

## Índice

**Boletines Oficiales****Álava**

Boletín nº 62 del lunes, 3 de junio de 2024

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

**MODELOS 200 y 220.** Orden Foral 305/2024, de la Segunda teniente de Diputado General y Diputada Foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 27 de mayo de 2024. Aprobar los modelos 200 y 220 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Álava, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2023, y las condiciones generales para su presentación telemática.

[\[pág. 4\]](#)**Normas en tramitación****MODELO DE REPRESENTACIÓN VOLUNTARIO**

**ORDEN MINISTERIAL.** Se somete a consulta pública previa sobre la Orden Ministerial por la que se establece el régimen de las actuaciones realizadas a través de medios electrónicos, informáticos y telemáticos en los procedimientos de aplicación de los tributos cuya tramitación corresponda a la Dirección General de Tributos, y se aprueba el formulario y el modelo de representación de carácter voluntario a utilizar en dichos procedimientos.

[\[pág. 6\]](#)**RECLAMACIONES Y RECURSOS**

**ORDEN MINISTERIAL.** Consulta pública previa sobre la Orden Ministerial por la que se pretende regular la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos en la interposición, tramitación y resolución de las reclamaciones y recursos en vía económico-administrativa, y se aprueban los formularios de uso.

[\[pág. 7\]](#)**Consejo de Ministros****MÍNIMO GLOBAL DEL 15%****MULTINACIONALES y GRUPOS NACIONALES DE GRAN MAGNITUD.**

**PROYECTO DE LEY** por la que se establece un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud.

[\[pág. 9\]](#)

## Monográfico

MÍNIMO GLOBAL DEL 15%

**MULTINACIONALES y GRUPOS NACIONALES DE GRAN MAGNITUD.**

PROYECTO DE LEY por la que se establece un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud.

[\[pág. 11\]](#)

## Informa



NUEVAS PREGUNTAS

**IRPF.** Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de mayo

[\[pág. 14\]](#)



NUEVAS PREGUNTAS

**IS.** Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de mayo

[\[pág. 15\]](#)



NUEVAS PREGUNTAS

**IVA.** Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de mayo

[\[pág. 16\]](#)

## Consulta de la DGT



TRANSMISIÓN DE CRIPTOACTIVOS Y STAKING

**CRIPTOMONEDAS.** La DGT analiza el caso de operaciones con criptoactivos y staking a través de una sociedad domiciliada en Chipre por un contribuyente acogido al régimen fiscal de impatriados

[\[pág. 18\]](#)

## Resolución del TEAC



DICTAMEN DE PERITO PARA COMPROBAR VALOR DE INMUEBLES

**CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO.** El TEAC, siguiendo el criterio del TS, estima que desde que la Administración Tributaria solicita el dictamen a través de una de sus unidades a aquella donde se encuadra el perito que emite el dictamen, se están realizando actuaciones para comprobar el valor de los bienes inmuebles y, en consecuencia, se ha iniciado el procedimiento.

[\[pág. 20\]](#)



ACREDITACIÓN DE LA CONDICIÓN DE NO RESIDENTES

**IRNR.** Acreditación de la condición de no residente de una persona física. Se examina la carga de la prueba.

[\[pág. 22\]](#)



## PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN

**IRPF. RÉGIMEN DE ESTIMACIÓN OBJETIVA.**

Son competentes los órganos de gestión para comprobar la correcta [\[pág. 23\]](#) aplicación del régimen de estimación objetiva.



## RÉGIMEN DE FUSIONES, ESCISIONES Y APORTACIONES NO DINERARIAS

**INAPLICACIÓN DEL RÉGIMEN FEAC** por considerar aplicable la cláusula antiabuso del artículo 89.2 de la LIS. **Criterio para delimitar qué efectos de la ventaja fiscal se deben eliminar.** [\[pág. 24\]](#)

## Sentencia del TS



## RETRIBUCIONES DEL CLUB DE FUTBOL A AGENTES DE FUTBOLISTAS

**LGT. RECALIFICACIÓN DE NEGOCIOS.**

El Tribunal Supremo establece que la Administración no puede recalificar [\[pág. 27\]](#) pagos a agentes de jugadores de fútbol como rentas del trabajo



## INTERESES SOBRE LOS INTERESES DE DEMORA

**IS. PAGOS FRACCIONADOS.** El TS determina que la Administración debe abonar intereses sobre los intereses de demora derivados de pagos [\[pág. 29\]](#) fraccionados inconstitucionales, desde la fecha del ingreso indebido hasta su completo pago.

## Xunta de Galicia



## TRIBUTACIÓN DE LAS HERENCIAS

**ISD.** Rueda anuncia que los colaterales no tendrán que pagar el impuesto de sucesiones por herencias de hasta 25.000€ [\[pág. 31\]](#)

Los hermanos, tíos, sobrinos, suegros, cuñados, yernos y nueras no pagarán nada en legados inferiores a esa cantidad.

## Monográfico Renta 2023

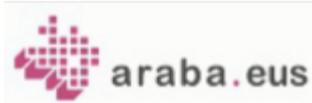
**IRPF 2023.** Determinación de la Base Imponible no gravada por aplicación del Mínimo del contribuyente con discapacidad [\[pág. 32\]](#)

**IRPF 2023.** Unidad Familiar y tributación conjunta [\[pág. 37\]](#)

# Boletines Oficiales

## Álava

Boletín nº 62 del lunes, 3 de junio de 2024



### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

**MODELOS 200 y 220. Orden Foral 305/2024**, de la Segunda teniente de Diputado General y Diputada Foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 27 de mayo de 2024. Aprobar los modelos 200 y 220 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Álava, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2023, y las condiciones generales para su presentación telemática.

#### **ARTÍCULO 2. CONDICIONES GENERALES PARA LA PRESENTACIÓN TELEMÁTICA POR INTERNET DEL MODELO 200.**

##### **UNO. Entidades sujetas a normativa del Territorio Histórico de Álava:**

Las entidades que tributen conforme a normativa del Territorio Histórico de Álava confeccionarán su autoliquidación, modelo 200, mediante el programa de ayuda facilitado por el Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos y la presentarán obligatoriamente por vía telemática a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Álava.

El programa de ayuda podrá ser descargado desde la página web oficial de la Diputación Foral de Álava [www.araba.eus](http://www.araba.eus) y mediante el mismo se accederá al modelo aprobado en el apartado Uno del artículo 1 de esta orden foral.

##### **DOS. Entidades sujetas a normativa de territorio común, Territorio Histórico de Bizkaia o de Gipuzkoa:**

Las entidades que tributen conforme a normativa de territorio común, Territorio Histórico de Bizkaia o de Gipuzkoa confeccionarán su autoliquidación utilizando los medios informáticos desarrollados por su Administración tributaria competente, transmitiendo obligatoriamente por vía telemática los ficheros así obtenidos a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Álava.

**Las entidades sujetas a normativa de territorio común deberán validar el fichero correspondiente al modelo 200 con carácter previo a su presentación telemática en la sede electrónica de la Diputación Foral de Álava. El validador podrá ser descargado desde la página web oficial de la Diputación Foral de Álava [www.araba.eus](http://www.araba.eus).**

##### **TRES. Entidades sujetas a normativa de la Comunidad Foral de Navarra:**

Las entidades que tributen conforme a normativa de la Comunidad Foral de Navarra cumplimentarán on line, en la sede electrónica de la Diputación Foral de Álava, una declaración resumen, a la que adjuntarán el fichero de su autoliquidación completa confeccionada con los medios informáticos aprobados por la Hacienda Foral de Navarra, en formato PDF, TIF, TIFF o ZIP.

**ARTÍCULO 3. CONDICIONES GENERALES PARA LA PRESENTACIÓN TELEMÁTICA POR INTERNET DEL MODELO 220.****UNO. Grupos fiscales sujetos a normativa del Territorio Histórico de Álava:**

Deberán realizar y presentar la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, modelo 220, las entidades representantes de aquellos grupos fiscales que tributen por el régimen de consolidación fiscal establecido en el capítulo VI, título VI de la Norma Foral 37/2013, de 13 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

La autoliquidación se presentará obligatoriamente por vía telemática a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Álava.

El programa de ayuda podrá ser descargado desde la página web oficial de la Diputación Foral de Álava [www.araba.eus](http://www.araba.eus) y mediante el mismo se accederá al modelo aprobado en el apartado Dos del artículo 1 de esta orden foral.

Todas las sociedades integrantes del grupo presentarán en la Hacienda Foral de Álava las autoliquidaciones establecidas para el régimen de tributación individual en los modelos aprobados en sus respectivas normativas. La presentación de estas autoliquidaciones, en régimen individual, se ajustará a lo establecido en el artículo 2 de esta orden foral, debiendo efectuarse obligatoriamente por vía telemática a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Álava.

**DOS. Grupos fiscales sujetos a normativa de territorio común, Territorio Histórico de Bizkaia o de Gipuzkoa:**

Las entidades representantes de los grupos fiscales que tributen conforme a normativa de territorio común, Territorio Histórico de Bizkaia o de Gipuzkoa confeccionarán su autoliquidación utilizando los medios informáticos desarrollados por su Administración tributaria competente, transmitiendo obligatoriamente por vía telemática los ficheros así obtenidos a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Álava.

**Las entidades representantes de grupos fiscales sujetos a normativa de territorio común deberán validar el fichero correspondiente al modelo 220 con carácter previo a su presentación telemática en la sede electrónica de la Diputación Foral de Álava. El validador podrá ser descargado desde la página web oficial de la Diputación Foral de Álava [www.araba.eus](http://www.araba.eus)**

Las sociedades integrantes del grupo con volumen de operaciones en el Territorio Histórico de Álava presentarán en la Hacienda Foral de Álava las autoliquidaciones establecidas para el régimen de tributación individual en los modelos aprobados en sus respectivas normativas. La presentación de estas autoliquidaciones, en régimen individual, se ajustará a lo establecido en el artículo 2 de esta orden foral, debiendo efectuarse obligatoriamente por vía telemática a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Álava.

**TRES. Grupos fiscales sujetos a normativa de la Comunidad Foral de Navarra:**

Las entidades representantes de los grupos fiscales que tributen conforme a normativa de la Comunidad Foral de Navarra cumplimentarán on line, en sede electrónica de la Diputación Foral de Álava, una declaración resumen, a la que adjuntarán el fichero de su de autoliquidación completa, confeccionada con los medios informáticos aprobados por la Hacienda Foral de Navarra, en formato PDF, TIF, TIFF o ZIP.

Las sociedades integrantes del grupo con volumen de operaciones en el Territorio Histórico de Álava presentarán en la Hacienda Foral de Álava las autoliquidaciones establecidas para el régimen de tributación individual en los modelos aprobados en sus respectivas normativas. La presentación de estas autoliquidaciones, en régimen individual, se ajustará a lo establecido en el artículo 2 de esta orden foral, debiendo efectuarse obligatoriamente por vía telemática a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Álava.

# Normas en tramitación

## MODELO DE REPRESENTACIÓN VOLUNTARIO

Se somete a consulta pública previa sobre la Orden Ministerial por la que se establece el régimen de las actuaciones realizadas a través de medios electrónicos, informáticos y telemáticos en los procedimientos de aplicación de los tributos cuya tramitación corresponda a la Dirección General de Tributos, y se aprueba el formulario y el modelo de representación de carácter voluntario a utilizar en dichos procedimientos.



Fecha: 30/05/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Ficha Informativa](#)

### Objetivos de la norma:

#### Los fines de la orden son dobles.

Por un lado, reconocer expresamente la aplicación a la Dirección General de Tributos de la normativa aplicable a la Agencia Estatal de Administración Tributaria en las actuaciones realizadas a través de medios electrónicos, informáticos y telemáticos en los procedimientos de aplicación de los tributos cuya competencia corresponda a dicha Dirección salvo que exista normativa específica aplicable a dichas actuaciones.

En concreto, dicha previsión se aplicará en el caso de las notificaciones electrónicas, así como en el caso de los sellos electrónicos, código seguro de verificación y firma mediante código seguro de verificación. Además, la acreditación de la representación, los apoderamientos y su registro ante la

Agencia Tributaria podrán considerarse suficientes cuando se actúe ante la Dirección General de Tributos.

