

Boletín semanal

Boletín nº19 07/05/2024

NOTICIAS

España crea un 17% menos de empleo que en 2023 en lo que va de año y con más peso de fijos discontinuos.

El mercado laboral se encuentra en máximos históricos pero da signos de moderación. El empleo en España ha crecido en 265.494 afiliados a la ...

Hacienda aclara la tributación por cotizar a las mutualidades tras los últimos fallos judiciales

El Tribunal Económico unifica criterio tras asumir la jurisprudencia del Supremo Señala que las aportaciones previas a 1967 están exentas de IRPF en su totalidad

El Supremo obliga a Trabajo a admitir los planes de igualdad por silencio administrativo.

eleconomista.es 07/05/2024

Hacienda arranca el martes el plan 'Le Llamamos' y la atención a mayores en pequeños municipios para la Renta.

europapress.es 05/05/2024

El Gobierno publicará cada final de año un listado con las empresas que no paguen a las pymes.

eleconomista.es 01/05/2024

La 'Ley rider' se ampliará: el Gobierno vigilará el uso de falsos autónomos más allá del reparto a domicilio.

eleconomista.es 02/05/2024

FORMACIÓN

Novedades y Situaciones Complejas del IRPF 2023

¡Campaña IRPF 2023 y mucho más! Seminario imprescindible, tendrás todos los conceptos claros antes de empezar la campaña

COMENTARIOS

El TEAC unifica criterio respecto de la deducción por inversión en vivienda habitual no practicada antes de 2013.

Acuerda unificar criterio por la posible aplicación de la deducción por inversión en vivienda habitual en los años o períodos posteriores al 2012...

JURISPRUDENCIA

El plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria se computa de fecha a fecha.

STS 2017/2024, de 17/04/2024. Sala de lo Contencioso Administrativo. El plazo de cuatro años de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante liquidación se ha de computar de fecha a fecha con independencia de que el último día de dicho plazo sea hábil o inhábil.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE INCLUSIÓN, SEGURIDAD SOCIAL Y MIGRACIONES - Seguridad Social (BOE nº 106 de 01/05/2024)

Orden ISM/386/2024, que regula la suscripción de convenio especial con la Seguridad Social por cotización por los periodos de prácticas formativas...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Tratamiento fiscal en IRPF cantidades percibidas por arrendamiento de inmueble con opción de compra.

Consulta DGT V0032-24. Ejercicio por arrendatario de la opción de compra en compra venta de inmueble. Las cantidades percibidas ...

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

ARTÍCULOS

1.783 euros de multa media en 2023 por no presentar las cuentas anuales.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ha publicado su Memoria Anual de Actividades de 2023.

CONSULTAS FRECUENTES

¿Puedo deducir en IRPF la totalidad de la hipoteca de la vivienda habitual aunque pertenezca el 50% a mi ex-cónyuge?.

Consideramos importante retomar esta cuestión, que habíamos resuelto hace un tiempo pues se han realizado realizadas interpretaciones erróneas o al...

FORMULARIOS

Escrito alegando la Prescripción del Derecho de la Administración a determinar la Deuda

Modelo de Escrito alegando la Prescripción del Derecho de la Administración a determinar la Deuda tributaria

La mejor AYUDA para el Asesor y el Contable: contrata nuestro **SERVICIO PYME**



Todo lo que necesitas en un mismo sitio **POR MENOS DINERO**

Manuales
Contratos
Jurisprudencia
Legislación

Formación
Herramientas de Cálculo...
Formularios
Casos Prácticos

PRUÉBALO 1 MES GRATIS

Prueba YA la mejor ayuda para el Asesor y el Contable por sólo 27€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº19 07/05/2024

Tratamiento fiscal en IRPF cantidades percibidas por arrendamiento de inmueble con opción de compra.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante es propietario de un inmueble respecto del que va a formalizar un arrendamiento con opción de compra.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si se ejercita por el arrendatario finalmente la opción de compra, cuál sería el tratamiento fiscal de las cantidades percibidas en el IRPF.

CONTESTACION-COMPLETA:

Partiendo de la hipótesis de que el mencionado arrendamiento no constituye una actividad económica, al no manifestarse la concurrencia del requisito establecido en el artículo 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre) –en adelante LIRPF–, consistente en que se cuente para el desarrollo de la actividad de arrendamiento con al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa para la ordenación de dicha actividad, las rentas derivadas del arrendamiento referido tendrán la consideración de rendimientos del capital inmobiliario para el

arrendador, según lo establecido en el artículo 22.1 de la LIRPF, que dispone que *“tendrán la consideración de rendimientos íntegros procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre los mismos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza”*.

Tales rendimientos del capital inmobiliario se clasifican como renta general integrándose en la base imponible general de acuerdo con lo previsto en el artículo 48 de la LIRPF.

*En cuanto a la constitución de la opción de compra a favor del arrendatario y posteriormente, en su caso, respecto de la posterior transmisión del inmueble, de acuerdo con el artículo 33.1 de la LIRPF, **al no realizarse dentro del ejercicio de una actividad económica, darán lugar a sendas alteraciones patrimoniales.***

El artículo 34 de la LIRPF establece como norma general en el cálculo del importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales:

“1. El importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales será:

a) En el supuesto de transmisión onerosa o lucrativa, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales.

b) En los demás supuestos, el valor de mercado de los elementos patrimoniales o partes proporcionales, en su caso.

