

SUMARIO

- 1. EL TRIBUNAL SUPREMO FIJA COMO DOCTRINA QUE EL PLAZO DE CUATRO AÑOS DE PRESCRIPCIÓN DEL DERECHO DE LA ADMINISTRACIÓN PARA DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA COMPUTA DE FECHA A FECHA, CON INDEPENDENCIA DE QUE EL ÚLTIMO DÍA DE DICHO PLAZO SEA HÁBIL O INHÁBIL**
El Tribunal Supremo lo fija como doctrina en su Sentencia de 17 de abril de 2024.
- 2. CONTAR CON UNA PERSONA EMPLEADA CON CONTRATO LABORAL Y A JORNADA COMPLETA NO GARANTIZA LA CALIFICACIÓN COMO RENDIMIENTOS DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA DE LA RENTA DERIVADA DEL ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES**
En línea con pronunciamientos previos de otros órganos revisores, el Tribunal Superior de Justicia de Baleares entiende que, si la carga de trabajo no es suficiente para contratar un empleado a jornada completa, las rentas obtenidas por el arrendamiento de bienes inmuebles han de ser calificadas como rendimientos de capital inmobiliario y no como rendimiento de la actividad económica.
- 3. PLUSVALÍA MUNICIPAL. NO SE DEVENGA EL IMPUESTO EN LA EXTINCIÓN DEL CONDOMINIO EXISTENTE SOBRE UN INMUEBLE QUE SE ADJUDICA A UN COMUNERO QUE COMPENSA EN METÁLICO AL RESTO**
Así se entiende en Consulta vinculante V0123-24, de 15 de febrero de 2024.
- 4. CONDICIONES Y MODO DE APLICACIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR INVERSIONES MEDIOAMBIENTALES DEL ART 39.1 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**
Consulta vinculante de la DGT V0012-24, de 13 de febrero de 2024.
- 5. IRPF. SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN DEL IRPF 2019-2023 POR PENSIONISTAS QUE REALIZARON APORTACIONES A MUTUALIDADES**
Con anterioridad al sistema de pensiones de la Seguridad Social vigente en la actualidad, la previsión social en nuestro país estaba organizada a través de diversas mutualidades con diferente naturaleza. En síntesis, mutualidades laborales (entidades gestoras de la Seguridad Social), mutualidades sustitutorias de las entidades gestoras de la Seguridad Social y mutualidades complementarias a la Seguridad Social.
- 6. IRPF. LAS DIETAS ESTÁN EXENTAS CUANDO TENGAN UNA FINALIDAD COMPENSATORIA, NO CUANDO RETRIBUYAN EL TRABAJO REALIZADO**
Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de febrero de 2024.
- 7. IRPF. TRIBUTACIÓN DE LOS INTERESES DE LOS DEPÓSITOS EN CUENTAS COMPARTIDAS**
La titularidad será de quien ingrese el dinero en el banco
- 8. SE REDUCEN PARA EL PERÍODO IMPOSITIVO 2023 LOS ÍNDICES DE RENDIMIENTO NETO Y LA REDUCCIÓN GENERAL APLICABLES EN EL MÉTODO DE ESTIMACIÓN OBJETIVA DEL IRPF PARA LAS ACTIVIDADES AGRÍCOLAS Y GANADERAS AFECTADAS POR CIRCUNSTANCIAS EXCEPCIONALES**
Se modifican para el período impositivo 2023 los índices de rendimiento neto y la reducción general aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales.

1. EL TRIBUNAL SUPREMO FIJA COMO DOCTRINA QUE EL PLAZO DE CUATRO AÑOS DE PRESCRIPCIÓN DEL DERECHO DE LA ADMINISTRACIÓN PARA DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA COMPUTA DE FECHA A FECHA, CON INDEPENDENCIA DE QUE EL ÚLTIMO DÍA DE DICHO PLAZO SEA HÁBIL O INHÁBIL

El fallo de la sentencia de 17 de abril de 2024 del Tribunal Supremo en la que se fija como doctrina que **“el plazo de cuatro años de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, previsto en el artículo 66 LGT, se ha de computar de fecha a fecha con independencia de que el último día de dicho plazo sea hábil o inhábil”**.