Asimismo, la Dirección General de Tributos, en cumplimiento de lo previsto en el artículo 96 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, **promoverá la utilización de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios en los procedimientos y actividades de su competencia, mediante el establecimiento de un modelo normalizado de consultas y de un documento normalizado de representación de carácter no obligatorio** que facilitará en su sede electrónica asociada a todos los ciudadanos y empresas.

## RECLAMACIONES Y RECURSOS

Consulta pública previa sobre la Orden Ministerial por la que se pretende regular la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos en la interposición, tramitación y resolución de las reclamaciones y recursos en vía económico-administrativa, y se aprueban los formularios de uso.



Fecha: 30/05/2024  
Fuente: web de la AEAT  
Enlace: [Acceder a Ficha Informativa](#)

### Objetivos de la norma:

La norma pretende **regular de forma específica los canales para la interposición** de reclamaciones económico-administrativas, reclamaciones sobre actuaciones u omisiones de los particulares en materia tributaria, recursos de alzada, recursos de anulación, recursos extraordinarios de revisión, solicitudes de rectificación de errores, recursos contra la ejecución, solicitudes e incidentes de suspensión, así como la aprobación de sus formularios.

Igualmente está dirigida a la **aprobación de los formularios para la realización de los trámites de presentación** de alegaciones, trámite de modificación del domicilio previamente comunicado al Tribunal a efectos del procedimiento de que se trate, designación de representante, personación, otorgamiento de poder apud acta, contestación a requerimientos y otras solicitudes.

La norma pretende garantizar que los tribunales económico-administrativos puedan dar cumplida satisfacción en sus procedimientos a quienes están obligados a relacionarse a través de medios electrónicos con la Administración y en ofrecer y promover, con carácter general, el acceso y disponibilidad de tales medios electrónicos a todos los ciudadanos.

La norma también pretende generalizar el uso de formularios no solo y de forma necesaria por medios electrónicos, sino también en soporte papel, con la doble finalidad, tanto de facilitar al ciudadano el ejercicio de sus derechos mediante la descarga automatizada de los datos vinculados al acto o resolución que reclama, como de recopilar todos los datos de manera estructurada y eficiente, facilitando su procesamiento, almacenamiento y análisis posterior, reduciendo errores, y agilizando de esta forma la tramitación y la simplificación de los procedimientos administrativos, contribuyendo así a aumentar la seguridad jurídica.

# Consejo de Ministros

MÍNIMO GLOBAL DEL 15%

## MULTINACIONALES y GRUPOS NACIONALES DE GRAN MAGNITUD. PROYECTO DE LEY por la que se establece un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud.



Fecha: 04/06/2024

Fuente: web de La Moncloa

Enlace: [Acceder a Referencia del Consejo de Ministros de 04/06/2024](#)

El Consejo de Ministros ha aprobado en segunda vuelta el Proyecto de Ley para transponer la Directiva europea (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un **nivel mínimo global de imposición del 15% para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión**. Este proyecto, que será remitido a las Cortes Generales **para su tramitación y posterior aprobación**, supone seguir las recomendaciones del conocido como Pilar 2 del programa BEPS de la OCDE, una iniciativa que busca luchar contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, a la que se han adherido los Estado miembros y que fue integrada en la Directiva mencionada.

Esta norma permitirá el establecimiento de un **tipo mínimo global del 15% para grupos multinacionales o grupos nacionales de gran magnitud**. En concreto, se aplicará a aquellos con un **importe neto de su cifra de negocios consolidado igual o superior a 750 millones**, de acuerdo con los estados financieros consolidados de la entidad matriz última en, al menos, dos de los últimos cuatro ejercicios inmediatamente anteriores.

Además, **se excluyen** de su aplicación varios tipos de entidades, como los **entes públicos, las organizaciones sin ánimo de lucro o los fondos de pensiones, entre otras**.

Esta futura legislación permitirá a España continuar impulsando medidas contra la planificación fiscal agresiva, teniendo en cuenta que ya opera en nuestro país un tipo mínimo del 15% en el Impuesto sobre Sociedades. De esta manera, el Parlamento abordará el debate sobre una cuestión crucial como la armonización fiscal a nivel internacional. Una máxima que forma parte del debate

sobre la fiscalidad que existe en el mundo, y al que España se ha sumado con aportaciones notables.

### Impuesto complementario

En síntesis, cuando el grupo multinacional o el grupo nacional de gran magnitud tenga una tributación efectiva, calculada por cada jurisdicción en la que tenga presencia, inferior al tipo impositivo mínimo del 15%, **estará sujeto a un gravamen adicional, el denominado impuesto complementario, que será el importe que permite alcanzar el tipo impositivo efectivo mínimo del 15%, en cada jurisdicción con un nivel impositivo bajo.**

Esto es, cuando el tipo impositivo efectivo de las entidades constitutivas de los grupos nacionales de gran magnitud o grupos multinacionales, en una jurisdicción determinada, sea inferior al 15%, se recaudará un impuesto, el impuesto complementario, que permita alcanzar el tipo mínimo global del 15% en dicha jurisdicción.

La configuración del **Impuesto Complementario** se sustenta sobre tres expresiones: **el impuesto complementario nacional**, **el impuesto complementario primario** y **el impuesto complementario secundario**.

La Directiva comunitaria recoge que los Estados miembros podrán optar por aplicar un impuesto complementario que grave a las multinacionales o grandes grupos nacionales que radiquen en su territorio y que no alcancen una tributación mínima del 15%, en la jurisdicción de dicho Estado miembro. España aplicará dicho impuesto complementario, que tiene tres configuraciones complementarias entre sí:

- El **impuesto complementario nacional**. Su finalidad principal es garantizar que las entidades radicadas en territorio español alcancen una tributación mínima del 15% en España.
- Es importante destacar que el impuesto complementario nacional es compatible con el tipo mínimo del 15% que aprobó el Gobierno en su legislación interna y que entró en vigor en 2022. La diferencia es que el tipo complementario nacional exige una tributación mínima del 15% sobre el resultado contable ajustado, que se calcula con los parámetros que marca la Directiva y es igual para todos los países. En cambio, el tipo mínimo en el Impuesto sobre Sociedades se determina sobre la base imponible.
- **Impuesto complementario primario**. En este caso, el impuesto se aplicará cuando la matriz de un grupo multinacional se sitúe en España obtenga rentas de filiales extranjeras, que tengan la consideración de entidades con un nivel impositivo bajo, por soportar un tipo impositivo efectivo inferior al 15%, cuando las jurisdicciones en las que radiquen no hubieran implementado un impuesto complementario nacional admisible.
- **Impuesto complementario secundario**. Actúa como un sistema de cierre y se activa cuando algunas de las empresas del grupo multinacional hayan obtenido rentas en el exterior que no hayan sido gravadas al 15%. La diferencia entre el impuesto primario y el secundario es que este último no recae sobre la matriz, sino sobre filiales del grupo ubicadas en España.

Cuando este proceso concluya y la norma sea aprobada definitivamente, España contará con una fiscalidad más justa, moderna y alineada con la política tributaria internacional.

# Monográfico

MÍNIMO GLOBAL DEL 15%

## MULTINACIONALES y GRUPOS NACIONALES DE GRAN MAGNITUD. PROYECTO DE LEY por la que se establece un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud.

**TRANSPOSICIÓN DE LA [DIRECTIVA \(UE\) 2022/2523 del Consejo de 15 de Diciembre de 2022](#), relativa a la garantía de un impuesto mínimo global de imposición para grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud.**

De acuerdo con el artículo 56 de la Directiva, su transposición debía estar en vigor el día 31.12.2023 para que se aplicara en la práctica a los periodos impositivos iniciados a partir de esa fecha, si bien, la regla de los beneficios insuficientemente gravados se aplicará para los periodos impositivos que se inicien a partir del 31.12.2024.

**La mayoría de los Estado miembros de la UE han transpuesto la Directiva.**

El pasado 23 de mayo la Comisión Europea envió un Dictamen Motivado a **España**, Chipre, Letonia, Lituania, Polonia y Portugal por no haber notificado medidas de transposición al Derecho interno de la [Directiva \(UE\) 2022/2523 del Consejo](#), de 14 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión (Directiva «Pilar 2»), advirtiéndoles de que disponían de dos meses para responder y adoptar las medidas necesarias. De no hacerlo, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

**El pasado 4 de junio el Consejo de Ministros aprobó, en segunda vuelta**, el Proyecto de Ley para transponer la Directiva europea (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022 [ver [Anteproyecto de 06/03/2023](#)], relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición del 15% para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión. El proyecto será remitido al Congreso para su tramitación como Ley. **Si la tramitación parlamentaria se completa durante 2024, el primer ejercicio de su aplicación será el iniciado durante 2024.**

**Aspectos a tener en cuenta:**

1. La transposición se realizará mediante una Ley independiente a la LIS y no como una modificación a la misma.

2. Se trata de un nuevo impuesto en la forma de:

**Impuesto complementario nacional:** que será la diferencia positiva entre el tipo impositivo mínimo (al menos del 15%) y el tipo impositivo efectivo en cada jurisdicción.

**Impuesto complementario primario:** del que serán contribuyentes las entidades constitutivas de un grupo multinacional que tengan un **importe neto de la cifra de negocios consolidado igual o superior a 750 millones de euros** y que incluya al menos una entidad o establecimiento permanente que no radique en la jurisdicción de la entidad matriz última, **por la parte atribuible a sus participaciones, directas o indirectas, en otras entidades constitutivas, sin residencia o radicadas en otras jurisdicciones, respecto de las rentas obtenidas por dichas entidades siempre que hayan sido gravadas, a nivel jurisdiccional, a un tipo impositivo efectivo inferior al tipo impositivo mínimo de al menos el 15%.**

i) La entidad matriz última.

ii) Una entidad matriz intermedia cuya entidad matriz última radique en una tercera jurisdicción o sea una entidad excluida que radique en un Estado miembro, excepto que:

- La entidad matriz última esté sujeta y aplique un impuesto complementario de acuerdo con una regla de inclusión de rentas admisible,

- Otra entidad matriz intermedia ostente, directa o indirectamente, una participación de control sobre la entidad matriz intermedia que radica en territorio español, y esté sujeta a un impuesto complementario conforme a una regla de inclusión de rentas admisible en su jurisdicción, iii) Una entidad matriz parcialmente participada, excepto que otra entidad matriz parcialmente participada ostente, directa o indirectamente, la totalidad de las participaciones respecto de la primera y esté sujeta a un impuesto complementario conforme a una regla de inclusión de rentas admisible en su jurisdicción

**Impuesto complementario secundario:** del que contribuyentes las entidades constitutivas de un grupo multinacional, **por la parte del impuesto complementario atribuible a otras entidades constitutivas con un bajo nivel impositivo, sin residencia o radicadas en otras jurisdicciones, y la entidad matriz última radique en una jurisdicción que no aplique una regla de inclusión de rentas admisible o cuando la entidad matriz última sea una entidad excluida.**

3. La base imponible no es la determinada conforme a la LIS, sino que sobre esta se deberán realizar ajustes establecidos en la nueva Ley, en particular, en relación con las denominadas “rentas pasivas”:

a) Dividendos u otros ingresos o rentas de naturaleza similar ;

b) Intereses u otros ingresos o rentas de naturaleza similar;

c) Arrendamientos;

d) Cánones;

e) Rentas derivadas de operaciones de capitalización y seguro; o

f) Ganancias netas derivadas de bienes inmuebles que generen rentas descritas en las letras a) a e) anteriores

4. El plazo de presentación de la declaración tributaria será de los 25 días naturales siguientes al decimoquinto mes posterior a la conclusión del período impositivo, no obstante, dada la complejidad del cálculo de la base imponible, el primer ejercicio en que el contribuyente deba aplicar este nuevo impuesto, el plazo de presentación se extenderá a 25 días naturales siguientes al decimotavo mes posterior a la conclusión del período impositivo **(ejercicio cerrado el 31.12.2024 → 25.06.2026)**

5. El Anteproyecto preveía un régimen transitorio de no exigibilidad temporal de la regla de beneficios no gravados para determinados grupos multinacionales cuyo período impositivo sea inferior a 12 meses.

