



FRANCISCO ESPINOSA & CIA
ASESORÍA FISCAL

CIRCULAR INFORMATIVA Nº 3/2024

**¡VISITE NUESTRA PÁGINA WEB!
(www.grupoespinoza.es)**

ÍNDICE ⁽¹⁾

- 1. TERRITORIO COMÚN**
 - 1.1. Prórroga de rebaja de tipo impositivo de I.V.A. de alimentos. Mínimo exento I.R.P.F.
- 2. TERRITORIOS FORALES**
 - 2.1. **ÁLAVA**

Sin novedades legislativas relevantes.
 - 2.2. **GIPUZKOA**
 - 2.2.1. Actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2024.
 - 2.3. **BIZKAIA**

Sin novedades legislativas relevantes.
- 3. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS**
 - 3.1. Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.
 - 3.2. Criterios de la Dirección General de Tributos y de las Haciendas Forales. Síntesis.
- 4. CONVIENE RECORDAR**
 - 4.1. Cómo solicitar los días de cortesía para el envío de notificaciones electrónicas.
 - 4.2. Plazos a tener en cuenta en relación con las cuentas anuales.
 - 4.3. Prohibición de realizar pagos y cobros en efectivo de más de 1.000€.
 - 4.4. Pérdidas en las sociedades de capital.
- 5. FLASHES tributarios**

⁽¹⁾ Nuestras Circulares Informativas contienen información de carácter general y específico, sin que ello constituya nuestra opinión profesional ni nuestro asesoramiento tributario. **Recomendamos siempre que lean su contenido, subrayen lo que puede afectarles y, en caso de duda, nos consulten.**

1. TERRITORIO COMÚN

1.1. Real Decreto-ley 4/2024, de 26 de junio, por el que se prorrogan determinadas medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo y se adoptan medidas urgentes en materia fiscal, energética y social. (B.O.E. 27/06/2024).

Entre las nuevas medidas fiscales cabe destacar las siguientes:

1.- Rebaja del IVA de alimentos

Se mantiene la rebaja del IVA de los alimentos básicos, permaneciendo en el 0% en el caso de la leche, el pan, las harinas, las frutas, las verduras, hortalizas, legumbres, cereales, los quesos o los huevos; además, el aceite de oliva pasará también a tributar al 0%.

Se modifica la Ley del IVA para incluir el aceite de oliva entre los alimentos básicos, de forma que tributará posteriormente y de manera permanente, en el tipo superreducido (4%).

Las rebajas del IVA de los alimentos pasarán por dos fases hasta recuperar sus gravámenes normales: desde el 1 de julio y hasta el 30 de septiembre se mantendrán los tipos del 0% y 5%. A partir del 1 de octubre y hasta el 31 de diciembre el tipo del 0% de los alimentos básicos se situará en el 2% y el del 5% en el 7,5%.

2.- Elevación del mínimo exento de IRPF

El mínimo exento de IRPF pasa de 15.000 a 15.876 euros anuales.

2. TERRITORIOS FORALES

2.1. ÁLAVA

Sin novedades legislativas relevantes

2.2. GIPUZKOA

2.2.1. Decreto Foral 18/2024, de 25 de junio, por el que se declaran las actividades prioritarias de mecenazgo para el año 2024 en el ámbito de los fines de interés general. (B.O.G. 02/07/2024).

A través del presente decreto foral se aprueban las actividades que para el año 2024 se declaran prioritarias, determinando al mismo tiempo las entidades beneficiarias a las que se deben dirigir las aportaciones, en su caso, y los requisitos y condiciones que se deben cumplir en el desarrollo de las referidas actividades.

2.3. BIZKAIA

Sin novedades legislativas relevantes.

3. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

3.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
STS (Rec. 7974/2022)	7.06.2024	IS. Compensación de bases imponible negativas. Rectificación de la base imponible negativa de ejercicio prescrito. Principio de regularización íntegra. De

