

Newsletter Tributario

España

GARRIGUES

Marzo 2024

Índice

1. Sentencias

- 1.1 Impuesto sobre Sociedades. – La deducibilidad de un gasto no se puede discutir por el hecho de que se devengara en un ejercicio prescrito
- 1.2 Impuesto sobre Sociedades. - El Tribunal Supremo confirma su jurisprudencia sobre la deducibilidad de la retribución de consejeros y administradores
- 1.3 Impuesto sobre Sociedades. – Los gastos de patrocinio para acontecimientos de excepcional interés público no son deducibles
- 1.4 IRPF/Reserva para inversiones en Canarias. - La cesión de inmuebles a una comunidad de bienes constituye una actividad económica a efectos de la RIC, si el comunero interviene en la gestión
- 1.5 IRNR. – La transmisión de derechos federativos por parte de un club de fútbol extranjero constituye una ganancia patrimonial sujeta al IRNR
- 1.6 IVA. - La venta de participaciones sociales no computa en el cálculo de la prorrata cuando se trata de una operación accesoria y puntual no relacionada con la actividad económica principal de la 'holding'
- 1.7 ISD. – El devengo del Impuesto sobre Sucesiones se produce con el fallecimiento del causante aunque la filiación se reconozca con posterioridad a dicho fallecimiento
- 1.8 IBI. – Se puede discutir el valor catastral de un inmueble al impugnar el acuerdo de derivación de responsabilidad si concurren circunstancias excepcionales y sobrevenidas

- 1.9** Tasas locales. – El volumen de los residuos generados constituye un elemento básico de la tasa por el servicio de recogida, eliminación o tratamiento de residuos
- 1.10** Valoraciones catastrales. – El valor de repercusión aplicado en la valoración catastral del suelo se debe fijar atendiendo al uso real al que esté destinado el inmueble
- 1.11** ICIO-Procedimiento de ejecución. – La paralización del procedimiento ante el tribunal económico-administrativo durante un plazo superior a cuatro años provoca la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el impuesto
- 1.12** Procedimiento de Inspección/Entrada y registro. – Las pruebas obtenidas pueden ser lícitas aunque la entrada y registro en domicilio se autorice cuando todavía no se ha iniciado la inspección
- 1.13** Procedimiento Tributario. - Los procedimientos de inspección parcial no interrumpen la prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos si su alcance no coincide con el objeto de la solicitud

2. RESOLUCIONES

- 2.1** IRPF / ITPyAJD. – Se debe permitir al transmitente de un inmueble que discuta la valoración comprobada en sede del adquirente
- 2.2** IVA. – Se analiza la aplicación de la regla de utilización efectiva en relación con servicios publicitarios
- 2.3** IAE. – La revisión catastral de un inmueble interrumpe la prescripción del derecho a promover la devolución del impuesto indebido
- 2.4** Procedimiento de recaudación. - La existencia de hipotecas previas sobre un inmueble no impide que este pueda garantizar la suspensión de la deuda

3. **NORMATIVA**

- 3.1** Se aprueban los modelos de declaración del IRPF y el Impuesto sobre el Patrimonio de 2023

- 3.2** Se aprueba el modelo informativo 239 y se modifica el modelo 234

1. Sentencias

1.1 Impuesto sobre Sociedades. – La deducibilidad de un gasto no se puede discutir por el hecho de que se devengara en un ejercicio prescrito

Tribunal Supremo. [Sentencia de 22 de marzo de 2024](#)

La normativa del Impuesto sobre Sociedades establece que los gastos se deben imputar fiscalmente en el ejercicio de su devengo contable (artículo 11 de la Ley del impuesto). No obstante, los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período posterior al de su devengo serán deducibles en este otro período posterior, si de ello no deriva una tributación inferior a la que habría correspondido conforme a las reglas generales de devengo.

En contra del criterio que viene sosteniendo la Administración en los últimos años, el Tribunal Supremo establece que la norma no exige como requisito adicional para la deducibilidad (en estos casos en que el gasto se contabiliza después de su devengo), que se trate de gastos correspondientes a períodos no prescritos en el ejercicio en que se contabiliza finalmente el gasto.