En aplicación de ese criterio, la sentencia desestima el recurso de la Abogacía del Estado ratificando el auto de la Audiencia Nacional que dio la razón a la entidad recurrente contra una resolución del TEAC, sobre liquidaciones y deuda tributaria a ingresar en concepto de IVA de ejercicios 2007 y 2008.

La Audiencia Nacional apreció la prescripción al constatar el transcurso de un plazo de cuatro años entre el 3 de marzo de 2014 (cuando la entidad formuló alegaciones ante el TEAC) y el 5 de marzo 2018 (cuando le fue notificada su resolución) porque, en definitiva, para el auto, **el cómputo debía hacerse de fecha a fecha**, venciendo el plazo el 3 de marzo de 2018, aunque fuera sábado.

La Administración del Estado recurrió al Supremo porque mantenía que el plazo de prescripción de su derecho a liquidar no podía concluir en un día inhábil, de acuerdo con el artículo 30.5 LRJAP y PAC, en cuya virtud, cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente, previsión que, en su opinión, operaría tanto con relación a los plazos expresados en días como respecto del fijado en meses o años.

El TS rechaza la tesis de la Administración, ya que **“no encuentra justificación desde la perspectiva de la funcionalidad y naturaleza de la prescripción extintiva, cuya virtualidad se produce por el mero transcurso del tiempo fijado por la Ley”**. Añade que “en el escenario de la prescripción de un derecho, como el que nuestro ordenamiento jurídico tributario reconoce a la Administración para liquidar la deuda tributaria, no resulta posible defender la ampliación o extensión de dicho lapso temporal sobre la base del carácter hábil o inhábil del último día del plazo”.

“En este contexto –añade la sentencia–, un plazo de prescripción de un derecho, fijado por años, **se computa de fecha a fecha**, conforme al artículo 5 del Código Civil (...), **con independencia de que el último día del plazo sea hábil o inhábil**, máxime cuando, como recuerda el artículo 5.2 CC, en el cómputo civil de los plazos no se excluyen los días inhábiles”.

2. CONTAR CON UNA PERSONA EMPLEADA CON CONTRATO LABORAL Y A JORNADA COMPLETA NO GARANTIZA LA CALIFICACIÓN COMO RENDIMIENTOS DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA DE LA RENTA DERIVADA DEL ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES

En línea con pronunciamientos previos de otros órganos revisores, el Tribunal Superior de Justicia de Baleares en su sentencia de 31 de enero de 2024 (Rec. 91/2020), entiende que, si la carga de trabajo no es suficiente para contratar un empleado a jornada completa, las rentas obtenidas por al arrendamiento de bienes inmuebles **han de ser calificadas como rendimientos de capital inmobiliario y no como rendimiento de la actividad económica**.

A pesar de que el patrimonio de la recurrente, en el caso incluía doce viviendas y varios locales y oficinas, además de ciertas parcelas de terrenos, el Tribunal Superior de Justicia de Baleares entiende que no queda probada la relación laboral dedicada al arrendamiento de inmuebles por no implicar la actividad **una carga de trabajo suficiente como para dedicar una persona a tiempo completo**. Se niega así la aplicación del artículo 27.2 de la Ley del IRPF.

Para alcanzar esa conclusión, la sentencia **toma en consideración los siguientes factores: (i) la duración de los alquileres**, que son en su mayoría de temporada; **(ii) la forma de realizar los cobros y recibos**, que tienen lugar mediante transferencia bancaria; y **(iii) el alcance de las labores de captación de clientes**, que se entiende mínimo, puesto que los inmuebles se encuentran arrendados, bien bajo contratos que han sido prorrogados, bien a trabajadores de la sociedad de la que el recurrente es administrador. Además, la Sala niega la vinculación y la necesidad de ciertos gastos, como notarías, servicios bancarios e intereses, que la recurrente intenta relacionar con la actividad.

3. PLUSVALÍA MUNICIPAL. NO SE DEVENGA EL IMPUESTO EN LA EXTINCIÓN DEL CONDOMINIO EXISTENTE SOBRE UN INMUEBLE QUE SE ADJUDICA A UN COMUNERO QUE COMPENSA EN METÁLICO AL RESTO

La Dirección General de Tributos, en su Consulta Vinculante V0123-24 del pasado 14 de febrero, considera que, en la disolución de una comunidad de bienes integrada por un único bien, la disolución del condominio existente con adjudicación íntegra del bien a una de las comuneras que compensa en metálico a los demás **no produce el hecho imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana**.