2. Si se hubiesen efectuado mejoras en los elementos patrimoniales transmitidos, se distinguirá la parte del valor de enajenación que corresponda a cada componente del mismo”.

Los valores de adquisición y de transmisión se determinarán de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 35 de la LIRPF, cuyo tenor literal es el siguiente:

“Artículo 35. Transmisiones a título oneroso.

1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:

a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiera efectuado.

b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se minorará en el importe de las amortizaciones.

2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere el párrafo b) del apartado 1 en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste”.

Por virtud del contrato de opción una de las partes, concedente de la opción, atribuye a la otra, beneficiaria de la opción, el llamado derecho de opción o mejor “facultad de configuración” en cuanto que se trata de una facultad que permite a quien la ostenta configurar en el futuro una relación jurídica a su favor que permite decidir, dentro de un determinado período de tiempo y unilateralmente, la celebración de un contrato, que en el caso de la opción de compra, es un contrato de compraventa. Ejercitada la opción de compra se consuma el contrato por el que se concedió y se perfecciona la compraventa (S.T.S. de 5 de noviembre de 2003). Ello determina que **el contrato de opción de compra y la ulterior compraventa del inmueble como consecuencia del ejercicio de la opción dan lugar a dos alteraciones patrimoniales diferenciadas.**

Por tanto, la concesión de la opción de compra sobre un inmueble produce en el concedente una ganancia de patrimonio según lo dispuesto en el artículo 33.1 de la LIRPF, que nace en el momento de dicha concesión. El

Tribunal Supremo en sentencia de 21 de junio de 2022 (nº 803/2022, rec. 7121/2020) fija como doctrina que **las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la percepción de las primas satisfechas por el otorgamiento de un contrato de opción de compra se deben integrar en la base imponible del ahorro por implicar una transmisión derivada de la entrega de facultades propias del derecho de propiedad a las que temporalmente renuncia el titular. Su importe vendrá determinado por el valor efectivamente satisfecho siempre que no sea inferior al valor de mercado, en cuyo caso prevalecerá este. De este valor se deducirán los gastos y tributos inherentes a la operación que hayan sido satisfechos por el concedente. La imputación de la ganancia deberá efectuarse, de acuerdo con lo previsto en el artículo 14.1 de la LIRPF, en el período impositivo en el que tiene lugar la alteración patrimonial, en este caso, el período impositivo en el que se formalice el derecho de opción de compra sobre el inmueble.**

Si posteriormente se ejercita la opción de compra en los términos convenidos, la transmisión del inmueble por su propietario (arrendador) ocasionará una nueva alteración patrimonial según lo dispuesto en el artículo 33.1 de la LIRPF. El importe de la ganancia o pérdida generada se determinará según lo dispuesto en el artículo 35 de la LIRPF, anteriormente transcrito.

En este caso, la cuantía recibida previamente por el arrendador en concepto de opción de compra sobre dicho inmueble, así como las cantidades satisfechas por el arrendamiento del citado inmueble hasta el ejercicio de opción de compra se descontarán, de tenerlo así pactado, del precio total convenido por la transmisión de dicha vivienda, por lo que **las rentas derivadas del arrendamiento de la vivienda así como el precio de la opción recibidos por el concedente constituirán un menor valor de transmisión de la vivienda a efectos del cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial que derive de la citada transmisión.**

Esta ganancia o pérdida patrimonial deberá imputarse, de acuerdo con lo previsto en el artículo 14.1 de la LIRPF, en el período impositivo en el que

tiene lugar la alteración patrimonial, en este caso, el período impositivo en el que se ejercite la opción de compra por el adquirente y se deberá integrar en la base imponible del ahorro, conforme a lo previsto en el artículo 49 de la LIRPF.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Posibilidad de deducir cuotas de IVA pendientes de ejercicios anteriores cuando cesa en la actividad y posteriormente se retoma.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una sociedad civil que tiene un saldo a compensar derivado de la autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2021 por el que tributaba en el régimen general del Impuesto y que fue objeto de comprobación por parte de la Administración Tributaria, siendo el resultado de la misma la anulación de las deducciones de cuotas soportadas por el Impuesto sobre el Valor Añadido en dicho ejercicio, al no haberse aportado al procedimiento por la consultante las facturas justificativas de la deducción. En 2022 no ha desarrollado actividad, si bien la consultante volverá a desarrollar su actividad desde agosto de 2023 aplicando el régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Posibilidad de deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido pendientes de compensar de ejercicios anteriores.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido está regulado en el capítulo I del título VIII (artículos 92 a 114) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre).

El artículo 99 de la Ley del Impuesto, referente al ejercicio del derecho de deducción, señala que:

“Uno. En las declaraciones-liquidaciones correspondientes a cada uno de los períodos de liquidación, los sujetos pasivos podrán deducir globalmente el montante total de las cuotas deducibles soportadas en dicho período del importe total de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas durante el mismo período de liquidación en el territorio de aplicación del Impuesto como consecuencia de las entregas de bienes, adquisiciones intracomunitarias de bienes o prestaciones de servicios por ellos realizadas.

(...)

Tres. El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al período de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.

(...)

Cuando hubiese mediado requerimiento de la Administración o actuación inspectora, serán deducibles, en las liquidaciones que procedan, las cuotas soportadas que estuviesen debidamente contabilizadas en los libros registros establecidos reglamentariamente para este Impuesto, mientras que las cuotas no contabilizadas serán deducibles en la declaración-liquidación del período correspondiente a su contabilización o en las de los siguientes. En todo caso, unas y otras cuotas solo podrán deducirse cuando no haya transcurrido el plazo a que se refiere el primer párrafo.

