

SUMARI

- 1. IS.- EL TRIBUNAL SUPREM ANALITZA ELS EFECTES DE LA SENTÈNCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 11/2024, QUE VA DECLARAR LA INCONSTITUCIONALITAT DEL RÈGIM TRANSITORI APLICABLE A LES PÈRDUES PER DETERIORACIÓ DELS VALORS REPRESENTATIUS DE LA PARTICIPACIÓ EN EL CAPITAL O EN ELS FONS PROPIS D'ENTITATS**
- 2. IRPF. – LA REDUCCIÓ DEL 60% ÉS APLICABLE A HABITATGES ARRENDATS PER TEMPORADES**
Segons el Tribunal, per a aplicar la reducció només és necessari que l'immoble s'utilitzi com a habitatge.
- 3. IRPF. - EL TEAC UNIFICA EL CRITERI EN LA DEDUCCIÓ PER INVERSIÓ EN HABITATGE HABITUAL**
El passat 22 d'abril el Tribunal Econòmic Administratiu Central va emetre una resolució per a unificació del criteri respecte a la possibilitat d'aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual en els anys anteriors a períodes posteriors a 2012.
- 4. IRPF. – EL TRIBUNAL SUPREM CONCLOU QUE NO ES PODEN COMPUTAR PÈRDUES EN LES TRANSMISSIONS LUCRATIVES PER ACTES INTERVIUS**
Així ho estableix en la seva sentència de 12 d'abril de 2024.
- 5. IRPF. - NORMES ESPECÍFIQUES DE VALORACIÓ DELS GUANYES/PÈRDUES PATRIMONIALS EN CONCURRÈNCIA AMB OPERACIONS VINCULADES**
Resolució del TEAC, de 27-05-2024, RG 8931/2021.
- 6. IRPF. - S'ACLAREIXEN DIVERSOS DUBTES SOBRE ELS LÍMITS PER A LES APORTACIONS A PLANS DE PENSIONS**
Direcció General de Tributs. Consulta V0238-24, de 29 de febrer de 2024.
- 7. ITP I AJD. – L'EXTINCIÓ DE CONDOMINIS ESTARÀ SUBJECTA, EN GENERAL, A AJD I NO A TPO**
Tribunal Suprem. Sentències de 26 d'abril de 2024 i de 30 d'abril de 2024 Tribunal Superior de Justícia d'Andalusia. Sentència de 13 d'abril de 2023.
- 8. IVA. – NOVA BAIXADA DEL TIPUS IMPOSITIU EN 2024**
A partir de l'1 de juliol de 2024, no s'aplicarà IVA a l'oli d'oliva.
- 9. MODIFICACIÓ DEL TERMINI D'INGRÉS EN PERÍODE VOLUNTARI DELS REBUTS DE L'IAE 2024 PER A QUOTES NACIONALS I PROVINCIALS**
El termini d'ingrés en període voluntari dels rebuts de l'IAE de l'exercici 2024 per a quotes nacionals i provincials comprèn des del 16 de setembre fins al 20 de novembre de 2024.

1. IS.- EL TRIBUNAL SUPREM ANALITZA ELS EFECTES DE LA SENTÈNCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 11/2024, QUE VA DECLARAR LA INCONSTITUCIONALITAT DEL RÈGIM TRANSITORI APLICABLE A LES PÈRDUES PER DETERIORACIÓ DELS VALORS REPRESENTATIUS DE LA PARTICIPACIÓ EN EL CAPITAL O EN ELS FONS PROPIS D'ENTITATS

La recurrent va sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació de l'Impost de Societats de l'exercici 2016 abans de dictar-se la Sentència del Tribunal Constitucional 11/2024, de 18 de gener de 2024, que va declarar la inconstitucionalitat i nul·litat de l'article 3.1.2 del Reial decret llei 3/2016. En la seva sol·licitud de rectificació s'al·legava que l'apartat tercer de la disposició transitòria setzena de la Llei 27/2014, en la redacció donada pel Reial decret llei 3/2016, era inconstitucional.

El Tribunal Suprem entén que, com que la recurrent va instar la rectificació de l'autoliquidació **abans de dictar-se la sentència del Tribunal Constitucional**, no pot qualificar-se d'una situació consolidada, i atès que va al·legar oportunament en el procés la inconstitucionalitat de la norma legal, una vegada declarada pel Tribunal Constitucional la inconstitucionalitat i nul·litat del precepte, per infracció del límit material de l'article 86.1 de la Constitució, és obligat **estimar el recurs** sense que escaigui entrar a conèixer d'altres possibles lesions —com demanava la recurrent— ni la devolució de l'expedient “per a la tramitació íntegra [per l'Administració] del procediment de rectificació de l'autoliquidació conformement a la nova situació jurídica” derivada de la sentència del Tribunal Constitucional —com pretenia l'Advocacia de l'Estat—.

