

# newsletter



## Actualidad Fiscal 05 - 2024

Boletín electrónico exclusivo para clientes de SABLE ASOCIADOS, S.A., miembro de AEDAF

### El Régimen Especial de las operaciones de reestructuración empresarial español denunciado por la Comisión Europea ante el TJUE



Un comunicado de prensa emitido el pasado 23 de mayo de 2024 anuncia que la **Comisión Europea ha decidido llevar a España ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea por no garantizar la correcta aplicación de la Directiva sobre fusiones** en lo relativo al régimen fiscal común aplicable a los Estados miembros ([Directiva 2009/133/CE](#)). El objetivo de la Directiva sobre fusiones es eliminar los obstáculos fiscales a las reorganizaciones transfronterizas en las que participen empresas situadas en dos o más Estados miembros.

La Directiva armoniza las normas fiscales relativas a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones entre sociedades en el mercado interior y en los Estados miembros de la UE.

Actualmente, la legislación española aplica condiciones restrictivas a **las escisiones totales de empresas** que no están previstas en la Directiva sobre fusiones: tras la escisión completa de una empresa, los accionistas de la empresa escindida deben mantener la misma proporción de acciones que anteriormente tenían en la sociedad escindida en cada una de las empresas que hayan recibido los activos de la sociedad escindida. Si no se cumple esta condición, la normativa española exige que los activos y pasivos transferidos sean ramas de actividad y, en consecuencia, no se benefician del régimen fiscal. Estas condiciones no las contempla el Derecho de la UE y, por lo tanto, constituyen una violación de la Directiva sobre fusiones.

Según la Comisión, una aplicación incorrecta de la [Directiva sobre fusiones](#) por parte de un Estado miembro introduce una distorsión que perturba el mercado interior y contribuye a la inseguridad jurídica de las empresas.

De acuerdo con los Tratados de la UE, la Comisión Europea puede iniciar un procedimiento de infracción contra un Estado Miembro que no aplique el Derecho de la Unión o lo haga de forma incorrecta. El procedimiento tiene varias fases:

1. La Comisión envía una **carta de emplazamiento** solicitando más información al Estado miembro, que dispone de un determinado plazo de tiempo (por lo general, dos meses) para remitir una respuesta detallada.

2. Si la Comisión llega a la conclusión de que el Estado no cumple sus obligaciones con arreglo a la legislación de la UE, puede enviar un **dictamen motivado**: una petición formal para que se dé cumplimiento a dicha legislación, en el que explica por qué considera que se está infringiendo el Derecho de la Unión. La Comisión también insta al Estado miembro a que le informe de las medidas adoptadas, en un determinado plazo de tiempo (por lo general, dos meses).
3. Si el Estado miembro mantiene el incumplimiento, **la Comisión puede optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia**. Sin embargo, la mayoría de los asuntos se resuelven antes de llegar a este extremo.
4. Cuando un Estado miembro no comunica a tiempo las medidas por las que incorpora las disposiciones de una directiva, la **Comisión puede pedir al Tribunal de Justicia que imponga sanciones**.
5. Si el Tribunal de Justicia aprecia que un Estado miembro ha infringido la legislación de la UE, las autoridades nacionales están obligadas a tomar medidas para ajustarse a la sentencia del Tribunal.

Pues bien, en este caso, la Comisión envió a España una **carta de emplazamiento** el 25 de enero de 2019 y, posteriormente, un **dictamen motivado** el 28 de noviembre de 2019. En sus respuestas oficiales y en diálogos posteriores celebrados con las autoridades nacionales, España ha mantenido que su legislación fiscal se ajusta a la Directiva sobre fusiones. **La Comisión considera que, hasta la fecha, los esfuerzos de las autoridades españolas han sido insuficientes y, en consecuencia, lleva a España ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.**

Fuente: Comisión Europea

## El tratamiento discriminatorio de las rentas inmobiliarias obtenidas por no residentes comunitarios



Por todos es sabido que cuando un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) obtiene rendimientos procedentes del alquiler, puede reducir la base imponible del impuesto cuando el inmueble alquilado se destine a vivienda habitual por los inquilinos. Para los contratos celebrados con anterioridad a la Ley por el acceso a la vivienda, es decir, los celebrados con anterioridad al 26 de mayo de 2023, **la reducción era del 60% del rendimiento neto positivo.**

Para los contratos celebrados a partir del 1 de enero de 2024, la reducción es del 50% aunque se establecen porcentajes incrementados de reducción en determinadas circunstancias (viviendas situadas en zonas de mercado residencial tensionado, alquileres a jóvenes o viviendas rehabilitadas). Para los contratos de arrendamiento celebrados desde el 26 de mayo de 2023 al 31 de diciembre de 2023, se aplica la reducción del 60% en el ejercicio 2023 y los nuevos porcentajes de reducción para el ejercicio 2024 y siguientes (con carácter general el 50% salvo que pudiera encuadrarse en algunos de los supuestos citados que permiten aplicar reducciones superiores, hasta el 90%).