(...)

Cuatro. Se entenderán soportadas las cuotas deducibles en el momento en que el empresario o profesional que las soportó reciba la correspondiente factura o

demás documentos justificativos del derecho a la deducción.

Si el devengo del Impuesto se produjese en un momento posterior al de la recepción de la factura, dichas cuotas se entenderán soportadas cuando se devenguen.

En el caso al que se refiere el artículo 98, apartado cuatro de esta Ley, las cuotas deducibles se entenderán soportadas en el momento en que nazca el derecho a la deducción.

Cinco. Cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo periodo de liquidación, el exceso podrá ser compensado en las declaraciones-liquidaciones posteriores, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se origine dicho exceso.

No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por la devolución del saldo existente a su favor cuando resulte procedente en virtud de lo dispuesto en el Capítulo II de este Título, sin que en tal caso pueda efectuar su compensación en declaraciones-liquidaciones posteriores, cualquiera que sea el periodo de tiempo transcurrido hasta que dicha devolución se haga efectiva.

En la declaración-liquidación, prevista reglamentariamente, referida a los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso se deberá aplicar la totalidad de los saldos acumulados a compensar de periodos de liquidación anteriores a dicha declaración.”.

2.- Por otra parte, el artículo 97 del mismo texto legal dispone lo siguiente:

“Artículo 97. Requisitos formales de la deducción.

Uno. Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los empresarios o profesionales que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.

A estos efectos, únicamente se considerarán documentos justificativos del derecho a la deducción:

1º. *La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio o, en su nombre y por su cuenta, por su cliente o por un tercero, siempre que, para cualquiera de estos casos, se cumplan los requisitos que se establezcan reglamentariamente.*

2º. *La factura original expedida por quien realice una entrega que de lugar a una adquisición intracomunitaria de bienes sujeta al Impuesto, siempre que dicha adquisición esté debidamente consignada en la declaración-liquidación a que se refiere el número 6º del apartado uno del artículo 164 de esta Ley.*

3º. *En el caso de las importaciones, el documento en el que conste la liquidación practicada por la Administración o, si se trata de operaciones asimiladas a las importaciones, la autoliquidación en la que se consigne el Impuesto devengado con ocasión de su realización.*

4º. *La factura original o el justificante contable de la operación expedido por quien realice una entrega de bienes o una prestación de servicios al destinatario, sujeto pasivo del Impuesto, en los supuestos a que se refieren los números 2.º, 3.º y 4.º del apartado uno del artículo 84 y el artículo 140 quinque de esta Ley, siempre que dicha entrega o prestación esté debidamente consignada en la declaración-liquidación a que se refiere el número 6.º del apartado uno del artículo 164 de esta Ley.*

Cuando quien realice la entrega de bienes o la prestación de servicios esté establecido en la Comunidad, la factura original a que se refiere el párrafo anterior deberá contener los requisitos recogidos en el artículo 226 de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

5º. *El recibo original firmado por el titular de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera a que se refiere el artículo 134, apartado tres, de esta Ley.*

Dos. Los documentos anteriores que no cumplan todos y cada uno de los requisitos establecidos legal y reglamentariamente no justificarán el derecho a la deducción, salvo que se produzca la correspondiente rectificación de los mismos. El derecho a la deducción de las cuotas cuyo ejercicio se justifique mediante un

documento rectificativo sólo podrá efectuarse en el período impositivo en el que el empresario o profesional reciba dicho documento o en los siguientes, siempre que no haya transcurrido el plazo al que hace referencia el artículo 100 de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado dos del artículo 114 de la misma.

(...).”.

3.- En cuanto al plazo de caducidad en el que debe ejercitarse el derecho a deducir, establece el artículo 100 de la Ley del impuesto que:

“El derecho a la deducción caduca cuando el titular no lo hubiera ejercitado en los plazos y cuantías señalados en el artículo 99 de esta Ley. No obstante, en los casos en que la procedencia del derecho a deducir o la cuantía de la deducción esté pendiente de la resolución de una controversia en vía administrativa o jurisdiccional, el derecho a la deducción caducará cuando hubiesen transcurrido cuatro años desde la fecha en que la resolución o sentencia sean firmes.”.

En caso de no haberse podido hacer efectiva la deducción de las cuotas soportadas a través del procedimiento previsto en el artículo 99 de la Ley del impuesto, establece el artículo 115 del mismo texto legal que podrá el sujeto pasivo del impuesto solicitar la devolución del saldo a su favor a 31 de diciembre de cada año o al término de cada período de liquidación en la autoliquidación correspondiente para los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 116 de la ley del Impuesto.

Así, de acuerdo con los preceptos anteriores, el ejercicio del derecho a deducir las cuotas del impuesto soportadas requiere del cumplimiento de determinados requisitos de carácter registral o formal, a saber, contabilización en el libro registro de facturas recibidas, consignación de las cuotas soportadas deducibles en la autoliquidación correspondiente así como inclusión en las oportunas autoliquidaciones de los excesos o saldos a compensar una vez éstos se hayan generado y, en su caso, optar por la devolución de los saldos pendientes a favor del sujeto pasivo del impuesto en la autoliquidación del período que corresponda.

