

## Índice

### Normas en tramitación



#### MODIFICACIONES MODELOS

**IVA. MODELOS 322, 353, 039 y 390.** Se publica en la web de la AEAT el Proyecto de Orden por la que se modifican la Orden EHA/3434/2007, de 23 de noviembre, por la que se aprueban los modelos 322 de autoliquidación mensual, modelo individual, y 353 de autoliquidación mensual, modelo agregado, y el modelo 039 de comunicación de datos, correspondientes al régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido y la Orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 390 de declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido

[\[pág. 2\]](#)

### Consulta de la DGT



#### GASTOS DE MEJORA O GASTOS DE REPARACIÓN

**IRPF. ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES.** La DGT nos recuerda que se entiende por gasto de reparación y gasto de mejora a efectos de los rendimientos de los alquileres.

[\[pág. 4\]](#)

### Resoluciones del TEAR de Baleares



#### IMPUESTO SATISFECHO EN EL EXTRANJERO

**ISD. DONACIÓN.** La donación de dinero mediante escritura pública entre 2 residentes en España no puede aplicar la deducción por doble imposición porque el que pagó en impuesto en Suiza es el donante y no el donatario.

[\[pág. 6\]](#)

### Sentencia de interés



#### INVESTIGACIÓN PATRIMONIAL SUFICIENTE

**LGT. DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD.** El Tribunal Supremo anula la declaración de fallido y la derivación de responsabilidad solidaria a VIVALMINA, S.L., por falta de investigación patrimonial adecuada del deudor principal.

[\[pág. 8\]](#)

# Normas en tramitación

## MODIFICACIONES MODELOS

**IVA. MODELOS 322, 353, 039 y 390.** Se publica en la web de la AEAT el Proyecto de Orden por la que se modifican la Orden EHA/3434/2007, de 23 de noviembre, por la que se aprueban los modelos 322 de autoliquidación mensual, modelo individual, y 353 de autoliquidación mensual, modelo agregado, y el modelo 039 de comunicación de datos, correspondientes al régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido y la Orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 390 de declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido



Fecha: 06/09/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Proyecto y Anexos](#)

Esta orden tiene por objeto introducir **modificaciones de carácter técnico** en el modelo 322 de autoliquidación mensual individual de grupo de entidades y en el modelo 390 de declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El [Real Decreto-ley 4/2024](#), de 26 de junio, por el que se prorrogan determinadas medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo y se adoptan medidas urgentes en materia fiscal, energética y social, **ha prorrogado hasta el 31 de diciembre de 2024** la aplicación de tipos impositivos reducidos a determinadas entregas de alimentos.

### Recuerda las modificaciones del RD-L 4/2024, de 26 de junio, en materia de IVA:

#### Rebaja del IVA de alimentos

Se mantiene la rebaja del IVA de los alimentos básicos, permaneciendo en el **0%** en el caso de la **leche, el pan, las harinas, las frutas, las verduras, hortalizas, legumbres, cereales, los quesos o los huevos**; además, el **aceite de oliva** pasará también a tributar al 0%.

Se modifica la Ley del IVA para incluir el **aceite de oliva** entre los alimentos básicos, de forma que tributará posteriormente y de manera permanente, **en el tipo superreducido (4%)**.

Las rebajas del IVA de los alimentos pasarán por dos fases hasta recuperar sus gravámenes normales: **desde el 1 de julio y hasta el 30 de septiembre se mantendrán los tipos del 0% y 5%. A partir del 1 de octubre y hasta el 31 de diciembre el tipo del 0% de los alimentos básicos se situará en el 2% y el del 5% en el 7,5%.**

Consecuencia de las modificaciones introducidas en materia de tipos impositivos, **a partir de 1 de octubre coexistirán seis tipos impositivos y seis tipos de recargo de equivalencia** mientras que el diseño del vigente modelo 322 solo permite la declaración de cinco tipos impositivos y cuatro tipos de recargo de equivalencia.

Impuesto sobre el Valor Añadido  
Grupo de entidades. Modelo individual. Autoliquidación mensual.  
Ingreso del Impuesto sobre el Valor Añadido a la importación liquidado por la Aduana.

Modelo  
**322**

Con objeto de adaptar el **modelo 322** a la nueva estructura de tipos se **introducen en el mismo las casillas necesarias para los nuevos tipos impositivos y los nuevos tipos de recargo de equivalencia.**

Por otra parte, a lo largo del ejercicio 2024 habrán estado en vigor **siete tipos impositivos y ocho tipos de recargo de equivalencia** mientras que el diseño del vigente modelo 390 únicamente permite declarar cinco tipos impositivos y seis recargos.