Se analiza en esta consulta la tributación, por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de la disolución del condominio existente sobre un bien inmueble que se adjudica en su totalidad a uno de los comuneros, que compensa en metálico al resto por su porcentaje de participación en la comunidad.

La Dirección General de Tributos recuerda que, según la doctrina reiterada del Tribunal Supremo, **la división de la cosa común y la consiguiente adjudicación a los comuneros no es una transmisión patrimonial propiamente dicha, ni a efectos civiles ni a efectos fiscales**, sino una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente. Por tanto, si cada comunero recibe lo que le corresponde en proporción a su cuota de participación en la cosa común, sin que se originen excesos de adjudicación, no se devenga el impuesto en la extinción de la comunidad. **Cuando se producen excesos de adjudicación, en cambio, sí existe una transmisión patrimonial, que tendrá carácter oneroso o lucrativo según sea o no objeto de compensación por parte del comunero adjudicatario.**

En principio, esos excesos de adjudicación sí quedan sujetos al impuesto. No obstante, como excepción, los excesos de adjudicación que se produzcan para dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1056 (segundo) y 1062 (primero) del Código Civil - esto es, la adjudicación a uno de los comuneros de la cosa común que sea indivisible o desmerezca mucho por su división, con la obligación de abonar a los otros comuneros el exceso en dinero- no se considerarán transmisiones patrimoniales onerosas y no estarán sujetos al impuesto.

En el caso analizado, se concluye que el exceso de adjudicación es inevitable, puesto que el bien inmueble cuyo pleno dominio se pretende adjudicar a una de las comuneras es el único bien que integra la comunidad de bienes. En consecuencia, la disolución del condominio no producirá el hecho imponible del impuesto y la fecha de inicio del período de generación del incremento de valor del terreno que se ponga de manifiesto en una futura transmisión del inmueble por la adjudicataria será la de adquisición del inmueble por los comuneros; esto es, la última transmisión que sí quedó sujeta al impuesto.

4. CONDICIONES Y MODO DE APLICACIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR INVERSIONES MEDIOAMBIENTALES DEL ART 39.1 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

En la Consulta Vinculante de la DGT V0012-24, de 13 de febrero de 2024, se sistematizan las condiciones y modo de aplicación de la deducción por inversiones medioambientales.

La entidad consultante es una sociedad dedicada a la explotación y operación de actividades de transporte aéreo y chárter de pasajeros. Durante los años 2008 y 2014 realizó

cuantiosas inversiones susceptibles de acogerse a la deducción por inversiones medioambientales del IS, vigente hasta el 31 de diciembre de 2014 (Artículo 39.1 TRLIS).

La aplicación de dicha deducción exigía disponer de un certificado de convalidación emitido por la Administración competente, salvo que se hubiese solicitado la expedición del mismo con anterioridad al primer día del plazo de presentación de la declaración y éste no hubiera sido emitido por causa no imputable al contribuyente.

Teniendo en cuenta que en este caso la consultante no ha obtenido aún, ni solicitado, la certificación, se plantea cuál es el plazo dentro del cual debe obtener la referida certificación para poder aplicar la deducción medioambiental.

Para la aplicación de la deducción, el artículo 39.1 de la LIS establece un plazo de 15 años a contar desde la conclusión del periodo impositivo en el que se realizaron las inversiones.

La DGT entiende que, en un caso como el referido en la consulta, relativo a la deducción por inversiones medioambientales regulada en el ya derogado TRLIS, tomando en consideración sus características específicas, así como las circunstancias particulares que concurren en el concreto supuesto, **la entidad consultante deberá consignar la deducción por inversiones medioambientales en la primera declaración del IS que se presente una vez obtenida la certificación medioambiental correspondiente o, excepcionalmente y con carácter provisional, una vez se haya solicitado la referida certificación y ésta no se hubiera obtenido de la Administración competente por causa no imputable al contribuyente, siempre y cuando esté dentro del plazo de 15 años mencionado.**