De conformidad con todo lo anterior, debe precisarse que, tal y como están configurados en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido (ambos dentro de sus respectivos plazos de caducidad), **tanto la deducción de las cuotas soportadas como la compensación de los saldos derivados de los excesos de cuotas soportadas sobre las cuotas devengadas**, ambos **constituyen derechos de los sujetos pasivos del impuesto y, por tanto, su ejercicio tiene carácter potestativo.**

Adicionalmente, el ejercicio efectivo del derecho a deducir y, en su caso, del derecho a compensar deben tener su correspondiente e inexcusable reflejo, como forma de exteriorización de esos derechos, en la debida cumplimentación de los modelos que, a efectos de la liquidación del impuesto, han sido aprobados en virtud de lo previsto en el artículo 167.Uno de la Ley del impuesto.

*De acuerdo con lo anterior la sociedad civil consultante **podrá deducir las referidas cuotas soportadas**, que no fueron tenidas en consideración por la Administración tributaria al no aportar el consultante al procedimiento el original de las facturas, cumplidos los requisitos señalados por la Ley 37/1992, **siempre que no haya transcurrido el plazo de caducidad** establecido en el artículo 100 de la Ley del Impuesto, anteriormente transcrito, y siempre que se cumplan los demás requisitos establecidos en el Título VIII de la Ley 37/1992 para el ejercicio del derecho a la deducción por el sujeto pasivo.*

4.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El TEAC unifica criterio respecto de la deducción por inversión en vivienda habitual no practicada antes de 2013.



Efectivamente, el Tribunal Económico-Administrativo Central - **TEAC**-, en su **Resolución 00765/2023**, de 22 de Abril de 2024, ha acordado **unificar criterio** en relación con la posible aplicación de la **deducción por inversión en vivienda habitual 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.

Y es que distintos Tribunales Económico-Administrativos Regionales se han pronunciado sobre esta cuestión con sentidos muy diferentes por lo que finalmente, por iniciativa del Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, el **TEAC ha unificado su criterio.**



Recordemos a nuestros lectores, que la deducción por inversión en vivienda habitual existente en nuestro país anteriormente, **desaparece con efectos 01.01.2013**, articulándose un régimen transitorio reglado en la **disposición transitoria 18ª** de la **Ley 35/2006** del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **-LIRPF-**, que prorrogó la vigencia de la deducción para los que ya tuvieran de antes derecho a la misma, gracias a lo cual **todavía numerosos contribuyentes siguen disfrutando de esta deducción.** Así, de acuerdo a la ya referida **disposición transitoria 18ª LIRPF**, para poder seguir disfrutando de la deducción a partir del 01.01.2013 se exige el cumplimiento de **dos condiciones**:

1. Que el contribuyente hubiera **adquirido su vivienda habitual antes del 01.01.2013** y,
2. Que el contribuyente hubiera practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas para la adquisición o construcción de dicha vivienda en un período

impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013; salvo que no se hubiese podido practicar la deducción por adquirir una nueva vivienda habitual mientras las cantidades invertidas en la misma no superen tanto el precio de la anterior, en la medida en que haya sido objeto de deducción, como la ganancia patrimonial exenta por reinversión, si se diese este caso.



Así, es sobre esta segunda condición sobre la que **TEAC** debe tomar una determinación unívoca y, en su determinación, entiende que la **finalidad del régimen transitorio** es atender la situación de los contribuyentes que, antes de la supresión de la deducción por adquisición de vivienda habitual, habían adquirido dicha vivienda y venían deduciéndose las cantidades invertidas -salvo la excepción señalada-, a fin de no verse privados bruscamente de una deducción a la que tenían derecho. En este sentido, siguiendo el enforque del Tribunal Supremo, el **TEAC** entiende que:

*(...) **las dudas** que puedan surgir sobre las normas reguladoras de esta deducción tributaria de ayuda a la vivienda **han de ser resueltas (...) en el sentido más favorable a su reconocimiento y protección (...)** siendo coherente con esto la Exposición de Motivos de la Ley 35/2006, que alude expresamente a que son razones de cohesión social las que determinan que se dé continuidad al apoyo fiscal a la adquisición de la vivienda habitual (...).*

Llegados a esta conclusión, este Tribunal va transitando por los distintos casos relacionados con la aplicación de esta deducción, que han resultado controvertidos por su divergencia y que emanan de distintos Tribunales

Económico-Administrativos Regionales, "dando solución" a los mismos y unificando criterio.

Así, el **TEAC** resuelve que:

A. Podrán aplicar la deducción aquéllos que no hubieran practicado ni consignado la deducción antes de 2013 porque:

- a. No** hubieran presentado declaración por no resultar obligados a ello por razón de las rentas obtenidas.
- b. 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.**

B. No podrán aplicar la deducción 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 practicado la deducción antes de 2013 a pesar de haber tenido en alguno de tales períodos cuotas íntegras a las que poder aplicarla.**



Cuando la falta de cuotas que impidió la práctica de la deducción antes de 2013 **obedezca a un error, habrá que estar**

a las circunstancias del caso, en los términos antes expuestos.



El Tribunal Supremo fija cómo se cuenta el plazo de 4 años de prescripción de las deudas tributarias.



Quien se encuentra en la nada agradable situación de *mantener una deuda*, y más si esa deuda es con la Hacienda Pública, se plantea, más de una vez, hasta cuándo se la van a poder reclamar, es decir, *en cuánto tiempo prescribe* la deuda pendiente.