Ahora bien, **¿qué ocurre cuando los rendimientos por el alquiler de vivienda son obtenidos por un contribuyente no residente?**

Conforme al Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (TRLIRNR), se consideran renta obtenida en territorio español los rendimientos derivados, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en territorio español o de derechos relativos a los mismos. Además, los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España atribuyen potestad para gravar las rentas de los bienes inmuebles al Estado donde están situados los mismos, por lo que las rentas derivadas de bienes inmuebles situados en España pueden ser gravadas conforme a la Ley española.

Siendo así, cuando un no residente obtiene rentas procedentes del alquiler de inmuebles se aplica el art. 24.1 del TRLIRNR, según el cual la base imponible estará constituida por su importe íntegro, determinado según la normativa del IRPF, sin aplicar coeficientes multiplicadores no las reducciones. Es decir, la normativa aplicable a no residentes no permite la aplicación de la reducción por alquiler de vivienda regulada en el artículo 23 de la LIRPF, generando una mayor tributación que en el contribuyente residente.

Veámoslo con mayor claridad en el siguiente ejemplo:

**EJEMPLO:**

Inmueble situado en España alquilado como vivienda habitual. El contrato de alquiler se formalizó en febrero de 2022.

Alquiler mensual: 1.800 euros.

IBI: 550

Gastos de comunidad: 150 euros/mes=1.800 euros/año

Amortización anual: 1.200 euros/año

Tributación residente en España 2023	Tributación residente en Francia 2023
Rend. Integro: 21.600 € Gastos: 3.550 € (550+1.800+1.200) Rendimiento neto= 18.050 € Reduc. 60% = - 10.830 € <b>Rend. Neto reducido= 7.220 €</b>	Rend. Integro: 21.600 € Gastos: 3.550 € (550+1.800+1.200) Rendimiento neto= <b>18.050 €</b> <b>No aplica reducción 60%</b>

**Como puede observarse, el importe a integrar en base imponible es superior en el no residente (18.050€) que en el contribuyente residente (7.220€)**

En 2019, la Comisión Europea envió carta de emplazamiento a España pidiéndole que eliminase el trato fiscal discriminatorio para los no residentes en relación con los ingresos por alquileres, al considerar que dicha regulación vulneraba la libre circulación de capitales. A pesar de la advertencia de la Comisión, España no ha modificado aún la normativa interna ni parece que vaya a hacerlo en un futuro próximo.

Recientemente, el TEAC en resolución de 20 de marzo de 2024, RG 1093/2021, ha venido a confirmar la no aplicación de la citada reducción a los no residentes. Entiende el Tribunal Administrativo que, en la medida en que el procedimiento de infracción se encuentra todavía en curso -de hecho, la Comisión aún no ha enviado Dictamen motivado a España- los rendimientos obtenidos por no residentes comunitarios derivados del arrendamiento de un bien inmueble situado en territorio español, están sujetos a tributación, sin que les resulte de aplicación reducción alguna y, en particular, la comentada para el caso de arrendamiento de vivienda. Este no es el primer pronunciamiento del TEAC con respecto a este tema, pues en la misma línea se habría manifestado ya en una resolución de 14 de febrero de 2019.

A pesar de la posición mantenida a día de hoy tanto por la AEAT como por el TEAC -de no reconocer la aplicación de la reducción a los no residentes-, dado que la Comisión ha iniciado ya el procedimiento de infracción contra España, ante la posibilidad de que la normativa interna acabe declarándose contraria a Derecho Comunitario, los no residentes comunitarios que obtengan ingresos por alquileres deberían plantearse la posibilidad de impugnar las autoliquidaciones que presenten e incluso instar la rectificación de las ya presentadas y no prescritas, para evitar, de este modo, que los actos adquieran firmeza.