Por lo tanto, y a título de ejemplo, la DGT reconoce que, para las inversiones puestas en condiciones de funcionamiento en el período comprendido entre el 1/01/2008 y el 31/12/2008, la deducción se deberá consignar en la autoliquidación correspondiente al ejercicio en el que el contribuyente haya obtenido la certificación de convalidación de la Administración competente, teniendo en consideración que el plazo para aplicarla deducción medioambiental regulada en el artículo 39 del TRLIS es de 15 años (en aplicación del Real Decreto-Ley 12/2012), a contar desde la conclusión del periodo impositivo en el que se realizaron las inversiones. Es decir, dicha deducción, que deberá determinarse con arreglo a la legislación vigente en el ejercicio 2008, podrá aplicarse, en último término, en autoliquidación correspondiente al período impositivo comprendido de 01/01/2023 a 31/12/2023 (salvo que, excepcionalmente, le resultara de aplicación lo previsto en el artículo 38.3 del Reglamento del IS en vigor en el período impositivo en el que se llevó a cabo la inversión, relativo a la posibilidad de aplicar la deducción, con carácter provisional, en el período impositivo en el que, con anterioridad al inicio del plazo de declaración del Impuesto correspondiente al período impositivo en el que se pretende aplicar, se hubiera solicitado la certificación de convalidación medioambiental y ésta no se hubiera emitido por la Administración competente por causa no imputable al contribuyente).

Ese mismo ejemplo, se reproduce en la contestación de la DGT para las inversiones relativas al ejercicio 2009 y 2010, señalando la posibilidad de aplicar las deducciones, en último término, en las autoliquidaciones de los ejercicios 2024 y 2025, respectivamente. De hecho, la DGT hace constar que ese criterio será aplicable, sucesivamente, a las inversiones efectuadas hasta 2014.

Asimismo, afirma la DGT que, en la medida en que el período impositivo en el que se consolida el derecho a aplicar la deducción por inversiones medioambientales es aquel en el que se hubiera obtenido, o excepcionalmente solicitado, el certificado de convalidación legalmente exigido, será a partir del día siguiente a la finalización del plazo establecido para presentar la autoliquidación correspondiente a dicho período impositivo cuando comience a computar el plazo de prescripción de 10 años del derecho de la Administración para la comprobación de la deducción.

Por último, la DGT señala que **el hecho de que las inversiones se hubiesen realizado en un ejercicio comprobado por la Administración Tributaria no impide la aplicación de la deducción medioambiental en un ejercicio posterior, tratándose de un supuesto específico como es el descrito en los hechos de la presente consulta, en el que la deducción medioambiental no pudo consignarse en la**

autoliquidación del período impositivo objeto de comprobación por cuanto la consultante no había consolidado aún el derecho a su aplicación.

5. IRPF. SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN DEL IRPF 2019-2023 POR PENSIONISTAS QUE REALIZARON APORTACIONES A MUTUALIDADES

Las aportaciones realizadas a las diferentes mutualidades por quienes perciben en la actualidad una pensión de jubilación o de invalidez no siempre pudieron deducirse (en todo o en parte) en el IRPF, de ahí que la Ley del Impuesto haya previsto **un régimen transitorio para evitar que se produzca una doble imposición en relación con las aportaciones realizadas a mutualidades con anterioridad a 1 de enero de 1999.**

Pues bien, para aplicar correctamente la Disposición transitoria segunda de la Ley del IRPF es fundamental identificar, conforme a los criterios emitidos por los Tribunales:

- **A qué tipo de mutualidad se hicieron las aportaciones**, pues ello va a determinar el tratamiento fiscal que tuvieron las mismas en las normas vigentes en cada momento.
- **En qué fecha anterior a 1 de enero de 1999 se extinguió**, en su caso, la mutualidad de que se trate, pues ello va a determinar la fecha en la que dejaron de hacerse aportaciones a la misma.

Por tanto, resulta necesario aplicar a cada caso el criterio emitido por los Tribunales en relación con la mutualidad de que se trate, ya que el tratamiento fiscal de las aportaciones realizadas difería en función de los distintos tipos de mutualidades que existían.

Dado el elevado volumen del colectivo afectado por este régimen transitorio, la Agencia Tributaria está diseñando un sencillo procedimiento al objeto de atender las solicitudes de devolución que se están presentando a la mayor brevedad posible y con los menores inconvenientes para los ciudadanos.