conformidad con el artículo 93.1 LJCA, en función de lo razonado precedentemente, procede declarar lo siguiente: En las actuaciones de regularización tributaria, la Administración debe tener en consideración todas las consecuencias que, siendo determinantes del correcto cumplimiento de la obligación tributaria, se deriven de sus potestades y funciones de comprobación e investigación sobre ejercicios tributarios prescritos, con independencia de que resulten favorables o desfavorables al contribuyente. En particular, si la regularización tributaria afectara al importe de bases imponibles negativas, como consecuencia de proyectar sobre un ejercicio no prescrito la apreciación de que una determinada deducción fue indebidamente aplicada en un ejercicio prescrito, la Administración deberá proyectar, asimismo, sobre el ejercicio regularizado, las consecuencias que se deriven de la ausencia de unos ingresos que se hubieran hecho constar indebidamente en esos mismos ejercicios prescritos, siempre que las deducciones se encuentren vinculadas a tales ingresos, al exigirlo así el principio de regularización íntegra. El recurso de casación ha de ser estimado, pues la sentencia recurrida es disconforme con dicha doctrina jurisprudencial, debiendo ser casada y anulada. Frente a la pretensión de la recurrente "que no niega esta regularización, pero solicita la íntegra regularización por las cantidades contabilizadas como ingresos de terceros", la sentencia objeto del recurso de casación sistematiza la oposición de la Administración demandada a la íntegra regularización en tres motivos: "porque los ejercicios están prescritos, porque no se solicitó en las actuaciones inspectoras y porque no guardan relación con la regularización." Los dos primeros obstáculos han quedado ya superados a partir de la argumentación que hemos desarrollado en los anteriores fundamentos de derecho; no así el tercero, sobre el que la sentencia recurrida nada dijo. En efecto, al considerar que "los ejercicios están prescritos ya que lo que la Administración regularizó fue la aplicación de BIN de ejercicios prescritos en un ejercicio no prescrito", desconociendo el correcto entendimiento de las facultades de comprobación e investigación y el alcance del principio de regularización íntegra, la sentencia de instancia no entró a analizar ya la valoración fáctica en torno a la realidad y a la cuantificación de los ingresos que, según la recurrente, se acreditaron y contabilizaron en los ejercicios prescritos, ni tampoco indaga la relación entre las deducciones rechazadas y los ingresos. Dado que tales parámetros resultan imprescindibles para proyectar sobre el caso concreto, mediante la oportuna valoración de la prueba, las consecuencias que se derivan de la doctrina proclamada, debemos acordar la retroacción de actuaciones al momento anterior al dictado de la sentencia para que la Sala de instancia valore, sobre la base del expediente administrativo y de la prueba practicada, la concurrencia de las circunstancias anteriormente expresadas. www.normacef.es

STS (Rec. 544/2023) 6.06.2024

IRPF. Base imponible. Rendimientos del trabajo. Rendimientos íntegros. Retribuciones derivadas de relaciones laborales de carácter especial. Deportistas profesionales. Regímenes especiales. Derechos de imagen. En el caso que nos ocupa, ya se ha dicho, la Sra. Abogado del Estado en modo alguno defiende que exista vinculación entre el deportista y la entidad EQUELITES, S.L. -el porcentaje de participación no es significativo-, ni que esta sea una sociedad meramente instrumental o que medie simulación; simplemente, como lo pone de manifiesto la parte recurrida, se aboga por un automatismo consistente en entender que los rendimientos obtenidos por la explotación de los derechos de imagen del deportista profesional autónomo deben considerarse procedentes de una actividad económica encuadrable por mor del art. 27 de la LIRPF en el supuesto de rendimientos por actividades económicas, sobre el argumento de que existe los derechos de imagen susceptible de explotación por el deportista profesional autónomo porque "existe la actividad profesional del deportista; son consecuencia necesaria de la misma", por lo que " estamos ante rendimientos derivados del ejercicio de la actividad económica deportiva cuya calificación como tales no requiere una actividad específica del sujeto dirigida a la promoción de su imagen, dada la vinculación de las actividades de cesión de la imagen y la deportiva y la accesoriedad de la primera". Lo cual no es más que un desideratum, puesto que con ello viene a negar el propio sistema ideado por el legislador, el tratamiento dado a efectos del IRPF a los rendimientos obtenidos por la explotación de los derechos de imagen, con las distinciones apuntadas, acreditan el carácter

independiente y sustantivo de los derechos de imagen de una persona sobre su propia imagen, como patrimonio inmaterial susceptible de explotación a través de diversos cauces, en el seno de una relación laboral, como actividad habitual o principal ordenando su explotación por el titular, o cediendo su explotación a un tercero; recordemos que es la propia LPI la que establece que el autor de una obra tiene derecho a decidir sobre su explotación y reconoce a los deportistas el derecho a controlar la utilización de su imagen en el ámbito deportivo, tanto en competiciones deportivas, como en publicidad o patrocinios, reconociéndole el derecho a ceder o autorizar el uso de su imagen por un tercero, es el propio Código Civil el que reconoce a toda persona el derecho a su propia imagen y ser indemnizado por daños y perjuicios por su utilización sin consentimiento. Los derechos de imagen, por ende, de un deportista profesional constituyen, o pueden constituir, una fuente de ingresos al margen de la propia actividad deportiva desarrollada, por más que esta sirva como potenciadora de la importancia económica de este patrimonio inmaterial susceptible de ser comercializado; los derechos de imagen de un deportista profesional, normalmente, suelen provenir de la naturaleza de la actividad deportiva, en función de la mayor o menor proyección y aceptación pública, pero no forman parte de dicho trabajo. El automatismo que pretende la Sra. Abogada del Estado de encuadrar los derechos de imagen de un deportista profesional en la actividad económica deportiva, sin más, como efecto derivado de la mera realización de la actividad deportiva y accesoria a esta, carece no sólo de base jurídica alguna, sino que con tal parecer se niega el sistema ideado por el legislador para establecer su tributación por IRPF, además, con la generalidad que es formulada, prescindiendo de cada caso concreto, se hace supuesto de la cuestión. **En definitiva, partiendo del casuismo de la materia, según las circunstancias de cada caso, puede encuadrarse los ingresos obtenidos por los deportistas profesionales autónomos en los supuestos de los arts. 25.4 ó 27.1, como rendimientos de capital mobiliario o procedente de actividad económica; debiéndose negar que en todo caso y en cualquier circunstancia los rendimientos obtenidos por deportistas profesionales por la cesión de derechos de imagen deban ser calificados como rendimientos de actividades económicas en el IRPF.** En este caso concreto, examinado el supuesto en la sentencia de instancia y valorando las circunstancias fácticas concurrentes, resulta correcta la calificación realizada y el encuadre de los rendimientos obtenido por la cesión de imagen del deportista en los ejercicios 2007 a 2010, como de capital mobiliario, art. 25.4 de la LIRPF. www.normacef.es

