

KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 129 – Enero/Febrero 2024



Índice

En el punto de mira

3



Novedades legislativas

Ámbito fiscal

5

Ámbito fiscal/legal

8

Ámbito legal

9

Jurisprudencia

Ámbito fiscal

17

Ámbito legal

24

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

31

Ámbito legal

39

Abreviaturas

44

En el punto de mira

KPMG Abogados S.L.P.

Tras el frenetismo normativo de final de año, la primera parte de 2024 comenzó también con ciertas turbulencias derivadas de la necesidad de convalidar por el Congreso los Reales Decretos-leyes 6/2023, 7/2023 y 8/2023.

La votación llevada a cabo el 10 de enero culminó en la convalidación del RD-ley 6/2023, que introdujo medidas de relevancia, entre otras, en el ámbito de justicia y en el régimen de mecenazgo y del RD-ley 8/2023, por el que se introdujeron cambios también relevantes para el sector energético y en el ámbito fiscal.

El RD-ley 7/2023, por el contrario, no resultó aprobado en el Congreso decayendo sus efectos y, con ello, las medidas que se introducían en el ámbito laboral.

Las resoluciones que convalidaron el RD-ley 6/2023 y el RD-ley 8/2023, así como el Acuerdo de derogación del RD-ley 7/2023, se publicaron en el BOE en el mes de enero.

Sin perjuicio de lo anterior, la primera parte del año ha comenzado con cierta calma en lo que respecta a la publicación de nueva normativa, si bien hemos de decir que se encuentran ya en tramitación normas con gran impacto; en algunos casos retomando proyectos normativos que se paralizaron por el adelanto de la convocatoria de elecciones generales, como es el caso, entre otras, de la Ley de Movilidad Sostenible. En el ámbito fiscal prosigue la tramitación del anteproyecto de Ley del Impuesto complementario nacional, como transposición interna de la Directiva conocida como Pillar II de tributación mínima internacional, que afectará a grandes grupos empresariales.

A nivel reglamentario, destacamos en este caso la aprobación del desarrollo de las obligaciones de información a cargo de los operadores de plataformas digitales, que deberán reportar determinados datos de las operaciones de vendedores que operen a través de tales plataformas (RD 117/2024).

Esta nueva obligación informativa fue introducida con la Ley 13/2023 como transposición de la Directiva conocida como DAC 7. La completa transposición requería de la aprobación del desarrollo reglamentario y de la aprobación de la Orden ministerial con el modelo de declaración para ser plenamente efectiva.

Con el Reglamento se regula el procedimiento de “diligencia debida” que los operadores digitales han de aplicar respecto de los vendedores que operen en sus plataformas; se desarrolla la nueva obligación de registro censal de estos operadores y se introduce de forma específica una obligación de comunicación de información relativa a operadores y vendedores que realicen determinadas actividades en la plataforma.

Este Real Decreto 117/2024 se ha empleado también para implementar la nueva figura de “autoliquidación rectificativa” en diversos impuestos a través de la modificación de los reglamentos del Impuesto sobre Sociedades, IVA, IRPF, Impuestos especiales y del Impuesto sobre gases fluorados de efecto invernadero.

La “autoliquidación rectificativa” se introdujo a través de la Ley 13/2023 con el objeto de sustituir el actual sistema dual con el que se pueden modificar las autoliquidaciones tributarias -vía autoliquidaciones complementarias o vía solicitudes de rectificación de autoliquidación- por un sistema común para autoliquidaciones complementarias y rectificativas, que no requiera de aceptación previa por la Administración para ser efectivas, sin perjuicio de las actuaciones de comprobación que se puedan iniciar.

Este nuevo sistema podrá ser más operativo cuando estemos corrigiendo meros errores de una autoliquidación inicial, pero suscita dudas y hasta cierto recelo cuando la rectificación se fundamente, por ejemplo, en una discrepancia con el criterio de la Administración tributaria acerca de la interpretación de un precepto que resulte aplicable. Por el momento, la efectiva implementación de la autoliquidación rectificativa se encuentra a la espera de la publicación de la Orden que apruebe el modelo tributario, por lo que en este ínterin continúa vigente la solicitud de rectificación de autoliquidación.

El mayor protagonismo en este periodo lo hemos de atribuir a los pronunciamientos judiciales. Entre ellos, destaca la Sentencia por la que el Tribunal Constitucional ha declarado la inconstitucionalidad parcial del RD-ley 3/2016 en materia del Impuesto sobre Sociedades, con un interesante voto particular respecto de la limitación de efectos.

En materia tributaria tenemos también Sentencias del Tribunal Supremo relevantes como la que versa sobre los efectos en IVA ante una cesión gratuita de vehículos a empleados, o sobre la imputación temporal en el IS de devoluciones derivadas de tributos que han sido declarados contrarios a la normativa comunitaria. En el ámbito legal destacamos también diversos pronunciamientos judiciales como el emitido por el TJUE en materia de prescripción para la reclamación de ciertos gastos hipotecarios o el emitido por el TSJ de Madrid en materia laboral en el que dirime el Juez competente en caso de teletrabajo, entre otros.

Finalmente, incluimos diversas resoluciones en vía económico administrativa -con el primer pronunciamiento del TEAC acogiendo la inconstitucionalidad del RD-ley 3/2016 en el IS- contestaciones de la DGT, así como de la DGSJFP en el ámbito mercantil.



Novedades legislativas

Ámbito Fiscal

Directiva de la UE

[CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA DIRECTIVA \(UE\) 2022/2523 del Consejo, de 14 de diciembre de 2022 \(DOUE 08/01/2024\)](#), 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 ([DO L 328 de 22.12.2022](#)).

Reales Decretos

[REAL DECRETO 117/2024, de 30 de enero \(BOE 31/01/2024\)](#), por el que se desarrollan las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.

Los principales aspectos que regula este Real Decreto son los siguientes:

Cooperación administrativa en la UE en el ámbito de la fiscalidad - DAC 7-

Mediante el RD 117/2024 se ha aprobado el desarrollo reglamentario relativo a las obligaciones a cargo de los operadores de plataformas digitales (DAC7) que fue introducido por la Ley 13/2023 en transposición de la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias. Así, mediante este RD:

- Se definen y regulan las **normas y procedimientos de diligencia debida** que los operadores de plataformas digitales deben aplicar respecto de los “vendedores”.
- Se desarrolla la **nueva obligación de registro** ante la autoridad competente.
- Se regula una **obligación de comunicación de información** relativa a la plataforma y a los vendedores que realicen actividades pertinentes en la plataforma.
- Se introducen cambios en el RGAT con relación al Registro de operadores de plataforma obligados a comunicar información, así como a la obligación de información de determinadas actividades por estos operadores.
- Se implementan los preceptos de la DAC 8 que afectan y dan nueva redacción a determinadas disposiciones de la DAC 7.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria (RGAT)

- Se establece como nuevo dato a comunicar en el Censo de Obligados Tributarios la titularidad real de las personas jurídicas y entidades, dato que también se exigirá en la rehabilitación del número de identificación fiscal.
- Se modifica el régimen jurídico de la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, derivada de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo (DAC 6) a raíz de la suscripción por parte de España del Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información y se recogen las modificaciones de la DAC 6 efectuadas por la DAC 8, entre otras, la eliminación de la obligación del intermediario sujeto a secreto profesional de comunicar su exención al resto de intermediarios que no sean sus clientes. En el contenido de la declaración informativa se incluye cualquier información importante para evaluar el riesgo fiscal del mecanismo.
- Otras modificaciones obedecen a la autorización legal a la comprobación de la contabilidad en el seno del procedimiento de comprobación limitada.

Autoliquidación rectificativa.

- Se modifican los reglamentos de desarrollo de las leyes reguladoras del IVA, IRPF, IS, IIEE y del Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero, con el fin de implementar la autoliquidación rectificativa.
- Esta nueva autoliquidación rectificativa será obligatoria para la rectificación de autoliquidaciones de estos cinco impuestos -IVA, IRPF, IS, IIEE e IGFEI. No obstante, se podrá seguir utilizando el método tradicional de rectificación cuando esta se fundamente en la vulneración de una norma de rango superior legal, la Constitución Española, el Derecho de la Unión Europea o un Tratado o Convenio Internacional.
- En el ámbito del IVA y de los IIEE se establecen excepciones adicionales a la aplicación de la autoliquidación rectificativa, como en el caso de cuotas indebidamente repercutidas a determinados obligados tributarios, o la modificación de cuotas en operaciones acogidas a regímenes especiales.

Reglamento General de Recaudación.

- Se modifican determinadas actuaciones del procedimiento de inspección en caso de concurrencia de responsabilidad tributaria, como consecuencia de la atribución íntegra de competencias a los órganos de recaudación en materia de declaración de responsabilidad.
- Se incluye a las entidades de dinero electrónico, entre otras, como entidades colaboradoras y prestadoras del servicio de caja o la modificación del sistema de validación de los ingresos para adaptarlo a las nuevas tecnologías y se declara el lunes de Pascua como día inhábil con el objeto de que las cantidades recaudadas por las entidades colaboradoras sean ingresadas en la cuenta del Tesoro Público en la misma quincena recaudatoria.
- Se clarifica el cálculo del importe de la garantía en el caso de los fraccionamientos en período ejecutivo para que incluya los recargos devengados.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

- Se suprime la notificación del inicio del procedimiento de compensación de oficio de deudas de entidades públicas y se introducen cambios en el régimen jurídico de la enajenación de los bienes embargados mediante subasta.

Entrada en vigor

El RD ha entrado en vigor al día siguiente de su publicación en el BOE, con excepción de:

- Las normas y procedimientos de diligencia debida, que se aplicarán a partir del 1 de enero de 2023.
- La primera declaración informativa de la obligación de información de determinadas actividades por los operadores de plataformas, que deberá presentarse en el plazo de los dos meses siguientes a la entrada en vigor de la orden ministerial reguladora del modelo, respecto de la información relativa al año inmediato anterior.
- Las primeras declaraciones censales relativas a la solicitud de rehabilitación del NIF y a la titularidad real que se deberán presentar a partir de la entrada en vigor de la orden ministerial por la que se aprueben los correspondientes modelos de declaración.
- La regulación de la autoliquidación rectificativa en los distintos impuestos, que entrarán en vigor cuando lo haga la orden ministerial por la que se aprueben los correspondientes modelos de declaración.

Órdenes Ministeriales

[ORDEN HAC/56/2024, de 25 de enero \(BOE 31/01/2024\)](#), por la que se modifican las órdenes ministeriales que aprueban los modelos de autoliquidación 123, 210, 216, y de declaración informativa 193 y 296 y la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 3 de enero de 2024 \(BOE 09/01/2024\)](#), de la Subsecretaría, por la que se publica el Convenio entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Agencia Estatal de Seguridad Aérea, para la implementación del nuevo modelo de análisis de riesgo de seguridad aérea en la cadena logística internacional de las mercancías procedentes de terceros países.

[RESOLUCIÓN de 19 de diciembre de 2023 \(BOE 11/01/2024\)](#), de la Dirección General del Catastro, por la que se aprueba la prestación del servicio de asistencia al ciudadano mediante videoconferencia en los Puntos de Información Catastral y se modifica la Resolución de 15 de enero de 2019.

[RESOLUCIÓN de 8 de enero de 2024 \(BOE 11/01/2024\)](#), de la Dirección General del Catastro, por la que se modifica la de 12 de marzo de 2014, por la que se aprueba la forma de remisión y la estructura, contenido y formato informático del fichero del padrón catastral y demás ficheros de intercambio de la información necesaria para la gestión del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Ámbito Fiscal/Legal

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 10 de enero de 2024 (BOE 12/01/2024), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 6/2023, de 19 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia en materia de servicio público de justicia, función pública, régimen local y mecenazgo.

RESOLUCIÓN de 10 de enero de 2024 (BOE 12/01/2024), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social Reales Decretos

REAL DECRETO 1133/2023, de 19 de diciembre (BOE 08/01/2024), por el que se regula el cómputo de los períodos trabajados en organizaciones internacionales intergubernamentales a efectos del reconocimiento y cálculo de determinadas pensiones del sistema de la Seguridad Social en su modalidad contributiva.