El Alto Tribunal recuerda que el establecimiento, modificación, supresión y prórroga de deducciones se deben regular por ley, lo que impide añadir requisitos no previstos en la norma para su deducción. Por tanto, si la norma contable permite registrar un gasto devengado en ejercicios anteriores, aunque estén prescritos, y la norma tributaria permite de forma expresa la deducción de este gasto en el ejercicio de su contabilización, no se puede impedir la deducción comprometiendo la capacidad económica del contribuyente por un elemento ajeno a la norma del impuesto. Si se siguiera el criterio administrativo, el gasto no sería deducible ni en el ejercicio del devengo, por estar prescrito, ni en el de la imputación contable.

Además, la Administración mantiene su derecho a revisar el gasto (su deducibilidad) aunque su devengo se produjera en un ejercicio prescrito, conforme a las facultades que le otorga el artículo 115 de la Ley General Tributaria, en virtud del cual se podrán comprobar los hechos, actos, elementos, actividades y otras circunstancias determinantes de la obligación tributaria.

1.2 Impuesto sobre Sociedades. - El Tribunal Supremo confirma su jurisprudencia sobre la deducibilidad de la retribución de consejeros y administradores

Tribunal Supremo. [Sentencia de 13 de marzo de 2024](#)

Desde hace unos meses, el Tribunal Supremo ha emitido diversas sentencias en las que ha confirmado que las retribuciones de consejeros y administradores serán, en general, deducibles, si los gastos están debidamente contabilizados y se corresponden con servicios prestados (ver, entre otras, nuestra [publicación de 6 de julio de 2023](#), con ocasión de la primera de estas sentencias en 2023).

En una nueva sentencia, el tribunal recuerda esa jurisprudencia y resume su posición a estos efectos en un caso en que los estatutos no establecían el carácter remunerado del cargo. La Inspección había entendido que, por aplicación de la teoría del vínculo, ello conducía a negar la deducibilidad de toda la remuneración de los consejeros que tenían relación de alta dirección. Frente a ello, el Tribunal Supremo concluye de la siguiente forma:

- a) **Los pagos con causa onerosa no pueden ser liberalidades** y, por tanto, no lo son las retribuciones de los consejeros o administradores que se satisfacen por servicios que les son propios y que (en la medida en que no se hayan discutido en el procedimiento) se deben entender efectivos y reales; todo ello, sea o no aplicable la teoría del vínculo. En caso contrario, se estaría exigiendo prestar servicios sin remuneración, lo que no es razonable.
- b) La **falta de cumplimiento de la norma mercantil** relacionada con estas retribuciones no puede afectar a la deducibilidad de un gasto contabilizado correctamente y que, conforme a lo expuesto, no es una liberalidad. Recuerda el tribunal que lo que se busca con esa norma mercantil es proteger a los socios minoritarios.
- c) La **teoría del vínculo** no tiene reflejo en la legislación fiscal y, por tanto, ante servicios reales, no se puede utilizar dicha teoría para rechazar la deducibilidad de las retribuciones.
- d) Finalmente, en lo que se refiere a si el gasto puede ser encuadrable entre los **gastos contrarios al ordenamiento jurídico** cuya deducibilidad niega la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el tribunal recuerda que ya ha establecido reiteradamente que esta previsión se refiere a casos muy concretos como sobornos y similares.

1.3 Impuesto sobre Sociedades. – Los gastos de patrocinio para acontecimientos de excepcional interés público no son deducibles

Tribunal Supremo. Sentencia de 27 de febrero de 2024

El artículo 27.3. 1º de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, contempla una deducción en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades del 15% de los gastos de propaganda y publicidad en acontecimientos de excepcional interés público. Esta deducción no puede exceder del 90% de las donaciones efectuadas al consorcio, entidades de titularidad pública o entidades encargadas de la realización de programas y actividades relacionadas con el acontecimiento. La aplicación de esta deducción impide que las donaciones se puedan acoger a los incentivos previstos en la referida ley.

En algunos supuestos (como el que es analizado en esta sentencia), las leyes que aprueban el programa contemplan que, a efectos de determinar el mencionado límite del 90%, se deben considerar las cantidades satisfechas en concepto de patrocinio al consorcio u organización encargados de la ejecución del programa. En esta sentencia se plantea la deducibilidad en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de los gastos de patrocinio que se deben tener en cuenta en la determinación de dicho límite.