La *prescripción de las deudas*, siempre ha sido una cuestión polémica; y la prescripción de las deudas tributarias, a pesar de contar con regulación legal, no es una excepción; por lo que no es infrecuente que asuntos relacionados con este tema lleguen a los Tribunales.

De hecho, la **Sentencia 650/2024**, de 17 de Abril, de la Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo, se pronuncia sobre la *prescripción de las deudas tributarias*; y más concretamente sobre cómo debe computarse el plazo de cuatro años que tienen la Administración para determinar la deuda tributaria.

Antes de entrar en el análisis de la decisión del Alto Tribunal, el **Artículo 66 de la Ley General Tributaria**, referido a los plazos de prescripción, establece:

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

b) El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.

c) El derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

d) El derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

La norma establece ***un plazo de 4 años*** para que la Administración pueda determinar la deuda tributaria llevando a cabo la liquidación correspondiente, pero lo que se discute ante el Tribunal Supremo es la forma de contar dicho plazo.

En concreto, el Tribunal Supremo se pronuncia sobre si al plazo de cuatro años de prescripción de la potestad de la Administración de determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, previsto en el **Artículo 66 de la Ley 58/2003**, General Tributaria, le es de aplicación la previsión contenida en el **Artículo 30.5 de la Ley 39/2015**, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que determina que cuando el último día del plazo sea inhábil, el plazo se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

¿Cuál es el caso concreto que analiza la Sentencia?

El contribuyente impugna en vía económica-administrativa una liquidación de IVA, formulando alegaciones el día 3 de marzo de 2014, siéndole notificada la resolución del TEAC el 5 de marzo de

2018 sin actuación intermedia susceptible de interrumpir la prescripción.

En lo que aquí nos interesa, el contribuyente alega, en el recurso contencioso-administrativo, la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria, por transcurrir más de cuatro años desde que presentó sus primeras alegaciones ante el TEAC hasta que se le notificó su resolución.



La Administración se opone a la prescripción invocando el **art. 30.5 de la LPAC**, porque, aunque el plazo de cuatro años vencía el 3 de marzo de 2018, ese día sábado, por lo que el primer día hábil siguiente era el 5 de marzo 2018 y, en consecuencia, no había prescripción.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, estima el recurso contencioso-administrativo y anula la liquidación *al apreciar la prescripción porque el computo debe hacerse de fecha a fecha*, venciendo el plazo el 3 de marzo de 2018, aunque fuera sábado.

Para la Audiencia Nacional, estamos ante un cómputo de plazos por años, y su cuenta debe hacerse de fecha a fecha, independientemente de que ese último día fuera no hábil a los efectos procedimentales. En tal caso, debió **la Administración notificar el acto antes del vencimiento de ese día** para evitar la consumación del plazo de prescripción.

¿Y qué decide el Tribunal Supremo?

La Administración del Estado sostiene que el plazo de prescripción de su derecho a liquidar no puede concluir en un día inhábil, y alega el **apartado 5 del artículo 30 LPAC**, que señala que, cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente, lo que también se aplica a los plazos fijados en meses o años.



El Tribunal Supremo, sin embargo, rechaza esta interpretación y apunta que la doctrina jurisprudencial ha venido sosteniendo reiteradamente que en los plazos expresados por meses o por años, el cómputo se inicia en el día siguiente a la notificación, que no se incluye en el cómputo, y el día final del plazo coincide con el mismo ordinal del de la notificación del acto, en el mes en que finalizara el cómputo, o con el último día del mes si en el mismo no hubiera día equivalente al inicial del cómputo.

Según el Alto Tribunal, en la normativa del procedimiento administrativo común (actualmente, la **Ley 39/2015**), *los derechos se predicán del ciudadano*, del interesado o del administrado, mientras que *a la Administración se le reconoce el ejercicio de potestades* o, desde otra perspectiva, el ejercicio de acciones, que somete a la prescripción.

La prescripción -en su modalidad extintiva- de acciones o de derechos presenta una dimensión sustantiva, que no puede confundirse con la dimensión procedimental que la LPAC puede proyectar eventualmente sobre otros plazos, como, por ejemplo, los de interposición de recursos administrativos.

¿Y esto qué significa?

Pues que la prescripción extintiva de derechos o acciones, *se produce y opera por el mero transcurso del tiempo fijado por la Ley*; por lo que no cabe la ampliación

o extensión de dicho lapso temporal sobre la base del carácter hábil o inhábil del último día del plazo.



Por ello, concluye el Tribunal Supremo, *el plazo de cuatro años de prescripción* del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, previsto en el artículo 66 de la **Ley 58/2003**, General Tributaria, *se ha de*

computar de fecha a fecha con independencia de que el último día de dicho plazo sea hábil o inhábil.

1.783 euros de multa media en 2023 por no presentar las cuentas anuales.



Como cada año, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) ha publicado su **Memoria Anual de Actividades**, en este caso correspondiente al ejercicio 2023, en la que informa sobre la actuación reguladora y de supervisión realizada por este

organismo durante el año anterior. De entre todos los datos facilitados, en este comentario nos hemos centrado en su actividad sancionadora por el **incumplimiento de la obligación de presentar las cuentas anuales** para su depósito en el Registro Mercantil.