Órdenes Ministeriales

ORDEN ISM/29/2024, de 22 de enero (BOE 23/01/2024), por la que se establecen para el año 2024 las bases de cotización a la Seguridad Social de los trabajadores del Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar incluidos en los grupos segundo y tercero.

ORDEN PJC/51/2024, de 29 de enero (BOE 30/01/2024), por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2024.

Mercantil

Decisiones de la UE

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2024/411 de la Comisión, de 30 de enero de 2024 (DOUE 31/01/2024), sobre la lista de empresas navieras, en la que se especifica la autoridad responsable de la gestión de una empresa naviera de conformidad con la Directiva 2003/87/CE del Parlamento Europeo y del Consejo.

Órdenes Ministeriales

ORDEN ECM/57/2024, de 29 de enero (31/01/2024), por la que se establecen los procedimientos aplicables para las declaraciones de inversiones exteriores.

El 1 de febrero de 2024 entró en vigor la Orden ECM/57/2024 que establece los **procedimientos aplicables para las declaraciones de inversiones exteriores**, su **desinversión**, así como los procedimientos para la **presentación de memorias anuales** relativas a su evolución -derogando, de este modo y entre otras normas, la Orden ICT/1408/2021 que, anteriormente, regulaba tales procedimientos-.

En líneas generales, los principales puntos de la nueva Orden son los siguientes:

Ü Tiene por objeto **desarrollar los procedimientos** contemplados en el RD 571/2023 -en vigor desde el 1 de septiembre de 2023- que se aplica a las **inversiones exteriores directas** (las realizadas: (i) en España procedentes del extranjero y (ii) en el extranjero procedentes de España), sin perjuicio de que en los casos de regímenes especiales que afecten a las inversiones extranjeras en España en sectores con regulación específica, las inversiones se ajustarán a los requisitos exigidos por la normativa sectorial aplicable.

Ü Se aplica a todas las declaraciones de inversiones exteriores que deben **presentarse en el Registro de Inversiones** del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa.

Y en los supuestos de **transmisiones lucrativas**, *inter vivos* o *mortis causa*, también se aplica a **la adquisición**: por **no residentes de inversiones extranjeras en España** y por **residentes de inversiones españolas en el exterior**.

Ü La presentación de cualquier tipo de declaración prevista en esta Orden deberá realizarse **a través de los medios electrónicos** habilitados para ello.

Ámbito legal (cont.)

Órdenes Ministeriales

- Ü Las condiciones de **residente y no residente en España podrán ser requeridas** para la presentación de declaraciones de inversión, desinversión o memorias anuales en el Registro de Inversiones. En cuyo caso, deberá hacerse respectivamente, en la forma señalada en los apdos. 2 y 3 del art. 2 del RD 1816/1991.
- Ü El **cambio de domicilio social** de personas jurídicas o el **traslado de residencia** de personas físicas que implique una **modificación en su condición de residente o no residente en España** determinará, conforme al art. 5 de la Orden, el **cambio en la consideración** de una inversión como española en el exterior o extranjera en España y, por tanto, conllevará la **obligación de presentar al Registro de Inversiones las declaraciones correspondientes**.

Dichas declaraciones deberán efectuarse en el **plazo máximo de un mes** a contar desde la fecha de formalización del cambio de domicilio social o del traslado de residencia.
- Ü Las inversiones exteriores podrán realizarse mediante cualquier forma de aportación, ya sea **dineraria** o no **dineraria**.
- Ü En caso de incumplimiento de esta Orden y, en particular, el deber de declaración de operaciones de inversión exterior y su desinversión, así como de las memorias anuales de inversión, se atenderá al art. 23 del RD 571/2023 y será de aplicación el régimen sancionador de la Ley 19/2003, sobre régimen jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior y sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales.
- Ü La Orden contempla, de manera detallada, los modelos -y los requisitos que han de cumplir tales modelos- de los procedimientos para declarar inversiones, o desinversiones, extranjeras en España, y para las inversiones españolas en el exterior o para su desinversión.

Procesal

Decisiones de la UE

[DECISIÓN \(UE\) 2024/414 del Consejo, de 21 de diciembre de 2023](#)

(DOUE 29/01/2024), relativa a la firma, en nombre de la Unión Europea, de la Convención de las Naciones Unidas sobre los Efectos Internacionales de las Ventas Judiciales de Buques, adoptada por la Asamblea General de las Naciones Unidas en Nueva York el 7 de diciembre de 2022.

Banca, Seguros y Mercado de Valores

Reglamentos Delegados de la UE

[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2024/358 de la Comisión, de](#)

[29 de septiembre de 2023](#) (DOUE 22/01/2024), por el que se completa el Reglamento (UE) 2020/1503 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican los requisitos sobre la puntuación crediticia de los proyectos de financiación participativa, la fijación del precio de las ofertas de financiación participativa y las políticas y procedimientos de gestión del riesgo.

[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2024/363 de la Comisión, de](#)

[11 de octubre de 2023](#) (DOUE 22/01/2024), por el que se modifican las normas técnicas de regulación establecidas en el Reglamento Delegado (UE) 2015/2205 en lo que respecta a la transición a los índices TONA y SOFR utilizados como referencia en determinados contratos de derivados extrabursátiles.

Ámbito legal (cont.)

Reglamentos Delegados de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2024/382 de la Comisión, de 18 de octubre de 2023 (DOUE 23/01/2024), que corrige el Reglamento Delegado (UE) n.º 231/2013 por el que se complementa la Directiva 2011/61/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo referente a las exenciones, las condiciones generales de ejercicio de la actividad, los depositarios, el apalancamiento, la transparencia y la supervisión.

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2024/397 de la Comisión, de 20 de octubre de 2023 (DOUE 29/01/2024), por el que se completa el Reglamento (UE) n.º 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación relativas al cálculo de la medida del riesgo en un supuesto de tensión.

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2024/190 del Banco Central Europeo, de 15 de diciembre de 2023 (DOUE 05/01/2024), por la que se modifica la Decisión (UE) 2016/948 sobre la ejecución del programa de compras de bonos corporativos (BCE/2016/16) (BCE/2023/38)

Dictámenes de la UE

DICTAMEN del Banco Central Europeo de 24 de noviembre de 2023 (DOUE 12/01/2024), sobre una propuesta de reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo relativo a las estadísticas del mercado laboral sobre las empresas de la Unión Europea, y por el que se derogan el Reglamento (CE) n.º 530/1999 del Consejo y los Reglamentos (CE) n.º 450/2003 y (CE) n.º 453/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo (CON/2023/38).

DICTAMEN del Banco Central Europeo de 31 de octubre de 2023 (DOUE 12/01/2024), sobre el euro digital (CON/2023/34).

Comunicaciones de la UE

COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN (DOUE 26/01/2024) — Actualización de los datos utilizados para calcular las sanciones financieras propuestas por la Comisión al Tribunal de Justicia de la Unión Europea en los procedimientos de infracción.

Orientaciones de la UE

ORIENTACIÓN (UE) 2024/419 del Banco Central Europeo, de 18 enero de 2024 (DOUE 30/01/2024), por la que se modifica la Orientación (UE) 2019/1265 sobre el tipo de interés a corto plazo del euro (€STR) (BCE/2019/19), (BCE/2024/1).

Acuerdos

ACUERDO de 20 de diciembre de 2023 (BOE 08/01/2024), del Consejo de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre iniciación del procedimiento de renovación del Comité Consultivo.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 9 de enero de 2024 (BOE 17/01/2024), de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publica el tipo de interés máximo a utilizar en el cálculo contable de la provisión de seguros de vida, de aplicación al ejercicio 2024.

RESOLUCIÓN de 9 de enero de 2024 (BOE 17/01/2024), de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publica el tipo de interés máximo a utilizar en los planes de pensiones respecto a las contingencias en que esté definida la prestación y para las que se garantice exclusivamente un tipo de interés mínimo o determinado en la capitalización de las aportaciones, de aplicación al ejercicio 2024.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 31 de diciembre de 2023 \(BOE 17/01/2024\)](#), del Banco de España, por la que se publica la relación de participantes en TARGET-Banco de España.

[RESOLUCIÓN de 18 de enero de 2024 \(BOE 30/01/2024\)](#), de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publican las cuantías de las indemnizaciones actualizadas del sistema para valoración de los daños y perjuicios causados a las personas en accidentes de circulación.

Administrativo

Tratados e Instrumentos Internacionales

[TEXTO ENMENDADO aprobado en París el 15 de noviembre de 2023 del Anexo I, Listas de sustancias y métodos prohibidos, de la Convención Internacional contra el dopaje en el deporte, hecha en París el 18 de noviembre de 2005 \(BOE 16/01/2024\)](#).

Reglamentos de la UE

[REGLAMENTO \(UE\) 2024/223 del Consejo, de 22 de diciembre de 2023 \(DOUE 10/01/2024\)](#), que modifica el Reglamento (UE) 2022/2577 ([DO L 335 de 29.12.2022, p. 36](#)), por el que se establece un marco para acelerar el despliegue de energías renovables.

[REGLAMENTO n.º 168 de las Naciones Unidas \(DOUE 12/01/2024\)](#). Disposiciones uniformes relativas a la homologación de turismos y vehículos comerciales ligeros por lo que respecta a las emisiones en condiciones reales de conducción (RDE).

Directivas de la UE

[DIRECTIVA DELEGADA \(UE\) 2024/299 de la Comisión, de 27 de octubre de 2023 \(DOUE 17/01/2024\)](#), por la que se modifica la Directiva (UE) 2016/2284 del Parlamento Europeo y del Consejo, relativa a la metodología para la presentación de informes sobre las proyecciones de emisiones de determinados contaminantes atmosféricos.

Decisiones de la UE

[DECISIÓN n.º 1/2023 del Comité Mixto \(DOUE 25/01/2024\)](#), establecido por el Acuerdo entre la Unión Europea y la Confederación Suiza relativo a la vinculación de sus regímenes de comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero, de 15 de noviembre de 2023, por lo que respecta a la modificación del anexo I y la inserción de una aclaración en el anexo IV del Acuerdo [2024/301].

Reales Decretos

[REAL DECRETO 1/2024, de 9 de enero \(BOE 10/01/2024\)](#), por el que se establecen las Comisiones Delegadas del Gobierno.

[REAL DECRETO 2/2024, de 9 de enero \(BOE 10/01/2024\)](#), por el que se modifica el Real Decreto 949/2021, de 2 de noviembre, por el que se establecen las bases reguladoras para la concesión de subvenciones destinadas a inversiones en materia de bioseguridad para la mejora o construcción de centros de limpieza y desinfección de vehículos de transporte por carretera de ganado, así como para inversiones en bioseguridad en viveros, acometidas por determinados productores de materiales vegetales de reproducción, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

[REAL DECRETO 1134/2023, de 19 de diciembre \(BOE 10/01/2024\)](#), por el que se modifica el Real Decreto 989/2021, de 16 de noviembre, por el que se aprueba la concesión directa a las comunidades autónomas y a las ciudades de Ceuta y Melilla de ayudas para la ejecución del programa de emisión de bonos digitales para colectivos vulnerables, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

[REAL DECRETO 1135/2023, de 19 de diciembre \(BOE 10/01/2024\)](#), por el que se modifica el Real Decreto 987/2021, de 16 de noviembre, por el que se aprueba la concesión directa a las comunidades autónomas y a las ciudades de Ceuta y Melilla de ayudas para la ejecución de diversas acciones de refuerzo de conectividad en centros públicos de referencia, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

[REAL DECRETO 1136/2023, de 19 de diciembre \(BOE 10/01/2024\)](#), por el que se modifica el Real Decreto 988/2021, de 16 de noviembre, por el que se aprueba la concesión directa de ayudas a las comunidades autónomas y a las ciudades de Ceuta y Melilla para la ejecución de diversas acciones de refuerzo de la conectividad en polígonos industriales y centros logísticos, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

[REAL DECRETO 1137/2023, de 19 de diciembre \(BOE 10/01/2024\)](#), por el que se modifica el Real Decreto 990/2021, de 16 de noviembre, por el que se aprueba la concesión directa de ayudas a las comunidades autónomas y a las ciudades de Ceuta y Melilla para la ejecución de diversas actuaciones de mejora de las infraestructuras de telecomunicaciones en edificios, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

[REAL DECRETO 3/2024, de 9 de enero \(BOE 10/01/2024\)](#), por el que se reestructuran las Subsecretarías de los departamentos ministeriales.