El Tribunal Supremo concluye que dichos gastos no son deducibles, porque (i) el beneficio legal está configurado como una reducción de la cuota y no como una reducción de la base imponible; y porque (ii) la ley equipara los gastos de patrocinio a las donaciones (no deducibles como gasto) a los efectos del referido límite. No obsta a esta conclusión que la

norma no establezca expresamente que los gastos de patrocinio que se computan a efectos del límite del 90% sean no deducibles. Según el tribunal, aceptar que los gastos de patrocinio sean objeto de deducción en un 15% de la cuota íntegra y, al mismo tiempo, deducibles en la base imponible, comportaría una doble deducción difícilmente justificable.

1.4 IRPF/Reserva para inversiones en Canarias. - La cesión de inmuebles a una comunidad de bienes constituye una actividad económica a efectos de la RIC, si el comunero interviene en la gestión

Tribunal Supremo. [Sentencia de 26 de febrero de 2024](#)

Un contribuyente que realizaba la actividad económica de estomatólogo había dotado la reserva para inversiones en Canarias (RIC) y materializó sus compromisos de inversión en inmuebles que cedió a una comunidad de bienes para su explotación. Se analiza si se puede entender que un contribuyente del IRPF desarrolla una actividad económica de arrendamiento de inmuebles a los efectos de la RIC cuando entre dicho contribuyente y la actividad económica del arrendamiento de inmuebles media una comunidad de bienes de la que aquel contribuyente es comunero, en la que no realiza labores de gestión y a la que ha aportado los inmuebles en los que materializó las dotaciones a la reserva.

El Tribunal Supremo concluye que no está previsto por la normativa que los rendimientos imputados a los comuneros derivados de la realización de una actividad económica por su comunidad de bienes tengan la naturaleza de rendimientos de la actividad económica, intervengan o no de forma habitual, personal y directa en la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y recursos humanos afectos a la actividad.

No obstante, aunque el arrendamiento se realice como actividad económica, es preciso cumplir, a efectos de la RIC, los requisitos establecidos en la norma en relación con esta actividad. En concreto, es necesario (i) que la comunidad de bienes tenga la condición de empresa turística, (ii) que los inmuebles estén afectos al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del IAE, (iii) que estén ubicados en zonas comerciales situadas en áreas cuya oferta turística esté en declive, o bien (iv) que el arrendamiento sea de viviendas protegidas por la sociedad promotora.

1.5 IRNR. – La transmisión de derechos federativos por parte de un club de fútbol extranjero constituye una ganancia patrimonial sujeta al IRNR

Tribunal Supremo. [Sentencia de 4 de marzo de 2024](#)

Se plantea si la transmisión de los derechos federativos de un jugador por un club no residente en España a una entidad residente en España genera una ganancia patrimonial sujeta al Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR).

El Tribunal Supremo concluye que estamos ante la transmisión de derechos (los denominados "derechos federativos") que tienen un contenido económico y que son ejercitables en España. En consecuencia, se trata de una ganancia patrimonial sujeta al IRNR.

1.6 IVA. - La venta de participaciones sociales no computa en el cálculo de la prorrata cuando se trata de una operación accesorio y puntual no relacionada con la actividad económica principal de la 'holding'

Audiencia Nacional. [Sentencia de 26 de diciembre de 2023](#)

Se analiza si, de conformidad con el artículo 104. tres 4º de la Ley del IVA, procede incluir en el denominador del cálculo de la prorrata de una entidad *holding* el importe derivado de la venta de participaciones en entidades del grupo, cuando, además de prestar servicios de gestión a sus filiales, les concede financiación.

La Audiencia Nacional afirma que en este caso se puede entender que la venta de participaciones constituye una operación aislada, no relacionada con la actividad de prestación de servicios de gestión o de financiación, en la medida en que no se puede considerar prolongación directa, permanente y necesaria de tal actividad principal. A ello abunda que esta venta de participaciones no comporta un empleo significativo de bienes y servicios. Por todo ello, el importe obtenido en la venta de participaciones se debe excluir del cálculo de la prorrata.

