

montante de la obligación tributaria y las actuaciones y notificaciones entendidas con su esposo son plenamente válidas y sus efectos afectan a ambos sujetos pasivos. <https://bitopusciss.ciss.es/>

TEAFB (623/2022) 23.02.2023

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Reducciones. Vivienda habitual. Principio de igualdad en la partición. En el caso que nos ocupa, el principio de igualdad en la partición da derecho a aplicarse la reducción relacionada con la vivienda habitual de la que son herederos los tres hijos a partes iguales, pero lógicamente, siempre que los herederos reúnan los requisitos establecidos por la normativa tributaria para su aplicación. No es cierto, como afirma el recurrente, que de la interpretación conjunta de los artículos 44 y 58 citados deba deducirse que basta que uno de los herederos cumpla el requisito de convivencia para que resulte obligado aplicar el mismo beneficio tributario a los demás para garantizar la aplicación del principio de igualdad en la partición. En este sentido, es preciso dejar sentado que el artículo 58 obliga a que, cualesquiera que sean las particiones y adjudicaciones que los interesados hagan, se consideren como si se hubiesen hecho con estricta proporcionalidad y, con arreglo a las normas reguladoras de la sucesión. Por tanto, el artículo 58 obliga a mantener una proporcionalidad en la distribución de las cargas tributarias, por lo que cada uno de los herederos debe contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo a lo dispuesto por la normativa reguladora del Impuesto, y según sus circunstancias personales. Por tanto, para la aplicación de la reducción por la adquisición de la vivienda habitual del causante no sólo hace falta ser heredero de éste, sino que, además, hay que cumplir los requisitos exigidos por el artículo 44 citado y, en consecuencia, no puede aplicarse tal reducción a aquel heredero que no haya convivido con el causante en su vivienda habitual durante los dos años anteriores al fallecimiento de éste, o lo que es lo mismo, a la fecha de la transmisión. Ello es así porque para la aplicación de la reducción controvertida hay que atender a la convivencia de los herederos con el causante y no sólo al principio de igualdad en la partición. **En conclusión, en el caso que nos ocupa, sólo uno de los herederos universales en concreto, la hija del causante, y hermana de los reclamantes, cumple con los requisitos exigidos por el artículo 44 para la aplicación proporcional de la reducción del 95% sobre la base que le corresponda en la vivienda habitual del causante; ya que la hermana de los reclamantes es la única que ha convivido con su padre en la vivienda habitual de éste durante los dos años anteriores a la fecha de fallecimiento.** <https://cissfiscal.laleynext.es/>

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

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
HFBizkaia	20.02.2024	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. UNIDAD FAMILIAR. TRIBUTACIÓN CONJUNTA. EMPADRONAMIENTO. La consultante, casada y con dos hijos, está empadronada en el domicilio de sus padres, diferente al familiar. Ambos domicilios están en el mismo municipio. Esta situación se debe a que sus padres se encuentran en situación de dependencia y que, debido a ello, la consultante dejó de trabajar por cuenta ajena y se hizo cargo de ellos, que viven en el mismo municipio. Para acceder a las ayudas para el cuidado de personas dependientes, la consultante se empadronó en el domicilio de sus padres. Desea conocer si el hecho de estar empadronada en el domicilio de sus padres le impide formar unidad familiar con su marido e hijos y presentar declaración conjunta en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. De acuerdo con los hechos descritos en el escrito de consulta, los cónyuges no se encuentran separados legalmente, sino que mantienen el vínculo matrimonial. En estas situaciones los cónyuges siguen formando unidad familiar incluso a los efectos, en su caso, de optar por la tributación conjunta en el Impuesto sobre la Renta

de las Personas Físicas. De acuerdo con lo anterior, **no residir en la misma vivienda no impide formar parte de una misma unidad familiar a ambos cónyuges**, dado además que la única separación que rompe la unidad familiar fiscal es la separación legal. En este caso, según se deduce del escrito de consulta, la consultante continúa casada, pero se tiene que trasladar al domicilio de sus padres, y empadronarse en el mismo, para acceder a las ayudas para el cuidado de personas dependientes. En esta situación ambos cónyuges podrán tributar conjuntamente y, si los hubiera, con los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los progenitores o adoptantes, vivan independientes de éstos, así como con los hijos e hijas mayores de edad que, en el marco de lo dispuesto en el Título XI del Código Civil, estén sujetos a curatela con facultades de representación, siempre y cuando esta sea ejercida por los progenitores o adoptantes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 98 de la NFIRPF. <https://bitopusciss.ciss.es/>