# Informa

## NUEVAS PREGUNTAS

# IRPF. Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de mayo



Fecha: 05/06/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a INFORMA](#)

### 147407 - APLICACIÓN EFECTIVA DE LA DEDUCCIÓN ANTES DE 2013. EXCEPCIONES

El TEAC ha fijado como criterio que podrán aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual los contribuyentes que no hubieran practicado la deducción antes de 2013 **por no haber presentado declaración al no estar obligados, o porque estándolo y habiéndola presentado no hubieran tenido cuota íntegra para poder aplicarla.** Cuando esta falta de cuota obedezca a un error, se estará a las circunstancias de cada caso.

### 147428 - DEVOLUCIÓN PLUSVALÍA MUNICIPAL. INMUEBLE HEREDADO

La devolución del ingreso indebido por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana correspondiente a un inmueble heredado **no tiene incidencia en la liquidación del IRPF del ejercicio en que se percibe.** No obstante, si se ha vendido el inmueble en un ejercicio anterior y el impuesto se ha incluido en el valor de adquisición para determinar la ganancia o pérdida patrimonial, se debe eliminar del mismo mediante la presentación de una autoliquidación complementaria.

### 147427 - INCREMENTO GASTOS DE GUARDERÍA: GUARDA Y CUSTODIA COMPARTIDA

**El incremento por gastos en guardería o centros de educación infantil autorizados corresponde a la madre tanto por el importe satisfecho por ella como el pagado por el otro progenitor y con independencia de que ella tenga la guarda y custodia en exclusiva o compartida.**

## NUEVAS PREGUNTAS

# IS. Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de mayo



Fecha: 05/06/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a INFORMA](#)

## 147425 - DEDUCCIÓN PRODUCCIONES CINEMATOGRAFICAS ESPAÑOLAS. CONTRATO DE FINANCIACIÓN SUSCRITO DESPUES DE INICIADA LA PRODUCCIÓN

A efectos de determinar la deducción generada por el productor que se podrá aplicar el financiador **deberán computarse todas las cantidades aportadas** por este último, **desde la suscripción del contrato de financiación hasta la fecha de obtención de los certificados** previstos en el artículo 36.1 a) de la LIS.

## 147422 - NORMAS COMUNES DEDUCCIONES CAPÍTULO IV DEL TÍTULO VI DE LA LIS. LIMITE INCREMENTADO DEDUCCIONES ARTÍCULO 39.1 LIS

El **límite incrementado del 50 por ciento**, previsto en el artículo 39.1 de la LIS, **se aplicará sobre todas las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI** de la LIS que se apliquen en un determinado periodo impositivo.

## 147421 - IMPUTACIÓN TEMPORAL. IMPUTACIÓN FISCAL DE GASTOS: ERROR CONTABLE

Los **gastos que erróneamente se hayan imputado contablemente a un periodo impositivo posterior al del devengo, deben imputarse fiscalmente al periodo posterior en el que se realizó la imputación contable cuando no se derive una tributación inferior** a la que hubiere correspondido por aplicación del criterio de imputación del devengo.

## 147419 - RESERVA CAPITALIZACIÓN. MANTENIMIENTO INCREMENTO FONDOS PROPIOS: REDUCCIÓN CAPITAL

La **reducción de capital con devolución de aportaciones** a los socios **no debe computarse** a la hora de determinar el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios.

## 147420 - RESERVA CAPITALIZACIÓN. CÓMPUTO PLAZO CINCO AÑOS MANTENIMIENTO INCREMENTO FONDOS PROPIOS

De conformidad con el artículo 25.1 de la LIS el importe del incremento de los fondos propios se **debe mantener durante un plazo de 5 años desde el cierre del periodo impositivo en el que se practique la correspondiente reducción en base**, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

## NUEVAS PREGUNTAS

# IVA. Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de mayo



Fecha: 05/06/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a INFORMA](#)

## 147416 - FORMACIÓN PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE PILOTO

Servicios de **formación para la obtención de los títulos de piloto** privado de avión, piloto privado de helicóptero, piloto de planeador y piloto de globo libre. **Exención.**

Están **exentos** los servicios de enseñanza impartidos por Escuelas de formación aeronáutica autorizadas por la Dirección General de Aviación Civil, para la obtención de los títulos aeronáuticos civiles de **piloto comercial (avión), piloto de transporte de línea aérea (avión), piloto con tripulación múltiple (avión), piloto comercial (helicóptero), piloto de transporte de línea aérea (helicóptero), y mecánico de a bordo**, dado que, en todos estos casos, las referidas enseñanzas deben calificarse a tales efectos de formación profesional por tener como finalidad la obtención por el alumno de un título que, objetivamente considerado y con carácter general, está destinado a ser utilizado para el ejercicio de determinadas actividades profesionales.

**No están exentos** los servicios de enseñanza impartidos por Escuelas de formación aeronáutica autorizadas por la Dirección General de Aviación Civil, para la obtención de los títulos aeronáuticos civiles de **piloto privado (avión), piloto privado (helicóptero), piloto de planeador y piloto de globo libre**, además de por establecerlo así expresamente la letra c) del tercer párrafo del artículo 20.uno.9º LIVA, por tratarse de servicios de enseñanza que no pueden ser calificados de formación profesional a tales efectos, dado que tienen como finalidad la obtención por los alumnos de un título que, objetivamente considerado y con carácter general, está destinado a satisfacer necesidades personales de quienes lo obtienen.

## 147418 - INTERFAZ DIGITAL QUE FACILITA LAS VENTAS

Una empresa presta **servicios logísticos**. Sus clientes, una vez enviados los productos a sus almacenes, los venden a consumidores finales y la entidad, **a través de un software**, recibe una orden de los que tiene que empaquetar para que un transportista los recoja y entregue al consumidor final. El transportista entrega la mercancía y recibe el importe de la venta que envía a la entidad y esta, tras detraer sus honorarios, transfiere el resto al vendedor. **Consideración como interfaz digital que facilita las ventas.**

## 147417 - IMPUESTO TRANSACCIONES FINANCIERAS E INTERMEDIARIO FINANCIERO

Si, cuando un intermediario financiero actúa por cuenta de terceros, el importe del **Impuesto sobre Transacciones Financieras (ITF)**, forma parte de la **base imponible** del IVA del servicio prestado por el citado intermediario.

La respuesta debe ser negativa, ya que **el ITF no está intrínsecamente vinculado al servicio de intermediación o custodia sino a la compra de los valores**. En definitiva, el ITF se devenga con la compra de las acciones y no con el servicio del intermediario (o depositario de valores).

En conclusión, el ITF no supone para el intermediario (o depositario de valores) mayor contraprestación por sus servicios de mediación o depósito prestados, por lo que dicho tributo no debe formar parte de la base imponible de sus operaciones.

### 147415 - LIBROS ELECTRÓNICOS DESTINADOS A LA ENSEÑANZA

**Tipo** aplicable a un **producto educativo de uso escolar**, con ISBN asignado, comercializado a través de una **plataforma consultiva dirigida a escuelas y maestros**, que trabaja distintos conceptos educativos.

**El suministro de libros electrónicos mediante la descarga de los mismos a través de una página web**, constituye una prestación de servicios por vía electrónica que debe tributar al **tipo del 4 %**. El tipo reducido del 4% también sería de aplicación cuando el suministro de los citados libros electrónicos, como operación principal, se acompañase, de forma accesorio, del acceso en línea de los adquirentes de dichas publicaciones a determinadas herramientas de una plataforma de aprendizaje.

No obstante, si el servicio prestado tuviera la consideración de **servicio educativo** y se cumplieran los requisitos subjetivos y objetivos necesarios, el mismo estaría **exento** en virtud del artículo 20.Uno.9º LIVA. En caso de que se tratase del **suministro de enseñanza a distancia que tuviera la condición de prestación de servicios por vía electrónica**, el servicio no quedaría amparado por la exención. Tampoco le sería de aplicación el tipo impositivo del 4 %, tributando al **21%**, al no preverse este tipo reducido para el suministro de enseñanza a distancia, sino para el suministro de libros, periódicos y revistas que también tengan la consideración de prestación de servicios por vía electrónica en los términos previstos en el artículo 91.Dos.1.2º LIVA.

### 147414 - SERVICIO DE AMARRE Y TASA DE AYUDAS A LA NAVEGACIÓN

Un club náutico presta el servicio de amarre y satisface la **tasa de ayudas a la navegación** a la Autoridad Portuaria en calidad de sustituto del contribuyente. Los contribuyentes de la tasa son los propietarios de las embarcaciones, destinatarios del citado servicio de amarre. **Si el importe de la tasa que el club repercute a sus clientes se encuentra sujeto al IVA.**

**La tasa de ayuda a la navegación deberá formar parte de la base imponible de las prestaciones de servicios portuarios, dado que existe un vínculo directo entre los servicios portuarios generales, como el de amarre, y los de señalización marítima gravados por la tasa.**

# Consulta DGT

## TRANSMISIÓN DE CRIPTOACTIVOS Y STAKING

# CRIPATOMONEDAS. La DGT analiza el caso de operaciones con criptoactivos y staking a través de una sociedad domiciliada en Chipre por un contribuyente acogido al régimen fiscal de impatriados



Fecha: 12/03/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Consulta V0376-24 de 12/03/2024](#)



### HECHOS:

El consultante, ciudadano polaco que vive en España desde mayo de 2021, manifiesta que se encuentra acogido al régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español (regulado en el art. 93 de la LIRPF), y que realiza operaciones con criptomonedas, acciones y "cryptostakes" a través de la

plataforma y de las herramientas de inversión en internet de una compañía domiciliada en Chipre, la cual es quien mantiene la custodia de los mencionados activos.

### PREGUNTA:

Si las rentas procedentes de las referidas operaciones están sujetas a tributación en España y declararse en el modelo 151, relativo al IRPF de los contribuyentes acogidos al citado régimen especial, o, por el contrario, deben declararse en el extranjero.

### La DGT responde:

- **Transmisión de criptomonedas:** este Centro Directivo ya se ha pronunciado en reiteradas ocasiones (consultas V0999-18, V1149-18, V1604-18, V0975-22), señalando que las criptomonedas constituyen bienes inmateriales, y que la transmisión de monedas virtuales a cambio de dinero, así como el intercambio entre monedas virtuales diferentes realizada por el contribuyente al margen de una actividad económica, **da lugar a la obtención de ganancias o pérdidas patrimoniales.**

En el caso planteado, en el que el consultante expone que las operaciones con criptomonedas las realiza a través de una plataforma en internet de una compañía **domiciliada en Chipre, que mantiene la custodia de dichas criptomonedas**, habida cuenta de que, adicionalmente, de acuerdo con la información existente en la página web de la

CNMV, la citada compañía oferta sus servicios en España en régimen de libre prestación, sin establecimiento, tales criptomonedas **no se encontrarán situadas en territorio español, por lo que las ganancias patrimoniales que puedan derivarse de su transmisión o intercambio no se considerarán obtenidas en España y, en consecuencia, no procederá incluirlas en el modelo 151 de declaración del IRPF del consultante.**

- **Staking:** La actividad de “staking” se caracteriza por el bloqueo de criptoactivos en un monedero electrónico durante un tiempo a través de un contrato inteligente. Cuanto mayor sea la cantidad de criptoactivos bloqueados, mayor será la probabilidad de ser escogido por el sistema para validar bloques y ser recompensado, generalmente, con el mismo tipo de criptoactivo. Descartada, en la reiterada consulta, la consideración del “staking” realizado por el consultante como actividad económica, y no constituyendo tampoco un trabajo que derive de una relación laboral o estatutaria, se concluía que los rendimientos que obtenía el consultante debía calificarse como **rendimientos íntegros del capital mobiliario** obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios satisfechos en especie.

En este caso dichas rentas se considerarán obtenidas en territorio español “cuando sean satisfechas por personas o entidades residentes en territorio español, o por establecimientos permanentes situados en éste, o retribuyan prestaciones de capital utilizadas en territorio español”. Por lo tanto, en otros supuestos, los rendimientos que se manifiesten **no se considerarán obtenidos en España y, por tanto, no tributarán en el IRPF caso de que los contribuyentes estén acogidos al régimen de impatriados.**

# Resolución del TEAC

DICTAMEN DE PERITO PARA COMPROBAR VALOR DE INMUEBLES

**CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO.** El TEAC, siguiendo el criterio del TS, estima que desde que la Administración Tributaria solicita el dictamen a través de una de sus unidades a aquella donde se encuadra el perito que emite el dictamen, se están realizando actuaciones para comprobar el valor de los bienes inmuebles y, en consecuencia, se ha iniciado el procedimiento.



