

## NOTA DE AVISO 31/2020

### NOVEDADES TRIBUTARIAS DICIEMBRE 2020

---

**22 DICIEMBRE 2020**

#### DOCTRINA Y JURISPRUDENCIA

##### **Cómputo, en el IRPF, del módulo “personal asalariado” en caso de ERTE**

En esta consulta se analiza el caso de un empresario que determina el rendimiento neto de la actividad por el método de estimación objetiva. Debido a la crisis sanitaria ha tenido a trabajadores en expedientes temporales de regulación de empleo (ERTE), y se plantea cómo se computan estos trabajadores para la cuantificación del módulo “personal asalariado”.

De acuerdo con la instrucción que regula esta cuestión, el personal asalariado se cuantifica en función del número de horas efectivamente trabajadas anualmente por cada trabajador en la actividad. En el caso de los ERTES, el personal asalariado deberá valorarse exclusivamente por las horas de trabajo efectivo que realicen de acuerdo con las condiciones individuales que afecten a cada trabajador.

Por tanto, a los efectos de la cuantificación del módulo “personal asalariado”, el personal asalariado deberá valorarse, trabajador por trabajador, en función de las condiciones en que se encuentren en el ERTE, computándose, exclusivamente, las horas que deba prestar de trabajo efectivo, no computándose la parte del contrato de trabajo que se encuentre suspendida temporalmente.

##### **DGT Nº V2500-20, de 22 de julio de 2020**

##### **Deducibilidad, en el Impuesto sobre Sociedades y en el IVA, del gasto producido por un vehículo que se usa pagando un renting**

Una entidad se dedica a la inversión e intermediación en la compra y venta de propiedades inmobiliarias de todo tipo. Su campo de acción territorial está en la práctica totalidad del Pirineo Aragonés y la provincia de Huesca, así como en provincias limítrofes. Debido a la dispersión

territorial de su actividad, los comerciales que trabajan para la entidad deben desplazarse continuamente.

Dicha entidad se está planteando el uso de un vehículo turismo mediante la fórmula de renting, que estará a disposición de los trabajadores comerciales para realizar sus funciones, y se rotulará con los logotipos, nombre, teléfono y web de la entidad. Se plantea la posibilidad de deducir en el Impuesto sobre Sociedades como gasto las cuotas satisfechas y, en el IVA, el impuesto soportado.

A efectos del Impuesto sobre Sociedades, el gasto contable relativo al renting será fiscalmente deducible siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo y justificación documental, y siempre que no tenga la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la Ley del Impuesto.

A efectos del IVA, según ha interpretado el Tribunal Supremo en relación con la presunción de afectación al 100% del vehículo a la actividad en caso de representantes o agentes comerciales, no es necesario que los representantes o agentes comerciales actúen como personal autónomo, pues ha de acudirse a una interpretación teleológica de la norma, que tenga en cuenta que el propósito del legislador ha sido aceptar la presunción de una afectación del 100% en los desplazamientos que conllevan las actividades comerciales y de representación, con independencia de que las mismas sean realizadas por personal autónomo o por trabajadores por cuenta ajena de una entidad mercantil. Por tanto, las cuotas del renting serán deducibles en su totalidad, al presumirse que el vehículo está afecto a la actividad al 100%.

[DGT N° V2014-20, de 18 de junio de 2020](#)

### **El modelo 347 no constituye un documento de valor esencial a los efectos de la interposición de un recurso de revisión**

Como sabemos, la interposición de un recurso extraordinario de revisión solo procede en los supuestos tasados en la Ley General Tributaria, entre ellos, cuando aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto, que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.

Para el Tribunal, una declaración que modifica el modelo 347, que presenta un obligado tributario, no constituye un documento de valor esencial para la decisión del asunto que fuera posterior al acto recurrido y que evidencie el error cometido. Por tanto, no procede la interposición del recurso extraordinario de revisión.

TEAC, Resolución nº 6014/2017, de 17 de julio de 2020

### **La extinción del condominio permite, en el IRPF, ampliar la deducción por inversión en vivienda habitual al comunero comprador del 100%**

La cuestión controvertida en el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio consiste en determinar, en el caso de extinción de un condominio sobre la vivienda habitual a partir del 1 de enero de 2013, si una de las partes obtiene el 100% de la vivienda, tiene derecho a aplicarse el 100% de la deducción por adquisición de vivienda habitual, o si únicamente puede aplicarla en el mismo porcentaje que hubiera aplicado antes del 1 de enero de 2013.