HFÁlava

15.03.2024

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. EXENCIONES. ARRENDAMIENTO DE VIVIENDA. El consultante tiene la intención de arrendar una vivienda para la Fundación, cuyo destino será el programa de, el cual consiste en un acompañamiento en el proceso de emancipación de jóvenes migrantes entre 18 y 23 años en riesgo o situación de exclusión social, ofreciéndose alojamiento temporal, atención de sus necesidades básicas y participación en un itinerario de formación e inserción socio-laboral. En virtud de lo expuesto, en la medida que se arrienda una vivienda a un empresario o profesional para subarrendarla o ceder el uso a terceras personas, tal arrendamiento estará sujeto y no exento del Impuesto sobre el Valor Añadido. Ahora bien, a la luz de las citadas resoluciones (TEAC 15.12.2016) cabe entender que no concurre tal subarrendamiento cuando quede acreditado, por cualquier medio de prueba admitido en derecho, que no existe intención de explotar el bien arrendado por parte del arrendatario sino destinarlo directamente a un uso efectivo y propio como vivienda por parte de una persona física concreta, la cual debe figurar necesariamente como usuaria en el propio contrato de arrendamiento, y que, por tanto, no puede destinarse a su uso por persona distinta al tener prohibida el arrendatario la facultad de subarrendar o ceder la vivienda a terceros. En este caso, de concurrir todas las circunstancias expuestas, el arrendamiento de la vivienda a la fundación estará sujeto pero exento del Impuesto sobre el Valor Añadido de conformidad con lo previsto en el artículo 20.Uno.23º de la Norma. Por el contrario, si en el contrato de arrendamiento no figura concreta y específicamente la persona o personas físicas usuarias últimas de la vivienda, pudiendo la fundación arrendataria designarlas posteriormente, el referido contrato de arrendamiento estará sujeto y no exento en la medida en que tiene lugar una cesión o subarrendamiento posterior que impide la aplicación de la exención prevista en el artículo 20.Uno.23º de la Norma. No obstante lo anterior, aunque figure exclusivamente como arrendataria la fundación, en la medida en que pueda considerarse que la misma no realiza ninguna actividad empresarial o profesional y se limite al arrendamiento de un inmueble que a su vez va a ceder como vivienda a personas en situación de exclusión y que dicha cesión no se realiza a título oneroso, sino que se limita a permitir el uso del mismo en las condiciones señaladas, sin que exista por ello ningún tipo de contraprestación por parte de los destinatarios ni por parte de terceras personas, el arrendamiento del inmueble objeto de consulta estará sujeto y exento del Impuesto sobre el Valor Añadido. Debe tenerse en cuenta como se ha expuesto anteriormente que no cabe afirmar que unos determinados servicios se prestan gratuitamente cuando se percibe por y para su realización una subvención vinculada al precio de los servicios prestados o cualquier contraprestación, con independencia de la denominación que se dé a la misma. En el caso de no cumplir los requisitos anteriores y la fundación tuviese la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido por no realizar a título gratuito sus operaciones, según lo dispuesto en el primer apartado de esta contestación, el arrendamiento estará sujeto y no exento tributando al tipo general del 21 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido, con lo que el consultante tendría la

obligación de presentar declaraciones-liquidaciones por el Impuesto sobre el Valor Añadido.
<https://bitopusciiss.ciiss.es/>.