## Una nueva perspectiva para la deducción por adquisición en vivienda habitual



Hasta la fecha y con efectos desde el 1 de enero de 2013, la disposición transitoria décimoctava de la Ley del IRPF sólo permitía con carácter general mantener la aplicación de la deducción por adquisición en vivienda habitual a aquellos contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual antes del 1 de enero de 2013 y, que además, hubieran practicado esta deducción en un periodo impositivo anterior a esa fecha. Para el resto de los contribuyentes que compraron una vivienda habitual con fecha posterior a la indicada, no es posible practicarla en ningún caso.

Pues bien, una reciente resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central (TEAC) de 22 de abril de 2024, resolviendo un recurso para unificación de criterio, en el que habían existido interpretaciones de diferentes tribunales económico administrativos regionales ha establecido una doctrina, en la que cumpliéndose una serie de circunstancias, determinados contribuyentes puedan aplicar la deducción por adquisición por vivienda habitual adquirida antes del 1 de enero de 2023 aunque nunca la hubieran aplicado. En concreto, va a alcanzar a la posible aplicación de la deducción en los años o períodos posteriores al 2012 por parte de contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual antes del 01/01/2013 y que no hubieran practicado ni consignado tal deducción en ninguno de los años o períodos anteriores al 2013 desde que la adquirieron.

Se debe recordar que la doctrina del TEAC vincula a todos los órganos de la Administración tributaria y, por lo tanto, también a la Agencia Tributaria.

Los **casos excepcionales** en los que el TEAC interpreta que **se va a permitir la aplicación o no de la deducción por adquisición de vivienda son los siguientes:**

- 1º) Podrán aplicarla, aquéllos que no hubieran practicado ni consignado la deducción antes de 2013 porque no hubieran presentado declaración por no resultar obligado a ello por razón de las rentas obtenidas.
- 2º) Podrán aplicarla, aquéllos que no hubieran practicado ni consignado la deducción antes de 2013 porque estando obligados a presentar declaración por razón de las rentas y habiéndola presentado, no hubieran tenido en ninguno de tales períodos cuota íntegra para poder aplicarla.
- 3º) No podrán aplicarla, aquéllos que estando obligados a presentar declaración por razón de las rentas y habiéndola presentado, no hubieran practicado la deducción antes de 2013 a pesar de haber tenido en alguno de tales períodos cuotas íntegras a las que poder aplicarla.
- 4º) Cuando la falta de cuotas que impidió la práctica de la deducción antes de 2013 obedezca a un error, habrá que estar las circunstancias del caso, en los términos antes expuestos.

Por lo tanto, si se encuentra en alguna de estas situaciones, debe acudir a su asesor fiscal para que pueda aplicar en su beneficio este nuevo criterio administrativo favorable al contribuyente.

---

## Problemas de residencia fiscal. Cómo computar los 183 días de permanencia en España



La residencia en territorio español, según la normativa del IRPF, se determina si se cumplen cualquiera de los siguientes criterios:

- **Criterio de permanencia.** Por la permanencia durante más de 183 días en territorio español durante el año natural, computando, a estos efectos, las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente aporte certificado de residencia en otro país.
- **Núcleo de intereses económicos.** Cuando radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Es importante destacar que se puede determinar la residencia en España por cualquiera de los criterios. Es decir, puede darse el caso en el que una persona física no pase más de 183 días en territorio español, pero se le considere residente por tener en España el núcleo principal o base de sus intereses o actividades económicas.

Además, se establece en la Ley una presunción, que admite prueba en contrario, según la cual se presume residente en territorio español al contribuyente cuyo cónyuge e hijos menores dependientes de él residan habitualmente en España.

Centrándonos en el primero de los criterios, el de permanencia, **¿cómo se realiza el cómputo de los 183 días?**

Sobre la forma de computar los más de 183 días de permanencia requeridos resultan bastante clarificadoras dos resoluciones del TEAC de marzo y abril de 2023, de cuyo contenido se pueden extraer las siguientes pautas:

El concepto de **permanencia** de la Ley del IRPF se integra por el cómputo agregado de tres estadios: presencia certificada, días presuntos y ausencias esporádicas.

#### **Días de presencia certificada**

- Se trata de días en los que existe fehaciencia de que el obligado tributario estuvo en territorio español. La Presencia efectiva puede probarse tanto por la Administración como por el obligado tributario.
- La permanencia no tiene que ser continuada, ni siquiera se exige la de varios días seguidos. Es decir, lo que cuenta es cada día de presencia y estancia física en España, por lo que, aunque se pase un solo día en territorio español, se debe tener en cuenta a efectos del cómputo. No se exige para computar el día de permanencia en territorio español que se pernocte, ni siquiera un mínimo de horas de permanencia, basta con que se pruebe, por cualquier medio de prueba admitido en derecho, que hubo presencia física en territorio español.