Fecha: 29/04/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Resolución del TEAC de 29/04/2024](#)

## HECHOS:

Los hechos son los siguientes:

- **03/01/2016** fallece D. Axy, y hereda su única hija Dña. Bxs
- **30/06/2016** se presenta autoliquidación del ISD
- **05/02/2020** se notifica el inicio del procedimiento de comprobación limitada. El objeto del procedimiento es comprobar el valor de los bienes así como el ajuar doméstico
- **03/06/2020** se notifica liquidación provisional de la que resulta una cuota tributaria pendiente de ingreso de 269.199,56 euros incluyendo intereses de demora. En dicha liquidación provisional se procede a modificar la valoración efectuada a cincuenta fincas rústicas.

En el caso que nos ocupa, la primera actuación que se notifica a la ahora reclamante, el **5 de febrero de 2020**, es la relativa al inicio del procedimiento de comprobación limitada mediante propuesta de liquidación y valoración notificada conjuntamente, en la que se hace constar que la Administración Tributaria inicia procedimiento de comprobación limitada, en cuyo seno, y en virtud del art. 159.b) del RGAT, se realiza actuación de comprobación de valores.

Sin embargo, la interesada alega que el procedimiento de comprobación de valores ha de entenderse iniciado **en la fecha en la que se emiten los informes de valoración por el perito de la Administración**, existiendo un desfase temporal muy amplio entre la emisión de los mismos y la notificación formal del inicio del procedimiento gestor.

#### El TEAC:

Sentado lo precedente, ha de destacarse en este punto la reciente doctrina jurisprudencial establecida por el Tribunal Supremo en su [Sentencia de 1 de marzo de 2024](#) (Recurso de casación núm. 7146/2022) por la cual se aclara el carácter iniciador del procedimiento de comprobación de valores de la **solicitud de un dictamen pericial por la Administración Tributaria a través de una de las unidades de la misma Administración y de forma previa al inicio formal del procedimiento de comprobación**. Se determina lo siguiente en su Fundamento de Derecho Séptimo:

"La cuestión de interés casacional suscitada es semejante a la planteada en el auto de 30 de marzo de 2022 (rec. cas. 5968/2021), a que hace referencia la sentencia objeto del presente recurso. Esta cuestión fue resuelta en las sentencias de esta Sala y Sección del Tribunal Supremo 295/2023, 296/2023, 297/2023 y 298/2023, de 8 de marzo (rec. 5810/2021; rec. 5955/2021; rec. 5968/2021- y rec. 5970/2021, respectivamente), así como en la STS 721/2023, de 29 de mayo de 2023 (rec. 6746/2021) en las que se desestiman pretensiones idénticas del Principado de Asturias, contra las sentencias del TSJ de Asturias que, en aquellos litigios, declararon la caducidad de los procedimientos de comprobación limitada en las que también se planteó si actuaciones de comprobación de valores sobre bienes que radiquen fuera de su territorio de la Administración tributaria competente, realizadas mediante colaboración solicitada a los servicios de gestión tributaria de otras Comunidades Autónomas, comportan la iniciación del procedimiento.

En dichas sentencias, se fijó como doctrina jurisprudencial que la actuación administrativa con trascendencia "ad extra" como es la solicitud de comprobación de valores cursada a otra Administración, excede del propio ámbito interno de la Administración actuante, y tiene el carácter de acto iniciador del procedimiento, en este caso de comprobación limitada.

Y se precisó que estas conclusiones se limitaban a los casos examinados donde la solicitud de informe se había cursado a otra Administración diferente, y no deberían ser trasladadas miméticamente a otros casos, los más frecuentes por otra parte, en los que la actuación de la Administración se produce en su propio ámbito interno, por el procedimiento de comprobación de valores, lo que requería, dijimos entonces, de un examen específico de lo dispuesto en el art. 134.1º, segundo párrafo LGT, que establece que el procedimiento de comprobación de valores se podrá iniciar mediante una comunicación de la Administración actuante o, cuando cuente con datos suficientes, mediante la notificación de la propuesta de liquidación y valoración a que se refiere el apartado 3 de este artículo.

**En este litigio se nos plantea una situación análoga a la entonces examinada, si bien la actuación de la Administración se produce en su ámbito interno, mediante la solicitud de un dictamen de perito de la Administración, en fecha que no consta, pero muy anterior en el tiempo al de la notificación de la iniciación del procedimiento con la propuesta de liquidación**, realizada el 26 de marzo de 2012, sobre la base del dictamen emitido por el perito de la Administración el 22 de julio de 2011.

(...)

Por tanto, desde que la Administración tributaria solicita un informe de valoración a través de una de sus unidades, donde se encuadra el perito que emite el dictamen, se realizan actuaciones para comprobar el valor de los bienes inmuebles y, en consecuencia, se ha iniciado el procedimiento de comprobación de valores, sin que pueda producirse un diferimiento del efecto iniciador, a efectos del cómputo del plazo de caducidad del procedimiento, a la fecha de otro acuerdo, este formal, de incoación y propuesta de liquidación.

Ciertamente la Administración podrá notificar conjuntamente la propuesta de liquidación y la valoración, posibilidad contemplada en el art. 134.1 LGT, si dispone de los datos necesarios para ello, pero no podrá practicar primero la comprobación que se deja pendiente de poner en conocimiento del interesado hasta que la Administración estime oportuno incoar el procedimiento, eludiendo así el cumplimiento del plazo para resolver. No tendría sentido, ya se ha dicho, que si la solicitud de informe no se produjera dentro del procedimiento, que el art. 103 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, de actuaciones tributarias, se atribuya a tal actuación el efecto de interrupción justificada del procedimiento, por todo el periodo transcurrido desde la remisión de la petición hasta que el órgano competente reciba los dictámenes. Si hay interrupción justificada es, simplemente, porque está dentro de procedimiento, pues en otro caso, resultaría indiferente a efectos del plazo máximo de duración de los procedimientos.

Por consiguiente, establecemos como doctrina jurisprudencial que desde que solicita un dictamen de peritos para verificar el valor del bien, la Administración ha iniciado un procedimiento de comprobación de valores, y en ese momento se deberá notificar la incoación al interesado.

Ello no impide que la Administración deba motivar ese acuerdo de inicio del procedimiento de comprobación para el cual se solicita el dictamen de peritos, pues las propias razones que hayan llevado a la Administración a considerar necesario ese dictamen deben de ser expuestas en el acuerdo de iniciación como motivación, que deberá ser la adecuada a esos efectos, en los términos requeridos en la jurisprudencia de esta Sala (STS de 23 de enero de 2023, rec. cas. 1381/2021, entre otras)."



#### **Criterio:**

En aplicación de la doctrina jurisprudencial (STS de 8-03-2023, rec. 5810/2021, y de 1 de marzo de 2024, rec. 7146/2022), **las actuaciones previas al inicio formal del procedimiento han de considerarse parte del mismo, por lo que tienen el carácter de acto iniciador del procedimiento.**

En tal sentido, en palabras del Alto Tribunal, **desde que la Administración Tributaria solicita el dictamen a través de una de sus unidades a aquella donde se encuadra el perito que emite el dictamen, se están realizando actuaciones para comprobar el valor de los bienes inmuebles y, en consecuencia, se ha iniciado el procedimiento sin que pueda producirse un diferimiento del efecto iniciador, a efectos del cómputo del plazo de caducidad del procedimiento, a la fecha de otro acuerdo, este formal, de incoación y propuesta de liquidación.**

#### ACREDITACIÓN DE LA CONDICIÓN DE NO RESIDENTES

## IRNR. Acreditación de la condición de no residente de una persona física. Se examina la carga de la prueba.



Fecha: 29/04/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Resolución del TEAC de 22/02/2024](#)

**Criterio:**

La acreditación de la **condición de no residente** de una persona física, en aras de determinar la procedencia de la devolución solicitada con la presentación de la declaración del IRNR, mediante la aportación de un certificado de residencia fiscal en otro país, **no implica que la Administración española deba admitir sin más la condición de no residente en España**; pero sí supone trasladar a la Administración del país al que, conforme a la distribución de potestades del Convenio aplicable, le correspondería el gravamen en fuente (España en este caso) la carga de acreditar que

a dicho contribuyente no le es reconocible la cualidad de no residente ni la consiguiente tributación por el IRNR, recabando para el mismo la condición de residente fiscal en España.

En cambio, de no aportarse por el interesado el certificado de residencia fiscal, recae sobre él la carga de la prueba de acreditar la condición en cuya virtud solicita la devolución por el IRNR.

## PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN

## IRPF. RÉGIMEN DE ESTIMACIÓN OBJETIVA

Son competentes los órganos de gestión para comprobar la correcta aplicación del régimen de estimación objetiva.



Fecha: 27/05/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Resolución del TEAC de 27/05/2024](#)**Criterio:**

El régimen de estimación objetiva no es un régimen tributario especial sino un método de determinación de la base imponible **pudiendo, en consecuencia, comprobarse su correcta aplicación por medio de un procedimiento gestor.**

**Unificación de criterio**

Esta Resolución sigue la doctrina jurisprudencial dictada en la [sentencia del TS de 05/02/2024](#)

RÉGIMEN DE FUSIONES, ESCISIONES Y APORTACIONES NO DINERARIAS

# Inaplicación del régimen FEAC por considerar aplicable la cláusula antiabuso del artículo 89.2 de la LIS. Criterio para delimitar qué efectos de la ventaja fiscal se deben eliminar.



Fecha: 27/05/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Criterio 1 de Resolución del TEAC de 27/05/2024 \(IRPF\)](#)

[Acceder al Criterio 2 de la Resolución del TEAC de 27/05/2024 \(IRPF – Ganancias patrimoniales\)](#)

[Acceder al Criterio 1 de la Resolución del TEAC de 27/05/2024 \(IS\)](#)

[Acceder al Criterio 2 de la Resolución del TEAC de 27/05/2024 \(IS\)](#)

## Hechos:

Sociedad LM, SL que se constituye en 2026 mediante:

- Aportación de D<sup>a</sup> Bxy de 1.500 participaciones de QR, SL
- Aportación de D<sup>a</sup> Bxy de 1.000 participaciones de NP, SL (después GH)

Sociedad LM, SL realiza una ampliación de capital mediante aportación no dineraria:

- Aportación de D<sup>a</sup> Bxy de 32.483 participaciones de la sociedad XZ-JK (esta sociedad es la matriz de un grupo empresarial), valoradas en 25.687.970 euros.

Se acoge al Régimen FEAC

| Sra Bxy  | aporta a           |                 | LM SL             |
|--|--------------------|-----------------|-------------------|
| 2016   | 1.500 part         | QR SL           | 36.000            |
|  | 1.000 part         | NP (GH) SL      |                   |
|  |                    | efectivo        | 100.000           |
|  |                    |                 | 136.000           |
| <b>2017 aportación no dineraria Régimen Especial</b> |                    |                 |                   |
| <b>Sra Bxy</b>                                       | <b>32.483 part</b> | <b>XZ-JK SL</b> | <b>25.687.970</b> |

La otra socia de la entidad XZ-JK realizó idéntica operación.

En 2018 y 2019 la sociedad XZ-JK realiza repartos de dividendos percibidos por LM SL

|             |                 |                                   |                     |   |
|-------------|-----------------|-----------------------------------|---------------------|---|
| <b>2018</b> | <b>XZ-JK SL</b> | <b>reparte dividendos a LM SL</b> | <b>2.257.437,03</b> | <b>que no hubiera procedido de haber sido percibidos por personas físicas</b> |
| <b>2019</b> | <b>XZ-JK SL</b> | <b>reparte dividendos a LM SL</b> | <b>3.562.735,44</b> |   |

El TEAC examina los motivos económicos válidos alegados por la Sra. Bxy:

1º Simplificar la estructura empresarial. Antes de la operación de aportación no dineraria la Sra Bxy poseía directamente el 47,5% de XZ-JK SL.