DGT (V1924-24)

05/09/2024

GESTIÓN E INSPECCIÓN TRIBUTARIA. CÓDIGO CIVIL. IRPF. Aceptación expresa de una herencia. Comunidad Hereditaria. Varios herederos que representan la mayoría de derechos sobre el local arrendado han constituido una Comunidad de Bienes en virtud de documento privado, con el propósito de realizar la administración del local comercial, habiendo obtenido el correspondiente NIF. 3 Tanto si es documento público como privado, ¿es necesaria la intervención de todos los herederos con derecho? Con carácter previo hay que señalar que una cosa es la constitución de la comunidad y otra los medios de prueba de acreditación de su existencia, así como los requisitos formales exigidos para la obtención del número de identificación fiscal. En este sentido, hay que aclarar que de las manifestaciones de consultante se entiende que esta pregunta se refiere a si es necesario la intervención de todos los herederos en la formación de la voluntad de la comunidad dirigida al cumplimiento de los requisitos formales para la obtención del número de identificación fiscal. En este punto, siguiendo lo dispuesto el artículo 23.1 del RGAT señala que "Las (...) entidades sin personalidad jurídica que vayan a ser titulares de relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria deberán solicitar la asignación de un número de identificación fiscal". Dicha solicitud se efectuará a través de la correspondiente declaración censal. El artículo 24.2 del mismo reglamento dispone que "El firmante de la declaración censal de solicitud deberá acreditar que actúa en representación de la (...), entidad sin personalidad". A la vista de lo anterior, se puede afirmar que en la presentación de la solicitud para la obtención del NIF, obviamente, debe concurrir la debida voluntad de la comunidad conformada en los términos legales precisos, lo que se acredita mediante la firma de la persona que disponga de la debida representación. En consecuencia, en lo que se refiere a este aspecto, acreditada la representación se tramitará la solicitud. No correspondiendo a este Centro Directivo por exceder de sus competencias determinar si en el caso de la consulta se ha conformado debidamente la voluntad de la Comunidad en la decisión de solicitar el número de identificación fiscal. En efecto, la determinación de si la mayoría de los comuneros es suficiente o no para conformar la voluntad de la comunidad es un aspecto que depende de la regulación propia del Derecho Civil. **4 Los herederos con derechos sobre el local comercial no incluidos en la Comunidad de Bienes, ¿pueden declarar rentas por arrendamiento de forma individual?** Asimismo, la negativa de algunos de los copropietarios a realizar cualquier actuación ante la Administración Tributaria no impide la atribución de rentas a los comuneros, que serían todos los copropietarios, en los términos previstos en el artículo 8.3 de la LIRPF, ni altera la aplicación a la comunidad del régimen tributario señalado. En consecuencia, en el IRPF, la comunidad estará sometida al régimen de atribución de rentas y deberá atribuir las mismas a todos sus comuneros conforme a lo dispuesto en la normativa de dicho impuesto con carácter obligatorio. **5 La constitución de una Comunidad de Bienes por parte de los herederos y no por la totalidad de los mismos, ¿se considera falta ante la AEAT y se debe denunciar esa falta? ¿Existe forma de regularizar ante la AEAT la incidencia?** En este punto, tal como se ha señalado en la respuesta a la pregunta 3, la valoración del hecho de que en la formación de la voluntad de obtención del NIF de la comunidad no hayan concurrido todos los herederos en los términos señalados en la consulta excede de las competencias de este Centro Directivo, por cuanto dicha valoración depende de la normativa civil. No obstante, cabe señalar que si de la falta de acuerdo de todos los comuneros en los términos señalados en la consulta se pudiera derivar una incorrecta formación de voluntad por parte de la comunidad que hubiera viciado el acto de solicitud del número de identificación fiscal, la comunidad podrá proceder como considere en derecho, en particular, en lo que se refiere al ámbito censal, podrá proceder, en su caso, a la presentación de las correspondientes declaraciones de baja o de modificación. www.aeat.es

DGT (V1966-24)