1.7 ISD. – El devengo del Impuesto sobre Sucesiones se produce con el fallecimiento del causante aunque la filiación se reconozca con posterioridad a dicho fallecimiento

Tribunal Supremo. [Sentencia de 19 de febrero de 2024](#)

Un contribuyente obtuvo el reconocimiento judicial como hijo del causante, fallecido en 2006, mediante sentencia confirmada en apelación en 2009. Una vez determinada su filiación, la Administración dictó liquidación del Impuesto sobre Sucesiones negando la aplicación de una bonificación que había entrado en vigor en 2008, es decir, después del fallecimiento del causante, pero antes de que la filiación quedara determinada.

El Tribunal Supremo concluye que la filiación tiene efectos retroactivos por constituir una obligación natural que surge desde el momento mismo del nacimiento. Por tanto, el momento en que se produce el devengo del impuesto es el del fallecimiento del causante y no la fecha de la firmeza de la sentencia que declaró la filiación, por lo que en el caso analizado no se puede aplicar la referida bonificación.

1.8 IBI. – Se puede discutir el valor catastral de un inmueble al impugnar el acuerdo de derivación de responsabilidad si concurren circunstancias excepcionales y sobrevenidas

Tribunal Supremo. [Sentencia de 1 de marzo de 2024](#)

Una entidad adquirió un inmueble en 2013, después de la fecha de devengo del IBI de dicho ejercicio (1 de enero). La Administración derivó la responsabilidad en relación con la deuda del IBI de 2013 al adquirente. Con ocasión de la impugnación del acto de derivación de responsabilidad, se impugnó igualmente el valor catastral del inmueble.

El Tribunal Supremo concluye que el nuevo titular puede discutir el valor catastral (en el trámite de impugnación del acuerdo de derivación de responsabilidad), si concurren circunstancias excepcionales y sobrevenidas que no se daban cuando se realizó la

notificación de dicho valor al anterior titular. No obstante, matiza que no se puede calificar de circunstancia excepcional y sobrevenida el hecho de que no se haya notificado el valor catastral al nuevo titular, dado que la Administración no está obligada a efectuar dicha notificación, motivo por el que, en este caso concreto, el tribunal desestima el recurso del declarado responsable. En cualquier caso, recuerda que este disponía de herramientas legales para solicitar la subsanación de la valoración catastral en la vía apropiada (la catastral). Si esa solicitud de subsanación es estimada, se puede promover la devolución de las cuotas indebidamente ingresadas del impuesto.

1.9 Tasas locales. – El volumen de los residuos generados constituye un elemento básico de la tasa por el servicio de recogida, eliminación o tratamiento de residuos

Tribunal Supremo. [Sentencia de 19 de enero de 2024](#)

En esta sentencia, referida a la tasa por el servicio de recogida, eliminación o tratamiento de residuos (tasa de basuras), el Tribunal Supremo concluye que el volumen de residuos generados y el coste de su eliminación o tratamiento constituyen elementos básicos de la tasa, por lo que el informe técnico económico que sirva de soporte a los ayuntamientos para aprobar las ordenanzas fiscales reguladoras de esta tasa debe recoger dichos elementos. De este modo, se garantiza que la determinación del coste del servicio administrativo y los criterios de imputación y distribución entre los contribuyentes respeten los principios de capacidad económica, equivalencia y proporcionalidad.

En el supuesto analizado en esta sentencia, el tribunal concluye que, atendiendo a la normativa aplicable en el momento del devengo (ejercicio 2017), no era exigible la determinación exacta del volumen de residuos generados por cada actividad a los efectos del cálculo de la cuota tributaria, siendo válido que el ayuntamiento acudiera (como así hizo) a otros criterios que permitieran una evaluación indirecta del volumen de residuos.

Habrà que esperar al criterio del tribunal en relación con las futuras ordenanzas de la tasa de basura que aprueben los ayuntamientos, atendiendo a las nuevas exigencias introducidas a través de la Ley 7/2022, de 8 de abril de residuos y suelos contaminados para una economía circular.