Después de la operación, la Sra Bxy posee el 100% de LM SL y por lo tanto, indirectamente el 47,5% de XZ-JK SL

2º. Simplificación de flujos financieros empresariales y familiares.

Después de la operación la sociedad LM SL ha seguido sufragando gastos personales de la socia, que figuran contabilizados en la cuenta 551 de la entidad.

3º. Centralización de la tesorería para realizar nuevas inversiones.

La sociedad LM SL además de percibir dividendos, factura a la entidad XZ JK, que coinciden con el abono de salarios a la obligada.

4º. Potenciación de la capacidad económica.

La sociedad LM SL accede a un préstamo otorgado por el Banco 1 de 1.000,000 €

5º. Elaborar protocolos de cara a una sucesión familiar, habiendo procedido al nombramiento de cargo tutelar y otorgamiento de testamento.

La Inspección considera que **no procede la aplicación de este régimen FEAC.**

La Inspección, tras entender que acreditada la finalidad abusiva llevada a cabo por la reclamante, materializada en la aportación no dineraria, entendió **debía quedar excluida del Régimen FEAC**, y practica la regularización, por el IRPF de aquélla, **calculando la ganancia patrimonial, que imputa a 2017, que se generaría por la aportación no dineraria aplicando las reglas generales del IRPF**, conforme a los artículos 33 y siguientes; en concreto, lo hace acudiendo a la norma específica de valoración contenida en la letra d) del artículo 37.1 de dicho texto, **sometiendo a gravamen la totalidad de las plusvalías latentes que incorporaban estos valores en el momento de la aportación.**

**El TEAC interpreta la aplicación de la cláusula antiabuso del artículo 89.2 de la LIS:**

"Las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria que determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, eliminarán exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal.

(...) , **el fraude o la evasión fiscal, aunque pueda considerarse ya preparado, tan sólo se ha producido o materializado efectivamente de un modo parcial; aunque es cierto que se puede ir completando su consumación a medida que la operativa siga repartiendo esos beneficios, los acumulados antes de la operación y no distribuidos al tiempo de realizarla, a la sociedad holding interpuesta por la reclamante. Para ello:**

- **Se debe modular, desde luego, el importe total de las correcciones a realizar, de manera que los ajustes a realizar no sean ni mayores ni menores que la ventaja abusivamente lograda de modo efectivo que se haya identificado.**
- **Será relevante determinar en qué ejercicio fiscal procede imputar las correcciones o ajustes que se deban realizar.**
- **Por lo que hace al importe del abuso a corregir, es claro, en nuestro caso, que gravar, en el ejercicio en el que se produjo la aportación no dineraria, la totalidad de los beneficios que el socio de la operativa tenía pendientes de recibir de ésta va más allá de lo que puede considerarse como la corrección de la ventaja abusiva lograda; así se le estaría gravando por beneficios de la operativa de los que aún no ha dispuesto, por plusvalías tácitas no realizadas. En otras palabras, se estaría gravando un fraude no consumado, solamente preparado o planificado. Esa consumación podría no llegar a producirse si, por ejemplo, la evolución de**

la actividad de la operativa es negativa, y esos beneficios acumulados susceptibles de ser distribuidos se ven compensados con pérdidas de ejercicios siguientes.

La solución que, a juicio del TEAC, mejor encaja para lograr una adecuada aplicación de la cláusula antiabuso del 89.2 de la LIS en casos como el que nos ocupa pasa, una vez declarado que la *operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal*, por imputar el ajuste a realizar, esto es, la corrección de sus efectos abusivos, a medida que estos se van produciendo, lo que, en este caso, implica hacerlo en cada uno de los ejercicios en los que el socio aportante obtiene o logra, de forma efectiva, la disponibilidad de los beneficios que estaban acumulados en la sociedad operativa antes de la aportación de sus acciones en la entidad operativa a aquélla.

**(...) En el caso que nos ocupa, por ser concretos, las correcciones del abuso a practicar, como hemos señalado, a medida que se produzca aquel, esto es, tal y como hemos visto, a medida de que el socio, persona física, vaya logrando, de forma indirecta a través de la holding, la disposición de los beneficios de la entidad operativa (recordemos, los acumulados en esta durante el tiempo de tenencia de sus títulos por la persona física hasta el momento en que se aportaron a la holding) deben venir de la aplicación de lo dispuesto en el artículo del 37.1.d) de la LIRPF, aplicado, en coordinación con el artículo 14.2 d) de la LIRPF (operaciones a plazos) a medida que vaya obteniendo, a través de la holding, la disponibilidad de esos beneficios que, en realidad, representan la parte del valor de transmisión de su aportación que no se tuvo en cuenta en el momento de la aportación por la aplicación del Régimen FEAC que, de este modo, en atención a que ha sido declarado abusivamente obtenido, se debe inaplicar parcialmente.**

**No puede prosperar, por tanto, la liquidación realizada por Inspección, porque, pese a que sí llega a identificar, como abuso efectivo obtenido fruto de la operación realizada el importe de los dividendos repartidos, después de ésta, por la sociedad operativa a la sociedad holding (tiene en cuenta, descontándolo, el importe que, a su vez, la holding repartió a la persona física ya que, este sí, tributó en su IRPF), finalmente, sin embargo, ha sometido a gravamen, liquidando el IRPF de 2017, la totalidad de los beneficios acumulados en la operativa en el momento de realizar la aportación dineraria, considerando, sin matiz alguno, las reglas de cálculo del artículo 37.1.d) de la LIRPF.**

# Sentencia del TS

RETRIBUCIONES DEL CLUB DE FUTBOL A AGENTES DE FUTBOLISTAS

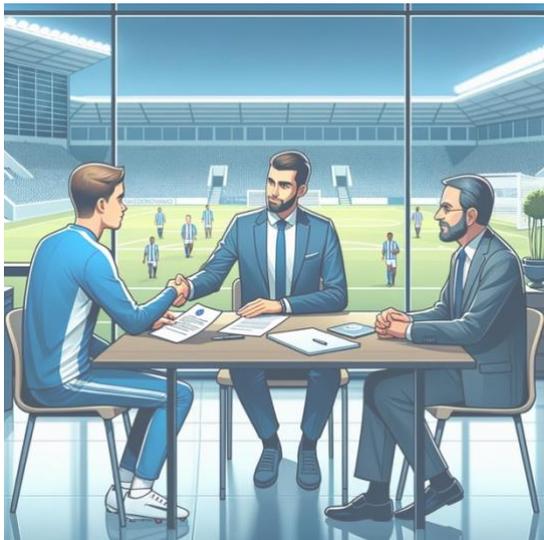
## LGT. RECALIFICACIÓN DE NEGOCIOS. El

# Tribunal Supremo establece que la Administración no puede recalificar pagos a agentes de jugadores de fútbol como rentas del trabajo



Fecha: 20/05/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Acceder a Sentencia del TS de 20/05/2024](#)

El litigio tiene su base en el acuerdo de liquidación de la Inspección que señalaba que la entidad satisfacía cantidades a agentes o representantes de jugadores de fútbol como consecuencia del fichaje de jugadores, su traspaso, la rescisión del contrato que les ligaba al obligado tributario, la ampliación o la modificación del contrato. **La inspección consideró, sin embargo, que aun cuando las retribuciones se satisfacían por el club a los agentes, junto con las cuotas de IVA repercutidas por los agentes, en realidad el club pagaba los servicios al agente por cuenta del jugador, dado que el agente estaba prestando un servicio al jugador**, de acuerdo con lo establecido en el Reglamento de Agentes de Jugadores aprobado por

la FIFA. Por ello, las cantidades satisfechas por el club a los agentes o representantes debían considerarse **retribuciones monetarias de los futbolistas como rendimientos del trabajo**, que no fueron sometidos a retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de los no Residentes (IRNR) y que tampoco fueron declarados por los jugadores en el IRNR, por lo que procedía exigir al obligado tributario las retenciones no practicadas.

### El club llega a plantear recurso de casación al TS para:

Determinar si la Administración tributaria puede, en ejercicio de la facultad de calificación prevista en el artículo 13 LGT, aislar el flujo económico del negocio que se dice calificar, y situarlo en otro esquema negocial paralelo que, se indica, es el realmente querido por las partes como causa de la prestación de pago que origina las obligaciones tributarias.

**Artículo 13. Calificación.**

Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez.

**EITS:**

En un caso como el que nos ocupa, **no es posible**, con sustento en el artículo 13 de la LGT, que la Inspección de los tributos pueda desconocer actividades económicas formalmente declaradas por personas físicas, atribuir las rentas obtenidas y las cuotas del impuesto sobre el valor añadido repercutidas y soportadas a una sociedad que realiza la misma actividad económica que aquéllas, por considerar que la actividad económica realmente realizada era única y correspondía a esa sociedad, bajo la dirección efectiva de su administrador, y, finalmente, recalificar como rentas del trabajo personal las percibidas por las mencionadas personas físicas. [...]"

Consideramos que en el caso que se enjuicia, **la Administración no se ha limitado a realizar operaciones de mera calificación jurídica**. La calificación de los hechos imposables, ya se ha dicho, es una operación consistente en determinar si el hecho, acto, o negocio de la realidad encaja en la hipótesis normativa que ha configurado la ley, atendiendo a su naturaleza jurídica y con independencia de la forma y denominación que los interesados le hubieren dado. Por tanto, es una operación de subsunción del hecho de la realidad en la premisa mayor de la norma, sobre bases estrictamente jurídicas. Sin embargo, **lo realizado por la Administración es una operación que prescinde por completo del negocio jurídico en cuyo cumplimiento las partes** (club de fútbol y agente) **afirman haber realizado sus respectivas prestaciones, en particular el pago de la prestación de servicios, sobre el que se ha repercutido el IVA que es objeto de liquidación en la regularización objeto de este litigio**. Este negocio jurídico es dejado de lado en el proceso de la supuesta calificación, y, aislando del mismo un determinado elemento, la prestación consistente en el pago, ésta es separada por completo de aquel negocio al que respondía -en la intención de los contratantes- y se atribuye la causa y finalidad de esa prestación, y sus consecuencias tributarias, al cumplimiento de otro negocio jurídico distinto, entre sujetos parcialmente diferentes, que es el contrato de representación entre jugador y agente. Paradójicamente, el acuerdo sancionador considera que estamos ante una infracción leve, no aprecia la existencia de ocultación, y considera que la culpabilidad viene determinada, no por una actuación dolosa, sino por la omisión de la diligencia debida, apreciación que parece difícil de concordar con el esquema operativo que construye el acuerdo de liquidación.

## INTERESES SOBRE LOS INTERESES DE DEMORA

# IS. PAGOS FRACCIONADOS. El TS determina que la Administración debe abonar intereses sobre los intereses de demora derivados de pagos fraccionados inconstitucionales, desde la fecha del ingreso indebido hasta su completo pago.



Fecha: 13/06/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Sentencia del TS de 13/05/2024](#)

El debate gira en torno a si resulta procedente el abono de intereses sobre una liquidación autónoma de intereses de demora, devengados sobre las cantidades abonadas en concepto de pagos fraccionados, que fueron indebidamente ingresadas en virtud de una norma declarada inconstitucional por el Tribunal Constitucional.

Se trata de determinar, en particular, si la cantidad que la Administración Foral reconoció que debía a la contribuyente, en concepto de intereses de demora, por ser indebidos los pagos fraccionados efectuados, genera, a su vez, intereses de demora, desde que se devolvió el principal (el importe de los pagos fraccionados) **como consecuencia de la mecánica del tributo**, hasta el completo pago de tales intereses, teniendo en consideración lo siguiente:

1.- Acciona S.A., en cumplimiento de la disposición adicional 14 de la LIS -en la redacción dada por el Real Decreto Ley 2/2016- **ingresó los pagos fraccionados mínimos** en concepto de impuesto sobre sociedades, correspondientes al segundo y tercer pago fraccionado del ejercicio 2016, y al primer, segundo y tercer pago fraccionado del ejercicio 2017.

2.- Dichas cantidades fueron incluidas en las autoliquidaciones correspondientes a esos ejercicios y, como consecuencia de la liquidación -al resultar la liquidación inferior a lo ingresado mediante los pagos fraccionados-, **devueltas a la entidad recurrente** dentro del plazo del que disponía la Administración.