17/09/2024

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. "KIT DIGITAL". *Sostiene el consultante: "Soy un trabajador autónomo. He solicitado el "Kit digital" y me lo han concedido. Aún no lo he usado".* **Tributación de esta ayuda en el IRPF.** Es decir, a efectos del IRPF, nos encontramos con una subvención percibida por un titular de una actividad económica. La subvención por KIT DIGITAL percibida, en la medida en que tiene por objeto la financiación de gastos o de inversiones de titulares de actividades económicas tiene en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la calificación de rendimientos de actividades económicas, conforme lo dispuesto en el artículo 27.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre). Por lo tanto, y a falta de normas específicas en la normativa del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades, resulta de aplicación, a efectos de determinar el rendimiento de la actividad económica correspondiente a la subvención percibida y su imputación temporal, lo establecido en la normativa mercantil de carácter contable. Por lo tanto, en el presente caso, la subvención por Kit Digital se imputará, como rendimientos de la actividad económica que viene desarrollando el consultante y con independencia del método de determinación de los mismos: directa u objetiva —pues el rendimiento neto de módulos procede incrementarlo por otras percepciones empresariales, como las subvenciones corrientes y de capital—, al periodo impositivo que proceda con arreglo a lo establecido anteriormente en función del tipo de la Categoría de solución de digitalización objeto de la subvención. www.aeat.es

4. CONVIENE RECORDAR

4.1. Comunicación de los trabajadores (IRPF)

Los trabajadores están obligados a comunicar a su pagador sus circunstancias personales y familiares con anterioridad al primer día del año natural, sin que sea precisa su reiteración si no se han producido modificaciones, con el objeto de que se les retenga en función de sus circunstancias personales.

En las declaraciones presentadas ante la Agencia Tributaria, en Territorio Común, cuando no se haya domiciliado el segundo pago deberá utilizarse para realizar este ingreso el modelo 102.

La Agencia Tributaria dispone de un modelo específico (modelo 145) para ello, no así los Territorios Forales.

4.2. La obligación de comunicar antes del 31/12/2024 las variaciones en los elementos tributarios del Impuesto sobre Actividades Económicas "IAE".

Los contribuyentes sujetos y no exentos al IAE están obligados a comunicar las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas por el Impuesto de Actividades Económicas y que tengan trascendencia a efectos de su tributación por este Impuesto.

4.3. IRPF: Estimación directa simplificada, opción (Territorios Forales)

El cálculo del rendimiento neto de las actividades económicas se efectuará mediante el método de estimación directa, el cual podrá seguir la modalidad normal o simplificada. Para la aplicación de esta última, se deberá optar expresamente y no haberse superado los 600.000 euros en el año inmediato anterior. La opción deberá ejercitarse a través del modelo 036/037 de declaración censal entre los días 2 de enero y 25 de abril, en Bizkaia, y antes del 1 de marzo, en Álava y Gipuzkoa, del año en el que deba de surtir efecto; excepto en el caso de inicio de la actividad, en

el que la opción deberá efectuarse en el plazo de un mes a partir del comienzo de la misma. Ejercitando esta opción no se considerarán deducibles principalmente las pérdidas por deterioro y las amortizaciones, pero se podrá deducir como gasto el 10 por ciento de la diferencia entre los ingresos y los gastos.

La opción tendrá vigencia para los años siguientes en que pudiera resultar aplicable la modalidad, salvo que el contribuyente revoque de modo expreso, en el plazo anteriormente indicado, la opción a la modalidad simplificada del método de estimación directa.

4.4. Plazo para la aplicación de la regla de prorata especial en el IVA

Los contribuyentes que deseen aplicar la regla de prorata especial en el ejercicio 2024, deberán ejercitar la opción en la última declaración-liquidación de 2024, que se presentará en enero de 2025, procediéndose en tal caso, a la regularización de las deducciones practicadas durante el mismo.

La opción por la aplicación de la regla de prorata especial surtirá efectos en tanto no sea revocada por el sujeto pasivo, si bien, la opción por su aplicación tendrá una validez mínima de tres años naturales, incluido el año natural a que se refiere la opción ejercitada.