1.10 Valoraciones catastrales. – El valor de repercusión aplicado en la valoración catastral del suelo se debe fijar atendiendo al uso real al que esté destinado el inmueble

Audiencia Nacional. [Sentencia de 5 de febrero de 2024](#)

Según la normativa catastral, el suelo, edificado o sin edificar, se debe valorar por el valor de repercusión de la correspondiente ponencia de valores en función del uso aplicable, definido en euros por metro cuadrado de construcción. La Audiencia Nacional confirma en esta sentencia que la determinación de este valor de repercusión debe atender al uso real del inmueble y no al posible uso según la normativa urbanística.

1.11 ICIO-Procedimiento de ejecución. – La paralización del procedimiento ante el tribunal económico-administrativo durante un plazo superior a cuatro años provoca la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el impuesto

Tribunal Superior de Justicia de Murcia. [Sentencia de 23 de enero de 2024](#)

Tras la impugnación del acuerdo de ejecución de una sentencia que confirmaba una liquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO), el procedimiento estuvo paralizado durante más de cuatro años en el tribunal económico-administrativo municipal. Por este motivo, el Tribunal Superior de Justicia de Murcia confirma la prescripción del derecho del ayuntamiento a liquidar dicha deuda tributaria.

1.12 Procedimiento de Inspección/Entrada y registro. – Las pruebas obtenidas pueden ser lícitas aunque la entrada y registro en domicilio se autorice cuando todavía no se ha iniciado la inspección

Tribunal Supremo. [Sentencia de 1 de marzo de 2024](#)

En el supuesto analizado en esta sentencia se produjo la entrada y registro en el domicilio de una empresa unos minutos antes de la notificación de inicio del procedimiento de inspección. En la sentencia recurrida en casación se estimó el recurso interpuesto por la empresa, negando la validez de las pruebas obtenidas en dicho procedimiento, en aplicación del criterio del Tribunal Supremo en su sentencia de 1 de octubre de 2020 ([Newsletter de octubre de 2020](#)). En dicha sentencia se concluía que no se puede acordar la entrada y registro en el domicilio antes o en el momento del inicio del procedimiento de inspección.

No obstante, esta sentencia fue matizada posteriormente por el propio Tribunal Supremo en sus sentencias de 9 y 12 de junio de 2023 ([Newsletter de julio-agosto-septiembre de 2023](#)), en las que el tribunal concluyó que, aunque la entrada y registro en domicilio se autorice cuando todavía no se han iniciado las actuaciones de inspección, las pruebas obtenidas pueden ser consideradas lícitas.

A la vista de lo anterior, el Tribunal Supremo ordena en este nuevo supuesto la retroacción de las actuaciones, con anulación de la sentencia recurrida, para que se dicte nuevamente sentencia en la que se valoren conforme a derecho las pruebas y evidencias aportadas, sin que se puedan excluir las obtenidas en el acto de entrada y registro.

1.13 Procedimiento Tributario. - Los procedimientos de inspección parcial no interrumpen la prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos si su alcance no coincide con el objeto de la solicitud

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. [Sentencia de 13 de diciembre de 2023](#)

Un contribuyente olvidó aplicar unas deducciones en sus autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades, por lo que solicitó su rectificación y la correspondiente devolución de ingresos indebidos. La solicitud se presentó una vez finalizado el período de prescripción. No obstante, el contribuyente defendía que la prescripción se había interrumpido con motivo de diversas comprobaciones parciales realizadas por la Administración.

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid confirma el criterio administrativo tras verificar que los procedimientos de comprobación se referían a una cuestión distinta a la que originó la solicitud de devolución de ingresos indebidos.

2. RESOLUCIONES

2.1 IRPF / ITPyAJD. – Se debe permitir al transmitente de un inmueble que discuta la valoración comprobada en sede del adquirente

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia. [Resolución de 16 de marzo de 2023](#)

Un contribuyente transmitió unos inmuebles. La Administración entendió que, para determinar la ganancia patrimonial en el IRPF del transmitente, se debían considerar como precios de transmisión los valores comprobados por la Xunta de Galicia a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentado (ITPyAJD) del adquirente.