**En consecuencia, la devolución se efectuó en virtud de la propia mecánica del IS.**

3.- El 22 de diciembre de 2017 se devolvieron los pagos fraccionados correspondientes a 2016; y el 26 de diciembre de 2018, los pagos fraccionados correspondientes a 2017. Por tanto, en ese momento, se devolvió a la entidad recurrente, exclusivamente, las cantidades que ingresó en concepto de pagos fraccionados (el principal) sin que hubiera abono de intereses de demora, por

haberse realizado la devolución en el plazo de seis meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación, conforme al art. 127.1 de la LIS.

4.- Años más tarde, el Tribunal Constitucional en sentencia 78/2020, de 1 de julio, declaró la inconstitucionalidad -por incumplimiento de lo previsto en el artículo 86.1 CE- de tales pagos fraccionados mínimos, por haber sido establecidos mediante Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre.

5.- Como consecuencia de dicha declaración de inconstitucionalidad, Acciona S.A. presentó el 14 de octubre de 2020 y 17 de noviembre de 2020, solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones correspondientes al segundo y tercer pago fraccionado del ejercicio 2016 y primer, segundo y tercer pago fraccionado del ejercicio 2017, respectivamente, del impuesto sobre sociedades. En tales solicitudes de rectificación (dado que el principal ya había sido devuelto) **se interesaba la devolución de los intereses de demora desde la fecha del ingreso de los citados pagos fraccionados.**

#### **Controversia:**

Acciona S.A. sostiene que debe recibir intereses sobre los intereses de demora liquidados, **desde la devolución de los pagos fraccionados hasta el abono de los intereses reconocidos en diciembre de 2020.**

**Diputación Foral de Bizkaia argumenta que no corresponde tal abono**, ya que la deuda líquida, vencida y exigible de los intereses solo se constituyó tras la declaración de inconstitucionalidad y que el abono se hizo en plazo sin retraso.

#### **EI TS:**

A los efectos de la devolución de los ingresos indebidos (art. 32 LGT), materializada en una cantidad, **consistente en los intereses devengados entre la fecha en que se efectuó el ingreso de los pagos fraccionados** -en virtud de la disposición adicional decimocuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, declarada inconstitucionalidad por la sentencia del Tribunal Constitucional 78/2020, de 1 de julio- **y la de su devolución (intereses de demora), la Administración tributaria abonará el interés de esa cantidad (de los intereses de demora)**, desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que proceda a su pago, con independencia de que, con anterioridad a la fecha de la expresada sentencia hubiera devuelto los pagos fraccionados mínimos (principal) por la mecánica propia del impuesto (art. 31LGT), al resultar la liquidación inferior a lo ingresado.

# Xunta de Galicia

## TRIBUTACIÓN DE LAS HERENCIAS

# Rueda anuncia que los colaterales no tendrán que pagar el impuesto de sucesiones por herencias de hasta 25.000€

Los hermanos, tíos, sobrinos, suegros, cuñados, yernos y nueras no pagarán nada en legados inferiores a esa cantidad.



Fecha: 03/05/2024  
Fuente: web de La Xunta de Galicia  
Enlace: [Acceder a Nota](#)

El presidente de la Xunta, Alfonso Rueda, ha anunciado hoy que la Xunta seguirá reduciendo la tributación de las herencias entre familiares, tal y como prometió hacer durante los 100 primeros días de Gobierno. En concreto, el jefe del ejecutivo regional indicó que se **modificará la normativa para que "los familiares colaterales no tengan que pagar el impuesto de sucesiones por herencias de hasta 25.000 euros"**.

Es decir, estarán exentos del impuesto los legados hasta esa cantidad entre hermanos, tíos, sobrinos, suegros, cuñados, yernos y nueras. Hasta ahora, según explicó el ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, Miguel Corgos, los hermanos no tenían que pagar nada si la herencia era como máximo de 16.000 euros y el resto de parientes colaterales, en legados de hasta 8.000 euros.

El Consell de la Xunta ha conocido hoy el informe sobre la medida a adoptar en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), una decisión que, una vez en vigor, podría beneficiar "a más de 9.500 gallegos cada año", según Corgos, provocándoles dejar de pagar el impuesto alrededor del 65% de los familiares del grupo III (colaterales de segundo y tercer grado, y ascendentes y descendentes por afinidad).

El Gobierno gallego continúa de esta manera profundizando en la reforma normativa que permite reducir la tributación de las herencias entre familiares directos. En esta línea, el presidente ha destacado que tras esta nueva modificación "Galicia será la cuarta comunidad" con menos impuestos para los familiares colaterales.

Según explicó Corgos, por un lado se unificará la reducción independientemente del parentesco con la persona fallecida, de modo que la reducción será del mismo importe tanto si se trata de una sucesión de una hermana como de una sobrina, por ejemplo. Por otro lado, la reducción se incrementará hasta los 25.000 euros, lo que supondrá un descenso, para los hermanos, del 56% y para el resto de familiares de ese grupo de casi el 213%.

# Monográfico IRPF 2023

## Determinación de la Base Imponible no gravada por aplicación del Mínimo del contribuyente con discapacidad

Las Comunidades Autónomas (CCAA) pueden ejercer competencias autonómicas para establecer la escala de gravamen autonómica, cuyo único requisito es que sea una escala progresiva, y para establecer incrementos o disminuciones en las cuantías a que se refieren los artículos 57 (mínimo del contribuyente), 58 (mínimo por descendientes), 59 (mínimo por ascendientes) y 60 (mínimo por discapacidad) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, en estos supuestos con el límite del 10% para cada una de las cuantías.

**A continuación nos vamos a centrar en la complejidad de la cuantificación del mínimo personal del contribuyente discapacitado y el efecto combinado de la modificación de la escala de gravamen autonómica y según la Comunidad Autónoma haya ejercido competencias normativas o no.**

**En el caso general, en el supuesto de CCAA que no hayan ejercido estas competencias, obtendríamos el siguiente cuadro:**

**Con carácter general** los contribuyentes podrán aplicar en concepto de mínimo personal,

- la cantidad de 5.550 € anuales.

Adicionalmente, y por razones de edad, el mínimo del contribuyente será:

- contribuyente con edad superior a 65 años, 6.700 € anuales (5.550 + 1.150).
- contribuyente con edad superior a 75 años, 8.100 € anuales. (5.550 + 1.150 + 1.400).

| DETERMINACIÓN DE LA BI NO SUJETA A GRAVAMEN                   |           |            |         |            |          |            |         |            |          |
|---|-----------|------------|---------|------------|----------|------------|---------|------------|----------|
| MÍNIMO DEL CONTRIBUYENTE + DISCAPACIDAD CONTRIBUYENTE         |           |            |         |            |          |            |         |            |          |
| COMUNIDAD AUTÓNOMA QUE NO HA EJERCIDO COMPETENCIAS NORMATIVAS |           |            |         |            |          |            |         |            |          |
|   | A         |            | B       |            | C        |            | D       |            | G        |
|   | ESTATAL   | AUTONÓMICA | ESTATAL | AUTONÓMICA | ESTATAL  | AUTONÓMICA | ESTATAL | AUTONÓMICA |          |
| <b>edad ≤ 65 años</b>   | 5.550,00  | 5.550,00   | 9,50%   | 9,50%      | 527,25   | 527,25     |         |            | 1.054,50 |
| con discapacidad > 33%  | 8.550,00  | 8.550,00   | 9,50%   | 9,50%      | 812,25   | 812,25     |         |            | 1.624,50 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia                    | 11.550,00 | 11.550,00  | 9,50%   | 9,50%      | 1.097,25 | 1.097,25   |         |            | 2.194,50 |
| con discapacidad ≥ 65%  | 14.550,00 | 14.550,00  | 9,86%   | 9,86%      | 1.434,75 | 1.434,75   |         |            | 2.869,50 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia                    | 17.550,00 | 17.550,00  | 10,23%  | 10,23%     | 1.794,75 | 1.794,75   |         |            | 3.589,50 |
| <b>edad &gt; 65 años</b>                                      | 6.700,00  | 6.700,00   | 9,50%   | 9,50%      | 636,50   | 636,50     |         |            | 1.273,00 |
| con discapacidad > 33%  | 9.700,00  | 9.700,00   | 9,50%   | 9,50%      | 921,50   | 921,50     |         |            | 1.843,00 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia                    | 12.700,00 | 12.700,00  | 9,50%   | 9,55%      | 1.206,50 | 1.212,75   |         |            | 2.419,25 |
| con discapacidad ≥ 65%  | 15.700,00 | 15.700,00  | 10,02%  | 10,02%     | 1.572,75 | 1.572,75   |         |            | 3.145,50 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia                    | 18.700,00 | 18.700,00  | 10,34%  | 10,34%     | 1.932,75 | 1.932,75   |         |            | 3.865,50 |
| <b>edad &gt; 75 años</b>                                      | 8.100,00  | 8.100,00   | 9,50%   | 9,50%      | 769,50   | 769,50     |         |            | 1.539,00 |
| con discapacidad > 33%  | 11.100,00 | 11.100,00  | 9,50%   | 9,50%      | 1.054,50 | 1.054,50   |         |            | 2.109,00 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia                    | 14.100,00 | 14.100,00  | 9,50%   | 9,79%      | 1.339,50 | 1.380,75   |         |            | 2.720,25 |
| con discapacidad ≥ 65%  | 17.100,00 | 17.100,00  | 10,18%  | 10,18%     | 1.740,75 | 1.740,75   |         |            | 3.481,50 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia                    | 20.100,00 | 20.100,00  | 10,45%  | 10,45%     | 2.100,75 | 2.100,75   |         |            | 4.201,50 |

Dependiendo del grado de discapacidad del contribuyente, con carácter general, estos importes se incrementarán:

- 3.000 euros anuales por discapacidad del contribuyente
- 9.000 euros anuales por discapacidad con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento

– Dichos mínimos se aumentarán, en concepto de gastos de asistencia, en 3.000 euros anuales cuando se acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida o un grado de discapacidad igual o superior al 65%

La suma de las cantidades que procedan en cada supuesto (**columna A**) es el importe definido en el artículo 56 de la LIRPF como **la parte de la base liquidable que, por destinarse a satisfacer las necesidades básicas personales del contribuyente no se someten a gravamen**. Si la CA no ha ejercido competencias normativas los importes coinciden (columna A = column B). **Este importe no incide directamente sobre la base imponible, sino que se cuantifica de forma autónoma, aplicando las escalas de gravamen general y autonómica (columna C = columna D) sobre las bases no sujetas a gravamen.**

**El importe resultante (columna F) minorará en primer lugar la cuota tributaria resultante de la Base Imponible General, y, en su caso, en la parte que exceda o en su totalidad, de la cuota tributaria resultante de la Base Imponible del Ahorro.**

**El importe del mínimo personal no aplicado en el ejercicio por insuficiencia de base imponible general o del ahorro no puede trasladarse a ejercicios futuros.**

A la dificultad de este cálculo, debe añadirse que, entre otras, las CCAA de **Andalucía, Illes Balears, Galicia, Madrid y Valencia** han fijado sus propios importes para el mínimo por contribuyente y el mínimo por discapacidad.