*A estos efectos, podría probarse con el uso de tarjetas de créditos, por ejemplo, utilización de medios de transportes, citas médicas, asistencia a cursos, etc.*

- Los días de entrada y de salida del territorio español cuentan como días de permanencia, con independencia de la hora en la que se toman los vuelos. Estos días de entrada y salida se deben contar en ambas jurisdicciones, es decir, cuentan dos veces, como días de permanencia en territorio español y en la jurisdicción de origen o destino.

*Por ejemplo, supongamos un contribuyente que llega de Londres a España el día 10 de julio y se vuelve a Reino Unido el día 17 del mismo mes. Los días 10 y 17 de julio se computan como días de permanencia tanto en España como en Reino Unido.*

#### **Días presuntos**

- Aquellos días en los que no hay prueba certificada de presencia en territorio español ni en otro país, pero se encuentran entre días de presencia certificada en España. En tal caso, pueden computarse como días de permanencia en España, si el contribuyente no acredita una presencia certificada en el extranjero. Estos días presuntos no pueden utilizarse para computar largos periodos de presencia presunta en España.

*Supongamos que el obligado tributario hubiera probado la presencia certificada en España el día 10 de junio y el día 23 de junio, los días que median entre ambas fechas, (del 11 al 22 de junio) serán computados como días presuntos de permanencia en España, salvo que el obligado tributario acredite, por cualquier medio de prueba admitido en derecho, una presencia certificada en esos días en Reino Unido, por ejemplo.*

### **Días de ausencias esporádicas**

- Son días que el obligado tributario pasa fuera del territorio español pero que la Administración puede, al calificarlos de "ausencias esporádicas" adicionarlos a los días de presencia efectiva (días certificados más días presuntos) para, así, determinar si la permanencia agregada en España es superior a los 183 días. Obviamente, el contribuyente puede acreditar la residencia fiscal en otro país.
- Se trata de ausencias del territorio español de forma temporal u ocasional. Por ausencia esporádica no puede entenderse una ausencia duradera, prolongada ni superior a 183 días.
- Del mismo modo, el concepto de ausencias esporádicas debe atender únicamente al dato objetivo de la duración o intensidad de la permanencia fuera del territorio español, sin que quepa tener en cuenta la voluntad o intención del contribuyente de que la estancia fuera del territorio español sea ocasional y/o con clara intención de retorno. Tampoco la presencia en España puede estar condicionada a que el obligado tributario no tenga intención de desplazar al extranjero su residencia.

*Un ejemplo de ausencia que podría computarse como ausencia esporádica es el de los periodos vacacionales. Supongamos que un obligado tributario permanece en territorio español del 1 de marzo al 1 de septiembre, pero decide pasar las vacaciones de Semana Santa esquiendo en los Alpes con su familia. Esos 56 días que el contribuyente pasa fuera de España podrían considerarse ausencia esporádica y computar como periodo de permanencia en territorio español.*

Conforme a lo anterior, si la suma de los días computados conforme a las tres categorías señaladas (días de permanencia certificada, días de permanencia presunta y ausencias esporádicas) supera 183 días al año, se considerará residente en territorio español.

Con carácter general, la residencia se determina con arreglo a la legislación interna de cada Estado. Cuando una misma persona es considerada residente fiscal en más de un Estado, habrá que acudir al Convenio para evitar la doble imposición, si lo hubiera para resolver el conflicto.

### **Los criterios para resolver los conflictos de doble residencia que suelen recoger los Convenios de Doble Imposición son:**

- Lugar donde tenga una vivienda permanente a su disposición.
- Lugar en el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales).
- Lugar donde desarrolle su vida habitualmente.
- Nacionalidad.
- Si conforme a los criterios anteriores no se resolviese el conflicto, tendría que acudirse al procedimiento amistoso.

La determinación de la residencia o no en territorio español es relevante puesto que, las personas residentes son contribuyentes del IRPF estando sujetos por obligación personal, lo que implican que tributan en este impuesto por su renta mundial, con independencia de donde se encuentren los bienes o donde se hayan obtenido o generado dichas rentas.

Por el contrario, los no residentes en España están sujetos por obligación real, tributando en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes únicamente por las rentas obtenidas en España.