En esta resolución, el TEAR de Galicia anula la liquidación en concepto de IRPF emitida al transmitente, porque no se le dio traslado de la documentación resultante del procedimiento de comprobación de valores realizado en sede del adquirente, ni tampoco se le dio la oportunidad de impugnar el resultado de dicha comprobación o, en su caso, de solicitar tasación pericial contradictoria. Según el tribunal, estos defectos formales disminuyeron las posibilidades de defensa del transmitente, por lo que, además de anular la liquidación, ordena la retroacción de actuaciones para la subsanación de dichos defectos. El TEAR de Galicia se apoya en jurisprudencia del Tribunal Supremo y en el principio de unicidad de la Administración.

2.2 IVA. – Se analiza la aplicación de la regla de utilización efectiva en relación con servicios publicitarios

Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 25 de enero de 2024](#)

El artículo 70. Dos de la Ley del IVA establecía, hasta el 1 de enero de 2023, que determinados servicios (entre otros, los publicitarios) estaban sujetos a IVA en el territorio de aplicación del tributo cuando eran prestados a empresarios no establecidos en la Comunidad Europea, siempre que dichos servicios fueran utilizados en aquel territorio (“regla de utilización efectiva”). En el supuesto analizado por el TEAC, la entidad prestó servicios de publicidad a su matriz (residente fuera de la Unión Europea) y consideró que estos servicios no estaban sujetos a IVA en España por aplicación de la regla general de localización de los servicios (“regla del destinatario”). No obstante, la Administración entendió que debían haber estado sujetos a IVA en España conforme a la regla de utilización efectiva.

El TEAC confirma la regularización administrativa. El tribunal recuerda que, según el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su sentencia de 19 de febrero de 2009 en el asunto C-1/08, las prestaciones de servicios de publicidad se deben entender utilizadas en el país en el que se difunden los mensajes publicitarios y, en el caso analizado, los servicios de publicidad tenían por objeto incrementar la venta de los productos en el territorio de aplicación del impuesto.

Finalmente, el TEAC añade que la modificación del artículo 70. Dos de la Ley del IVA introducida por la Ley 31/2022, de Presupuestos Generales del Estado (con efectos desde 2023) no responde a una modificación de un precepto contrario a la Directiva, sino que deriva del ejercicio de la facultad que el artículo 59 de la Directiva de IVA otorga a los Estados.

2.3 IAE. – La revisión catastral de un inmueble interrumpe la prescripción del derecho a promover la devolución del impuesto indebido

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña. [Resolución de 11 de enero de 2024](#)

De acuerdo con la normativa reguladora del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), la cuota del impuesto correspondiente a la actividad de arrendamiento de inmuebles se calcula aplicando un porcentaje del 0,10% sobre su valor catastral (que debe ser informado a la Administración por el sujeto pasivo a través de la correspondiente declaración censal).

Con motivo de la modificación del valor catastral de unos inmuebles (en respuesta a la solicitud de revisión por parte de una entidad), esta solicitó la rectificación de sus declaraciones censales del IAE, como medio para instar la devolución de las cuotas del impuesto indebidamente ingresadas. La Administración denegó dicha solicitud por entender que, al momento de su presentación, había prescrito el derecho del contribuyente a promover la devolución de las cuotas del IAE ingresadas en exceso mediante la rectificación de las referidas declaraciones censales.

El tribunal estima la reclamación. En su opinión, en aplicación de la teoría de la *actio nata*, las actuaciones del contribuyente en el ámbito catastral interrumpieron su derecho a promover en última instancia la devolución de las cuotas de IAE ingresadas indebidamente. Como subraya el tribunal, el contribuyente no podía instar la rectificación de sus declaraciones censales hasta que no se acordara la alteración de la valoración catastral por Catastro, como así hizo.

2.4 Procedimiento de recaudación. - La existencia de hipotecas previas sobre un inmueble no impide que este pueda garantizar la suspensión de la deuda

Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 14 de marzo de 2024](#)

Un contribuyente ofreció un inmueble con cargas hipotecarias para garantizar la suspensión de la ejecución de una deuda tributaria. La Administración entendió que este activo no era idóneo para ese fin, porque, si se ejecutaran las hipotecas, desaparecería la garantía otorgada en favor de la Hacienda Pública.