**Andalucía:**

Para la determinación de la BI no sujeta a gravamen en concepto de mínimo del contribuyente con discapacidad, la CA de **Andalucía** ha establecido los siguientes importes para el año 2023:

| MÍNIMO DEL CONTRIBUYENTE + DISCAPACIDAD CONTRIBUYENTE |            |           |               |         |            |          |          |
|---|------------|-----------|---------------|---------|------------|----------|----------|
| DETERMINACIÓN DE LA BI NO SUJETA A GRAVAMEN           |            |           | Tipo gravamen |         | cuotas     |          | TOTAL    |
| A   | B          | C         | D             | E       | F          |          |          |
| ESTATAL   | AUTONÓMICA | ESTATAL   | AUTONÓMICO    | ESTATAL | AUTONÓMICA |          |          |
| <b>edad ≤ 65 años</b>                                 | 5.550,00   | 5.790,00  | 9,50%         | 9,50%   | 527,25     | 550,05   | 1.077,30 |
| con discapacidad > 33%                                | 8.550,00   | 8.920,00  | 9,50%         | 9,50%   | 812,25     | 847,40   | 1.659,65 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 11.550,00  | 12.050,00 | 9,50%         | 9,50%   | 1.097,25   | 1.144,75 | 2.242,00 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 14.550,00  | 15.180,00 | 9,86%         | 9,86%   | 1.434,75   | 1.496,60 | 2.931,35 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 17.550,00  | 18.310,00 | 10,23%        | 10,23%  | 1.794,75   | 1.872,20 | 3.666,95 |
| <b>edad &gt; 65 años</b>                              | 6.700,00   | 6.990,00  | 9,50%         | 9,50%   | 636,50     | 664,05   | 1.300,55 |
| con discapacidad > 33%                                | 9.700,00   | 10.120,00 | 9,50%         | 9,50%   | 921,50     | 961,40   | 1.882,90 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 12.700,00  | 13.250,00 | 9,50%         | 9,50%   | 1.206,50   | 1.258,75 | 2.465,25 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 15.700,00  | 16.380,00 | 10,02%        | 10,02%  | 1.572,75   | 1.640,60 | 3.213,35 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 18.700,00  | 19.510,00 | 10,34%        | 10,33%  | 1.932,75   | 2.016,20 | 3.948,95 |
| <b>edad &gt; 75 años</b>                              | 8.100,00   | 8.450,00  | 9,50%         | 9,50%   | 769,50     | 802,75   | 1.572,25 |
| con discapacidad > 33%                                | 11.100,00  | 11.580,00 | 9,50%         | 9,50%   | 1.054,50   | 1.100,10 | 2.154,60 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 14.100,00  | 14.710,00 | 9,50%         | 9,79%   | 1.339,50   | 1.440,20 | 2.779,70 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 17.100,00  | 17.840,00 | 10,18%        | 10,18%  | 1.740,75   | 1.815,80 | 3.556,55 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 20.100,00  | 20.970,00 | 10,45%        | 10,45%  | 2.100,75   | 2.191,40 | 4.292,15 |

**Al ser los primeros tramos de la escala autonómica iguales a los de la escala general estatal, el incremento de los mínimos del contribuyente con discapacidad se incrementa sobre los importes, las cuotas resultantes de aplicar la escala general sobre la base imponible general columna F > columna E.**

**Illes Balears:**

Para la determinación de la BI no sujeta a gravamen en concepto de mínimo del contribuyente con discapacidad, la CA de **Illes Balears** ha establecido los siguientes importes para el año 2023:

| MÍNIMO DEL CONTRIBUYENTE + DISCAPACIDAD CONTRIBUYENTE |               |            |               |            |          |            |          |
|---|---------------|------------|---------------|------------|----------|------------|----------|
| DETERMINACIÓN DE LA BI NO SUJETA A GRAVAMEN           | ILLES BALEARS |            | Tipo gravamen |            | cuotas   |            | TOTAL    |
|   | A             | B          | C             | D          | E        | F          |          |
|   | ESTATAL       | AUTONÓMICA | ESTATAL       | AUTONÓMICO | ESTATAL  | AUTONÓMICA |          |
| <b>edad ≤ 65 años</b>                                 | 5.550,00      | 5.550,00   | 9,50%         | 9,50%      | 527,25   | 527,25     | 1.054,50 |
| con discapacidad > 33%                                | 8.550,00      | 8.850,00   | 9,50%         | 9,50%      | 812,25   | 840,75     | 1.653,00 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 11.550,00     | 12.150,00  | 9,50%         | 9,90%      | 1.097,25 | 1.202,63   | 2.299,88 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 14.550,00     | 15.450,00  | 9,86%         | 10,29%     | 1.434,75 | 1.590,38   | 3.025,13 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 17.550,00     | 18.750,00  | 10,23%        | 10,67%     | 1.794,75 | 2.000,63   | 3.795,38 |
| <b>edad &gt; 65 años</b>                              | 6.700,00      | 6.815,00   | 9,50%         | 9,50%      | 636,50   | 647,43     | 1.283,93 |
| con discapacidad > 33%                                | 9.700,00      | 10.115,00  | 9,50%         | 9,50%      | 921,50   | 960,93     | 1.882,43 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 12.700,00     | 13.415,00  | 9,50%         | 10,07%     | 1.206,50 | 1.351,26   | 2.557,76 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 15.700,00     | 16.715,00  | 10,02%        | 10,40%     | 1.572,75 | 1.739,01   | 3.311,76 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 18.700,00     | 20.015,00  | 10,34%        | 10,93%     | 1.932,75 | 2.187,21   | 4.119,96 |
| <b>edad &gt; 75 años</b>                              | 8.100,00      | 8.509,00   | 9,50%         | 9,50%      | 769,50   | 808,36     | 1.577,86 |
| con discapacidad > 33%                                | 11.100,00     | 11.809,00  | 9,50%         | 9,50%      | 1.054,50 | 1.121,86   | 2.176,36 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 14.100,00     | 15.109,00  | 9,50%         | 10,26%     | 1.339,50 | 1.550,31   | 2.889,81 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 17.100,00     | 18.409,00  | 10,18%        | 10,53%     | 1.740,75 | 1.938,06   | 3.678,81 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 20.100,00     | 21.709,00  | 10,45%        | 11,23%     | 2.100,75 | 2.437,08   | 4.537,83 |

Al ser los tipos de gravamen autonómicos de los primeros tramos de la escala autonómica, similares a los estatales, y los importes por mínimo del contribuyente con discapacidad superiores a los estatales, la columna F > columna E.

**Galicia**

Para la determinación de la BI no sujeta a gravamen en concepto de mínimo del contribuyente con discapacidad, la CA de **Galicia** ha establecido los siguientes importes para el año 2023:

| MÍNIMO DEL CONTRIBUYENTE + DISCAPACIDAD CONTRIBUYENTE |           |            |               |            |          |            |          |
|---|-----------|------------|---------------|------------|----------|------------|----------|
| DETERMINACIÓN DE LA BI NO SUJETA A GRAVAMEN           | GALICIA   |            | Tipo gravamen |            | cuotas   |            | TOTAL    |
|   | A         | B          | C             | D          | E        | F          |          |
|   | ESTATAL   | AUTONÓMICA | ESTATAL       | AUTONÓMICO | ESTATAL  | AUTONÓMICA |          |
| <b>edad ≤ 65 años</b>                                 | 5.550,00  | 5.789,00   | 9,50%         | 9,00%      | 527,25   | 521,01     | 1.048,26 |
| con discapacidad > 33%                                | 8.550,00  | 8.918,00   | 9,50%         | 9,00%      | 812,25   | 802,62     | 1.614,87 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 11.550,00 | 12.047,00  | 9,50%         | 9,00%      | 1.097,25 | 1.084,23   | 2.181,48 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 14.550,00 | 15.176,00  | 9,86%         | 9,38%      | 1.434,75 | 1.423,89   | 2.858,64 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 17.550,00 | 18.305,00  | 10,23%        | 9,77%      | 1.794,75 | 1.788,42   | 3.583,17 |
| <b>edad &gt; 65 años</b>                              | 6.700,00  | 6.988,00   | 9,50%         | 9,00%      | 636,50   | 628,92     | 1.265,42 |
| con discapacidad > 33%                                | 9.700,00  | 10.117,00  | 9,50%         | 9,00%      | 921,50   | 910,53     | 1.832,03 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 12.700,00 | 13.246,00  | 9,50%         | 9,00%      | 1.206,50 | 1.192,14   | 2.398,64 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 15.700,00 | 16.375,00  | 10,02%        | 9,55%      | 1.572,75 | 1.563,57   | 3.136,32 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 18.700,00 | 19.504,00  | 10,34%        | 9,89%      | 1.932,75 | 1.928,10   | 3.860,85 |
| <b>edad &gt; 75 años</b>                              | 8.100,00  | 8.448,00   | 9,50%         | 9,00%      | 769,50   | 760,32     | 1.529,82 |
| con discapacidad > 33%                                | 11.100,00 | 11.577,00  | 9,50%         | 9,00%      | 1.054,50 | 1.041,93   | 2.096,43 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 14.100,00 | 14.706,00  | 9,50%         | 9,31%      | 1.339,50 | 1.369,14   | 2.708,64 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 17.100,00 | 17.835,00  | 10,18%        | 9,72%      | 1.740,75 | 1.733,66   | 3.474,41 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 20.100,00 | 20.964,00  | 10,45%        | 10,01%     | 2.100,75 | 2.098,19   | 4.198,94 |

No obstante, al haber establecido su propia escala de gravamen, los % a aplicar son inferiores a los de la escala general estatal, dándose la circunstancia de que, aún incrementando los mínimos del contribuyente con discapacidad respecto a los importes estatales, las cuotas a aplicar sobre la base imponible general, en la mayoría de supuestos, son ligeramente inferiores: columna F < columna E.

**Madrid:**

Para la determinación de la BI no sujeta a gravamen en concepto de mínimo del contribuyente con discapacidad, la CA de Madrid ha establecido los siguientes importes para el año 2023:

| MÍNIMO DEL CONTRIBUYENTE + DISCAPACIDAD CONTRIBUYENTE |            |           |            |               |            |          |          |   |
|---|------------|-----------|------------|---------------|------------|----------|----------|---|
| DETERMINACIÓN DE LA BI NO SUJETA A GRAVAMEN           |            | MADRID    |            | Tipo gravamen |            | cuotas   |          | G |
| A   | B          | C         | D          | E             | F          | TOTAL    |          |   |
| ESTATAL   | AUTONÓMICA | ESTATAL   | AUTONÓMICO | ESTATAL       | AUTONÓMICA |          |          |   |
| <b>edad ≤ 65 años</b>                                 | 5.550,00   | 5.956,65  | 9,50%      | 8,50%         | 527,25     | 506,32   | 1.033,57 |   |
| con discapacidad > 33%                                | 8.550,00   | 9.176,46  | 9,50%      | 8,50%         | 812,25     | 780,00   | 1.592,25 |   |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 11.550,00  | 12.396,27 | 9,50%      | 8,50%         | 1.097,25   | 1.053,68 | 2.150,93 |   |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 14.550,00  | 15.616,09 | 9,86%      | 8,82%         | 1.434,75   | 1.376,95 | 2.811,70 |   |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 17.550,00  | 18.835,90 | 10,23%     | 9,14%         | 1.794,75   | 1.721,47 | 3.516,22 |   |
| <b>edad &gt; 65 años</b>                              | 6.700,00   | 7.190,91  | 9,50%      | 8,50%         | 636,50     | 611,23   | 1.247,73 |   |
| con discapacidad > 33%                                | 9.700,00   | 10.410,72 | 9,50%      | 8,50%         | 921,50     | 884,91   | 1.806,41 |   |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 12.700,00  | 13.630,53 | 9,50%      | 8,54%         | 1.206,50   | 1.164,50 | 2.371,00 |   |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 15.700,00  | 16.850,35 | 10,02%     | 8,96%         | 1.572,75   | 1.509,02 | 3.081,77 |   |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 18.700,00  | 20.070,16 | 10,34%     | 9,35%         | 1.932,75   | 1.875,92 | 3.808,67 |   |
| <b>edad &gt; 75 años</b>                              | 8.100,00   | 8.693,49  | 9,50%      | 8,50%         | 769,50     | 738,95   | 1.508,45 |   |
| con discapacidad > 33%                                | 11.100,00  | 11.913,30 | 9,50%      | 8,50%         | 1.054,50   | 1.012,63 | 2.067,13 |   |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 14.100,00  | 15.133,11 | 9,50%      | 8,76%         | 1.339,50   | 1.325,28 | 2.664,78 |   |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 17.100,00  | 18.352,93 | 10,18%     | 9,10%         | 1.740,75   | 1.669,80 | 3.410,55 |   |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 20.100,00  | 21.572,74 | 10,45%     | 9,59%         | 2.100,75   | 2.068,25 | 4.169,00 |   |

No obstante, al haber establecido su propia escala de gravamen, los % a aplicar son inferiores a los de la escala general estatal, dándose la circunstancia de que, aún incrementando los mínimos del contribuyente con discapacidad respecto a los importes estatales, las cuotas a aplicar sobre la base imponible general son ligeramente inferiores: columna F < columna E.