## El arrendamiento de inmuebles como actividad económica en el Impuesto sobre Sociedades: posibilidad de externalizar los servicios de gestión



La Ley del Impuesto sobre Sociedades, al regular el concepto de actividad económica establece que *“Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.”*

Concretamente, tratándose de **arrendamientos de bienes inmuebles** se establece que *“se entenderá que existe actividad económica únicamente cuando **para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.**”*

Es decir, en principio y, con carácter general, se exige que para que el arrendamiento de inmuebles sea considerado actividad económica la sociedad debe contar, al menos, con un empleado con contrato laboral y a jornada completa dedicado a la gestión de dicha actividad. De no cumplirse estos requisitos la sociedad tenedora de los inmuebles será considerada patrimonial, con las consecuencias que ellos conlleva.

### Recuerda:

- Es necesario que la persona empleada se dedique a la gestión de arrendamientos.
- En caso de entidades que forman parte del mismo grupo, se cumple el requisito, aunque sea empleado de otra entidad distinta a la propietaria de los inmuebles.
- Dos o más trabajadores contratados a media jornada no equivalen a un trabajador a jornada completa.
- Se entiende cumplido el requisito si el empleado pasa a jubilación parcial activa.
- El empleado con contrato laboral y a jornada completa puede ser administrador de la entidad.

No obstante lo anterior, la Dirección General de Tributos (DGT) viene admitiendo desde hace un tiempo que, en determinados supuestos, es posible externalizar la gestión de la actividad sin que se entienda incumplido dicho requisito. Así lo ha manifestado en varias consultas **reconociendo que la entidad desarrollaba una actividad económica aun cuando los medios materiales y humanos no eran propios, sino subcontratados a una entidad ajena del grupo.**

Recientemente, la resolución a la consulta vinculante **V0090-24, de 15 de febrero**, reitera dicho criterio. Considera el órgano consultivo que la interpretación del concepto de actividad económica en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades puede diferir del que se realice en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas u otras figuras impositivas.

Asimismo, la realidad económica pone de manifiesto situaciones empresariales en las que, si bien una entidad posee un patrimonio inmobiliario relevante cuya gestión requeriría, al menos, una persona contratada al efecto, sin embargo, se observa que **el requisito de contratación se ve suplido por la subcontratación a terceras sociedades, especializadas en la gestión inmobiliaria.**

Téngase en cuenta que no se admite la externalización de los servicios de gestión en todo caso, si no en determinados supuestos y atendiendo a determinadas circunstancias

Las circunstancias que la DGT considera relevantes para adoptar tal decisión son las siguientes:

- La entidad pertenece a un grupo internacional inmobiliario con una cartera inmobiliaria de más de 720 millones de euros en activos.
- El grupo mercantil opera en varios países y en ninguno de ellos tiene empleado dedicado a la gestión arrendaticia. Se acude siempre al modelo de externalización con entidades profesionales.
- El patrimonio inmobiliario de la entidad es de gran superficie y de naturaleza compleja (32.000 metros cuadrados, compuesto de distintas partes cuyo uso es diferente y requiere de una gestión individualizada).
- Elevado número de arrendatarios, volumen de negocio y de ingresos.
- La dimensión de la actividad, el volumen e importancia de sus ingresos, la complejidad del activo inmobiliario y su uso diferenciado por distintos arrendatarios, requieren una gestión especializada y profesionalizada, motivo por el cual se subcontrata a una entidad especializada en gestión inmobiliaria, la cual llevará a cabo todas las labores inherentes a la gestión arrendaticia.

Es importante señalar que esta posibilidad de externalizar los servicios de gestión de la actividad de arrendamiento de inmuebles se ha reconocido, únicamente, en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, no habiéndose admitido, ni por la AEAT ni por la DGT en el ámbito del **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de otros impuestos, como el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), en los que se sigue exigiendo**, de forma poco flexible, **contar con un empleado con contrato laboral y a jornada completa, para que el arrendamiento de inmuebles se considere actividad económica.** Cuestión que no deja de ser polémica. De hecho, el Tribunal Supremo ha admitido recientemente a casación una cuestión relacionada con este requisito de la persona contratada en el ámbito del ISD. En este caso, la Administración había negado la aplicación de los beneficios fiscales a la empresa familiar – reducción por transmisión de participaciones- porque negaba que la actividad de arrendamiento de inmuebles a la que se dedicaba dicha sociedad familiar tuviera el carácter de actividad económica, puesto que, de los 16 alquileres, 14 eran gestionados por una empresa externa contratada para ello. La particularidad en este caso consiste en que, a pesar de que la entidad familiar cumplía el requisito “formal” de persona contratada a jornada completa, tanto la Administración como el TSJ de Aragón consideraron que no estaba “justificado en términos de razonabilidad económica contar con una persona empleada a jornada completa de ocho horas para realizar un trabajo que, de media, no podía suponer más de una hora de trabajo al día”, entendiéndose incumplido dicho requisito.