Impuesto sobre el Valor Añadido  
Declaración-Resumen anual

Pág. 1  
Modelo  
**390**

Por ello, esta orden procede a la **modificación del modelo 390** para permitir la declaración de **todos los tipos impositivos y tipos de recargo de equivalencia vigentes a lo largo de 2024.** Esta orden consta de dos artículos, una disposición

final única y dos anexos.

# Consulta de la DGT

## GASTOS DE MEJORA O GASTOS DE REPACIÓ

**IRPF. ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES.** La DGT nos recuerda que se entiende por gasto de reparación y gasto de mejora a efectos de los rendimientos de los alquileres.



Fecha: 05/03/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Consulta V1561-24 de 26/06/2024](#)



### HECHOS:

- El consultante es propietario de dos pisos que pretende destinar al alquiler.
- Antes de alquilarlos, realiza una serie de obras en los inmuebles que incluyen excavación del piso, aislamiento contra humedades y mejoras térmicas, instalación de calefacción, y sustitución de elementos como tabiques, ventanas, puertas, instalación eléctrica, sanitaria y de agua, sanitarios, cocina y pintura.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

- La consulta se refiere a la calificación fiscal de los gastos incurridos en estas obras a efectos del IRPF.

### CONTESTACIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

#### Clasificación de los gastos:

- Mejoras o ampliaciones:** Se consideran aquellos que **umentan la capacidad, habitabilidad o vida útil** del inmueble. Estos gastos forman parte del valor de adquisición del inmueble.

Las mejoras son aquellos gastos destinados a aumentar la capacidad, habitabilidad, duración o valor del inmueble. Este tipo de gastos no se deducen directamente en el IRPF como gastos de reparación y conservación, sino que **se consideran una inversión que incrementa el valor de adquisición del inmueble**. Como consecuencia, las mejoras se computan en el momento de calcular la ganancia o pérdida patrimonial en el supuesto de transmisión del inmueble.

Ejemplos de mejoras incluyen:

- Obras que aumentan la capacidad del inmueble.
- Instalaciones nuevas que incrementan la vida útil del inmueble.
- Renovaciones que mejoran la eficiencia energética del edificio.

- Reparación y conservación:** Gastos destinados a **mantener la vida útil del inmueble y su capacidad productiva**. Estos gastos son deducibles en la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario.

Las reparaciones se refieren a aquellos gastos necesarios para mantener el inmueble en condiciones de ser utilizado, preservando su capacidad productiva o de uso y asegurando su mantenimiento en el tiempo. Los gastos de reparación y conservación tienen como finalidad mantener el inmueble en un estado de funcionamiento adecuado, sin aumentar su capacidad o su vida útil.

Estos gastos son deducibles en la declaración del IRPF como parte de los rendimientos del capital inmobiliario, siempre y cuando se derive un ingreso por el alquiler del inmueble.

Ejemplos de reparaciones incluyen:

- Reparación de instalaciones (electricidad, fontanería, etc.).

- Sustitución de elementos deteriorados (puertas, ventanas, suelos, etc.).
- Pintura o arreglos necesarios para mantener el inmueble habitable.

**Diferencia clave:**

- Mejoras: Gastos que aumentan la capacidad o el valor del inmueble, no deducibles inmediatamente.
- Reparaciones: Gastos que mantienen el inmueble en condiciones de uso, deducibles siempre que haya ingresos por arrendamiento.

**■ Deducción de gastos:**

- Los gastos de reparación y conservación realizados antes del arrendamiento son deducibles siempre que haya ingresos derivados del alquiler.
- El importe máximo deducible de estos gastos no puede exceder los rendimientos íntegros del capital inmobiliario obtenidos en el mismo periodo impositivo. El exceso puede deducirse en los cuatro años siguientes.

**■ Condiciones para la deducción:**

- Debe existir una correlación entre los gastos de conservación y reparación y los ingresos derivados del arrendamiento.
- Los **gastos y la expectativa de** alquiler deben ser acreditados por el propietario mediante cualquier medio de prueba admitido en Derecho.

**Conclusión**

La Dirección General de Tributos concluye que los gastos de mejora y ampliación forman parte del valor de adquisición del inmueble, mientras que los de reparación y conservación son deducibles siempre que se cumplan los requisitos mencionados, incluida la obtención de ingresos por arrendamiento.

**Artículos en los que se basa la Resolución:****Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

**Artículo 22:** Define los rendimientos del capital inmobiliario como aquellos procedentes del arrendamiento o cesión de uso de bienes inmuebles.