STS (Rec. 331/2023) 17.06.2024

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Sujeto pasivo. Sociedad en formación. En efecto, como se ha expuesto, la sociedad en formación desarrolló su actividad profesional -por medio de sus socios profesionales- durante buena parte del año 2014 y, al hacerlo, obtuvo rentas. Los socios fundadores presentaron la escritura de constitución en el Registro Mercantil, causando el asiento de presentación el 16 de diciembre de 2014. Pues bien, pocos días después, el 31 de diciembre de 2014, tuvo lugar el devengo de los dos impuestos personales: IRPF e IS. Es en esta fecha en la que hay que determinar por qué impuesto personal habían de tributar las rentas obtenidas por la actividad de la sociedad (entonces, sin duda, en formación), bien por el impuesto personal de la sociedad, bien por el impuesto personal de los socios. Siendo rentas obtenidas en el ámbito de la sociedad en formación, es evidente que, si ésta fuera en esa fecha sujeto pasivo del IS, no habría lugar a la atribución de aquellas rentas a sus socios. Pues bien, el 31 de diciembre de 2014 la sociedad no estaba inscrita en el Registro Mercantil, por lo que, a efectos tributarios, no era sujeto pasivo del impuesto sobre sociedades, al carecer de personalidad jurídica plena. Ello supone que procedía la atribución de las rentas a sus socios en el IRPF, como así hizo la Administración. La conclusión alcanzada no puede verse obstada por el tenor del artículo 55 del RRM, de cuya aplicación extrae la sentencia de instancia que la retroacción de los efectos de la inscripción a la fecha del asiento de presentación determina que en dicha fecha -16 de diciembre de 2014, la sociedad ya tenía personalidad jurídica y, por tanto, era sujeto pasivo del IS a la fecha de su devengo. Considera esta Sala que la referida norma, que se vincula al principio registral de prioridad, si bien tiene eficacia en el ámbito que le es propio (registral-mercantil), no puede tenerla en el ámbito tributario, en el que la

condición de sujeto pasivo del impuesto exige que la sociedad tenga personalidad jurídica en el momento del devengo y, obviamente, no la tenía por no estar inscrita en el Registro Mercantil. **Lo expuesto conduce a ratificar la doctrina de esta Sala recogida en la sentencia de 3 de junio de 2012 (rec. cas. 6349/2019), cit., precisando que, si en la fecha del devengo del impuesto sobre sociedades la escritura de constitución de la sociedad no ha sido inscrita en el Registro Mercantil, la sociedad en formación no es sujeto pasivo por ese impuesto, por lo que debe aplicarse el régimen de atribución de rentas a los socios.** <https://bitopusciss.ciss.es/>