**Valencia:**

Para la determinación de la BI no sujeta a gravamen en concepto de mínimo del contribuyente con discapacidad, la CA Valenciana ha establecido los siguientes importes para el año 2023:

| MÍNIMO DEL CONTRIBUYENTE + DISCAPACIDAD CONTRIBUYENTE |            |           |            |               |            |          |          |   |
|---|------------|-----------|------------|---------------|------------|----------|----------|---|
| DETERMINACIÓN DE LA BI NO SUJETA A GRAVAMEN           |            | VALENCIA  |            | Tipo gravamen |            | cuotas   |          | G |
| A   | B          | C         | D          | E             | F          | TOTAL    |          |   |
| ESTATAL   | AUTONÓMICA | ESTATAL   | AUTONÓMICO | ESTATAL       | AUTONÓMICA |          |          |   |
| <b>edad ≤ 65 años</b>                                 | 5.550,00   | 6.105,00  | 9,50%      | 9,00%         | 527,25     | 549,45   | 1.076,70 |   |
| con discapacidad > 33%                                | 8.550,00   | 9.405,00  | 9,50%      | 9,00%         | 812,25     | 846,45   | 1.658,70 |   |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 11.550,00  | 12.705,00 | 9,50%      | 9,17%         | 1.097,25   | 1.164,60 | 2.261,85 |   |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 14.550,00  | 16.005,00 | 9,86%      | 9,75%         | 1.434,75   | 1.560,60 | 2.995,35 |   |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 17.550,00  | 19.305,00 | 10,23%     | 10,14%        | 1.794,75   | 1.956,60 | 3.751,35 |   |
| <b>edad &gt; 65 años</b>                              | 6.700,00   | 7.370,00  | 9,50%      | 9,00%         | 636,50     | 663,30   | 1.299,80 |   |
| con discapacidad > 33%                                | 9.700,00   | 10.670,00 | 9,50%      | 9,00%         | 921,50     | 960,30   | 1.881,80 |   |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 12.700,00  | 13.970,00 | 9,50%      | 9,42%         | 1.206,50   | 1.316,40 | 2.522,90 |   |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 15.700,00  | 17.270,00 | 10,02%     | 9,92%         | 1.572,75   | 1.712,40 | 3.285,15 |   |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 18.700,00  | 20.570,00 | 10,34%     | 10,25%        | 1.932,75   | 2.108,40 | 4.041,15 |   |
| <b>edad &gt; 75 años</b>                              | 8.100,00   | 8.910,00  | 9,50%      | 9,00%         | 769,50     | 801,90   | 1.571,40 |   |
| con discapacidad > 33%                                | 11.100,00  | 12.210,00 | 9,50%      | 9,00%         | 1.054,50   | 1.098,90 | 2.153,40 |   |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 14.100,00  | 15.510,00 | 9,50%      | 9,68%         | 1.339,50   | 1.501,20 | 2.840,70 |   |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 17.100,00  | 18.810,00 | 10,18%     | 10,09%        | 1.740,75   | 1.897,20 | 3.637,95 |   |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 20.100,00  | 22.110,00 | 10,45%     | 10,39%        | 2.100,75   | 2.296,50 | 4.397,25 |   |

Al haber establecido su propia escala de gravamen, los % a aplicar son inferiores a los de la escala general estatal, dándose la circunstancia de que, aún incrementando los mínimos del contribuyente con discapacidad respecto a los importes estatales al límite (10% s/ los estatales), las cuotas a aplicar sobre la base imponible general son ligeramente superiores: columna F > columna E.

**Catalunya** no ha modificado los importes para la determinación de la BI no sujeta a gravamen en concepto de mínimo del contribuyente con discapacidad, por lo que **se aplican los establecidos con carácter general**.



| MÍNIMO DEL CONTRIBUYENTE + DISCAPACIDAD CONTRIBUYENTE |   |            |               |            |          |            |          |
|---|---|------------|---------------|------------|----------|------------|----------|
|   | DETERMINACIÓN DE LA BI NO SUJETA A GRAVAMEN |            | Tipo gravamen |            | cuotas   |            | TOTAL    |
|   | A   | B          | C             | D          | E        | F          |          |
|   | ESTATAL                                     | AUTONÓMICA | ESTATAL       | AUTONÓMICO | ESTATAL  | AUTONÓMICA |          |
| <b>edad ≤ 65 años</b>                                 | 5.550,00                                    | 5.550,00   | 9,50%         | 10,50%     | 527,25   | 582,75     | 1.110,00 |
| con discapacidad > 33%                                | 8.550,00                                    | 8.550,00   | 9,50%         | 10,50%     | 812,25   | 897,75     | 1.710,00 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 11.550,00                                   | 11.550,00  | 9,50%         | 10,50%     | 1.097,25 | 1.212,75   | 2.310,00 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 14.550,00                                   | 14.550,00  | 9,86%         | 10,72%     | 1.434,75 | 1.559,25   | 2.994,00 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 17.550,00                                   | 17.550,00  | 10,23%        | 10,92%     | 1.794,75 | 1.916,10   | 3.710,85 |
| <b>edad &gt; 65 años</b>                              | 6.700,00                                    | 6.700,00   | 9,50%         | 10,50%     | 636,50   | 703,50     | 1.340,00 |
| con discapacidad > 33%                                | 9.700,00                                    | 9.700,00   | 9,50%         | 10,50%     | 921,50   | 1.018,50   | 1.940,00 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 12.700,00                                   | 12.700,00  | 9,50%         | 10,53%     | 1.206,50 | 1.337,25   | 2.543,75 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 15.700,00                                   | 15.700,00  | 10,02%        | 10,81%     | 1.572,75 | 1.697,25   | 3.270,00 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 18.700,00                                   | 18.700,00  | 10,34%        | 11,11%     | 1.932,75 | 2.077,10   | 4.009,85 |
| <b>edad &gt; 75 años</b>                              | 8.100,00                                    | 8.100,00   | 9,50%         | 10,50%     | 769,50   | 850,50     | 1.620,00 |
| con discapacidad > 33%                                | 11.100,00                                   | 11.100,00  | 9,50%         | 10,50%     | 1.054,50 | 1.165,50   | 2.220,00 |
| con discapacidad > 33% + gastos asistencia            | 14.100,00                                   | 14.100,00  | 9,50%         | 10,68%     | 1.339,50 | 1.505,25   | 2.844,75 |
| con discapacidad ≥ 65%                                | 17.100,00                                   | 17.100,00  | 10,18%        | 10,91%     | 1.740,75 | 1.865,25   | 3.606,00 |
| con discapacidad ≥ 65% + gastos asistencia            | 20.100,00                                   | 20.100,00  | 10,45%        | 11,31%     | 2.100,75 | 2.273,10   | 4.373,85 |

No obstante, al haber establecido su propia escala de gravamen, los % a aplicar son superiores a los de la escala general estatal, por lo que las cuotas a aplicar sobre la base imponible general son ligeramente superiores: columna F > columna E.



# Monográfico Renta 2023

## Unidad familiar y tributación conjunta

Normativa: Artículo 82. Tributación conjunta.

“1. Podrán tributar conjuntamente las personas que formen parte de alguna de las siguientes modalidades de unidad familiar:

**1.ª** La integrada por los **cónyuges no separados legalmente y**, si los hubiera:

### TEAR Valencia 28/10/2021



A efectos fiscales, la modalidad de tributación conjunta entre cónyuges casados entre sí **exige acreditar la existencia del matrimonio al tiempo del devengo**. Cuando, como es del caso, se trata de (presunto) matrimonio celebrado entre personas de **nacionalidad rumana celebrado en Rumania y conforme a la legislación rumana**, su existencia **no puede acreditarse mediante la inscripción en el Registro Civil** (que se exige con carácter general ex 256 del Reglamento del Registro Civil, para otros supuestos) sino, cabalmente, mediante otras pruebas tales como

certificado histórico individual del padrón municipal, el certificado de matrimonio de Rumania y el certificado de matrimonio incluyendo la apostilla de La Haya con su traducción jurada.

### CV 0119-22 de 24/01/2022



**La separación de hecho** no impide formar parte de una misma unidad familiar a ambos cónyuges, dado que la única separación que rompe la unidad familiar fiscal **es la separación legal**.

a) Los **hijos menores**, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.

b) Los hijos **mayores de edad incapacitados judicialmente** sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

**Informa 134710**

A partir de la entrada en vigor de la ley 8/2021 de reforma del Código Civil, también se incluirán aquellos hijos mayores de edad con discapacidad sobre los que se haya establecido una curatela representativa por resolución judicial.

**CV 2044-21 de 08/07/2021**

No puede optar por la tributación conjunta el contribuyente que es tutor legal de su hermano, ya que éste no forma parte de la unidad familiar de éste, no cabe la posibilidad de que el consultante tribute conjuntamente con su hermano - de entre las modalidades que figuran como unidades familiares, no se contempla la formada por el tutor y la persona tutelada-.

2.ª En los casos de **separación legal, o cuando no existiera vínculo matrimonial**, la formada por el padre o la madre y todos los **hijos que convivan** con uno u otro y que reúnan los requisitos a que se refiere la regla 1.ª de este artículo.

**CV 1060-23 de 17/04/2023**

**El consultante y su pareja** (no están casados), conviven con 3 hijos biológicos, y 2 menores en acogimiento temporal, todos ellos menores de edad y sin ingresos.

En caso de que el consultante opte por presentar declaración conjunta con sus tres hijos biológicos, no debe incluir en ningún caso en su declaración de IRPF las rentas obtenidas por su pareja, **dado que esta no forma parte de su unidad familiar** de acuerdo con lo establecido en el artículo 82 de la LIRPF –sin que tampoco formen parte de su unidad familiar los dos menores en acogimiento

temporal–.

En consecuencia, en este caso en que los dos progenitores conviven con los cinco menores objeto de consulta, que carecen de ingresos, **si un progenitor presenta declaración conjunta con sus tres hijos biológicos menores, el otro progenitor debe presentar declaración individual del IRPF**, prorrateándose ambos progenitores al 50% el mínimo por descendientes tanto respecto de los tres hijos biológicos como respecto a los dos menores en acogimiento temporal.

**CV 1167-23 de 08.05.2023**

En el caso de una **pareja que convive con su hijo menor de edad, si uno de los padres tributa conjuntamente con el hijo, dicho progenitor aplicaría íntegramente el mínimo por descendientes correspondiente a ese hijo**, y el otro progenitor no tiene derecho al mínimo al presentar el hijo declaración, siempre que ese último tengan rentas superiores a 1.800 euros, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 61.2ª de la Ley del Impuesto.

En caso de no tener el hijo rentas superiores a 1.800 euros, el mínimo por descendiente se distribuiría entre los padres con los que conviva el descendiente por partes iguales (50% cada uno), aún cuando uno de ellos tribute conjuntamente con el hijo.

En este último supuesto, si uno de los progenitores no aplica el mínimo por descendientes que le corresponde (50%), el otro progenitor no tiene derecho a la aplicación en su totalidad del señalado mínimo por descendientes.



#### [CV 1846-23 de 27.06.2023](#)

**El divorcio tiene efectos a partir del momento en que sea firme la sentencia judicial que así lo declare.**

A efectos de la aplicación en su caso de la reducción establecida en el artículo 55 de la LIRPF, y del régimen de especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos previsto en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto, deberán tenerse igualmente en cuenta únicamente las cantidades satisfechas por dichos conceptos, en caso de que proceda su aplicación, desde el día en que sea firme la sentencia judicial que declare el divorcio.

#### [Resolución del TEAR de Madrid de 25.03.2019](#)



**El auto judicial de medidas provisionales previas al divorcio, aún no extinguiendo el vínculo matrimonial, permite constatar la separación legal de los cónyuges**, cumpliéndose así uno de los supuestos en los que el artículo 82 de la Ley del IRPF permite la tributación conjunta de uno de los progenitores con los descendientes. En este sentido, el artículo 102 del Código Civil ya establece las consecuencias que provoca la simple presentación de una demanda de separación, nulidad o divorcio: cesa la presunción de convivencia conyugal, quedan revocados los consentimientos y apoderamientos existentes entre los cónyuges y cesa la posibilidad de vincular bienes del otro en el

ejercicio de la potestad doméstica.

2. Nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo.

3. La determinación de los miembros de la unidad familiar se realizará atendiendo a la situación existente a **31 de diciembre de cada año**".