La Sala considera que en la petició de l'Advocacia de l'Estat subjau “una espècie de sol·licitud de retroacció d'actuacions que resulta improcedent, atès que no concorre cap vici formal, sinó substantiu o material”.

El Tribunal Suprem conclou **que procedeix la rectificació de l'autoliquidació sol·licitada amb devolució dels ingressos indeguts**, amb els interessos corresponents, com si l'article 3.1.2 del Reial decret llei 3/2016 no hauria existit mai, per la qual cosa estima el recurs de cassació i anul·la la sentència recorreguda, així com les resolucions administratives impugnades.

2. IRPF. – LA REDUCCIÓ DEL 60% ÉS APLICABLE A HABITATGES ARRENDATS PER TEMPORADES

El Tribunal Superior de Justícia de la Comunitat Valenciana, en la seva sentència del passat dia 22 de febrer de 2024, conclou que l'arrendament d'habitatge a estudiants universitaris per al seu ús durant el curs acadèmic **dona dret a l'aplicació de la reducció prevista en la norma de l'IRPF per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari** (60% en l'exercici analitzat). Segons el Tribunal, per a aplicar la reducció només és necessari que l'immoble s'utilitzi com a habitatge i la norma no especifica **si el seu ús ha de ser temporal o permanent**.

3. IRPF. - EL TEAC UNIFICA EL CRITERI EN LA DEDUCCIÓ PER INVERSIÓ EN HABITATGE HABITUAL

El passat 22 d'abril el Tribunal Econòmic Administratiu Central va emetre una resolució per a unificació del criteri respecte a la possibilitat d'aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual en els anys anteriors a períodes posteriors a 2012 per aquells contribuents que haguessin adquirit el seu habitatge habitual amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 i que no haguessin practicat ni consignat aquesta deducció en cap dels anys o períodes anteriors al 2013 des que l'haguessin adquirit.

En conseqüència, el criteri que estableix el TEAC és el següent:

- Podran aplicar-la aquells contribuents que NO haguessin practicat ni consignat la deducció abans de 2013 perquè no haguessin presentat declaració per l'IRPF **per no resultar obligats a tramitar-la per causa de les rendes obtingudes**.
- Podran aplicar-la aquells contribuents que NO haguessin practicat ni consignat la deducció abans de 2013 perquè estant obligats a presentar-la per raó de les rendes

obtingudes i havent presentat la declaració, **no haguessin tingut en cap d'aquests períodes, quota íntegra per a poder aplicar-la.**

- NO podran aplicar-la aquells contribuents que estant obligats a presentar declaració per raó de les rendes obtingudes i havent realitzat la presentació, **no haguessin practicat la deducció abans de 2013** malgrat haver tingut en algun d'aquests períodes, quotes íntegres a les quals poder aplicar-la.

Aquest enfocament del TEAC s'alineja amb el posicionament del Tribunal Suprem atès que aquest quan ha resolt dubtes que s'han plantejat en relació amb les normes que regulen la deducció per inversió en habitatge habitual ha fixat com a criteri d'aplicació de la norma en tot cas el de la interpretació més favorable al reconeixement del dret del contribuent.

4. IRPF. – EL TRIBUNAL SUPREM CONCLOU QUE NO ES PODEN COMPUTAR PÈRDUES EN LES TRANSMISSIONS LUCRATIVES PER ACTES INTERVIUS

D'acord amb la normativa de l'IRPF, qualsevol transmissió lucrativa (com una donació) comporta una variació en el patrimoni del donant per diferència entre el valor d'adquisició i el de transmissió del donat. No obstant això, la llei estableix que **no es computaran com a pèrdues patrimonials les degudes a transmissions lucratives.**

Segons el Tribunal Suprem, en la seva sentència de 12 d'abril de 2024, la lletra de l'article és clara en assenyalar **que les pèrdues patrimonials produïdes per transmissions lucratives intervius no es computaran com a tals en l'IRPF.** La finalitat d'aquesta exclusió legal, segons el tribunal, és evitar que els contribuents incorporin a les seves declaracions pèrdues derivades d'actuacions que **depenen únicament de la seva voluntat**, evitant així mecanismes d'elusió fiscal. A més, precisament per aquesta voluntarietat en el donant, no es pot entendre que aquesta regulació legal atempti contra el principi de capacitat econòmica.