Para ello, **desde 20 de marzo de 2024 se encuentra disponible en la Sede electrónica de la Agencia Tributaria un formulario que permitirá canalizar todas las solicitudes para su resolución a partir de la información de la que dispone la Agencia, así como de la información sobre la vida laboral de los solicitantes que la Agencia Tributaria recabará de la Seguridad Social y otros organismos.**

En consecuencia, no será necesario adjuntar al formulario de solicitud ningún tipo de documentación, puesto que, en general, la Agencia Tributaria ya contará con la información precisa para la resolución de la solicitud.

No obstante, en el caso de que no sea posible resolver una solicitud concreta con la información disponible se podrá requerir a los interesados "a posteriori" la aportación de la documentación que resulte necesaria.

La presentación de la solicitud de devolución a través del formulario que está disponible en la Sede electrónica será voluntaria, si bien se aconseja esta forma de presentación porque permitirá efectuar un tratamiento de la información más ágil y con ello se agilizará la resolución de la solicitud.

Para cualquier cuestión relativa a la presentación de las solicitudes de devolución, la Agencia Tributaria ha habilitado en su Sede electrónica un apartado específico con toda la información necesaria que se puede consultar en el siguiente **enlace**.

6. IRPF. LAS DIETAS ESTÁN EXENTAS CUANDO TENGAN UNA FINALIDAD COMPENSATORIA, NO CUANDO RETRIBUYAN EL TRABAJO REALIZADO

Según el Tribunal Supremo, en su sentencia de 15 de febrero de 2024, para determinar si las cantidades pagadas por una empresa a sus trabajadores (denominadas "dietas") tributan en el IRPF y están sujetas a retención, **lo relevante es determinar su verdadera finalidad**. Estarán exentas si su pago se realiza con la finalidad de compensar gastos al

trabajador; mientras que, **si retribuyen el trabajo realizado, no se podrán calificar como tales**. Será necesario, por tanto, analizar cada caso para alcanzar una u otra conclusión, en función de los hechos concurrentes.

7. IRPF. TRIBUTACIÓN DE LOS INTERESES DE LOS DEPÓSITOS EN CUENTAS COMPARTIDAS

La Dirección General de Tributos (DGT), aclara en una consulta vinculante del pasado 4 de abril, cómo deben tributar los contribuyentes en el IRPF por los intereses que dan los depósitos bancarios cuando la cuenta la comparten uno o más titulares.

La DGT señala que la tributación se hará a partes iguales, a menos que uno de los titulares de la cuenta acredite a la Agencia Tributaria que es el dueño real del saldo que hay en la cuenta.

De un lado, el órgano señala que el artículo 11 de la Ley del IRPF establece que a cada contribuyente le corresponde la titularidad de la renta que cada uno aporta, independientemente de si el matrimonio tiene un régimen económico de gananciales o de separación de bienes.

De otro lado, recuerda que el criterio del Tribunal Supremo (del siglo pasado, pero plenamente aplicable) indica que los fondos depositados en una cuenta bancaria abierta a nombre de dos o más titulares no pertenecen, por ese solo hecho a todos los cotitulares, **esto solo le da facultad para disponer sobre el saldo**. La titularidad sobre dichos fondos la determina el origen de los mismos, según el tribunal.

Por tanto, Tributos concluye que los intereses y las retenciones de los depósitos bancarios en principio corresponderá a los titulares de la cuenta, **a menos que uno de ellos justifique de forma fehaciente ante la Agencia Tributaria que es el dueño real porque es quien ha ingresado el dinero que hay en la misma**.

8. SE REDUCEN PARA EL PERÍODO IMPOSITIVO 2023 LOS ÍNDICES DE RENDIMIENTO NETO Y LA REDUCCIÓN GENERAL APLICABLES EN EL MÉTODO DE ESTIMACIÓN OBJETIVA DEL IRPF PARA LAS ACTIVIDADES AGRÍCOLAS Y GANADERAS AFECTADAS POR CIRCUNSTANCIAS EXCEPCIONALES

En el BOE de 19 de abril se ha publicado la Orden HAC/348/2024.

En el artículo 1 de esta Orden **se reducen los índices de rendimiento neto aplicables en el 2023 a las actividades agrícolas y ganaderas** desarrolladas en los ámbitos territoriales definidos en el anexo de esta Orden.

Por su parte, el artículo 2 **eleva del 10% al 15%** la reducción del rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva de IRPF para todas las actividades agrícolas, ganaderas y forestales en el año 2023.