#### **La cuestión sobre la que se tendrá que pronunciar el Tribunal Supremo**

Determinar si para aplicar la reducción prevista en el ISD por adquisición de empresa familiar, en relación con la actividad de arrendamiento de inmuebles, basta con acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la LIRPF o, por el contrario, es

preciso que la contratación de la persona empleada con contrato laboral y a jornada completa se justifique desde un punto de vista económico.

## Transmisión de empresa familiar: validez de las complementarias de IRPF presentadas iniciada la comprobación de ISD para cumplir con los requisitos de la reducción de transmisión de negocio



El Tribunal Económico-administrativo Central (TEAC), en una reciente resolución de 22 de marzo de 2024, establece que, a los efectos de la aplicación de la reducción del 95% en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) por adquisición mortis causa de empresa familiar, -en lo que respecta al cumplimiento del requisito referido a las retribuciones del causante- **no puede rechazarse sin más la presentación de declaraciones complementarias de IRPF por el hecho de haberse presentado después de iniciada la comprobación del Impuesto sobre Sucesiones**, sino que la Administración debe comprobar la realidad de dicha retribuciones a efectos de determinar cumplido o no el citado requisito.

La adquisición por herencia de empresa individual, negocio profesional o participación en entidades, cuando quien adquiere es el cónyuge viudo o descendientes del fallecido, puede beneficiarse de la reducción del 95% prevista en la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, siempre y cuando se cumplan determinados requisitos. Entre estos requisitos, cuando la reducción se aplica por transmisión de bienes afectos a la actividad, se exige que **los rendimientos procedentes de la actividad constituyesen la principal fuente de renta del causante**. Por principal fuente de renta se entiende aquella en la que, **al menos el 50% del importe de la base imponible del IRPF** procede de los rendimientos netos de las actividades de que se trate.

### Recuerda para el cálculo de la principal fuente de renta:

- Rendimiento neto reducido de la actividad  $\geq$  del 50% del total los rendimientos, imputaciones y ganancias patrimoniales de la base imponible (BI General + BI Ahorro).
- Si el contribuyente ejerce varias actividades económicas, hay que tener en cuenta que el computo se realiza agrupando todas ellas.
- No se computan las remuneraciones por funciones de dirección ni las remuneraciones por participación en entidades. **Si computan los dividendos de estas entidades.**
- En el rendimiento neto reducido de una actividad no se incluyen las ventas de bienes afectos, ya que tributan como ganancias patrimoniales.

Pues bien, en el supuesto examinado por el TEAC, la Administración, tras comprobar el ISD de los herederos, consideró improcedente la aplicación de la reducción del 95%, entendiéndolo incumplido el mencionado requisito, es decir, que los rendimientos procedentes de la actividad no constituyen la principal fuente de renta del causante ni de su cónyuge, a tenor por lo dispuesto en la declaración de IRPF correspondiente al ejercicio 2010 (año de fallecimiento del causante), no teniendo en cuenta que dicha declaración había sido corregida, posteriormente, por los herederos al presentar en 2015 declaración-liquidación complementaria del IRPF referida al periodo 2010. La cuestión fue recurrida ante el TEAR

de Andalucía, quien resolvió a favor del contribuyente. Contra esta resolución, el director General de la Agencia Tributaria de Andalucía interpuso recurso de alzada ante el TEAC.

Como hemos anticipado, **el TEAC considera incorrecta dicha forma de proceder de la Administración autonómica**. Según este tribunal, ante la existencia de dicha declaración complementaria, **la Inspección debió de comprobar si las rentas que se declaraban fueron realmente percibidas por el causante**. Es decir, que la Inspección debió realizar un mínimo de actividad comprobadora con el fin de desvirtuar las alegaciones expuestas por la reclamante y fundamentar así debidamente el incumplimiento del requisito legal del importe de retribuciones a efectos de la aplicación del controvertido beneficio fiscal.