El Tribunal interpreta, en contra del criterio sentado por la Dirección General de Tributos -por ejemplo, en consulta V2394-20- que nada impide que el contribuyente pueda, una vez completado a partir de 1 de enero de 2013 el 100% del dominio del inmueble, aplicar la deducción por el 100% de la vivienda, según el tenor literal de la Disposición Transitoria 18ª de la Ley del IRPF.

La aplicación de la deducción en relación con la parte del inmueble que a partir de 1 de enero de 2013 se adquiere, estará en todo caso condicionada por el hecho de que el comunero que deja de ser propietario se hubiera aplicado en un ejercicio anterior a 2013 dicha deducción en el porcentaje correspondiente a su participación en el condominio y no se le hubiera agotado, a la fecha de extinción del condominio, la posibilidad de seguir practicando la deducción por adquisición de vivienda habitual.

TEAC, Resolución nº 561/2020, de 1 de octubre de 2020

## **No hay ganancia patrimonial, en el IRPF, en la extinción de un condominio sobre un bien indivisible que se adjudica a un comunero compensando en metálico al otro**

La cuestión controvertida consiste en determinar si la extinción de un condominio sobre un bien inmueble, mediante adjudicación de éste en su totalidad a uno de los comuneros a cambio de una compensación en metálico al otro, determina o no la existencia de una ganancia patrimonial para este.

Según alega el contribuyente, la acción de división de la cosa común no puede generar una alteración en la composición de su patrimonio, ya que su finalidad es únicamente especificar la participación indivisa que correspondía a cada uno de los copropietarios o comuneros.

La Administración entiende que, dado que el bien ha experimentado un aumento de valor desde el momento de la constitución del proindiviso (año 1983) hasta su extinción (año 2012), el contribuyente experimenta una ganancia patrimonial sujeta al Impuesto.

Según interpreta el Tribunal, con carácter general, el ejercicio de la acción de división de la cosa común no implica una alteración en la composición del patrimonio, ya que su finalidad es únicamente especificar la participación indivisa que correspondía a cada uno de los partícipes. No obstante, para ello será preciso que las adjudicaciones que se lleven a cabo al deshacerse la indivisión se correspondan con la cuota de titularidad, ya que, en el caso de que se atribuyan a uno de los copropietarios bienes o derechos por mayor valor al que corresponda a su cuota de titularidad, existirá una alteración patrimonial en el otro u otros copropietarios, pudiéndose generar, en su caso y en función de las variaciones de valor que hubiera podido experimentar el inmueble, una ganancia o una pérdida patrimonial.

Sin embargo, en el caso analizado esta circunstancia no se aprecia, pues la Administración establece la ganancia patrimonial sobre el presupuesto del aumento de valor del bien, desde la fecha de adquisición hasta la de disolución de la comunidad. Siendo así, se estima el recurso del contribuyente.

Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, Recurso nº 2003/2018, sentencia de 15 de junio de 2020

## **Aplicación, en el Impuesto sobre Sociedades, de la reducción por arrendamiento de vivienda aunque no se hayan incluido esos rendimientos del capital inmobiliario en la autoliquidación**

Como sabemos, en los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda el rendimiento neto positivo se reduce en un 60 por ciento, siempre respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente.

En esta ocasión, la Administración, tras iniciar un procedimiento de verificación de datos al contribuyente, incorpora a la base imponible un rendimiento de capital inmobiliario de un inmueble que el contribuyente incluyó en el apartado de imputación de rentas. La Administración minoró la imputación de renta inmobiliaria consignada en la declaración por el tiempo en que dicho inmueble había estado arrendado y denegó la reducción del rendimiento neto positivo del alquiler por cuanto el obligado tributario no había declarado rendimiento del capital inmobiliario alguno en relación con dicho inmueble.

El Tribunal interpreta que la norma del Impuesto para aplicar la reducción citada exige la declaración de rentas, pero en ningún caso su autoliquidación, puesto que son conceptos diferentes. Por este motivo es conforme a derecho aplicar la reducción al contribuyente que, aunque no incluyó en su autoliquidación los rendimientos de alquileres, sí que los declaró, al contestar al requerimiento realizado por la Administración. Se concluye que la Administración, cuando realiza una comprobación, debe proceder a una regularización íntegra de la situación de los contribuyentes. Por tanto, está obligada a incluir tanto aquello que les beneficia como todo lo que les perjudica.

Tribunal Supremo, Recurso nº 1434/2019, sentencia de 15 de octubre de 2020

**Registro Economistas Asesores fiscales (REAF)**