El TEAC, sin embargo, se remite a la doctrina fijada en sus anteriores resoluciones y concluye que ese razonamiento administrativo supondría dejar vacías de contenido todas las garantías consistentes en segundas o sucesivas hipotecas sobre bienes. Es decir, la existencia de cargas hipotecarias previas no excluye, por sí sola, la idoneidad del bien dado en garantía, sin perjuicio de que tales cargas se deban tomar en consideración al valorar la suficiencia económica del inmueble de que se trate.

3. NORMATIVA

3.1 Se aprueban los modelos de declaración del IRPF y el Impuesto sobre el Patrimonio de 2023

En el BOE de 22 de marzo de 2024 se ha publicado la [Orden HAC/265/2024, de 18 de marzo](#), que aprueba los modelos de declaración del IRPF y el Impuesto sobre el Patrimonio de 2023, de la que destacan los siguientes aspectos:

- a) Los datos fiscales y el borrador del IRPF se pueden obtener desde el 3 de abril de 2024.
- b) Los plazos de presentación de las declaraciones de ambos impuestos (incluyendo la confirmación del borrador del IRPF) se iniciarán el 3 de abril y finalizarán el 1 de julio de 2024, ambos inclusive.

La domiciliación de la deuda solo se podrá realizar hasta el 26 de junio de 2023 (inclusive). No obstante, si solo se domicilia el segundo plazo, esta domiciliación se podrá realizar hasta el 1 de julio de 2024, inclusive.

- c) En relación con la declaración del IRPF destacan (i) el nuevo formato del apartado relativo al "Régimen especial de fusiones, escisiones, canje de valores y aportaciones no dinerarias" (en el anexo C.2 de la declaración se deberá incluir información de estas operaciones, entre otras del importe de la ganancia diferida en caso de aplicación del régimen de neutralidad); y (ii) el nuevo apartado de información adicional para contemplar la nueva regla especial de imputación aplicable en el caso de entrega de acciones o participaciones concedidas a los trabajadores de empresas emergentes.

3.2 Se aprueba el modelo informativo 239 y se modifica el modelo 234

En el BOE de 22 de marzo de 2024 se ha publicado la [Orden HAC/266/2024, de 18 de marzo](#), por la que se aprueba el modelo 239 de "Declaración de información de determinados mecanismos de planificación fiscal en el ámbito del Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información relativa a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas" y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

La misma orden modifica también la Orden HAC/342/2021, de 12 de abril, por la que se aprueban (i) el modelo 234 de "Declaración de información de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal", (ii) el modelo 235 de "Declaración de información de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables"; y (iii) el modelo 236 de "Declaración de información de la utilización de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal".

En relación con estos modelos, cabe destacar lo siguiente:

- a) **El modelo 239** se utilizará para dar cumplimiento a la nueva obligación de información sobre determinados mecanismos de planificación fiscal en el ámbito del Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información relativa a los mecanismos de elusión del estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas.

Los obligados a declarar son los intermediarios u obligados tributarios (según su definición en la DAC-6) que estén relacionados de forma directa con el diseño, comercialización, organización, puesta a disposición, ejecución o utilización de un mecanismo transfronterizo de planificación fiscal en el que concurren determinadas señas distintivas.

La presentación de esta declaración se debe realizar por vía electrónica en el plazo de los treinta días naturales siguientes al nacimiento de la obligación (definido en el apartado 3 del artículo 46 del Reglamento General de Aplicación de los Tributos).

- b) En el **modelo 234** se modifica el contenido del Anexo I de la Orden HAC/342/2021 para excluir el dato relativo a la identidad de los intermediarios eximidos de la obligación de información por el deber de secreto profesional. Además, dentro del resumen del mecanismo transfronterizo, se incluye el deber de declarar cualquier información que pueda ayudar a la Administración tributaria a evaluar el riesgo fiscal del mecanismo.

Esta orden entró en vigor el 23 de marzo de 2024. El modelo 239 será exigible respecto de los mecanismos transfronterizos cuya obligación de declaración nazca a partir de dicha fecha.

GARRIGUES

Departamento Tributario

Síguenos en:

[in](#) [X](#) [▶](#) [Blog](#)

GARRIGUES

Esta publicación contiene información de carácter general,
sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© **J&A Garrigues, S.L.P.**, quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación,
reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra,
sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.

Hermosilla, 3

28001 Madrid España

T +34 91 514 52 00 - F +34 91 399 24 08

garrigues.com