**Artículo 23.1:** Regula los gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario. Entre los gastos deducibles, se incluyen aquellos destinados a la conservación y reparación del inmueble, siempre que se cumplan los requisitos establecidos.

**RD 439/2007, del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RIRPF)**

**Artículo 13:** Detalla los conceptos de reparación y conservación del inmueble, diferenciando entre las reparaciones necesarias para el mantenimiento del uso normal de los bienes y las mejoras que incrementan la vida útil o el valor del inmueble.

**Artículo 14:** Define la amortización fiscalmente deducible, estableciendo los criterios para el cálculo de las amortizaciones de los inmuebles que generan rendimientos del capital inmobiliario.

**Código Civil**

**Artículo 1.255:** Establece la libertad de pactos entre las partes siempre que no sean contrarios a las leyes, la moral o el orden público. Este artículo se menciona para clarificar la posibilidad de acuerdos entre arrendador y arrendatario sobre quién asume determinados gastos.

**Ley 58/2003, General Tributaria (LGT)**

**Artículo 105:** Establece que en los procedimientos tributarios, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

# Resoluciones del TEAR de Baleares

## IMPUESTO SATISFECHO EN EL EXTRANJERO

**ISD. DONACIÓN.** La donación de dinero mediante escritura pública entre 2 residentes en España no puede aplicar la deducción por doble imposición porque el que pagó en impuesto en Suiza es el donante y no el donatario.



Fecha: 26/06/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Resolución del TEAR de Baleares de 26/06/2024](#)



### Antecedentes:

- En 2018, se realizó una donación de 115,000 euros de Don Bty a Don Axy, registrada ante notario y sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en España, con un importe a pagar de 29,665 euros.
- En 2022, Don Axy solicitó la devolución del impuesto pagado, argumentando la existencia de una doble imposición, ya que las autoridades fiscales de "PAIS\_1" le exigieron también el pago del impuesto por la misma donación, debido a que el donante, Don Bty, tenía su residencia fiscal en "PAIS\_1".

### Resolución de la ATIB:

- La solicitud fue denegada porque no se aportó prueba suficiente de que se hubiese pagado un impuesto similar en el extranjero por la misma operación.
- La ATIB argumentó que la carga del impuesto en "PAIS\_1" la soportó el donante, Don Bty, y no el donatario, Don Axy, lo que no satisface los requisitos del artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para aplicar la deducción por doble imposición internacional.

### Fundamentos:

#### Requisito de prueba de doble imposición internacional:

- Para aplicar la deducción por doble imposición internacional, **es necesario acreditar que el mismo contribuyente ha pagado un impuesto similar en el extranjero.** El artículo 23 de la Ley 29/1987 y el artículo 46 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones establecen que la deducción solo procede cuando el impuesto extranjero afecta al mismo incremento patrimonial gravado en España.
- En este caso, el TEAC determinó que Don Axy no acreditó adecuadamente que pagó un impuesto similar en "PAIS\_1".
- La documentación aportada indicaba que el impuesto extranjero fue pagado por Don Bty, el donante, y no por Don Axy, el donatario.

#### Aplicación del criterio de la Dirección General de Tributos:

- Según varias consultas vinculantes, para aplicar la deducción por doble imposición, **el contribuyente debe demostrar que él mismo ha soportado efectivamente el impuesto extranjero equivalente al español. No se puede considerar que hay doble imposición si el impuesto ha sido pagado por personas diferentes (donante vs. donatario).**

### Conclusión:

El TEAC desestima la reclamación de Don Axy, confirmando el acto de la ATIB que denegó la devolución solicitada. Se considera que no se cumple con los requisitos legales para la deducción por doble imposición internacional, ya que no se probó que el donatario hubiera pagado un impuesto similar en el extranjero.

#### Artículos en los que se basa la Resolución:

##### Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LSD):

Artículo 5: Define quiénes son los sujetos pasivos del impuesto, incluyendo a los donatarios en las donaciones.

Artículo 6: Establece la obligación personal de contribuir al impuesto para los residentes en España.

Artículo 7: Establece la obligación real de contribuir al impuesto para los no residentes.

Artículo 23: Regula la deducción por doble imposición internacional, permitiendo al contribuyente deducir el impuesto pagado en el extranjero por un impuesto similar, bajo ciertas condiciones.

##### Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT):

Artículo 105: Establece la carga de la prueba en los procedimientos tributarios, indicando que quien haga valer su derecho debe probar los hechos que lo constituyen.

Artículo 106: Regula los medios y valoración de la prueba en los procedimientos tributarios.

Artículo 120.3: Permite la rectificación de autoliquidaciones cuando el obligado tributario considere que la autoliquidación ha perjudicado sus intereses legítimos.