STS (Rec. 6839/2022) 29.05.2024

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS. Denegación de devolución de ingresos indebidos. Aplicación del núm. 5 del art. 57 TRILTPyAJD a las situaciones en las que se ha declarado judicialmente la resolución de un contrato. En la presente ocasión, tal como se desprende de la sentencia firme de 18 de julio de 2019, del Juzgado de Primera Instancia núm. 7 de Valladolid, se ha resuelto el contrato por mutuo acuerdo, puesto que la figura del mutuo disenso, en suma, constituye una manifestación de voluntad concurrente y concorde. Se parte, como queda dicho en la sentencia que ambas partes quieren la resolución del contrato, discrepan exclusivamente sobre las consecuencias indemnizatorias que dicho resolución lleva aparejada. Siendo así, este supuesto no tiene cabida en el apartado 1 del artículo 57 del TRITPyAD, sino en el apartado 5 del mismo precepto, que excluye la devolución cuando el contrato, como es el caso, queda sin efecto por mutuo acuerdo de las partes, mutuo acuerdo que concurre incluso en los casos en los que, como sucede en el caso enjuiciado, se haya entablado un proceso judicial para zanjar las consecuencias económicas de dicha resolución. Las partes, por mutuo disenso, aceptaron resolver el contrato, y desde esta óptica de mutua aceptación de la extinción de sus obligaciones, discrepan a la hora de afrontar las consecuencias de los mutuos incumplimientos, concluyendo la sentencia del Juzgado de Primera Instancia núm. 7 de Valladolid en los términos indicados, que pretendieron dar término a las relaciones contractuales. Señala la sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, de 13 de enero de 2021, rec. 3132/2017 que: "En el mutuo disenso se persigue dejar sin efecto el contrato, pero el mutuo disenso no implica una atribución de culpa o dolo a una de las partes, sino la voluntad concurrente de ambas de no cumplir lo pactado, dejándolo sin efecto. Para que exista mutuo disenso debe existir una voluntad común, que cumpla con los requisitos del consentimiento para la formación del contrato: consentimiento sobre el objeto y la causa (sentencia 169/2016, de 17 de marzo), se trata de un nuevo negocio jurídico dirigido a dejar sin efecto una relación obligacional preexistente (sentencia 39/2015, de 16 de febrero); "el mutuo disenso, como negocio jurídico, requiere de su propia y autónoma existencia, con sus presupuestos de validez y eficacia, de forma que precisa su plasmación expresa o su constatación inequívoca a través de la doctrina de los actos propios llevado a cabo por las partes" (sentencia 639/2012, de 7 de noviembre)". Por todo ello, fijamos la siguiente doctrina: **Se considera la existencia de mutuo acuerdo y, por tanto, resulta aplicable el artículo 57.5 TRITPAJD, en las situaciones en las que se ha declarado judicialmente la resolución de un contrato, en cuanto ambas partes solicitaban su resolución, pero reprochándose mutuamente el incumplimiento de sus respectivas obligaciones, discrepando en las consecuencias derivadas de la resolución contractual.** <https://bitopusciss.ciss.es/>

3.2 Criterios de la Dirección General de Tributos y de las Haciendas Forales.

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
DGT (VD486-24)	4-4-2024	<p>IRPF. Contribuyente. Individualización de rentas. Rendimientos del capital mobiliario. Cuenta bancaria solidaria de un matrimonio casado en régimen de separación de bienes. De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, los fondos depositados en una cuenta bancaria abierta a nombre de dos o más titulares con el carácter de indistinta o solidaria no pertenecen por ese solo hecho a todos los cotitulares (la cotitularidad no determina, por sí sola, la existencia de un condominio, y menos por partes iguales), sino que lo que tal titularidad de disposición solidaria significa es que cualquiera de dichos titulares tendrá, frente al banco depositario, facultades dispositivas del saldo que arroje la cuenta. La titularidad dominical sobre dichos fondos y, en su caso, la existencia de condominio sobre ellos, habrá de venir determinada únicamente por las relaciones internas entre ambos titulares y, más concretamente, por la originaria pertenencia de los fondos o numerario de que se nutre dicha cuenta, cuestión que deberá ser probada fehacientemente por quien quiera hacer valer ese derecho frente a terceros. Conforme con lo hasta aquí expuesto, cabe concluir, en relación con la cuestión planteada, que los rendimientos del capital mobiliario —incluidas las retenciones practicadas sobre los mismos— que pudiera producir un depósito bancario procederá atribuirlos a quien ostente su titularidad dominical y ello con independencia de quien figure como titular formal en los registros bancarios; pues si bien la titularidad de un determinado contrato de depósito bancario comporta en principio la propiedad del dinero en él depositado, tal circunstancia puede quedar enervada si se acredita que la titularidad dominical del dinero depositado pertenece solo a uno de los titulares, cuestión que deberá ser probada fehacientemente por quien quiera hacer valer ese derecho frente a terceros. Lo que nos lleva al artículo 106.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18), donde se dispone que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa”. Por tanto, el consultante podrá acreditar por los medios de prueba admitidos en Derecho la propiedad del importe depositado, con las consecuencias ya expresadas respecto a la individualización de los rendimientos del capital mobiliario que puedan obtenerse, siendo los órganos de gestión e inspección tributaria a quienes corresponderá —en el ejercicio de sus funciones y a efectos de la liquidación del impuesto— la valoración de las pruebas que se aporten como elementos suficientes para determinar la titularidad del importe depositado. www.normacef.es</p>
DGT (VI205-24)	28.5.2024	<p>IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base Imponible. Ganancias y Pérdidas patrimoniales. El consultante va a arrendar un local comercial de su propiedad percibiendo la correspondiente fianza en el momento de la formalización del contrato. Además, en dicho momento recibirá una cantidad en concepto de garantía adicional por posibles impagos del alquiler. En el caso de que no se produzca ningún impago, la totalidad de esa cuantía se devolverá al arrendatario al finalizar el contrato de arrendamiento. La cantidad recibida por el consultante a la formalización del contrato de arrendamiento como garantía adicional ante posibles impagos de la renta arrendaticia, entra dentro del concepto de fianza del propio contrato de arrendamiento, el cual constituye una garantía del mismo que puede ejecutarse en el supuesto de que la parte arrendataria incumpla alguna obligación derivada del citado contrato y que la parte arrendadora se compromete a devolver al término del contrato en caso de que no se haya producido ningún incumplimiento del mismo. Es por ello que la cantidad percibida en concepto de garantía por posibles impagos no va a implicar por sí misma “...variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos”, que es cómo define las ganancias y pérdidas patrimoniales el artículo</p>