En concreto, esta causa dio lugar a la imposición de multas por un montante total de **563.458,94 euros**. Teniendo en cuenta que el número de expedientes sancionadores ascendió a **316 casos resueltos**, nos da una multa media de **1.783,10 euros por expediente en 2023**. Se trata de una reducción del 32% respecto a la media del ejercicio anterior (2.639,24 euros en 2022).

Estas sanciones tienen su origen en el **artículo 283** del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, en donde se establece que la falta de depósito de las cuentas anuales en plazo dará lugar a la imposición a la

¿Necesitas presentar las Cuentas Anuales?

El Programa Análisis de Balances de SuperContable lo hace por ti.

sociedad de una multa por el importe de **1.200 a 60.000 euros**, que incluso puede aumentar a 300.000 euros en caso de grandes empresas.

No obstante, el desarrollo reglamentario de este régimen sancionador, con los criterios para la determinación del importe de la sanciones, está fijado en la **disposición adicional undécima** del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero.

Precisamente en esta norma se establece un marco de colaboración entre el ICAC y la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, para encomendar la gestión y la propuesta de decisión sobre los expedientes sancionadores por incumplimiento del deber de depósito de cuentas a los registradores mercantiles competentes por razón del domicilio del obligado, con su correspondiente retribución por sus desempeños, lo que **podría aumentar considerablemente el número de expedientes sancionadores**. Sin embargo, de momento se mantiene estable el número de casos resueltos: 316 expedientes en el ejercicio 2023 frente a los 300 cuantificados en 2022.

Aunque seguimos sin tener constancia de que efectivamente se haya llevado a cabo este traspaso de funciones a los registradores mercantiles, sí que se ha puesto en práctica el **artículo 371** del Reglamento del Registro Mercantil, aprobado por el Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, en donde se encomienda la remisión al ICAC en el mes de febrero de la relación de las sociedades que no hubieran cumplido en debida forma durante el año anterior la obligación de depósito de las cuentas anuales.

Así, **durante el ejercicio 2023 el ICAC ha recibido nuevamente la totalidad de los listados de los Registros Mercantiles**, de tal forma que ha podido cuantificar globalmente las sociedades incumplidoras correspondientes al

- Elabora y presenta las Cuentas Anuales en el Registro Mercantil; también el Impuesto sobre Sociedades (modelo 200).
- Todas tus empresas y todos sus ejercicios económicos.

Más información

ejercicio económico 2021. Y previsiblemente en febrero de 2024 haya recibido también las sociedades incumplidoras por las cuentas anuales del ejercicio 2022.

Si no has presentado las cuentas del ejercicio 2022 o anteriores, el ICAC ya lo sabe y podría iniciar un expediente sancionador. Si estás en esta situación es importante que presentes las cuentas anuales cuanto antes ya que si se produce el depósito con anterioridad al inicio del procedimiento sancionador la sanción se impondrá en su grado mínimo y reducida en un cincuenta por ciento.



En la cuantificación de las sociedades incumplidoras en 2021 destaca que menos del 8 % operan en el mercado realmente, o lo que es lo mismo, **más del 92 % de las sociedades incumplidoras corresponde a sociedades inactivas** ya sea afectadas por suspensión de pagos, quiebra, concurso, cierre de hoja registral, extinción, disolución o baja de la seguridad social, lo que no impide que también puedan ser objeto de sanción.

Para terminar, te recomendamos que no te quedes sólo con las posibles sanciones. Como no paramos de recordar a nuestros lectores, **la falta de presentación de las cuentas anuales en tiempo y forma puede dar lugar a muchos problemas** en las empresas incumplidoras, empezando por el tan molesto **cierre registral** y sin olvidar los efectos negativos que puede tener sobre su imagen reputacional o en el régimen de responsabilidad de los administradores por deudas de la sociedad.



*Desde Supercontable.com ponemos a tu disposición el programa **Asesor de Análisis de Balances** con el que podrás **preparar y presentar las***

cuentas anuales de forma rápida y sencilla entre otras muchas funcionalidades.



Poner a disposición del trabajador la indemnización de forma inadecuada supone la improcedencia del despido.



A diferencia del despido disciplinario, en el que, si acredita y justifica la existencia de un incumplimiento grave y culpable, no se genera ninguna obligación indemnizatoria contra la empresa ni en favor del trabajador, sabemos que el despido objetivo implica

pagar una **indemnización de 20 días** por año con el límite de un año de salario.

En este comentario explicaremos **cómo, cuándo y mediante qué medios se debe abordar el abono de la indemnización** para evitar que los tribunales puedan declarar el despido como improcedente.

Siempre que no **se observen los requisitos del artículo 53** del Estatuto de los Trabajadores, que define la forma y los efectos de la extinción por causas objetivas ni se incurra en las causas de declaración de nulidad del despido descritas en el apartado 4 del citado artículo, el **despido quedará calificado como improcedente**.

Por tanto, la puesta a disposición de la indemnización, **simultáneamente a la entrega de la comunicación escrita**, es un requisito de forma esencial para que el despido pueda llevarse a cabo y sea declarado procedente.

Sepa que:

Si la empresa alega causas económicas que le impiden poner la indemnización a disposición del empleado en el momento del cese, puede no hacerlo, dejando constancia de ello en la carta de despido y acreditando ante una posterior reclamación del trabajador, la realidad de la situación económica que ha impedido el abono de la indemnización; de lo contrario el despido será improcedente.