[REAL DECRETO 46/2024, de 16 de enero \(BOE 17/01/2024\)](#), por el que se modifica la plantilla orgánica del Ministerio Fiscal para adecuarla a las necesidades existentes.

[REAL DECRETO 48/2024, de 16 de enero \(BOE 17/01/2024\)](#), por el que se crea la Comisión Interministerial de Inmigración y se establece su composición y funcionamiento.

[REAL DECRETO 92/2024, de 23 de enero \(BOE 24/01/2024\)](#), por el que se modifican diversos reales decretos relativos al sector de frutas y hortalizas, vitivinicultura y apicultura, y a la regulación de diferentes aspectos del ejercicio de la actividad agraria y de la gestión de la Política Agrícola Común.

Órdenes Ministeriales

[ORDEN CLT/1458/2023, de 29 de diciembre \(BOE 12/01/2024\)](#), por la que se establecen las bases reguladoras para la concesión de ayudas públicas a eventos profesionales para la internacionalización de las industrias culturales y creativas, y por la que se aprueba la convocatoria correspondiente a los años 2024 y 2025, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 15 de diciembre de 2023 \(BOE 05/01/2024\)](#), de la Dirección General de Salud Pública y Equidad en Salud, por la que se modifican los anexos I y II de la Orden de 20 de enero de 1994, del Ministerio de Sanidad y Consumo, por la que se fijan modalidades de control sanitario de productos de comercio exterior destinados a uso y consumo humano y los recintos aduaneros habilitados para su realización.

[RESOLUCIÓN de 28 de diciembre de 2023 \(BOE 08/01/2024\)](#), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 27 de diciembre de 2023, por el que se aprueba el 7.º Plan General de Residuos Radiactivos.

[RESOLUCIÓN de 15 de enero de 2024 \(BOE 20/01/2024\)](#), de la Secretaría de Estado de Industria, por la que se revisa el cociente entre consumo y valor añadido bruto para optar a la categoría de consumidor electrointensivo, al que se refiere el Real Decreto 1106/2020, de 15 de diciembre, por el que se regula el Estatuto de los consumidores electrointensivos.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 17 de enero de 2024 \(BOE 26/01/2024\)](#), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se aprueban los precios de referencia para calcular el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados correspondientes al año 2023.

[RESOLUCIÓN de 17 de enero de 2024 \(BOE 29/01/2024\)](#), de la Secretaría General de Transportes Aéreo y Marítimo, por la que se aprueba la actualización de la parte pública del Programa Nacional de Seguridad para la Aviación Civil.

[RESOLUCIÓN de 25 de enero de 2024 \(BOE 30/01/2024\)](#), de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se modifica el procedimiento de operación 10.5 "Cálculo del mejor valor de energía en los puntos frontera y cierres de energía del sistema de información de medidas eléctricas".

[RESOLUCIÓN de 29 de enero de 2024 \(BOE 30/01/2024\)](#), de la Subsecretaría, por la que se publica la Resolución conjunta de 13 de noviembre de 2023, de la Secretaría de Estado de Medio Ambiente, la Secretaría de Estado de Defensa, la Secretaría de Estado de Turismo y la Secretaría de Estado de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana, por la que se aprueba el primer Programa de Trabajo de la Administración General del Estado de la Estrategia Nacional de Infraestructura Verde y de la Conectividad y Restauración Ecológicas (2022-2024).

[RESOLUCIÓN de 24 de enero de 2024 \(BOE 31/01/2024\)](#), de la Dirección General de Tráfico, por la que se establecen medidas especiales de regulación de tráfico durante el año 2024.

[RESOLUCIÓN de 16 de enero de 2024 \(BOE 31/01/2024\)](#), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se aprueban los planes de deslastre automático de cargas de aplicación en los sistemas eléctricos de los territorios no peninsulares balear y canario.

[RESOLUCIÓN de 24 de enero de 2024 \(BOE 31/01/2024\)](#), de la Dirección General de Ordenación del Juego, por la que se publica el Convenio con la Asociación de Futbolistas Españoles, en materia de adhesión al Servicio de investigación global del mercado de apuestas.

Defensa de la Competencia Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 21 de diciembre de 2023 \(BOE 01/01/2024\)](#), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece el valor del índice global de ratios de 2024 y la penalización relativa a la prudencia financiera de las empresas que realizan las actividades de transporte y distribución de energía eléctrica y las actividades de transporte, regasificación, almacenamiento subterráneo y distribución de gas natural.

[RESOLUCIÓN de 21 de diciembre de 2023 \(BOE 01/01/2024\)](#), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece provisionalmente la retribución de las empresas distribuidoras de energía eléctrica para el ejercicio 2024.

[RESOLUCIÓN de 21 de diciembre de 2023 \(BOE 01/01/2024\)](#), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece provisionalmente la retribución de las empresas titulares de instalaciones de transporte de energía eléctrica para el ejercicio 2024.

[RESOLUCIÓN de 15 de diciembre de 2023 \(BOE 02/02/2024\)](#), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establecen y publican, a los efectos de lo dispuesto en el artículo 34 del Real Decreto-ley 6/2000, de 23 de junio, las relaciones de operadores principales en los sectores energéticos.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 15 de diciembre de 2023 \(BOE 03/01/2024\)](#), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establecen y publican, a los efectos de lo dispuesto en la disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 6/2000, de 23 de junio, las relaciones de operadores dominantes en los sectores energéticos.

Derecho Digital e Innovación
Órdenes Ministeriales

[ORDEN TDF/1461/2023, de 29 de diciembre \(BOE 18/01/2024\)](#), por la que se aprueban las bases reguladoras y se efectúa la convocatoria para la concesión de ayudas, en el ámbito de la digitalización, para la transformación digital de los sectores productivos estratégicos mediante la creación de demostradores y casos de uso de Espacios de Compartición de Datos, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia-Next Generation EU (Programa Espacios de Datos Sectoriales).

BREXIT

Decisiones de la UE

[DECISIÓN \(UE\) 2024/392 del Consejo, de 15 de noviembre de 2023 \(DOUE 24/01/2024\)](#), relativa a la posición que debe adoptarse, en nombre de la Unión Europea, en el Comité Especializado en Participación en Programas de la Unión establecido por el Acuerdo de Comercio y Cooperación entre la Unión Europea y la Comunidad Europea de la Energía Atómica, por una parte, y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, por otra, por lo que se refiere a la adopción de los Protocolos I y II y a la modificación de su anexo 47.

OTROS

Reales Decretos

[REAL DECRETO 51/2024, de 16 de enero \(BOE 20/01/2024\)](#), por el que se aprueba el Programa anual 2024 del Plan Estadístico Nacional 2021-2024.

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 10 de enero de 2024 \(BOE 12/01/2024\)](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de derogación del Real Decreto-ley 7/2023, de 19 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes, para completar la transposición de la Directiva (UE) 2019/1158, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, relativa a la conciliación de la vida familiar y la vida profesional de los progenitores y los cuidadores, y por la que se deroga la Directiva 2010/18/UE del Consejo, y para la simplificación y mejora del nivel asistencial de la protección por desempleo.



Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)
Tribunal Supremo

IMPUTACIÓN TEMPORAL

Imputación temporal, a efectos del IS, del ingreso derivado de la devolución de lo indebido.

Sentencia del TS de 06/02/2024. Rec.1739/2022

Sentencia del TS de 08/02/2024. Rec.8352/2022

El TS concluye que la imputación temporal a efectos del Impuesto sobre Sociedades de las cantidades devueltas por la Administración tributaria, como consecuencia del ingreso indebido de un tributo efectuado por el contribuyente tras la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea del citado tributo, deben imputarse temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se produjo el pago del tributo en cuestión.

Tras la STJUE, en la cual se declaró contrario al derecho comunitario el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (céntimo sanitario), con efectos *ex tunc*, se inició el procedimiento de devolución de ingreso indebidos.

A este respecto, el criterio defendido por la DGT en algunas contestaciones a consultas tributarias (al menos V1846-20 de 09 de junio de 2020 o V1898-15, de 17 de junio de 2015) es que el ingreso indebido por el pago del céntimo sanitario se debería imputar al ejercicio en el cual se hace efectiva la devolución al contribuyente.

Sin embargo, algunos tribunales superiores de justicia -el TSJ de Valencia en la Sentencia 600/2021, de 6 de julio, entre otras- se han venido pronunciado en el sentido de que el ingreso derivado de la devolución del céntimo sanitario (IVMDH), a efectos del criterio de imputación temporal del Impuesto sobre Sociedades (IS), no se tiene que imputar en el periodo impositivo en el cual se hizo efectiva la devolución, sino en los ejercicios en los cuales se devengó e ingreso dicho tributo (véase en este sentido la Sentencia 600/2021, del TSJ de Valencia, de 06/07/2021. Rec.1641/2020).

El TS en estos recientes pronunciamientos respalda el criterio de imputación temporal en el momento en el que el pago del tributo tuvo lugar. En conclusión, las devoluciones de ingresos indebidos del céntimo sanitario han de imputarse en la base imponible a efectos del IS del periodo impositivo en el cual se pagó el tributo.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**
Tribunal Supremo**NORMAS DE VALORACIÓN**

No cabe la aplicación de la tasación pericial contradictoria en la aplicación de la norma legal de valoración de participaciones sociales no cotizadas.

Sentencia del TS de 12/01/2024. Rec.2705/2022

El Tribunal Supremo analiza si la determinación del valor de las transmisiones de participaciones de una sociedad no cotizada en aplicación de los criterios contenidos en el art. 37.1 b) de la Ley del IRPF constituye una comprobación de valores que puede ser objeto de revisión en tasación pericial contradictoria.

Procede recordar que el art. 37.1 b) LIRPF establece un valor mínimo de transmisión: el mayor entre el teórico resultante del patrimonio neto correspondiente al último ejercicio cerrado antes del devengo del Impuesto y el resultado de capitalizar al 20% el promedio de los resultados de los tres ejercicios cerrados antes de la fecha de devengo, salvo que el interesado pruebe que el precio efectivo se corresponde con el normal de mercado, en cuyo caso se tomará como valor de transmisión el precio satisfecho.

Pues bien, la sentencia declara que la tasación pericial contradictoria no procede cuando se aplica el art. 37.1 b) LIRPF, ya que este artículo establece una regla de valoración imperativa -que solo admite prueba en contrario del valor de mercado-. Por tanto, la sentencia descarta que el contribuyente pueda solicitar una tasación pericial contradictoria para impugnar la valoración de participaciones sociales no cotizadas.

GASTOS DEDUCIBLES

Los gastos de guardería dan derecho a la deducción por maternidad.

Sentencias del TS de 08/01/2024. Rec.2779/2022 y Rec.4995/2022.

De acuerdo con la normativa del IRPF la deducción por maternidad se puede incrementar cuando se hubieran satisfechos gastos de custodia del hijo menor de 3 años en guarderías o centros de educación infantil autorizados.

En este caso el TS analiza si el requisito de incurrir en gastos en "*guarderías o centros de educación infantil autorizados*" exige que la autorización lo sea, en todo caso, por la Administración educativa.

Para la Administración tributaria sólo se podrá incrementar la deducción por maternidad cuando se trate de gastos de custodia en centros autorizados por la Administración Educativa.

Sin embargo, el TS concluye que la autorización exigida por la norma a las guarderías o centros de educación infantil (a efectos de la deducción) no es la que se otorga por la Administración educativa correspondiente (que solo es exigible a los centros de educación infantil), sino la que sea precisa para la apertura y funcionamiento de la actividad de custodia de menores en guardería.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)**

Tribunal Supremo

HECHO IMPONIBLE

La aportación gratuita de un bien de carácter privativo a la sociedad de gananciales no se encuentra sujeta al ISD.

Sentencia del TS de 10/01/2024. Rec.572/2022

El TS analiza si en un supuesto en el que los cónyuges, casados en régimen de gananciales, suscriben participaciones a nombre de ambos en determinados fondos de inversión empleando dinero de carácter privativo de uno de ellos implica una donación a favor del otro cónyuge por el importe suscrito que tributa, por tanto, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La inspección mantuvo que esta operación constituía hecho imponible del ISD al entender que uno de los cónyuges había recibido una donación por la mitad del importe suscrito.