33.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre). En consecuencia, las cantidades percibidas como garantía ante posibles impagos futuros del alquiler no supondrá la obtención de renta gravable en el IRPF en el momento de su percepción, sin perjuicio de los efectos que pudieran derivarse cuando se produzcan efectivamente esos impagos. www.aeat.es

DGT (V1207-24) 28.5.2024

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS, Base Imponible. Rendimientos de Trabajo. Gastos deducibles. El consultante es socio y administrador de una sociedad que desarrolla exclusivamente actividades empresariales consistentes en la fabricación de harinas y comercio al por mayor de cereales, teniendo los rendimientos obtenidos por los servicios prestados a la sociedad la calificación a efectos del Impuesto de rendimientos del trabajo. El consultante está dado de alta para la prestación de dichos servicios en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social. Ha estado de baja por enfermedad común percibiendo la prestación por incapacidad temporal de la Seguridad Social. Durante dicho periodo, la mutua se hizo cargo de las cotizaciones al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos. Las prestaciones de la Seguridad Social en concepto de incapacidad temporal tienen la calificación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de rendimientos del trabajo, de acuerdo al artículo 17.2.a)1º de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29), que otorga tal consideración de rendimientos del trabajo a “las pensiones y haberes pasivos percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad o similares, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley”. El rendimiento de trabajo comprende la totalidad de la prestación recibida, incluyendo el importe de las cotizaciones al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social (RETA), entregado por la mutua colaboradora a cuyo pago queda obligado el autónomo. No obstante, debe tenerse en cuenta que este pago de las cotizaciones del RETA dará lugar correlativamente a un gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de la actividad económica desarrollada por el autónomo, siempre que su determinación se efectúe por el método de estimación directa en su modalidad normal o simplificada, conforme a lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley del Impuesto, pues se trata de gastos necesarios para el ejercicio de dicha actividad económica, si bien en el presente caso, en el que según manifiesta el consultante, la retribución por la actividad desarrollada tendría la calificación a efectos del Impuesto de rendimientos del trabajo y no de rendimientos de actividades económicas, el pago de las cotizaciones del RETA dará lugar a un gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del trabajo, al establecer el artículo 19.2.a) de la Ley del Impuesto que tendrán la consideración de gastos deducibles para la determinación de los rendimientos netos del trabajo “a) Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios”. www.aeat.es

DGT (V1186-24) 23.5.2024

LEY GENERAL TRIBUTARIA. RECAUDACIÓN. APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS. El interesado manifiesta que, dado que el periodo de presentación de la “declaración de la renta IRPF” por internet empieza durante el mes de abril, si durante la presentación solicita un fraccionamiento adicional al que contempla la ley, por ejemplo, dividirlo en tres pagos iguales a pagar en los meses de abril, mayo y junio (todos los pagos dentro del periodo de presentación voluntaria),

¿ese fraccionamiento llevaría intereses o recargos?. El interesado plantea si cabe un fraccionamiento adicional al que contempla la ley. En este sentido, el artículo 62.2 del RIRPF dispone: "Artículo 62. Autoliquidación e ingreso. (...) 2. Sin perjuicio de la posibilidad de aplazamiento o fraccionamiento del pago prevista en el artículo 65 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y desarrollado en los artículos 44 y siguientes del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, el ingreso del importe resultante de la autoliquidación se podrá fraccionar, sin interés o recargo alguno, en dos partes: la primera, del 60 por ciento de su importe, en el momento de presentar la declaración, y la segunda, del 40 por ciento restante, en el plazo que se determine según lo establecido en el apartado anterior. La falta de ingreso en plazo de la primera fracción determinará el inicio del periodo ejecutivo para el importe total autoliquidado. Para disfrutar de este beneficio será necesario que la declaración se presente dentro del plazo establecido y que en el mismo se hubiera ingresado el 60 por ciento de la deuda tributaria resultante de la autoliquidación. No podrá fraccionarse, según el procedimiento establecido en el párrafo anterior, el ingreso de las autoliquidaciones complementarias. 3. El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.". Conforme con lo anterior, el fraccionamiento solicitado por el consultante no sería posible al amparo del régimen específico de fraccionamiento del artículo 62.2 del RIRPF. www.aeat.es

4. CONVIENE RECORDAR

4.1. Cómo solicitar los días de cortesía para el envío de notificaciones electrónicas.

AEAT:

Los usuarios incluidos en el sistema de Notificaciones Electrónicas Obligatorias (NEO) o que se hayan suscrito voluntariamente a los procedimientos para recepción de notificaciones en la sede electrónica de la AEAT, podrán señalar hasta un máximo de 30 días en cada año natural durante los que la AEAT no podrá poner notificaciones a su disposición en la Dirección Electrónica Habilitada única (DEHú).