Por tanto, debemos tener claro que la consecuencia de incumplir los requisitos que impone la Ley en relación con la puesta a disposición de la indemnización por despido objetivo, es la improcedencia del mismo y la consiguiente **elevación del importe de la indemnización que pasa de 20 días por año de trabajo, con el límite máximo de una anualidad a 33 días por año, con el límite máximo de dos anualidades.**

Para entender gráficamente la **diferencia que para una empresa supone una declaración de procedencia o improcedencia** en un despido objetivo en cuanto a la indemnización que debe abonar al trabajador, veremos un **ejemplo**:

Cálculo de indemnización de despido objetivo procedente e improcedente

Vamos a calcular la indemnización que le corresponde abonar a la empresa SuperContable.com, en función de si acredita o no la procedencia del despido de Don RCR, quien durante los últimos 12 meses ha percibido un salario bruto anual de 28.000 euros y ha prestado servicio para la mercantil desde el 01/03/2012 hasta el 01/03/2024, cesando por causas económicas:

Solución

Despido objetivo procedente:

Importe de retribución	Total días trabajados	Días de indemnización	Límite máximo	TOTAL INDEMNIZACIÓN
------------------------	-----------------------	-----------------------	---------------	---------------------

		(20 días por año)	de 12 meses	
28.000 €	4.384	243,56	28.000 €	18.943,21 €

Despido objetivo improcedente:

Importe de retribución	Total días trabajados	Días de indemnización (33 días por año)	Límite máximo de 24 meses	TOTAL INDEMNIZACIÓN
28.000 €	4.384	398,75	56.000 €	31.013,89 €

Como observamos, acreditar la causa objetiva o no, con la consiguiente declaración de procedencia en lugar de improcedencia en el despido de este trabajador en concreto, **supone para la empresa una diferencia de 12.070,68 euros** (31.013,89 - 18.943,21) que podría ser de hasta 28.000 (56.000 - 28.000) euros de alcanzar el trabajador el tiempo máximo permitido para las respectivas indemnizaciones

Así lo recuerda la **sentencia 658/2024**, de 8 de febrero, del TSJ de Cataluña, que resuelve sobre un despido en el que se envió por correo electrónico una **fotocopia del cheque con el importe a percibir**. La Sala recuerda que este hecho **no equivale a poner a disposición del trabajador la indemnización** y que la consecuencia de hacerlo de este modo sería la improcedencia del despido.



Si es cierto que en este supuesto específico el tribunal calificó el despido como nulo por haberse probado que el cese se produjo a consecuencia de la reclamación de la trabajadora por unos salarios dejados de percibir, lo cual vulneró su derecho a la indemnidad, y junto a la declaración de nulidad se condenó a la empresa a pagar una indemnización de 7.501 euros en concepto de daños morales.



Pero independientemente de lo anterior, la sentencia recuerda que la repercusión natural de poner a disposición del empleado la indemnización por despido objetivo de manera inadecuada, es la improcedencia.

Otro aspecto a destacar con relación al pago de la indemnización es que, como dispone el **artículo 53** del Estatuto de los Trabajadores, es preferible tener un error pero ponerla a disposición en los términos correctos que no pagarla, pues el error excusable en el cálculo no determinará la improcedencia del despido, sin perjuicio de la obligación del empresario de corregirlo. Es decir, **es más importante poner a disposición del trabajador la indemnización, aunque no esté bien calculada, que no ponerla.**

En consecuencia, podemos concluir que:

En la carta de despido y el documento de finiquito se debe dejar **constancia** de que, al menos, **se le ha ofrecido al trabajador la indemnización** que le corresponda, con independencia de que este la acepte y cobre en ese momento o no.

Y desde el punto de vista formal, la indemnización debe ponerse a disposición por el medio adecuado que permita al trabajador tener la **constancia real de que percibirá el importe total adeudado**, lo que en ningún caso un produce con la recepción de un correo electrónico en el que se adjunta una fotocopia del cheque con la indemnización por despido.



¿Puedo deducir en IRPF la totalidad de la hipoteca de la vivienda habitual aunque pertenezca el 50% a

mi ex-cónyuge?.



Consideramos importante retomar esta cuestión, que como nuestros lectores habituales conocen habíamos resuelto hace un tiempo consecuencia de la **Resolución 00629/2021** de 23 de noviembre de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Central -

TEAC-, publicando el comentario "**Dueño del 50% de vivienda se divorcia y paga todas las cuotas de amortización del préstamo hipotecario, ¿Puede deducírselas íntegramente?**", pues algunos contribuyentes han realizado interpretaciones erróneas o al menos contrarias al posicionamiento de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-**, que la Dirección General de Tributos **-DGT-**, en fechas recientes, se ha encargado de aclarar.

En concreto, con fecha 14 de febrero de 2024, la **DGT** en su consulta vinculante **V0050-24**, deja claro que:

Para que el contribuyente pueda practicar la deducción por inversión en vivienda habitual en función de un porcentaje superior al 50% de las cantidades que le corresponde satisfacer (por su participación en el préstamo con el que vigente la sociedad de gananciales el matrimonio financió la adquisición de la vivienda), **se requiere que este incremento se satisfaga en virtud de sentencia judicial; si el contribuyente las satisface por impago del ex cónyuge, y no por exigencia judicial, no le es de aplicación la Resolución 00629/2021 del TEAC.**



Recordemos que la referida **Resolución 00629/2021** del **TEAC**, establecía el derecho a la aplicación de la deducción de vivienda habitual por la totalidad de las

cantidades pagadas por tal concepto aun cuando solo se fuese propietario del 50% de la vivienda por no haberse liquidado la sociedad de gananciales, tanto:

- en el caso de que la **vivienda** continúe teniendo **para él y los hijos comunes la condición de habitual**.
- como en el supuesto de que la **vivienda** tenga dicha condición **para los hijos comunes y el otro progenitor**.