En conclusión, se considera que **la presentación de declaraciones complementarias de IRPF relativas a la persona que debe cumplir los requisitos del 50% de retribuciones a efectos de la reducción del Impuesto sobre Sucesiones, no puede rechazarse sin más por el hecho de haberse presentado después de iniciada la comprobación del Impuesto sobre Sucesiones**, pues la Administración debe comprobar la realidad de dichas retribuciones a efectos de determinar cumplido o no el citado requisito.

---

## Territorio Común

### Junio 2024

---

Desde el 3 de junio al 1 de julio

#### **Renta**

- Presentación en las oficinas de la Agencia Tributaria de la declaración de Renta 2023

Hasta el 12 de junio

#### **INTRASTAT** - Estadística Comercio Intracomunitario

- Mayo 2024. Obligados a suministrar información estadística

Hasta el 20 de junio

#### **Renta y Sociedades**

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las Instituciones de Inversión Colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Mayo 2024. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

#### **IVA**

- Mayo 2024. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349

#### **Impuesto sobre las Primas de Seguros**

- Mayo 2024: 430

**Impuestos Especiales de Fabricación**

- Marzo 2024. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Mayo 2024: 548, 566, 581
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510

**Impuesto Especial sobre la Electricidad**

- Mayo 2024. Grandes empresas: 560

**Impuestos Medioambientales**

- Mayo 2024. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Año 2024. Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica. Primer pago fraccionado: 584

**Impuesto sobre las Transacciones Financieras**

- Mayo 2023: 604

Hasta el 26 de junio

**Renta y Patrimonio**

- Declaración anual Renta y Patrimonio 2023 con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta: D-100, D-714

**Hasta el 30 de junio****IVA**

- Mayo 2024. Ventanilla única - Régimen de importación: 369
- 

## Canarias

### Junio 2024

---

**Impuesto especial sobre Combustibles derivados del petróleo****434 Bonificación del precio de determinados combustibles en El Hierro, La Gomera y La Palma**

Hasta el día 17 el correspondiente al mes anterior.

**Tasa fiscal sobre el juego.****042 Autoliquidación Bingo electrónico**

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior.

**047 Autoliquidación Apuestas externas**

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior.

**Impuesto sobre Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados****610 Pago en metálico del impuesto que grava los documentos negociados por Entidades Colaboradoras**

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior.

**615 Pago en metálico del impuesto que grava la emisión de documentos que lleven aparejada acción cambiaria o sean endosables a la orden**

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior.

## Noticario



### [PSOE, Sumar y Podemos proponen casi diez nuevos impuestos europeos](#)



Plantean exportar el tributo a las grandes fortunas para recaudar más de 230.000 millones de euros

Los programas con los que PSOE, Sumar y Podemos se presentan a las elecciones europeas suman hasta nueve tributos de nueva creación en la Unión Europea, en su mayoría destinados a las rentas altas y a las multinacionales. Las tres formaciones coinciden en trasladar el impuesto a las grandes fortunas a escala europea. Tanto la propuesta socialista, como la de su socio en la Moncloa, y la que lidera Irene Montero, defienden exportar a Europa la tasa que en España grava aquellos patrimonios superiores a los tres millones. "En la UE, el 1% más rico acapara el 25% de toda la riqueza, lo que socava la cohesión social y económica", plantea el programa con el que Teresa Ribera se presenta al 9J.

El Economista, 29/05/2024

### [La UE pone fin al 'lavado de cupón' para evitar tributar por los dividendos](#)



La Unión Europea (UE) avanza a pasos acelerados para sacar adelante la Directiva Faster y poner fin a las ingenierías fiscales para evitar pagar impuestos por los dividendos recibidos. Concretamente, la futura norma busca acabar con la práctica conocida como lavado de cupón que consiste en que cuando un inversor va a cobrar un dividendo, varios días antes vende las acciones a un no residente para evitar que la Hacienda de su país grave el dividendo (en España, el tipo general es del 19%) y, una vez cobrado por el no residente, recompra los valores.

El Economista, 29/05/2024

## [Los empresarios piden menos papeleo y una fiscalidad afín a los territorios vecinos y a la UE](#)



La falta de profesionales es la principal demanda

Reclaman más fondos para la descarbonización y la digitalización e impuestos más bajos

La necesidad de "generar un entorno favorable para crear empresa, más flexible y con menos burocracia" es el mensaje común que trasladan a la Administración pública los empresarios asturianos reunidos por la cadena SER en la Cámara de Comercio de Gijón.