Los días de cortesía deberán solicitarse con un mínimo de 7 días naturales de antelación al comienzo del periodo deseado. Y hay que tener en cuenta que si la persona que va a gestionar tanto las notificaciones electrónicas como los días de cortesía es un tercero, deberá estar apoderado en el trámite GENERALNOT y asegurarse de que el apoderamiento ha sido confirmado por parte del apoderado.

Para solicitar los días de cortesía acceda dentro del "Área personal" incluido en el portal de la AEAT a "Mis notificaciones", y una vez dentro haga clic en el enlace "Solicitar días en los que no se emitirán notificaciones electrónicas".

Para obtener más información sobre este procedimiento, puede consultar la Orden EHA/3552/2011, de 19 de diciembre (BOE 29 de diciembre).



GIPUZKOA:

De igual manera, la Hacienda Foral de Gipuzkoa permite que los obligados tributarios (o sus representantes con acceso a sus notificaciones electrónicas) puedan ejercitar la posibilidad de señalar (con una antelación mínima de 7 días naturales al comienzo del periodo deseado) hasta un máximo de 30 días (pueden ser días sueltos sin obligación de agrupar un mínimo de días consecutivos) en los que el Departamento de Hacienda y Finanzas no pondrá notificaciones tributarias a su disposición en la sede electrónica (**afecta solo a las notificaciones electrónicas**).

Para seleccionar los días de cortesía debe acceder a su Buzón de Notificaciones y seleccionar el apartado "Días de Cortesía". Una vez señalados los días, pueden anularse y modificarse, respetando los 7 días de antelación y el máximo de 30 días por año. Los días señalados no se pondrán a disposición notificaciones electrónicas, pero **no afectan a los plazos de las notificaciones puestas a disposición con anterioridad**.

Para obtener más información sobre este procedimiento, puede consultar la Orden Foral 312/2020, de 21 de julio (BOG 27 de julio).

NAVARRA:

En Navarra los obligados tributarios que se encuentren incluidos en el sistema de notificación electrónica, ya sea con carácter obligatorio o de forma voluntaria, podrán señalar los días en los que no se pondrán notificaciones en la dirección electrónica habilitada ni en la Carpeta Ciudadana. Al igual que en el resto de territorios, se deberá de solicitar con un antelación mínima de siete días y el límite será de 30 días naturales del año natural en curso.

El señalamiento de los días en los que no se pondrán a disposición de los obligados tributarios notificaciones electrónicas deberá realizarse obligatoriamente a través del servicio telemático disponible en la página web de Hacienda Tributaria de Navarra, en la dirección de Internet <http://hacienda.navarra.es>.

Para obtener más información sobre este procedimiento, puede consultar la Orden Foral 148/2017, de 18 de diciembre (BON nº246 de 27 de diciembre de 2017).

ÁLAVA:

Dispone de un "**Calendario de días de cortesía**", donde podrá señalar un máximo de **30 días naturales por año natural** en los que Hacienda Foral de Álava no pondrá a su disposición notificaciones electrónicas. Lo encontrará en la Sede Electrónica, dentro del apartado "Mis notificaciones".

Estos días de cortesía son de libre elección, no es necesario agrupar un número mínimo de los mismos y se deberán solicitar con una antelación mínima de siete días naturales al primer día en que vaya a surtir efecto. Asimismo, podrán ser objeto de modificación y consulta.

Para obtener más información sobre este procedimiento, puede consultar el Decreto Foral 5/2020, del Consejo de Gobierno Foral de 21 de enero (BOTH A nº11 de 29 de enero de 2020).



BIZKAIA:

Por último, Bizkaia también permite desde el año 2023 señalar hasta un máximo de 30 días naturales por año natural a aquellas personas o entidades que están obligadas a recibir las notificaciones por medios electrónicos a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, o cuando no estándolo hubieran consentido expresamente su utilización y determinado dicho medio como preferente, para que no se les pongan a su disposición notificaciones en dicha sede electrónica.

Estos días de cortesía son de libre elección y sin necesidad de tener que agrupar un número mínimo de los mismos, y se deberán solicitar con una antelación mínima de siete días naturales al primer día en que vaya a surtir efecto y, una vez señalados, podrán ser objeto de modificación mediante solicitud expresa que dejará sin efecto el período inicialmente elegido, con los mismos límites respecto al número máximo de días anuales por obligado tributario y antelación mínima anteriormente indicados.