Sin embargo, el TS dispone que en esta operación resulta beneficiaria la sociedad de gananciales (y no el otro cónyuge), de modo que no resulta exigible el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en tanto que solo pueden ser sometidas a gravamen por este impuesto las personas físicas y aquellas instituciones o entes que especialmente se prevean legalmente.

La sentencia se apoya en otra previa del TS -STS de 3 de marzo de 2021 (Rec. 3983/2019)- que fijó como doctrina legal que las aportaciones de bienes privativos a la sociedad de gananciales no constituyen el hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

El propio Tribunal señala que esta sentencia “*se ha proyectado de forma intensa en el ordenamiento jurídico tributario*”, como ilustran las numerosas consultas de la DGT que adoptan el mismo criterio.

Debe señalar que esta aportación gratuita de un bien privativo a la sociedad de gananciales puede tener implicaciones en el ámbito del IRPF.

Así, el TEAC en su reciente Resolución de 23 de enero de 2024 (Res. 02024/2023) se ha pronunciado sobre este asunto en un recurso de alzada para la unificación de criterio fijando que la aportación realizada por uno de los cónyuges a la sociedad de gananciales de un bien privativo supone para el aportante una alteración en la composición de su patrimonio capaz de generar una ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF, por la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de la mitad del bien aportado. Este criterio se ha adoptado ya por la DGT en una reciente contestación a consulta tributaria de 30 de enero de 2024 (CV 0003-24).

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre el Valor
Añadido (IVA)**
Tribunal Supremo**CESIÓN GRATUITA****El TS fija doctrina sobre el IVA en la cesión gratuita de vehículos a empleados para su uso particular.****Sentencia del TS de 29/01/2024. Rec. 5226/2022.**

El TS concluye que la cesión por el sujeto pasivo del uso de un vehículo afectado -un 50 por 100, por aplicación de la presunción establecida en el artículo 95. Tres. 2ª LIVA, no desvirtuada por la AEAT- a la actividad empresarial, a su empleado para su uso particular, a título gratuito, cuando dicho empleado no realiza ningún pago ni deja de percibir una parte de su retribución como contraprestación y el derecho de uso de ese vehículo no está vinculado a la renuncia de otras ventajas, es una operación no sujeta al IVA, aunque por tal bien se hubiere deducido, también en dicho porcentaje, IVA soportado por el renting del vehículo.

En el caso analizado una empresa adquirió de terceros vehículos en régimen de renting que fueron cedidos a determinados empleados para su uso mixto de manera gratuita. La entidad imputó a los trabajadores determinados importes en concepto de retribuciones en especie sobre las que practicó ingresos a cuenta del IRPF.

La inspección de los tributos consideró, desde la perspectiva del IVA, que la entidad debió repercutir al trabajador que recibe la retribución en especie, el IVA correspondiente a la disponibilidad del vehículo para los fines particulares del trabajador, siendo la base imponible el valor de mercado de esa cesión e incremento el IVA soportado deducible del 50 por 100 al 100 por 100.

La sentencia recurrida no ha considerado, ante la falta de prueba de la contraprestación económica por la cesión a cargo de los trabajadores, que la cesión de vehículos por parte de la entidad recurrente a sus empleados constituya una prestación onerosa de servicios y por ello se confirma.

El Tribunal Supremo, remitiéndose a la STJUE, de 20 de enero de 2021, Asunto n.º C-288/19 (y a la SAN, de 27 de diciembre de 2021, recurso n.º 234/2017 señala que para que estemos ante una prestación de servicios onerosos en los términos y ámbito del IVA, la cesión de uso del vehículo del empleador al trabajador ha de hacerse a cambio de un pago o contraprestación.

Ante ello, resuelve que la cesión de vehículos por parte de la entidad recurrente a sus empleados no constituye una prestación onerosa de servicios, ante la falta de prueba de la contraprestación económica por la cesión a cargo de los trabajadores, por lo que no resultaba procedente imputación alguna por el uso privativo de los vehículos al tratarse de cesiones no sujetas, ni resultaba exigible que la empresa repercutiera el impuesto a sus trabajadores por esta cesión.

Ámbito fiscal (cont.)**Ley General Tributaria (LGT)
y procedimientos tributarios**

Tribunal Supremo

RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL**El TS rechaza la responsabilidad patrimonial automática en relación con el IIVTNU.****Sentencia del TS de 02/02/2024. Rec.43/2023**

El Tribunal Supremo, en esta sentencia resuelve un recurso contencioso-administrativo en los que se reclamaba al Estado una indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador, como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad del IIVTNU.

El Tribunal Constitucional, en su Sentencia 182/2021, de 26 de octubre de 2021, declaró inconstitucional la regulación de la base imponible del IIVTNU, al considerar que vulneraba el principio de capacidad económica del art. 31.1 CE. Sin embargo, limitó los efectos de su declaración a las situaciones que no hubieran adquirido firmeza a la fecha de su publicación en el BOE, el 25 de noviembre de 2021.

En el caso que nos ocupa, la entidad recurrente había pagado varias autoliquidaciones del IIVTNU al Ayuntamiento de Hospitalet de Llobregat entre los años 2015 y 2016, y posteriormente había impugnado dichas autoliquidaciones tanto en vía administrativa como judicial, alegando la inconstitucionalidad del impuesto. Sin embargo, tanto la Administración como los órganos judiciales que conocieron del asunto desestimaron sus pretensiones, al entender que no había acreditado la existencia de una minusvalía en la transmisión de los terrenos. Estas resoluciones adquirieron firmeza antes de la publicación de la sentencia del Tribunal Constitucional, por lo que no se vieron afectadas por la misma.

Tras la declaración de inconstitucionalidad realizada por la STC 182/2021, la parte recurrente interpone el presente recurso solicitando una indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador.

Pues bien, el TS afirma que la expulsión del ordenamiento jurídico de determinados preceptos del TRLHL por la STC 182/2021 no conduce necesariamente -como pretende el recurrente- a calificar de antijurídico el abono de determinadas cantidades en concepto del IIVTNU o que esas cantidades, por equivalencia, constituyan un daño efectivo desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial.

Para el TS resulta imprescindible acreditar a través de los medios de prueba establecidos en el ordenamiento tributario que el hecho imponible no se ha producido o que se ha producido en cuantía distinta a la establecida por la Administración con su método de estimación objetiva, o que las reglas de cálculo aplicadas eran incorrectas.

Sin embargo, la entidad recurrente no ha acreditado ninguno de estos extremos en el presente caso pese a la utilización de diferentes medios de prueba por parte del actor. Por ello, el TS concluye que no es posible invocar el automatismo de un derecho de indemnización por el simple hecho de haberse abonado el tributo, obviando la existencia de unos procesos previos en los que se tuvo en cuenta la doctrina constitucional emanada de las SSTC 59/2017, de 11 de mayo de 2017, y 126/2019, de 31 de octubre de 2019. En tales procesos se facilitó una prueba del hecho imponible en línea con lo declarado por la STC 182/2021, sin que se pusiera de manifiesto una realidad patrimonial que sometida a tributación contraviniera el principio de capacidad económica.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

EFFECTOS DE LAS CONTESTACIONES DE CONSULTAS TRIBUTARIAS**El TS se pronuncia sobre los efectos vinculantes de las consultas tributarias para la Administración.****Sentencia del TS de 22/01/2024. Rec. 6376/2022****Sentencia del TS de 25/01/2024. Rec.5994/2022**

El apartado primero del art. 89 LGT se refiere a los efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas, en el sentido de que tendrán efectos vinculantes, en los términos previstos en este artículo, para los órganos y entidades de la Administración Tributaria encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el consultante.

En este asunto, el TS analiza si los órganos judiciales (i) deben analizar si la Administración se apartó de la doctrina administrativa, vigente en la fecha de la liquidación, que le vinculaba de conformidad con el art. 89.1 LGT y, en tal caso, anular el acto de liquidación, con independencia de que considere correcto el criterio jurídico vinculante o de que exista doctrina administrativa o jurisprudencia posterior en sentido contrario; o si, por el contrario, (ii) deben entrar a estudiar, en todo caso, la corrección del criterio jurídico vinculante y el seguido por la liquidación.

Pues bien, el alto tribunal señala que si bien los órganos judiciales deben analizar si la Administración Tributaria se apartó del criterio de las consultas vinculantes vigentes en la fecha de la liquidación y que les vincula de conformidad con el art. 89.1 LGT, tal apartamiento no basta para anular la liquidación.

A estos efectos, habrá de tener en consideración que el efecto vinculante de las consultas tributarias, ha de producirse en los términos previstos en el art. 89 LGT que requiere (i) que no se modifique la legislación o la jurisprudencia aplicable al caso; (ii) que la consulta se hubiese formulado antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias; (iii) que no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta; (iv) y para que los efectos vinculantes se extiendan no solo al consultante, sino a cualquier obligado, que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se hubieren incluido en la contestación a la consulta.

El TS concluye que el órgano judicial puede negar la vinculación de las consultas y mantener la conformidad a derecho del acuerdo de liquidación cuando no se cumplan estos requisitos.

Con independencia de lo anterior, dado que las consultas no vinculan a los órganos judiciales, por su función constitucional, determinada por los arts. 24 y 106 de la Constitución, estos deben entrar a enjuiciar, en todo caso, si la liquidación es o no conforme al ordenamiento jurídico.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

PROCEDIMIENTO SANCIONADOR

Tras la anulación de una liquidación inicial por cuestiones de forma, no cabe imponer una nueva sanción.

Sentencia del TS de 15/01/2024. Rec 2847/2022

El Tribunal Supremo señala que tras la anulación de una liquidación (y su correspondiente sanción) por motivos formales, aunque se dicte una nueva liquidación no podrá imponerse una nueva sanción frente al mismo obligado tributario y por los mismos hechos. El motivo es que se estaría infringiendo el principio de "*non bis in idem*" en su vertiente procedimental.

En este caso concreto, se anuló un primer acuerdo sancionador como consecuencia de la anulación, por motivos formales -la liquidación se había girado sin atender a las alegaciones presentadas-, de la liquidación de la que trae causa la sanción. Por este motivo, el TEAR ordenó la anulación y la retroacción de actuaciones al momento anterior de girarse la liquidación. El Tribunal Superior de Justicia consideró que, aunque se girara una nueva liquidación no podía tramitarse un nuevo expediente sancionador porque supondría infringir el principio *non bis in idem*. En este contexto, el TS confirma este criterio jurídico y desestima el recurso de casación del Abogado del Estado.

Por tanto, para el TS en las específicas circunstancias de este caso, en el que se anuló un primer acuerdo sancionador como consecuencia exclusiva de la anulación, por motivos formales, de la liquidación de la que traía causa la sanción, la dimensión procedimental del principio *non bis in idem* se opone al inicio de un nuevo procedimiento sancionador y a una nueva sanción con relación al mismo obligado tributario y por los mismos hechos.

Resulta interesante el repaso que realiza el TS sobre las sentencias que, en ejecución de resoluciones económico administrativas anulan exclusivamente la sanción por razones de fondo o por motivos de forma, señalando además que las consecuencias jurídicas son distintas según el caso.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social
Tribunal Supremo

Tribunales Superiores de
Justicia

SALARIOS

Ante un pago indebido de salarios, el trabajador debe devolver la cantidad bruta a su empleador -no la neta-, pues solo él, como obligado tributario, puede instar la devolución de esa cantidad retenida en la AEAT.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 08/01/2024. Rec. 762/2022

En este asunto la cuestión a resolver consiste en determinar si cuando el empleador reclama la devolución de determinadas cantidades salariales a un trabajador, por haberse percibido indebidamente, estas cantidades deben ser devueltas en la cantidad neta percibida por el trabajador o por el importe bruto.

Señala el TS que **el empleado debe devolver la cantidad bruta** y no la neta, es decir, **con inclusión de la cantidad retenida a cuenta del IRPF**, ya que **al ser él el obligado tributario, solo él puede instar la devolución de esa cantidad retenida en la AEAT**; las cantidades indebidamente ingresadas en la Hacienda Pública se devuelven al obligado tributario, en este caso, el trabajador.