Artículo 221: Regula el procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos, indicando los supuestos en los que puede solicitarse dicha devolución.

##### Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

Artículo 46: Detalla la deducción por doble imposición internacional, indicando cómo calcularla y los límites aplicables.

#### Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos:

Consulta V2761-13 de 19 de septiembre de 2013 y V1407-16 de 6 de abril de 2016: Establecen criterios sobre la deducción por doble imposición internacional en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

# Sentencia de interés

## INVESTIGACIÓN PATRIMONIAL SUFICIENTE

**LGT. DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD.** El Tribunal Supremo anula la declaración de fallido y la derivación de responsabilidad solidaria a VIVALMINA, S.L., por falta de investigación patrimonial adecuada del deudor principal.



Fecha: 24/07/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Acceder a Sentencia del TS de 24/07/2024](#)



### HECHOS:

#### Declaración de Fallido del Deudor Principal (INVERSIONES ITALAN, S.L.):

La Administración Tributaria emitió una **declaración de fallido contra INVERSIONES ITALAN, S.L.**, que era la deudora principal de una serie de deudas tributarias. Esta declaración de fallido **supone que la Administración consideró que el deudor principal no tenía bienes suficientes para satisfacer sus deudas tributarias.**

#### Derivación de Responsabilidad Solidaria a VIVALMINA, S.L.:

- Tras la declaración de fallido de INVERSIONES ITALAN, S.L., la Administración procedió a **derivar la responsabilidad solidaria** de las deudas tributarias a VIVALMINA, S.L., amparándose en el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria (LGT).
- Este artículo establece la responsabilidad solidaria en los casos en que una persona o entidad **haya colaborado activamente en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del deudor principal** con el fin de impedir la acción de cobro de la Administración.

#### Impugnación de VIVALMINA, S.L.:

VIVALMINA, S.L. impugnó la resolución de derivación de responsabilidad solidaria ante el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), alegando que:

- La declaración de fallido del deudor principal (INVERSIONES ITALAN, S.L.) **fue realizada de forma improcedente, sin una investigación patrimonial adecuada que justificara su insolvencia.**
- No se siguió el procedimiento legalmente establecido para la declaración de fallido, como el requerimiento de un informe previo de averiguación patrimonial.
- La Administración reanudó las acciones de cobro **tres años después de la declaración de fallido**, lo que pone en duda la validez de la misma.

#### Decisión del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) y la AN:

- El TEAC desestimó el recurso de VIVALMINA, S.L., confirmando la derivación de responsabilidad solidaria.
- La AN también desestimó el recurso, considerando válida la declaración de fallido y la derivación de responsabilidad solidaria.

#### Recurso de Casación ante el Tribunal Supremo:

La cuestión de interés casacional planteada era si un responsable tributario solidario puede impugnar la declaración de fallido del deudor principal cuando esta ha sido realizada sin seguir los procedimientos legales adecuados, específicamente sin un informe de averiguación patrimonial o sin una adecuada motivación.

#### El TS:

- Determina que el responsable solidario tiene derecho a impugnar la declaración de fallido del deudor principal cuando esta se haya realizado sin seguir el procedimiento legalmente establecido, **especialmente si no se ha llevado a cabo una investigación patrimonial adecuada que justifique tal declaración.**
- La Sala subraya que la declaración de fallido debe estar precedida de una investigación patrimonial exhaustiva que permita acreditar la imposibilidad de cobro al deudor principal. En este caso, se considera que la declaración de fallido de INVERSIONES ITALAN, S.L. **no cumplió con este requisito, ya que no hubo una comprobación detallada y documentada de la situación patrimonial del deudor principal.**
- Como consecuencia de esta estimación parcial, el Tribunal Supremo **anula la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) y la sentencia de la Audiencia Nacional, ordenando retrotraer las actuaciones** al momento en que se produjo la declaración de fallido del deudor principal, para que se realice conforme a derecho, es decir, siguiendo los procedimientos y requisitos legales necesarios.

#### Artículos en los que se basa la Sentencia:

[Ley 58/2003 General Tributaria:](#)

[Artículo 41.5:](#) trata de la responsabilidad tributaria

[Artículo 176:](#) tratan sobre la derivación de responsabilidad tributaria en casos de insolvencia y establecen los procedimientos para la declaración de fallido de un deudor, así como los requisitos para que un responsable solidario pueda impugnar dicha declaración.

[Real Decreto 939/2005 \(Reglamento General de Recaudación - RGR\):](#)

[Artículo 61:](#) Este artículo regula las actuaciones a seguir en la recaudación de deudas tributarias, incluyendo el procedimiento para declarar a un deudor como fallido.