Ahora bien, como se encarga de "acotar" la **DGT**, siempre que derive de **Sentencia Judicial**; el impago por uno de los cónyuges, consecuencia de los múltiples motivos que pudieran dar lugar al mismo, **no será causa de poder aplicar la deducción en su totalidad** aun cuando se estuviese pagando la totalidad del préstamo hipotecario por uno de ellos.



El Registro Mercantil no me deja depositar las cuentas anuales, ¿cómo soluciono el cierre registral?

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 06/05/2024



Muchos son los administradores y asesores de empresas que cuando se dirigen a inscribir un acto de la sociedad en el Registro Mercantil se enteran del **cierre de la hoja registral de la sociedad**, lo que se traduce en la denegación de tal inscripción.

Normalmente esta circunstancia se da al intentar depositar las cuentas anuales o al registrar el cambio de administradores.

El cierre de la hoja registral es una sanción consistente en que no se inscriba en el Registro Mercantil documento alguno referido a la sociedad mientras el incumplimiento que originó el cierre persista.

Motivos del cierre registral:

Dos son los motivos que implican el cierre del Registro Mercantil para una sociedad: **la falta de depósito de las cuentas anuales y/o la baja provisional en el índice de entidades de la Agencia Tributaria**. Es importante diferenciar el motivo que originó el cierre registral ya que las implicaciones para la sociedad son muy distintas como ha hecho constar la Dirección General de los Registros y del Notariado en varios pronunciamientos.

Por un lado, el **Índice de Entidades** es un registro competencia de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) en el que se inscriben las entidades que tengan su domicilio fiscal dentro de su ámbito territorial, de tal forma que cuando la entidad no presenta la declaración del impuesto sobre Sociedades de los tres últimos ejercicios, se procede a su baja provisional, lo que a su vez conlleva a que el Registro Mercantil proceda al cierre de la hoja registral de la sociedad. En este caso, la entidad no podrá realizar ninguna inscripción hasta que se vuelva a dar de alta, sin excepciones.

Por el contrario, si el cierre de la hoja registral se debe a la falta de depósito de las cuentas anuales sí se permitirán algunas excepciones relativas al cese o dimisión de administradores, gerentes, directores generales o liquidadores, y a la revocación o renuncia de poderes, así como a la disolución de la sociedad y nombramiento de liquidadores y a los asientos ordenados por la autoridad judicial o administrativa, mientras que el resto de actos inscribibles en el Registro Mercantil serán denegados.

En el siguiente enlace puede ver el resto de **consecuencias derivadas de la falta de depósito de las cuentas anuales**.

Apertura de la Hoja Registral:

La forma de conseguir la reapertura de la hoja registral de la sociedad dependerá del motivo por el que el Registro Mercantil procediese al cierre de la misma.

Si el cierre se debió a la **falta del depósito de las cuentas anuales**, tendremos que elaborar y depositar las cuentas anuales de los **tres ejercicios económicos previos** al ejercicio que se quiere depositar, tal y como indica la **Resolución de 23 de noviembre de 2016**, de la Dirección General de los Registros y del Notariado.

Así, para poder depositar las cuentas anuales del ejercicio 2023 una vez constatado el cierre registral, debemos proceder previamente al depósito de las cuentas anuales de los ejercicios 2020, 2021 y 2022.

Si por el contrario el motivo del cierre es la **baja en el Índice de Entidades**, debemos realizar los siguientes pasos para proceder a su reapertura:

1. Presentar las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades omitidas, así como liquidar la posible deuda existente con la Administración Tributaria.
2. Presentar un escrito dirigido a la Agencia Estatal de la Administración tributaria (AEAT) indicando que se proceda al alta en el Índice de Entidades.

De esta forma será la propia AEAT la que notificará al Registro Mercantil la cancelación de la baja provisional en el Índice de Entidades y con ello la apertura de la hoja registral de la sociedad por este motivo.

Y remarco por este motivo ya que es muy común que la baja del índice de entidades haya sido propiciada en **entidades inactivas** en las que ni se presentaba el impuesto sobre sociedades ni las cuentas anuales, por lo que el cierre registral se debe a ambas circunstancias.

En tal caso, cuando el cierre del Registro Mercantil se produce por ambos motivos, primero debemos conseguir el alta en el índice de Entidades tal y como se ha comentado y posteriormente proceder al depósito de las cuentas anuales de los tres últimos ejercicios, empezando por el más antiguo.

LIBROS GRATUITOS

	Libro Cierre Contable DESCARGAR GRATIS		Operaciones intracomunitarias DESCARGAR GRATIS
		45 Casos Prácticos DESCARGAR GRATIS	

PATROCINADOR



Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

Contables

Fiscales

Laborales

Cuentas anuales

Bases de datos

INFORMACIÓN

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

Quiénes somos

Política protección de datos

Contacto

Email

Foro SuperContable

ASOCIADOS



ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE
CONSULTORES DE EMPRESA

Entidad miembro de

aeca

Asociación Española de Contabilidad
y Administración de Empresas