Cinco Días, 28/05/2024

## [España, por debajo de la OCDE y de la UE en libertad económica](#)



España empeora su puntuación en libertad económica y empresarial en el último año y se mantiene en el puesto número 55 a nivel mundial, por detrás del grueso de las economías desarrolladas. De acuerdo con el índice de libertad económica, elaborado por la Fundación Heritage y editado en España por el Instituto de Estudios Económicos (IEE), España se sitúa entre los países con libertad económica moderada, en la posición 55 de 184 del ranking global. Esto es, alejada de los primeros puestos y en una situación relativamente baja si se compara con las economías desarrolladas.

Expansión, 28/05/2024

## [Hacienda se topa con el 'no' de energéticas y bancos a negociar el ajuste a sus impuestos](#)



La anunciada transformación de los insólitos y controvertidos gravámenes temporales sobre las empresas energéticas y las entidades financieras, impulsados hace ya casi dos años por el Gobierno, en impuestos permanentes del sistema tributario español seguirá encontrándose enfrente a sus principales contribuyentes la gran banca y las grandes empresas energéticas del país. Según han asegurado a ABC fuentes tanto del sector empresarial como del ámbito gubernamental, desde Hacienda se han realizado varios intentos por involucrar a las empresas afectadas en el reajuste técnico de los gravámenes con el objetivo de afinar lo más posible su aplicación y evitar más problemas de los generados ya de por sí por su mera existencia, recurrida de forma masiva por los afectados tanto en el ámbito administrativo como ante la Audiencia Nacional.

ABC, 27/05/2024

## [El PP propone implementar exenciones fiscales para los jóvenes en los primeros años de su vida laboral](#)



El PP ha presentado una moción en el Congreso de los Diputados por la que insta al Gobierno a implementar exenciones fiscales para jóvenes en los primeros años de su vida laboral.

La moción es consecuencia de la Interpelación urgente que realizó el PP este miércoles sobre las medidas que piensa adoptar el Gobierno para favorecer las condiciones de vida de los jóvenes.

Según se desprende del texto al que ha tenido acceso Europa Press, los 'populares' denuncian que el Gobierno "goza de una falta de compromiso y responsabilidad institucional flagrante" y añaden que desde que Pedro Sánchez está al frente del Ejecutivo, "la situación de los jóvenes ha ido en declive".

En este sentido, proponen implementar exenciones fiscales para jóvenes (de entre 18 y 34 años) en los primeros años de su vida laboral, como eximirlos del pago de impuestos durante los cuatro primeros años de trabajo para que lo destinen a formación o a una vivienda y bonificar su cuota tributaria hasta los primeros 30.000 euros.

Expansión, 26/05/2024

---

## [El impuesto al plástico asfixia a las empresas](#)



El impuesto al plástico está asfixiando a la industria española, obligada a abonar cientos de millones de euros por un tributo que sólo se aplica en nuestro país dentro de la Unión Europea. El Gobierno, ignorando las advertencias del tejido empresarial patrio y pese a la grave crisis de inflación, decidió llevar la delantera con este conflictivo tributo que entró en vigor en enero de 2023 y que nuestros principales competidores a nivel europeo han ido aplazando en sus planes presupuestarios en los últimos años, precisamente, para no dañar la industria en un momento económico delicado tras la pandemia y las sucesivas crisis energética y de precio de las materias primas.

El Mundo, 25/05/2024

**SABLE ASOCIADOS, S.A.**

C/ Perojo nº 34

35003 Las Palmas de Gran Canaria

Tel: 928385740

Fax: 928372143

[www.sable-asociados.com](http://www.sable-asociados.com) - [admon@sable-asociados.com](mailto:admon@sable-asociados.com)



Texto legal. El contenido y los elementos que integran este Newsletter y las marcas y logotipos se encuentran protegidos por los derechos de propiedad intelectual e industrial titularidad de la firma y/o de los autores correspondientes.

Los USUARIOS del presente Boletín no podrán realizar ninguna actuación que vulnere o perjudique los derechos de propiedad intelectual e industrial, y por tanto no está permitida la reproducción, copia, modificación, difusión o comunicación por cualquier sistema presente o futuro de los contenidos y elementos que integran este Boletín; sin perjuicio de la posibilidad de los USUARIOS para visualizar o imprimir aquéllos, que en todo caso tendrán una finalidad exclusivamente privada y siempre con mención al autor y la impresión del símbolo © (copyright).

9