Si, como es el caso, el ingreso en el Tesoro Público fue indebido, la Administración Tributaria lo ha de devolver al obligado tributario, que es el trabajador, sin que la entidad empleadora tenga cauce para instar esa devolución. Por ello, si el trabajador no devuelve a la empresa los salarios indebidamente percibidos en su cuantía bruta, la empresa, que retuvo y realizó el ingreso a cuenta del trabajador, no tendría la posibilidad de recuperar ese ingreso a cuenta y lo perdería irremediamente.

Por todo lo expuesto, el TS estima el recurso de casación interpuesto, casa y anula la sentencia del TSJ Madrid impugnada, y declara que **las cantidades a devolver por el trabajador son en su cuantía bruta**, y no neta.

TELETRABAJO

¿Qué juez es competente para conocer de las demandas de despido de teletrabajo? El TSJ de Madrid se pronuncia.

Sentencia del TSJ de Madrid, Sala de lo Social, de 30/11/2023. Rec. 672/2023

Se dilucida en este asunto, qué Juzgado es territorialmente competente para conocer de la demanda de despido de un teletrabajador, formulada y presentada por éste en Madrid, cuyo centro de trabajo -como figura en el contrato-, estaba ubicado en Tudela (Navarra), tras haberse declarado incompetente el Juzgado madrileño.

Dada la dificultad de conocer cuál sea el lugar de prestación de trabajo, al tratarse de trabajo "on line", pues la web permite trabajar prácticamente desde cualquier punto del territorio, el TSJ de Madrid contextualiza el marco legislativo del modo siguiente:

- Con **carácter general**, el art. 10.1 de la Ley del régimen de la Jurisdicción Social (LRJS) establece que será **Juzgado competente el del lugar de prestación de los servicios o el del domicilio del demandado**, a elección del demandante.

Ámbito legal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

- En el supuesto de **teletrabajo**, el art. 7 e) de la Ley 10/2021, de 9 de julio, de trabajo a distancia dispone que *"será contenido mínimo obligatorio del acuerdo de trabajo a distancia, sin perjuicio de la regulación recogida al respecto en los convenios o acuerdos colectivos, el siguiente: e) **Centro de trabajo de la empresa al que queda adscrita la persona trabajadora a distancia y donde, en su caso, desarrollará la parte de la jornada de trabajo presencial**".*

Asimismo, la disp. adic. 3.ª de la misma Ley 10/2021 establece que *"en el **trabajo a distancia**, se considerará como **domicilio de referencia** a efectos de considerar la **Autoridad Laboral competente** y los **servicios y programas públicos de fomento del empleo aplicables, aquel que figure como tal en el contrato de trabajo y, en su defecto, el domicilio de la empresa o del centro o lugar físico de trabajo**".*

Señala el TSJ que la Ley 10/2021, que regula el trabajo a distancia, resuelve el vacío legal que existe en el art. 10 LRJS, pues cuando entró en vigor dicha norma el problema analizado en el caso era inexistente o muy escaso. Por ello, es:

- I. una **norma especial** (con especialidades respecto al trabajo "ordinario" o "presencial");
- II. establece **el lugar** que, desde el punto de vista legal, debe considerarse como **de prestación de servicios**; y
- III. por tanto, de **aplicación preferente**.

Concluye el TSJ de Madrid desestimando el recurso de suplicación interpuesto contra el Auto recurrido, que confirma, declarando que en los supuestos en las que la relación entre las partes sea de prestación de **teletrabajo**, (i) si este es **total**, habrá que acudir a lo previsto en el **contrato** suscrito entre las partes; y (ii) si **una parte** del mismo se realiza de forma **presencial**, el **lugar donde se realice este último** determinará la **competencia territorial del órgano jurisdiccional**.

Civil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

CLÁUSULAS ABUSIVAS

El TJUE se pronuncia en contra de la jurisprudencia española en materia de prescripción de la acción restitutoria de los gastos hipotecarios abonados indebidamente.

Sentencia del TJUE, Sala Novena, de 25/01/2024. Asuntos acumulados C-810/2021 a C-813/21

En el contexto de diversos litigios entre varias entidades bancarias españolas y algunos de sus clientes -en relación con las consecuencias de la anulación de una cláusula abusiva que figuraba en los contratos de préstamo hipotecario celebrados entre dichas partes- se presenta petición de decisión prejudicial para la interpretación de los **arts. 6.1, y 7.1 de la Directiva 93/13/CEE, sobre las cláusulas abusivas en los contratos celebrados con consumidores**.

Viene a señalar el TJUE que para que las normas por las que se rige un **plazo de prescripción** como es el **de la acción restitutoria de los gastos hipotecarios**, sean conformes con el *principio de efectividad*, deben tener en cuenta estos factores, respecto al consumidor:

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

- que **conozca los hechos determinantes del carácter abusivo** de una cláusula contractual, **antes** de que dicho plazo empiece a correr o de que expire; y
- que tenga **tiempo suficiente** para preparar e interponer efectivamente un recurso con el fin de invocar esos derechos; es decir, el plazo de prescripción debe ser materialmente suficiente.

Por tanto, resuelve el TJUE la controversia declarando que los artículos controvertidos de la Directiva 93/13, en relación con el *principio de efectividad*, **se oponen a una interpretación jurisprudencial del Derecho nacional** que establezca que, a raíz de la **anulación de una cláusula contractual abusiva** por la que **se imponen al consumidor los gastos de formalización de un contrato de préstamo hipotecario**, la **acción restitutoria** relativa a tales gastos está sujeta a un plazo de prescripción de 10 años. Plazo que empezará a contar desde que la referida cláusula agota sus efectos con la realización del último pago de dichos gastos, sin que se considere pertinente a estos efectos que ese consumidor conozca la valoración jurídica de esos hechos.

La compatibilidad de las normas por las que se rige un plazo de prescripción con las citadas disposiciones debe apreciarse teniendo en cuenta el conjunto de esas normas.

Afirma el TJUE que es posible que una norma nacional -como es el caso- según la cual un plazo de prescripción no empieza a correr antes de que un consumidor conozca el carácter abusivo de una cláusula contractual y los derechos que le confiere la Directiva 93/13, que *a priori* parece conforme con el *principio de efectividad*, **vulnere, no obstante, este principio si la duración de dicho plazo no es materialmente suficiente para permitir al consumidor preparar e interponer un recurso efectivo con el fin de invocar los derechos que le confiere la citada Directiva.**

Asimismo, para determinar el **inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción** que puede ejercitar el consumidor para obtener la restitución de las cantidades pagadas indebidamente con arreglo a una cláusula contractual abusiva, tampoco puede considerarse que la **existencia de una jurisprudencia nacional consolidada sobre la nulidad de cláusulas similares constituye una prueba** de que se cumple el requisito relativo al conocimiento, por el consumidor de que se trate, del carácter abusivo de esa cláusula y de las consecuencias jurídicas que se derivan de ella.

Tribunal Supremo

DERECHO DIGITAL

El afectado por una noticia publicada en un medio digital tiene derecho a una rectificación con difusión equivalente a la de la noticia original.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, Pleno, de 11/01/2024. Rec. 1671/2022

A raíz de la publicación de una noticia en un diario digital, un particular formula una demanda contra dicho diario -al considerar vulnerado el derecho al honor de su familia, por difundir hechos inexactos y parciales, con falta de veracidad-, pretendiendo que se condenase al diario a difundir la rectificación de la noticia.

En la Instancia, el Juzgado entendió que, aunque la parte demandada había dado cumplimiento al art. 85 de la LO 3/2018, de Protección de Datos Personales y Garantía de los Derechos Digitales, **la difusión de la**

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

rectificación no se había efectuado con relevancia equivalente a la publicación original, como establece el art. 3 de la LO 2/1984, de Derecho de Rectificación; en cuanto que el **art. 85.2 de la LO 3/2018 complementa y no sustituye al art. 3 de la LO 2/1984**.

En sede de apelación, lo mismo entendió la Audiencia Provincial en su Sentencia, pues la **obligación de insertar la rectificación mediante una nota final en la noticia original** no excluye que haya de hacerse a través de un **nuevo vínculo** para garantizar que la **difusión** de dicha rectificación fuera **idéntica** a la anterior.

Por último, el TS desestima el recurso de casación interpuesto contra la anterior Sentencia, que confirma, al considerar que si la **información se ha publicado en un medio de comunicación digital**, el medio informativo (digital) debe publicar su **rectificación** del modo siguiente:

- I. mediante un **nuevo vínculo “con relevancia semejante a aquella en que se publicó o difundió la información que se rectifica”**, como prevé el art. 3 LO 2/1984, y
- II. también insertar un **aviso aclaratorio** que deberá aparecer **en lugar visible junto con la información original**, como prevé el art. 85.2 LO 3/2018.

Concursal

Tribunal Supremo

ADMINISTRADOR CONCURSAL

Afirma el TS que el cómputo del plazo de prescripción de la acción de responsabilidad del administrador concursal debe comenzar cuando el acreedor conozca, de manera precisa, los perjuicios sufridos.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 09/01/2024. Rec. 1196/2020

En este asunto se discute cuándo comienza el plazo de prescripción de la acción individual de responsabilidad del art. 36.6 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (LC) -norma aplicable al caso-, relativo al régimen de responsabilidad civil de los administradores concursales por los daños y perjuicios ocasionados en el ejercicio de su función, tras los daños ocasionados a un acreedor contra la masa, por no haber respetado el orden de pagos.

En sus cinco primeros apartados, el art. 36 LC 2003 regulaba la responsabilidad de los administradores concursales por los daños ocasionados a la masa. A continuación, el apdo. 6 se limitaba a advertir que quedaban a salvo las acciones de responsabilidad que pudieran corresponder al deudor, a los acreedores o a terceros por actos u omisiones de los administradores concursales y auxiliares delegados que lesionaran directamente los intereses de aquellos.

Señala el TS que el demandante que ejercita la acción, un acreedor contra la masa, no está en condiciones de ejercitar su acción para la indemnización del daño sufrido como consecuencia de la conducta antijurídica imputada a la AC (alteración injustificada del orden de pago) hasta que no tenga certeza de que su crédito quedará impagado y en qué medida; lo que, ordinariamente, aflorará con claridad cuando acaben las operaciones de liquidación de los activos y no haya expectativa de reintegración de activos a la masa que pudieran servir para pagarle.

En definitiva, **hasta que el perjudicado no tenga un conocimiento preciso de los perjuicios sufridos no debe comenzar el cómputo del plazo de prescripción**.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Casa el TS la sentencia recurrida y devuelve el procedimiento a la Audiencia Provincial para que resuelva el resto de las cuestiones planteadas por los recursos de apelación, ya que no fueron enjuiciadas por haberse estimado indebidamente la excepción de prescripción de la acción.

VENTA DE ACTIVOS

La validez de las ventas realizadas por la administración concursal durante la fase común y antes de la apertura de la fase de liquidación, depende de la autorización judicial.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 22/12/2023. Rec. 1055/2020

Los hechos parten cuando, una vez abierto el concurso de acreedores de dos S.L., la administración concursal (AC) vende diversos activos de las concursadas -concretamente, un paquete de acciones-. Posteriormente, se presenta demanda pretendiendo la anulación de tales compraventas, al haber sido realizadas sin haberse cumplido los requisitos del art. 43.3.2.º LC; esto es, antes de la apertura de la fase de liquidación y sin autorización judicial

La sentencia dictada en primera instancia estimó parcialmente la demanda, y declaró la nulidad de 5.000 acciones; la sentencia de apelación desestimó la impugnación; y, en sede casacional, se cuestiona la falta de legitimación activa de una sociedad accionista de una de las compradoras de activos - que, sin ser acreedora de las concursadas, está personada en el concurso- para ejercitar la acción de nulidad de una compraventa.

Señala el TS que la causa o motivo de la ineficacia es que la AC vendía activos de la concursada antes de que se hubiera abierto la fase de liquidación sin recabar la preceptiva autorización judicial prevista en el art. 43.2 LC de 2003; precepto que contiene una prohibición: "*Hasta la aprobación judicial del convenio o la apertura de la liquidación, no se podrán enajenar o gravar los bienes y derechos que integran la masa activa sin autorización del juez*".