5. IRPF.- NORMES ESPECÍFIQUES DE VALORACIÓ DELS GUANYS/PÈRDUES PATRIMONIALS EN CONCURRÈNCIA AMB OPERACIONS VINCULADES

El TEAC en la seva resolució del passat 27 de maig (RG8931/2021) resol sobre l'única operació discutida pel recurrent. Es tracta de l'aportació no dinerària d'un immoble a la societat. El contribuent al·lega la incorrecta aplicació del règim d'operacions vinculades per part de la Inspecció en tant que, pel principi d'especialitat, **a la citada operació és d'aplicació preferent la norma de valoració específica d'aportacions no dineràries** recollida en l'article 37.1.d) de la Llei 35/2006 (Llei IRPF).

El principi d'especialitat de la norma imposa que, davant supòsits d'alteracions patrimonials en els quals la normativa de l'IRPF estableix de manera expressa un determinat còmput d'aquell guany o pèrdua patrimonial, **és procedent acudir a aquesta norma, i no a la genèrica d'operacions vinculades** quan aquelles operacions que han donat lloc a tal alteració patrimonial s'haguessin realitzat entre persones vinculades.

La complexitat per a establir una doctrina general, que és reconeguda pel Tribunal Suprem per a un altre supòsit diferent del present, ha provocat que la doctrina anterior del TEAC - Resolució TEAC, de 23 de novembre de 2016-, partint de la dificultat assenyalada per la mateixa jurisprudència, no es decantés de forma general per cap de les dues regles especials de valoració, la subjectiva i l'objectiva.

No obstant això, en atenció a la STS, de 20 de desembre de 2016, el citat criteri ha de superar-se, **ja que el TEAC considera més adequat que en presència de regles concretes de valoració, com ocorre en el cas de l'article 37.1.d) de la Llei 35/2006 (Llei IRPF), donar prioritat a les regles especials objectives contingudes en lletres b) i d) de l'article 37.1 de la Llei 35/2006 (Llei IRPF).**

6. IRPF.- S'ACLAREIXEN DIVERSOS DUBTES SOBRE ELS LÍMITS PER A LES APORTACIONS A PLANS DE PENSIONS

D'acord amb la normativa de l'IRPF, per a la determinació de la base liquidable es poden aplicar **reduccions per aportacions a plans de pensions**. La reducció general és de 1.500€. No obstant això, aquesta reducció es pot ampliar de la manera següent, segons aclareix la DGT en la seva Consulta Vinculante V0238-24, de 29 de febrer de 2024.

- a) **Treballadors:** El límit general es pot incrementar en 8.500€ si hi ha contribucions empresarials; o aportacions del treballador al mateix instrument de previsió social per import igual o inferior a determinades quantitats resultants d'aplicar un coeficient multiplicador a la contribució empresarial. Aquest multiplicador serà 1 quan el treballador obtingui en l'exercici rendiments íntegres del treball superiors a 60.000€ procedents de l'empresa que realitza la contribució.

La referència als "rendiments íntegres del treball" que determinen l'aplicació del multiplicador 1 es refereix a tots els establerts en l'article 17.1 de la Llei de l'IRPF, és a dir, a totes les contraprestacions o utilitats dineràries o en espècie que derivin, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària i que no tinguin el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques. La DGT aclareix que, si durant un exercici s'han realitzat contribucions a favor d'un mateix treballador per diferents ocupadors, el càlcul es realitzarà per cada ocupador que efectui contribucions de manera individual.

- b) **Empresaris individuals o professionals que siguin promotors i partícips d'un pla de pensions d'ocupació:** El límit general en l'empresari o professional es podrà incrementar en 4.250€ (no en 8.500€).

- c) **Treballadors per compte d'altri i, alhora, per compte propi, que efectuin aportacions a un pla de pensions d'ocupació i a un pla de pensions simplificat d'autònoms:**

En aquest cas, caldria distingir els següents suposats:

- **Si existeixen contribucions empresarials,** el límit general es podrà incrementar en 8.500€ per les citades contribucions empresarials o per les aportacions del treballador al mateix instrument de previsió social per import igual o inferior a les quantitats previstes en la Llei de l'IRPF en funció de l'import anual de la contribució empresarial. També es pot aplicar l'increment de 4.250€ per les aportacions que el treballador efectui al pla de pensions simplificat d'autònoms. No obstant això, la quantia màxima de reducció per aplicació de tots dos increments serà de 8.500€ anuals. Si no existissin contribucions empresarials, l'increment màxim aplicable serà de 4.250€ per les aportacions del treballador al pla de pensions simplificat d'autònoms.
- **Empresaris individuals que siguin promotors d'un pla de pensions d'ocupació al qual realitzin aportacions i que, a més, efectuin aportacions a un pla de pensions simplificat d'autònoms:** El límit general només es podrà incrementar en 4.250€ per les aportacions efectuades conjuntament al pla de pensions d'ocupació en el qual l'empresari individual sigui promotor i partípcip i al pla de pensions simplificat d'autònoms.