Para solicitar los días de cortesía acceda dentro de la sede electrónica de Bizkaia, pinchando en el buscador, al “Servicio de gestión de días de cortesía para notificaciones electrónicas tributarias”, y una vez dentro haga clic en “Tramitar”, donde tras identificarse le aparecerá un calendario para seleccionar los días deseados.

Para obtener más información sobre este procedimiento, puede consultar la Orden Foral 279/2023, de 4 de julio, del diputado foral de Hacienda y Finanzas (BOB nº 137 de 17 de julio de 2023).

4.2. Plazos a tener en cuenta en las cuenta anuales

Conviene tener presente que los Administradores de la sociedad disponen de tres meses desde el cierre del ejercicio para formular las cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de aplicación del resultado.

Las cuentas anuales deberán ser aprobadas por la Junta General dentro de los 6 primeros meses siguientes al cierre. Por último las cuentas anuales aprobadas deberán depositarse en el Registro Mercantil del domicilio social de la entidad, dentro del mes siguiente a la fecha de su aprobación por la Junta General de Accionistas (S.A.) o de Socios (S.R.L.).

4.3. Prohibición de realizar pagos en efectivo de más de 1.000€.

Desde el 11 de julio de 2021 se ha reducido de 2.500 a 1.000 euros el importe permitido de los pagos en efectivo a realizar a **empresarios y/o profesionales**.

Dadas las graves consecuencias del incumplimiento de esta prohibición, les pedimos que consulten con su asesor fiscal, dentro de nuestra Asesoría, si tienen dudas sobre la misma.

Asimismo, y tras la modificación del artículo 17.3 de la Ley de Arrendamientos Urbanos mediante la Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda (BOE núm. 124, de 25 de mayo de 2023), en vigor a partir del 26 de mayo de 2023,





para los nuevos contratos de alquiler de vivienda, el pago de la renta se efectuará a través de medios electrónicos. Excepcionalmente cuando alguna de las partes carezca de cuenta bancaria o acceso a medios electrónicos de pago y a solicitud de esta, se podrá efectuar en metálico y en la vivienda arrendada.

La citada modificación afectará a los arrendamientos para uso distinto del de vivienda, de forma supletoria, en caso de no haberse determinado la forma de pago entre las partes.

4.4. Pérdidas en las sociedades de capital

La Ley de Sociedades de capital, establece con carácter obligatorio la reducción de capital para las sociedades anónimas, cuando las pérdidas hayan disminuido su patrimonio neto por debajo de las dos terceras partes de la cifra del capital y hubiere transcurrido un ejercicio social sin haberse recuperado el patrimonio neto.

La misma normativa impone la obligación de disolver la sociedad, tanto anónima como de responsabilidad limitada, cuando las pérdidas dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, a no ser que éste se aumente o se reduzca en la medida suficiente, y siempre que no sea procedente solicitar la declaración de concurso.

El incumplimiento de tal obligación conlleva la responsabilidad solidaria de los administradores en las obligaciones sociales posteriores al acaecimiento de la causa legal de disolución, cuando los administradores incumplan la obligación de convocar en el plazo de dos meses la junta general para que adopte, en su caso, el acuerdo de disolución.

La ley 3/2020, como respuesta a la situación generada por la pandemia de la COVID-19, introdujo (art. 13) como excepción que las pérdidas del año 2020 no se tomarían en consideración. Medida esta que fue ampliada, primero por el Real Decreto-ley 27/2021, que incluyó el ejercicio 2021, y posteriormente por el Real Decreto -ley 20/2022, con el que se prorrogó la moratoria societaria dos ejercicios más. Por lo tanto, no se tenían en cuenta las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 para determinar si la sociedad se encontraba en causa de **disolución hasta el cierre del ejercicio que se inicia en el año 2024**, lo que no obstaba para que la sociedad pudiera incurrir en causa de disolución en el supuesto de que las pérdidas de los años 2022, 2023 y 2024 dejaran reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social.

Expirada la excepción, los administradores de aquellas sociedades que cierren ejercicio a 31 de diciembre de 2024, deberán valorar, **computando las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021**, si concurre la causa de disolución por pérdidas recogida en la Ley de Sociedades de Capital. En el citado supuesto, deberán convocar la junta general en el plazo de dos meses una vez cerrado el ejercicio 2024 para que se acuerde remover la causa de disolución o disolver la sociedad.