Señala el TS que la transmisión podía alterar el control de la compañía, por ello, es lógico que si la transmisión se hizo a favor de uno de los socios, pudiera haber algún otro interesado que no hubiera tenido oportunidad de optar a la compra, al no haberse seguido el trámite legal para la venta que sí le hubiera dado esa opción, y por ello se habría visto afectado por la irregularidad que motivaba la ineficacia. Este es el caso de la demandante.

Advierte el TS que una cosa es que alguien tenga interés legítimo para ser parte en el concurso de acreedores de un deudor común, aunque no sea acreedor, y otra distinta que necesariamente por ello goce de legitimación para intervenir en un incidente concursal.

La entidad controvertida ni es parte u obligada en el contrato, ni es acreedora de la vendedora (en concurso). El interés que aduce es ser socia de una de las sociedades compradoras, cuyas participaciones son objeto de compraventa.

Por tanto, el TS desestima los recursos, extraordinario por infracción procesal y de casación interpuestos y, por ende, **confirma la sentencia de la AP impugnada**, que declaró la **nulidad de la venta de un paquete de acciones perteneciente a la sociedad concursada**.

Ámbito legal (cont.)**Administrativo**

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

DEFENSA DE LA COMPETENCIA

El TJUE declara que los notarios establecidos en un Estado miembro deben considerarse “empresas”, en cuanto sus actividades no se vinculan al ejercicio de prerrogativas de poder público.

Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 18/01/2024. Asunto C-128/2021

En el contexto de un litigio entre, por un lado, el Colegio Notarial de Lituania y varios notarios lituanos y, por otro lado, el Consejo de la Competencia de Lituania -en relación con la decisión de este de imponer una serie de multas al Colegio Notarial y a los citados notarios por infracción del Derecho lituano y de la Unión en materia de competencia-, se presenta petición de decisión prejudicial cuyo objeto es la interpretación del art. 101.1 TFUE.

El TJUE declara que el **art. 101.1 TFUE** debe interpretarse en el sentido siguiente:

- Los **notarios establecidos en un Estado miembro deben considerarse “empresas”**, en el sentido de esa disposición, cuando ejercen, en determinadas situaciones, actividades de aprobación de transacciones hipotecarias, aposición de cláusulas ejecutivas, realización de documentos notariales, elaboración de proyectos de transacciones, asesoramiento, prestación de servicios técnicos y validación de contratos de permuta, en la medida en que **esas actividades no se vinculan al ejercicio de prerrogativas de poder público**.
- Unas normas que unifican la forma en que los notarios de un Estado miembro calculan los honorarios percibidos por el ejercicio de algunas de sus actividades, adoptadas por una organización profesional como el Colegio Notarial de ese Estado miembro, constituyen decisiones de una asociación de empresas en el sentido de dicha disposición.
- Unas decisiones de una asociación de empresas que unifican la forma en que los notarios calculan los honorarios percibidos por el ejercicio de algunas de sus actividades constituyen restricciones de la competencia “por el objeto”, prohibidas por la citada disposición.
- **Se opone** a que una **autoridad nacional de competencia imponga**, por una infracción de esa disposición cometida por una asociación de empresas, **multas individuales a las empresas** miembros del órgano de gobierno de esa asociación cuando esas empresas no son coautoras de esa infracción.



Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Imputación temporal de las devoluciones obtenidas como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad del Impuesto.

Resolución del TEAC 0434/2021 de 18/12/2023.

Esta resolución analiza la imputación temporal del importe de las devoluciones obtenidas como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad por la STC 22/2015 del Impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente.

Como regla general la norma fiscal establece como criterio de imputación de los ingresos y gastos el del devengo. Conforme a él, los ingresos y gastos se imputan al período impositivo en que se producen, con independencia del momento en que se realizan los cobros o pagos. No obstante, se admiten excepciones: (i) las operaciones a plazo o con precio aplazado y (ii) los criterios de imputación propuestos por el sujeto pasivo.

En cuanto al alcance concreto que debe atribuirse a la declaración de inconstitucionalidad y nulidad, la Sentencia del TC dice que únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta Sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma y no haber recaído todavía en ellos una resolución administrativa o judicial firme.

Ante tal restricción de los efectos de la nulidad que dispone la propia sentencia, la resolución del TEAC fija que tales ingresos -las devoluciones obtenidas como consecuencia de esa declaración de inconstitucionalidad recogida en la sentencia- han de imputarse temporalmente en los ejercicios en que se han obtenido, y no procede imputarlos a los ejercicios en que se satisficieron esos impuestos declarados inconstitucionales. Y añade que lo contrario supondría que se alterarían situaciones a las que no se extiende la eficacia de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de la norma.

No obstante, lo anterior, debemos indicar que al dictarse esta resolución se encontraba pendiente de resolverse un recurso de casación en el que la cuestión de interés casacional versaba precisamente sobre la imputación temporal de una devolución obtenida como consecuencia de la declaración de un tributo como contrario al derecho de la Unión Europea. Debemos indicar que este recurso se ha resuelto ya en fecha reciente y que incluimos la referencia a la Sentencia que ha dictado el TS en este número de KNOW.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre Sociedades (IS)**

Primeras resoluciones del TEAC tras la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de algunos preceptos de la LIS. Las resoluciones estiman parcialmente las reclamaciones para que la Oficina Gestora resuelva las solicitudes de rectificación del IS conforme a la normativa anterior al RD-ley 3/2016.

Resoluciones del TEAC de 22/02/2024. Res.6490/2023 y Res.5806/2023

En estas resoluciones el TEAC se pronuncia por primera vez sobre la STC de 18 de enero de 2024 que declaró inconstitucionales y nulos algunos preceptos de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS) - Disposición Adicional 15ª y el apartado 3 de la Disposición Transitoria 16ª- según la redacción dada a los mismos por el RD-ley 3/2016.

En concreto los casos analizados versan sobre la solicitud de una entidad para rectificar sus autoliquidaciones de IS que se habían confeccionado conforme a unos preceptos introducidos en la LIS por el RD-ley 3/2016 (DA 15ª y DT 16ª.3) por entender que tales preceptos eran inconstitucionales. A la fecha en que se instó la rectificación la inconstitucionalidad aun no estaba formalmente declarada y la Oficina gestora denegó la solicitud alegando que no era competente para valorar la constitucionalidad de unas normas aprobadas y vigentes.

El TEAC sostiene que dado que los preceptos de la LIS introducidos por el RD-ley 3/2016 han sido ya declarados nulos por el TC, los mismos carecen de validez y efecto. Sobre esa base, resuelve que se debe atender a la pretensión de la entidad recurrente, considerando las normas aplicables contenidas en la LIS antes de la entrada en vigor de las modificaciones introducidas por el RD-ley 3/2016. Es decir, ordena a la oficina gestora que resuelva la solicitud de la entidad teniendo en cuenta el artículo 61.3 del RGAT, que le permite realizar las actuaciones necesarias para ejecutar las resoluciones administrativas o judiciales.

Aclara que no se trata de una orden de retroacción de las actuaciones, ya que no se ha identificado ningún defecto formal en la actuación administrativa impugnada, pues en realidad, la Oficina Gestora no pudo considerar la inconstitucionalidad de ciertas normas al emitir su resolución, debido a la presunción de constitucionalidad que regía en ese momento.

Tras el pronunciamiento del TC, la Oficina debe actuar en consecuencia y llevar a cabo las acciones necesarias para resolver la solicitud de rectificación de autoliquidaciones. Esto implica calcular las cuotas del IS para los ejercicios correspondientes, excluyendo la aplicación de los preceptos declarados inconstitucionales.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

La aportación de un bien privativo a la sociedad de gananciales puede generar una ganancia o pérdida patrimonial en el transmitente.

Resolución del TEAC 2024/2023 de 23/01/2024.

El TEAC en esta Resolución fija como criterio que la aportación realizada por uno de los cónyuges a la sociedad de gananciales de un bien privativo que, a efectos del IRPF, se considera tras dicha aportación de titularidad de ambos cónyuges por mitad, supone para el aportante una alteración en la composición de su patrimonio capaz de acuerdo con lo establecido en el Art. 33.1 LIRPF, que se determinará, en virtud del art. 34 LIRPF, por la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de la mitad del bien aportado, valores que vienen definidos en los arts. 35 y 36 LIRPF para las transmisiones onerosas y lucrativas respectivamente.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)****Cambio de criterio respecto de la indemnización por ceses de administradores que también tienen relación laboral de alta dirección.****Resolución del TEAC 2059/2020 de 18/12/2023.**

En este caso el TEAC examina el tratamiento en el IRPF de las indemnizaciones por despido de los directivos de una empresa. En el supuesto concreto el directivo, que a su vez pertenecía al consejo de Administración, percibió una indemnización por despido y la empresa efectos de determinar la retención, aplicó la exención del art.7 e) de la LIRPF.

La Administración había rechazado la aplicación de la exención del art. 7 e) por los siguientes motivos: (i) la existencia de mutuo acuerdo entre la empresa y el trabajador; (ii) la relación que vinculaba al directivo con la empresa es una relación de naturaleza mercantil en atención a su pertenencia al consejo de administración.

El TEAC niega la aplicación de la exención por el primero de los motivos argumentados por la Inspección. Considera que la exención resulta procedente en los supuestos en los que se produce un despido sin que quepa su aplicación en aquellos supuestos en los que media un acuerdo entre las partes.

Sin embargo, sobre la teoría del vínculo, el TEAC señala que la doctrina casacional fijada por el Tribunal Supremo en sus Sentencias de 27 de junio de 2023 y de 2 de noviembre de 2023 no permite invocar la teoría del vínculo para negar la relación laboral especial de alta dirección y el derecho a aplicar la exención del art. 7 e) LIRPF a la indemnización satisfecha por despido. En atención a lo anterior, declara que debe modificarse el criterio sostenido hasta ahora, contenido en las Resoluciones 1471/2020 de 23/11/2021; 7014/2015, de 16/01/2019; 3759/2013, de 06/11/2013 y 6796/2011 de 08/05/2014.

Asimismo, el TEAC señala que no puede ignorarse la aplicación de las Sentencias del TJUE de 11 de noviembre de 2010 (Asunto C-232/09, Danosa); de 9 de julio de 2015 (Asunto C-229/14, Balkaya) y de 5 de mayo de 2022 (Asunto C-101/21) que niegan que la relación mercantil que une a los miembros de los consejos de administración y administradores con las respectivas sociedades absorba la relación laboral especial de alta dirección.

Tribunales Económicos-Administrativos Regionales**Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**

El incumplimiento de los requisitos formales (alta en el ROI) no impide la tributación en destino si de la actuación de la prestadora del servicio se desprende su conocimiento de la condición de empresario-profesional del receptor.

Resolución del TEAR de Cataluña 01687/2023 de 21/09/2023.

Una entidad irlandesa presta servicios a una entidad mercantil con sede en TAI que realiza una actividad sujeta y exenta (odontología) no estando dada de alta en el ROI y no posee NIF intracomunitario. La parte reclamante alega que bajo estas circunstancias los servicios tributan en origen.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**

Sin embargo para el TEAR de Cataluña la prestación de servicios efectuada por la entidad irlandesa se localiza en destino y ello por las siguientes razones:

- la localización de los servicios se supedita a la condición del destinatario (particular o empresario/profesional) y, en principio, esta condición atiende a la naturaleza de éste con independencia de que haya obtenido o no un NIF-IVA. El prestador podrá acreditar su condición de acuerdo con cualquier tipo de prueba admitida en derecho.
- de la actuación de la prestadora del servicio se desprende su conocimiento de la condición de empresario-profesional del receptor de la factura ya que emite la factura sin repercusión del IVA señalando que *“de acuerdo con el artículo 196 de la Directiva del Consejo 2006/112/CEE, el destinatario de este servicio está obligado a autoliquidar el IVA”*.

Sentado lo anterior, el TEAR recuerda que la entidad con sede en el TAI como empresario o profesional es sujeto pasivo del IVA por los servicios recibidos de la compañía irlandesa por inversión del sujeto pasivo. Tratándose de una actividad exenta procede la autorrepercusión del impuesto sin derecho a la deducción.

Considera que un criterio del TS desfavorable para el contribuyente puede ser aplicable a hechos imponible anteriores al nuevo fallo.

Resolución del TEAR de Madrid 19092/2021 de 24/01/2024.