7. ITP I AJD. – L'EXTINCIÓ DE CONDOMINIS ESTARÀ SUBJECTA, EN GENERAL, A AJD I NO A TPO

Les sentències del Tribunal Suprem de 26 d'abril de 2024 i de 30 d'abril de 2024 Tribunal i la del Superior de Justícia d'Andalusia de 13 d'abril de 2023, consoliden la doctrina sobre la subjecció a la modalitat d'Actes Jurídics Documentats (AJD), enfront de la de Transmissions Patrimonials Oneroses (TPO), de l'ITP i AJD, en les extincions de condomini:

- a) El Tribunal Suprem analitza el cas de dos germans que participaven per meitats en dos condominis en dos immobles (adquirits en diferents moments) i que van acordar la seva extinció amb adjudicació d'un immoble a cadascun d'ells, sense excessos d'adjudicació. El Tribunal entén que, en l'àmbit civil, es reconeix l'anomenat patrimoni col·lectiu (aquell

conformat per béns i drets pertanyent en comú a diverses persones procedent de diferents negocis jurídics) i que, en el cas analitzat, cal identificar aquesta figura sense cap dificultat, perquè existeixen dos comuns que mantenen la mateixa participació en la successiva adquisició dels diferents béns que componen el patrimoni en comú. Si, com ocorre en aquest cas, es compleix l'equivalència i proporcionalitat respecte de l'adjudicació dels béns conformadors de la comunitat, l'extinció d'aquesta no pot estar subjecta a TPO, atès que no hi ha excessos d'adjudicació; als efectes del qual no té rellevància que els béns adjudicats haguessin estat adquirits i incorporats als condominis en virtut de diferents títols d'adquisició. **Per tant, l'operació està subjecta a AJD.**

- b) El Tribunal Superior de Justícia d'Andalusia analitza l'extinció d'un condomini, per la qual es va adjudicar a un dels comuns el ple domini d'uns immobles i l'usdefruit vitalici de la resta dels béns. El tribunal conclou que les extincions de condomini només estan subjectes a TPO si existeixen excessos d'adjudicació, és a dir, si algun dels adjudicataris obté un avantatge sobre el que li corresponia d'acord amb el seu dret sobre els béns i drets en condomini. No existint aquest tipus d'excessos, no hi ha transmissió patrimonial, sinó concreció de drets preexistents mitjançant l'adjudicació de béns i drets específics, **la qual cosa està subjecte a AJD i no a TPO.**

8. IVA. – NOVA BAIXADA DEL TIPUS IMPOSITIU EN 2024

A partir de l'1 de juliol de 2024 no s'aplicarà IVA a l'oli d'oliva a Espanya. El Govern ha decidit incloure aquest producte en el grup de béns de primera necessitat aplicant **tipus d'IVA superreduït del 0%**.

9. MODIFICACIÓ DEL TERMINI D'INGRÉS EN PERÍODE VOLUNTARI DELS REBUTS DE L'IAE 2024 PER A QUOTES NACIONALS I PROVINCIALS

Igual que en anys anteriors, la Resolució de 31 de maig de 2024 (BOE de 12 de juny de 2024), del Departament de Recaptació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, modifica el termini d'ingrés en període voluntari dels rebuts de l'Impost sobre Activitats Econòmiques de l'exercici 2024 relatius a les quotes nacionals i provincials, quedant fixat des del 16 de setembre fins al 20 de novembre de 2024, tots dos inclusivament.

Així mateix, estableix que, per a aquestes quotes nacionals i provincials, el seu cobrament es realitzi, amb el document d'ingrés que el contribuent rebi, a través de les Entitats de crèdit col·laboradores en la recaptació. En cas d'extraviament del mateix o a falta d'aquest per no haver-se rebut, s'haurà de realitzar l'ingrés amb un duplicat que es recollirà en la Delegació o Administracions de l'AEAT corresponents a la província del domicili fiscal del contribuent, per al cas de quotes de classe nacional, o corresponents a la província del domicili on es faci l'activitat, per al cas de quotes de classe provincial.

BOU & ASSOCIATS