5. FLASHES TRIBUTARIOS ⁽²⁾

5.1. IRPF.- No constituye ganancia patrimonial la indemnización recibida por daños y perjuicios relacionados con la falta de licencia urbanística de un inmueble adquirido (TSJPV, 27 Mar. 2023)

- 5.2. ISD.-** Un documento de desistimiento de la donación no sirve como prueba de la inexistencia de hecho imponible gravado, a efectos de devolución de la cuota abonada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. (TEAFGI, 24 May. 2023)
- 5.3. IS.-** Si en la determinación del valor fiscal de elementos patrimoniales no se tiene en cuenta la regularización de la Administración tributaria, según la cual el valor de dichos elementos debería ser el de mercado en lugar del contable, la modificación de los gastos (amortización, baja, etc.) solo puede hacerse a través de la rectificación de las autoliquidaciones de ejercicios no prescritos. (DGT CV 5 Mar. 2024).
- 5.4. IVA.-** En las operaciones de tracto sucesivo el pago o no de la factura no condiciona el devengo del impuesto. La deducción del impuesto no se encuentra condicionada a que el sujeto pasivo pruebe a que ese gasto supuso un incremento del volumen de operaciones.(TJUE 13-6-24, asunto C SPRL C-696/22)
- 5.5. IBI.-** La aplicación de la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza rústica definida por el RDL 4/2023, incluye al País Vasco. (DGT V0272-24, 29 Feb. 2024).
- 5.6. IVA.-** La existencia de onerosidad en la cesión de un vehículo está condicionada a que, el empleado renuncie a una parte de su retribución en metálico y que se recoja en su contrato o documento anexo, que parte de su trabajo supone la contraprestación por esto. (TEAC 20 Feb. 2024).
- 5.7. IS.-** IS. Una sociedad en formación no es sujeto pasivo del IS cuando a la fecha del devengo del tributo su escritura de constitución no está aún inscrita en el Registro Mercantil. (TS, S 1069/2024, 17 Jun. 2024, Rec. 331/2023).
- 5.8. ITP-TPO.-** No hay devolución del ITPO derivada de la resolución de un contrato de compraventa declarada judicialmente ante el mutuo disenso. (TS, S 937/2024, 29 May. 2024, Rec. 6839/2022).
- 5.9. IRPF.-** No está exenta la subvención de la Diputación Foral de Bizkaia percibida por la contribuyente dentro del Programa de Fomento de iniciativas emprendedoras 2023. (HFB Consulta 24 Oct. 2023).
- 5.10 IVA.-** La imposición de multas por los Colegios de abogados a sus asociados no está sujeta. (DGT V0955-24 Abr. 2024)
- 5.11 IRPF.-** La subvención por KIT DIGITAL, en la medida en que tiene por objeto la financiación de gastos o de inversiones de titulares de actividades económicas tiene en el ámbito del IRPF, la calificación de rendimientos de actividades económicas. Imputación temporal. Se imputará al periodo impositivo que proceda en función del tipo de la Categoría de solución de digitalización objeto de la subvención (DGT V0822-24, 22 Abr 2024)
- 5.12 IS.-** Si bien la determinación del domicilio fiscal de una sociedad exige tener en cuenta el conjunto de las circunstancias objetivas que concurren en cada caso puestas en relación con la concreta actividad desarrollada por la misma, ello no puede llevar a confundir la propia actividad técnica desarrollada por la sociedad con la gestión administrativa y dirección de los negocios. (Junta Arbitral R 105/2023, 15 Dic. 2023).
- 5.13 IRPF.-** No cabe la reducción de la Base imposables por excesos en las aportaciones a la EPSV una vez producida la jubilación. (HFB Consulta, 20 Jul. 2023).
- 5.14 IVA-IAE.-** Fiscalidad de la actividad de empeño de joyas de oro. (Consulta V0620-24).



5.15 IRNR- 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. Insuficiencia probatoria de la permanencia en el extranjero durante al menos 183 días. (TEAC, R, 22 Feb. 2024, Rec. 146/2021).

⁽²⁾ Fuente: Bitopus CISS Fiscal , Actum Fiscal



HORARIO DE VERANO 2024

Jornada intensiva : Del 1 al 30 de septiembre.
Horario : De lunes a viernes: Mañanas, de 8,30 a 14 horas.

CIERRE DE OFICINA

Del 2 de agosto al 1 de septiembre permanecerá cerrada por vacaciones. Les rogamos tengan en cuenta lo anterior y si reciben de Hacienda alguna notificación en AGOSTO, cosa poco probable, actúen de la siguiente manera:

- Si la reciben por correo postal, hagan constar la fecha de recepción y envíenla a la dirección de correo electrónico de su asesor. **NO a la general del despacho.**

- Si reciben un correo electrónico, avisándoles de que tienen a su disposición en la sede electrónica una notificación, **NO ACCEDA A ELLA** y envíen, un correo a su asesor, señalándole la fecha en la que ha recibido dicho aviso por correo electrónico. **No obstante aconsejamos que lean detenidamente, a estos efectos, el punto 4.1 de esta Circular.**

Julio 2024

Una "gota" de humor



ESTO QUE FUE UNA MEDIDA TEMPORAL JUSTIFICADA POR LA PANDEMIA DEL COVID - 19, SE HA CONVERTIDO, EN LAS OFICINAS PÚBLICAS, EN UNA MEDIDA NORMALIZADA E INDESEABLE, SIN LIMITE TEMPORAL.