En este caso, el TEAR de Madrid analiza si la primera copia de una escritura notarial en la que se documenta la cesión o transmisión de una oficina de farmacia es un acto sujeto a la modalidad de AJD.

El TEAR de Madrid tras exponer los pronunciamientos que existen en sentidos opuestos, acoge el criterio jurisprudencial del TS que en su Sentencia 1608/2020 de 26 de noviembre de 2020 declara procedente la tributación por la modalidad de AJD, respecto a la primera copia de una escritura notarial en la que se documente la cesión o transmisión de una oficina de farmacia. No distingue la doctrina del Alto Tribunal en distintos elementos de la Oficina (Fondo de Comercio, Licencia) sino que aprecia la oficina de farmacia como un todo que debe ser sujeto a tributación como tal, por lo que las alegaciones del interesado en este sentido deben ser desestimadas. El mismo criterio se ha recogido en las Sentencia de 18 de febrero de 2021 (Rec. 6777/2019); de 21 de junio de 2022 (Rec. 5290/2020) y de 31 de octubre de 2022 (Rec. 1811/2021).

Este criterio interpretativo resulta desfavorable para el contribuyente alegando la parte recurrente que el mismo no resultaría aplicable a hechos imponible devengados con anterioridad a la aprobación de esas Sentencias.

El TEAR de Madrid considera que la aplicación de esta jurisprudencia del TS que incrementa la carga tributaria a hechos imponible anteriores a su publicación, que no se declararon por ampararse en el criterio del TSJ o del TEAR, no vulnera el principio de confianza legítima. Por tanto, considera que la citada jurisprudencia del TS es, en este caso, de aplicación retroactiva.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP) y Actos Jurídicos Documentados (AJD)

Ámbito fiscal (cont.)**Dirección General de Tributos****Impuesto sobre Sociedades (IS)****Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

No se puede deducir la renta negativa derivada de la extinción de una entidad participada, si ello no conlleva también su liquidación.

Consulta vinculante a la DGT V3057-23, de 23/11/2023.

La DGT aborda la posibilidad de que una sociedad limitada española, propietaria de todas las participaciones en una filial francesa con pérdidas acumuladas desde su creación, pueda deducir la renta negativa generada por la disolución de dicha filial. La DGT señala que, de acuerdo con la normativa francesa, en la disolución de entidades participadas por un único socio (persona jurídica) el patrimonio de la sociedad disuelta (activo y pasivo) se transmite automáticamente de pleno derecho al socio único, sin proceder a liquidación alguna. Esta operación producirá plenos efectos jurídicos una vez cumplidas las formalidades legales descritas en los hechos y transcurrido el plazo de oposición de los acreedores.

Al respecto, la DGT manifiesta:

- En primer lugar, que resultarán de aplicación las reglas generales de valoración previstas en la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (LIS), de manera que, en virtud de su art. 17, apdos. 3 y 4, la entidad española consultante deberá integrar en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos recibidos y el valor fiscal de la participación anulada.
- Sobre la posibilidad de aprovechar las pérdidas derivadas de la extinción de la participada, la DGT defendiendo una interpretación sistemática y finalista del art. 21.8 LIS -en el que se prevé la deducción de las rentas negativas generadas en caso de extinción de la participada, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración-, concluye que la entidad española consultante no podrá integrar en la base imponible del período en el que se lleve a cabo la extinción de la filial francesa, las pérdidas generadas con ocasión de dicha extinción, en la medida en que la operación de disolución sin liquidación produce unos resultados análogos a los derivados de una operación de reestructuración -esto es una transmisión automática de pleno derecho de todos los activos y pasivos de la entidad participada a su socio único, sin proceder a liquidación alguna-.

Procede aplicar la exención por reinversión de la ganancia obtenida en la adquisición de un local para transformarlo en vivienda.

Consulta vinculante a la DGT V3105-23, de 28/11/2023.

En esta consulta la DGT confirma que procede aplicar la exención por reinversión de la ganancia obtenida en la adquisición de un local para transformarlo en vivienda.

En el caso concreto analizado se transmite la vivienda habitual y se plantea reinvertir el importe obtenido en la adquisición de un local y las obras de reforma del mismo para convertirlo en la vivienda habitual. Se pregunta si, en este caso, la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de la vivienda habitual resulta exenta.

La consulta recuerda que la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de la vivienda habitual resulta exenta cuando se reinvierte el importe total obtenido en la adquisición o rehabilitación de una nueva vivienda habitual. Se señala que este término incluye todo tipo de edificación siempre que este acondicionada (o sea susceptible de acondicionarse) como vivienda y reúna

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

los requisitos de titularidad, residencia efectiva y permanencia requeridos por la normativa del Impuesto.

Teniendo en cuenta lo anterior y como en este caso el local se ha acondicionado como vivienda, sí podrá disfrutar de cuantos beneficios fiscales establece el IRPF para las viviendas habituales con carácter general, con los mismos requisitos, condiciones y limitaciones.

En cuanto a las obras de reforma del local, se podrán considerar como importe reinvertido si tal reforma tiene la consideración de rehabilitación en los términos del art. 41 RIRPF, esto es: (i) cuando la mayor parte del importe de la obra se destina a la consolidación o tratamiento de elementos estructurales de la edificación; y (ii) los costes totales de la obra excedan del 25% del precio de adquisición o verdadero valor de la edificación.

Uso del vehículo de empresa por el trabajador para desplazarse de su casa a los centros de trabajo reconocido judicialmente

Consulta Vinculante a la DGT V2799-23 de 16/10/2023.

En este caso la empresa empleadora modifica sustancialmente las condiciones de trabajo de uno de sus empleados al obligarle a que el vehículo con el que éste se desplazaba hasta entonces desde su domicilio hasta los dos centros de trabajo pernocte en las instalaciones de la empresa. Judicialmente se declara improcedente esta modificación debiendo la entidad reponer las cosas al estado anterior.

La cuestión que se plantea a la DGT es si la utilización del vehículo para desplazamientos al domicilio del trabajador que no viene recogida en contrato ni el convenio colectivo aplicable, pero que en virtud de sentencia judicial se ha establecido el derecho a dicho uso, tiene la consideración de retribución en especie sujeta al IRPF.

La DGT confirma que se trata de una retribución en especie derivada de la utilización de vehículos automóviles por parte de empleados para fines particulares, que comprende todos los gastos satisfechos por la empresa que permiten poner el vehículo en condiciones de uso para el empleado, como es el caso de los seguros, los impuestos municipales o los gastos de mantenimiento por lo que no constituye una retribución en especie independiente para el trabajador. Ahora bien, el consumo de carburantes constituye una retribución en especie separada e independiente si fuesen satisfechos por la empresa. Cuando la empresa abona los gastos de combustible consumido en la realización de los desplazamientos laborales, no se trata de una retribución al trabajador, ya que el gasto no es del trabajador sino de la propia empresa que ha ordenado el desplazamiento laboral.

Por ello, solo procede imputar al contribuyente una retribución en especie en la medida en que éste tenga la facultad de disponer del vehículo para usos particulares, con independencia de que exista o no una utilización efectiva para dichos fines, y sin que exista una limitación temporal al respecto.

La valoración de los rendimientos del trabajo en especie puede reducirse:

- hasta en un 30% cuando se trate de vehículos considerados eficientemente energéticamente.
- 20% cuando, adicionalmente, se trate de vehículos híbridos o propulsados por motores de combustión interna que puedan utilizar combustibles fósiles alternativos (autogas –GLP- y Gas Natural) siempre que, en este caso, el valor de mercado a no sea superior a 35.000 euros.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

- 15% cuando cumplan determinados límites de emisiones y el valor de mercado que correspondería al vehículo si fuera nuevo, no sea superior a 25.000 euros.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

La DGT se pronuncia, siguiendo el criterio del TS, sobre las ausencias temporales a efectos de determinar dónde tributa una donación.

Consulta Vinculante a la DGT V2435-23 de 07/09/2023.

Una contribuyente de 23 años, empadronada en Teruel, ha vivido principalmente en Valencia desde 2018 por estudios regresando a Teruel solo en vacaciones. Va a recibir una donación económica de su padre y pregunta donde debe tributar la donación que va a recibir.

La donación de una cantidad de dinero tributa en la CCAA donde radique la residencia habitual del donatario. En cuanto a la residencia habitual, se considera que estará situada en la CCAA donde haya permanecido más tiempo de los últimos cinco años, a contar –hacia atrás– desde el día en que se realice la donación.

La DGT sigue el criterio manifestado en la STS 513/22 de 3 de mayo de 2022, calificando como de «ausencia temporal justificada» la ausencia de un hijo de la vivienda habitual durante su formación académica encaminada a su acceso al mercado laboral, concluyendo que debería considerarse residente en la CCAA donde residían sus padres, a los que visitaba en periodo vacacional y allí es donde debe tributar.

En cualquier caso, se recuerda que la acreditación de la residencia es un tema de prueba.

Tributos locales

Los ayuntamientos no podrán comprobar las bonificaciones fiscales aplicadas con anterioridad a la STC 182/2021 que declaró la inconstitucionalidad de la plusvalía municipal.

Consulta Vinculante a la DGT V3111-23 de 29/11/2023.

En 2021 se autoliquidó la plusvalía municipal por un inmueble heredado con una bonificación del 95%. En septiembre de 2023 se transmite este inmueble perdiendo el derecho a la bonificación previamente aplicada. Se pregunta si de acuerdo con lo previsto en la STC 182/2021, está obligado a liquidar el importe correspondiente a la bonificación aplicada o si dicho importe está exonerado de tributar. En caso de exoneración, pregunta si cabe solicitar la devolución del 5% restante de la cuota abonada en la autoliquidación.

La STC 182/2021 declaró la inconstitucionalidad de los preceptos que regulan la base imponible del IIVTNU, dejando un vacío normativo que impedía la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. La sentencia incluye una cláusula de limitación de efectos por cuanto considera que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en dicha sentencia:

- Aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que a la fecha de dictarse esta sentencia hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme.

Ámbito fiscal (cont.)**Tributos locales**

- Asimismo, considera que tendrán también la consideración de situaciones consolidadas: (i) las liquidaciones provisionales o definitivas no impugnadas a la fecha de dictarse la sentencia (26 de octubre de 2021) y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT.

Con la finalidad de adaptar la normativa legal del IIVTNU a la jurisprudencia del TC, se aprobó el RD-Ley 26/2021 resultando de aplicación a los hechos imponible del IIVTNU devengados a partir del 10 de noviembre de 2021.

Por tanto, en el caso objeto de consulta, respecto de la autoliquidación emitida con anterioridad al dictamen de la STC 182/2021, el Ayuntamiento no podrá iniciar procedimientos de comprobación e inspección tributaria ni practicar liquidaciones de regularización tributaria del impuesto a consecuencia del incumplimiento de los requisitos exigidos para el disfrute de la bonificación fiscal, dado que los preceptos que regulan la determinación de la base imponible vigentes en la fecha de devengo han sido declarados inconstitucionales y nulos por la referida sentencia, y no puede practicarse la liquidación al amparo de la normativa contenida en el Real Decreto-Ley 26/2021, ya que esta resulta de aplicación para los hechos imponible devengados a partir del 10 de noviembre de 2021, sin que tenga efectos retroactivos.

Ámbito legal

Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP)

Registro Mercantil

Aunque se firme electrónicamente el certificado del acuerdo de aprobación de las cuentas anuales, si la aplicación informática no valida tal firma, ésta se tiene por no puesta y no produce efectos legales.

Resolución de la DGSJFP de 26/12/2023 y Resolución de la DGSJFP de 22/12/2023.

Comentamos de manera conjunta estas dos Resoluciones pues, en ambas, surge una controversia similar -al igual que en otras Resoluciones dictadas por la DGSJFP en esas mismas fechas-: el registrador mercantil rechaza el depósito de las cuentas anuales de una sociedad, presentadas telemáticamente, al no poder validar la firma de dichos documentos

Consta que (i) el **certificado del acuerdo de aprobación de la junta general**; y (ii) el **certificado** de correspondencia mediante **generación de huella digital**, son aportados mediante **archivo** que contiene **fotocopia de sus originales** firmados, al parecer, con certificado de **firma electrónica**.

La situación de hecho es sustancialmente idéntica a la de las Resoluciones de 01/02/2022 y de 09/05/2023, por lo que la DGSJFP trae a colación la doctrina entonces expuesta -que ahora confirma- y siguiendo lo dispuesto en los arts. 279 y 280 LSC; el art 366.2 RRM; el art. 7 de la Instrucción de la DGRN de 30 de diciembre de 1999; y el art. 2 de la Orden Ministerial de 28 de enero de 2009-, en resumen, establece lo siguiente:

- En el supuesto de presentación a depósito de cuentas anuales en formato electrónico mediante comunicación telemática con firma electrónica, la **correspondencia entre el archivo que las contiene** (en formato estándar, zip) **y el archivo que contiene el certificado del acuerdo aprobatorio de la Junta se realiza por la propia aplicación que genera automáticamente el algoritmo o huella digital**, al incorporar los archivos.
- El **registrador debe verificar que las firmas electrónicas** (i) de quien realiza el envío y (ii) de los firmantes de la certificación de aprobación de los acuerdos **son debidamente validadas por la aplicación informática correspondiente** (plataforma VALIDE del gobierno de España u otra que realice la misma función), por tratarse de prestadores comprendidos en la lista de confianza del art. 22 del Reglamento (UE) n.º 910/2014.
- En el caso de firmas electrónicas de los firmantes de la certificación del acuerdo de Junta (supuesto analizado en el expediente) **sólo si las firmas electrónicas son debidamente validadas** puede establecerse la debida **correspondencia con quienes**, según Registro, **están legitimados para ello** (art. 366.1.2.º RRM).

La falta de validación de la firma electrónica del firmante del certificado del acuerdo de aprobación de las cuentas anuales impide tener a la firma electrónica como puesta y producir los efectos previstos legalmente.

Por tanto, **si la firma electrónica que resulta del certificado presentado telemáticamente no se valida, resulta imposible establecer la correspondencia entre el firmante y la persona legitimada** para hacerlo, conforme al contenido del Registro.

- Ello sin perjuicio de que esta situación se **subsane: (i)** generando una nueva firma electrónica que sea debidamente validable o **(ii)** aportando el certificado en formato papel y firmado de modo manuscrito por quien, según Registro, esté legitimado para ello.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

Por lo expuesto, concluye la DGSJFP **confirmando el rechazo del depósito de cuentas de la sociedad**, al no poder ser validada la firma de los documentos controvertidos.

Registro de la Propiedad

La DGSJFP reitera la validez de las cláusulas estatutarias que permiten la modificación de elementos privativos de un edificio sin necesidad de consentimiento de la Junta de propietarios.

Resolución de la DGSJFP de 19/12/2023

Se decide en este expediente si es, o no, inscribible una escritura, por la que una sociedad -titular de una participación indivisa de un local integrado en un edificio en régimen de propiedad horizontal que atribuye el derecho de uso exclusivo sobre un trastero- pretende **modificar dicho elemento para formar dos fincas descritas como participaciones indivisas, que llevan aparejado el uso exclusivo de sendas plazas de garaje**, de modo que el “resto de finca matriz” es la participación indivisa restante, que lleva aparejado el uso exclusivo de un trastero.

Según las normas estatutarias reguladoras de la comunidad, la sociedad promotora “actual propietaria de la finca (...) **se reserva la facultad de alterar la superficie de los trasteros redistribuyendo entre ellos la cuota de participación en la comunidad de garajes, facultad de la que solo podrá hacer uso antes de proceder a la venta de los citados trasteros. Igualmente, podrá convertir los mismos en plaza de garajes sometidas al mismo régimen de comunidad y transmisión por cuotas indivisas con atribución de uso y disfrute de plazas concretas previa descripción de las mismas**”.

Hay que tener en cuenta -señala la DGSJFP- la **validez de las cláusulas** -también admitida por el TS- que permiten la división, segregación, agrupación o agregación de elementos privativos **sin necesidad de consentimiento de la junta de propietarios**, y que **nada impide** que tales normas estatutarias **puedan ir más allá, facultando inclusive a que se altere la estructura general del edificio siempre que no se menoscabe su seguridad**.

Argumenta la DGSJFP que, si la Junta puede autorizarlo, no constando en estatutos, también podrá haber quedado **plasmada anticipadamente la voluntad de los propietarios en este sentido en el título constitutivo** y dicha autorización conllevará todos los elementos necesarios para su ejecución; y que, en todo lo que no es normativa imperativa, debe regir la voluntad de los interesados como resulta del último párrafo del art. 396 CC.

De una interpretación lógica, finalista y contextual de la cláusula estatutaria debatida, resulta que **las facultades que se reserva la sociedad promotora pueden ejercerse no sólo antes de iniciar la venta de trastero alguno, sino también aun en el caso de que ésta ya se haya iniciado, siempre y cuando las modificaciones se circunscriban a los trasteros y plazas de garaje cuyo uso siga aparejado a participaciones indivisas propiedad de dicha sociedad**, algo lógico precisamente para “proceder a la venta de los citados trasteros”.

Concluye la DGSJFP **estimando el recurso** y revoca la calificación impugnada, pues **las modificaciones de descripción y de cuotas formalizadas en la escritura** cuya calificación ha sido impugnada **no exigen, para su validez, el consentimiento de los restantes copropietarios** del local destinado a garaje y trasteros.

Ámbito legal (cont.)

Registro de la Propiedad

La DGSJFP avala la inscripción en el Registro de la Propiedad de una escritura de opción de compra, al considerarla como pura operación inmobiliaria, intermedia entre las arras o señal y la venta.

Resolución de la DGSJFP de 14/12/2023

En este asunto se debate si una **escritura de opción de compra** es, o no, inscribible, como así entendió el registrador, al negarse a la misma, por: (i) quedar la validez y el cumplimiento del contrato al arbitrio de uno de los contratantes, quedando desnaturalizada la configuración del contrato como opción de compra, y (ii) vulnerarse la prohibición del pacto comisorio.

Consta que la opción se concede por plazo de doce meses, pero **se pacta condición resolutoria** de modo que la concedente podrá dejar sin efecto la misma si antes del 13 de julio de 2024 otorga una escritura manifestando su voluntad en tal sentido y devuelve las cantidades ya percibidas; es decir 35.260 euros entregados como anticipo más el duplo de la cantidad recibida como arras, que asciende a 15.480 euros.

La DGSJFP acoge la doctrina jurisprudencial del TS, que **interpreta restrictivamente el art. 1.115 CC** y establece que **no puede considerarse como puramente potestativa una condición pactada cuando la misma está estrechamente ligada y en dependencia de motivos razonables.**

Por tanto, el defecto debe ser revocado pues **la condición resolutoria pactada no desfigura la naturaleza del derecho de opción** y, en definitiva, la condición contemplada no depende exclusivamente de la voluntad del concedente, sino que se basa en un hecho objetivo, ajeno a él, y que depende del mercado inmobiliario; en consecuencia, es la deuda la que depende del ejercicio o no de la opción y no al revés, pues para que aquella nazca es preciso que esta quede sin efecto.

Por otro lado, también debe revocarse el segundo defecto, pues **no se vulnera la prohibición del pacto comisorio**, ya que -como ya se dijo en la Resolución de 28 de enero de 2020 y se reitera ahora- no se deduce de forma patente de lo pactado que se esté claramente ante un contrato de financiación inmobiliaria que esté sometido a la Ley 2/2009, ni que la opción de compra se constituya en función de garantía de aquella.

No se pacta en ningún caso en la escritura controvertida la concesión de préstamos o créditos hipotecarios, ni siquiera bajo la forma de pago aplazado, apertura de crédito o cualquier otro medio equivalente de financiación, ni son contrato de intermediación para la celebración de un contrato de préstamo o crédito a un consumidor. Tampoco son préstamos o créditos de los previstos en el art. 2.1 a) y b) de la Ley 5/2019, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario.

El caso planteado es una **pura operación inmobiliaria, intermedia entre las arras o señal y la venta, que el legislador permite que alcance eficacia real y sea inscribible.**

La DGSJFP estima el recurso y revoca la nota de calificación del registrador de la propiedad por la que se suspende la inscripción de una escritura de opción de compra.

Ámbito legal (cont.)**Registro de la Propiedad**

El acuerdo para prohibir que las viviendas de un bloque tengan un uso de destino vacacional debe adoptarse en Junta general, por unanimidad del total de los propietarios.

Resolución de la DGSJFP de 12/12/2023

La controversia de este asunto surge tras suspender el registrador de la Propiedad la inscripción de una escritura por la que se eleva a público, el acuerdo adoptado por la Junta general de la comunidad de propietarios de un edificio en régimen de propiedad horizontal, que prohíbe que las viviendas del bloque tengan un uso de destino vacacional.

Consta que el acuerdo fue aprobado con el voto favorable de quienes representan las tres quintas partes de propietarios, que representan las tres quintas partes de las cuotas de participación; sin embargo, el registrador considera necesaria **la unanimidad** del total de los propietarios que, a su vez, representen el total de las cuotas de participación.

Entre los **supuestos en que se exceptúa la unanimidad** está el del art. 17.12 de la Ley sobre Propiedad Horizontal -incorporado por el RD-ley 7/2019- que reduce la mayoría necesaria al voto favorable de las tres quintas partes del total de los propietarios que, a su vez, representen las tres quintas partes de las cuotas de participación **(i)** para adoptar el acuerdo, suponga o no modificación del título constitutivo o de los estatutos, por el que se limite o condicione el ejercicio de lo que se conoce como alquiler o explotación turística de las viviendas; **(ii)** así como **(ii)** para el acuerdo por el que se establezcan cuotas especiales de gastos o un incremento en la participación de los gastos comunes de la vivienda donde se realice dicha actividad, siempre que estas modificaciones no supongan un incremento superior al 20%, **si bien en cualquier caso estos acuerdos no tendrán efectos retroactivos.**

Afirma la DGSJFP que **es indudable que esta nueva norma reduce la mayoría necesaria para adoptar el acuerdo que limite o condicione el alquiler turístico en el marco de la normativa sectorial** que regule el ejercicio de la actividad de uso turístico de viviendas y del régimen de usos establecido por los instrumentos de ordenación urbanística y territorial, **pero no permite que esa excepción a la norma general de la unanimidad alcance a otros acuerdos relativos a otros usos de las viviendas o locales como el mero alquiler vacacional, o, como ocurre en el presente caso, el uso vacacional.**

La DGSJFP desestima el recurso y confirma la suspensión de la inscripción de determinada norma de una comunidad de propietarios en régimen de propiedad horizontal.



Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de la Administración Tributaria
AN	Audiencia Nacional
AP	Audiencias Provinciales
CC	Código Civil, de 24 de julio de 1889
CCom	Código de Comercio, aprobado por el Real Decreto de 22 de agosto de 1885
CE	Constitución Española, de 6 de diciembre de 1978
DGRN	Dirección General de los Registros y del Notariado
DGSJFP	Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública
DGT	Dirección General de Tributos
ET	Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
IAA	Impuestos Autonómicos
IIEE	Impuestos Especiales
IILL	Impuestos Locales
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IRNR	Impuesto sobre la Renta de No Residentes
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones Donaciones
ITP y AJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
JPI	Juzgado de Primera Instancia e Instrucción
LC	Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal
LEC	Ley 1/2000, de 7 enero, de Enjuiciamiento Civil
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
LH	Ley Hipotecaria, aprobada por el Decreto de 8 febrero 1946
LIIEE	Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales
LIP	Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio
LIRPF	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIS	Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
LISD	Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
LIVA	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido
LJCA	Ley 29/1998, de 13 julio, Jurisdicción Contencioso-Administrativa
LOPJ	Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial
LRJS	Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la Jurisdicción Social
LSC	Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
RIIEE	Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo
RIRNR	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio
RISD	Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que aprueba el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre
RITP y AJD	Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo
RIVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre
RRM	Reglamento del Registro Mercantil
TC	Tribunal Constitucional
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TEAR	Tribunal Económico-Administrativo Regional
TEDH	Tribunal Europeo de Derechos Humanos
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, firmado en Roma el 25 de marzo de 1957
TGUE	Tribunal General de la Unión Europea
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TRLGSS	Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre
TRLHL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo
TRLIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo
TRLITP y AJD	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunales Superiores de Justicia
UE	Unión Europea



kpmgabogados.es



© 2024 KPMG Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.