La revocación podrá efectuarse, una vez transcurrido el período mínimo mencionado, en la última declaración-liquidación correspondiente a cada año natural, procediéndose en tal caso, a la regularización de las deducciones practicadas durante el mismo.

4.5. Plazo para la inscripción en el Registro de devolución mensual de IVA (REDEME)

Aquellas entidades con domicilio fiscal en Bizkaia que decidan inscribirse en el Registro de Devolución Mensual de IVA con efectos 1 de enero de 2025 deberán realizar la comunicación correspondiente a la Administración durante el mes de diciembre de 2024, mientras que en Gipuzkoa, Álava y Territorio Común las solicitudes de inscripción en el registro se presentarán en el mes de noviembre del año anterior a aquél en que deban surtir efectos, aunque tanto en un territorio como en los otros se podrá igualmente solicitar durante el plazo de presentación de las declaraciones-liquidaciones periódicas. En este caso, la inscripción en el registro surtirá efectos desde el día siguiente a aquél en el que finalice el período de liquidación de dichas declaraciones-liquidaciones.

Una vez inscritos, estarán obligados a permanecer en él al menos durante el año para el que se solicitó la inscripción o, tratándose de sujetos pasivos que hayan solicitado la inscripción durante el plazo de presentación de las declaraciones-liquidaciones periódicas, al menos durante el año en el que solicitan la inscripción y el inmediato siguiente.

Las solicitudes de baja voluntaria en el registro se presentarán en el mes de diciembre, noviembre en el caso de Álava, Gipuzkoa y Territorio común, del año anterior a aquél en que deban surtir efectos.

4.6. Plazo para comunicar y acogerse al Régimen especial de grupo de entidades (REGE)

Aquellas entidades que opten por la aplicación del Régimen de grupos de entidades en el IVA para 2025 deberán acordarlo individualmente a través de los Consejos de administración u órganos con función equivalente, así como realizar la comunicación correspondiente de acogimiento a este régimen antes del 31 de diciembre de 2024.

Asimismo, también se deberá comunicar, antes de dicha fecha, cualquier alteración en la composición de los grupos ya existentes o, en caso de que no se hayan producido variaciones, la comunicación anual, así como la opción o renuncia por la modalidad avanzada del Régimen especial de grupos de entidades.

La comunicación, que la llevará a cabo la entidad dominante, se realizará mediante el modelo 039 en Territorio Común, Bizkaia y Gipuzkoa y mediante el modelo 036 en Álava.

La opción tiene una validez mínima de tres años, siempre que se cumplan los requisitos exigibles para la aplicación del régimen especial, y se entenderá prorrogada, salvo renuncia.

5. FLASHES TRIBUTARIOS ⁽²⁾

- 5.1. IVA.-** Los servicios de venta de entradas para eventos presenciales o virtuales en España están sujetos al IVA cuando se realicen materialmente en el territorio español. Respecto a los servicios de acceso a eventos en "Streaming" no siempre se consideran prestados por vía electrónica, dependiendo de la automatización y la intervención humana en el servicio. (DGT 15 Jul. 24)
- 5.2. IRPF.-** Las cotizaciones al RETA satisfechas al colaborador autónomo son gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del trabajo, pudiendo resultar rendimientos negativos si no se obtienen rendimientos íntegros del trabajo que superen las cuotas abonadas (DGT V0552, de 9 Abr 24)
- 5.3. IRPF.-** La previsión en IRPF de afectación del vehículo a la actividad económica en favor de los agentes comerciales no es extensible a los agentes de seguros. (STS 1872/24, 15 Nov 24)
- 5.4. ISD.-** Si una persona residente fiscal en España es designada heredera como consecuencia del fallecimiento de una persona residente en Alemania, al no tener éste su residencia en ninguna Comunidad Autónoma de España, no existe punto de conexión con ninguna de ellas por lo que el organismo competente para la exacción del impuesto es la Administración Central del Estado (DGT V2112-24, 27 Sept 24)
- 5.5. IVA.-** Está exento de IVA el arrendamiento de una vivienda a una fundación cuyo destino es alojar a jóvenes migrantes en posible situación de exclusión social (HFA 15 Mar. 24).
- 5.6. IS.-** Incentivos para el fomento de la cultura. Una cláusula, según la cual el organizador o promotor del evento se comprometa a devolver al financiador, en caso de que finalmente se obtenga la subvención, parte de lo aportado, no impediría la aplicación del incentivo previsto en el artículo 66 quinquies de la NFIS, en la medida en que se cumplan todos los requisitos para ello. (HFB 22 Mar. 24).
- 5.7. IRPF.-** Se aplica la exención por reinversión en la venta de vivienda habitual aunque haya estado alquilada menos de dos años. (DGT V1352-24)
- 5.8. IRPF.-** Optando por la tributación conjunta la responsabilidad solidaria alcanza a ambos cónyuges independientemente de su régimen económico matrimonial. (TSJPV 167/2024, 10 May. 24).
- 5.9. IVA.-** Corresponde al obligado tributario que pretende deducir las cuotas soportadas por arrendamiento de vehículos en régimen de "Renting" cedidos a empleados acreditar la afectación del vehículo a la actividad. (TEAC 9152/2021, 27 Sep. 24).

- 5.10 ISD.-** La reducción del 95% sobre la base que le corresponda en la vivienda habitual del causante exige el cumplimiento del requisito de convivencia en dada contribuyente que lo invoque. (TEAF 623/2022, 23 Feb. 23)
- 5.11 I. Plástico.-** La importación de desechos, desperdicios y recortes de plástico para su reciclaje y comercialización no paga Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. (DGT V1649-24, 8 Jul. 24).
- 5.12 IRPF.-** Si no se justifica la existencia de mutuo acuerdo previo a la presentación de las declaraciones para que a la modalidad de tributación conjunta se acoja uno u otro de los progenitores, estos y todos los hijos deberán tributar en la modalidad de tributación individual. (TEAC 2172/23, 19 Jul. 24).
- 5.13 IVA.-** La deducción del IVA por los distribuidores de cerveza de la compra de material de terraza y hostelería con o sin publicidad no es posible si su entrega es gratuita y sin condicionar a ventas. (TEAC 2407/2022, 19 Jun. 24).
- 5.14 IS.-** La incompatibilidad entre el régimen especial de entidades con actividad cualificada de arrendamiento de inmuebles y la compensación para fomentar la capitalización empresarial del art. 51 NFIS afecta a la aplicación y a su generación, de forma no puede ser aplicado una vez abandone el régimen. (HFB 20 Dic. 23).
- 5.15 IVA.-** A efectos de IVA la atención telefónica durante 24 horas de los apartamentos turísticos no es servicio complementario propio de la industria hotelera. (DGT V1096-24, 22 May. 24)

⁽²⁾ Fuente: Bitopus CISS Fiscal, Actum Fiscal

6. CONSULTAS CONTABLES RESULTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN BOICAC Nº 139⁽³⁾

BOICAC	Nº	CONSULTA
139	1	Sobre el tratamiento contable del importe abonado por una sociedad a otra por la cesión de un contrato público de obra con una Administración Pública.
139	2	Sobre el tipo de gravamen que debe aplicar una empresa en el reconocimiento de un crédito fiscal cuando su importe neto de la cifra de negocios en el ejercicio 2022 no superó el millón de euros y en el año 2023 ha sufrido pérdidas.
139	3	Sobre el registro contable de los ingresos generados por una empresa dedicada al desarrollo de proyectos de I+D+i

⁽³⁾ *Leído el concepto de que trata cada consulta, si alguno de nuestros clientes está interesado en conocer la respuesta completa de la consulta que le afecta, le rogamos nos envíe un correo electrónico solicitándonos su envío.*



CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSIVAMENTE, A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA

