

L.A. ROJI ASESORES TRIBUTARIOS

- + ANÁLISIS DE LOS HECHOS.
- + CONOCIMIENTOS DEL SISTEMA IMPOSITIVO.
- + CONTRASTE DE CONCLUSIONES Y OPINIONES.
- + COMUNICACIÓN CON EL CLIENTE.

Muchos de nuestros asociados y clientes nos dicen **que somos demasiado insistentes, quizás intransigentes, rectos...etc....** pero cuando nos conocen en profundidad agradecen **nuestras verdaderas cualidades: conocimiento y dedicación, eficacia, experiencia, rapidez de respuesta...**

Somos profesionales serios, que no necesitamos de ningún premio mediático, ... **el reconocimiento de nuestros clientes por el trabajo realizado es nuestro mejor premio y estamos verdaderamente agradecidos ya que trabajamos pensando en Vds.**

(Adjuntamos una recopilación de **Jurisprudencia y Doctrina** que, a lo largo del **2023**, hemos leído y analizado para mejorar nuestro conocimiento y estar al día).

En **L.A. ROJI ASESORES TRIBUTARIOS**, sus asuntos son los nuestros, y tenemos el conocimiento y la experiencia para analizarlos y solucionarlos.

Crear valor para nuestros clientes es el objetivo principal de este Despacho.

Cristina Martín
Carlota Rodríguez
Silvia Rojí
Olalla González
Luis Alfonso Rojí

Remitido por: Vanessa Esteve



Fecha: Julio 2024

**JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA, DOCTRINA ADMINISTRATIVA,
CONSULTAS TRIBUTARIAS**

**Año 2023 (Selección de las más relevantes, ordenadas por tributos y
conceptos)**

Elaborado con la colaboración de **Silvia Rojí Pérez**.

El resumen completo en <https://www.lartributos.com/noticias/informacion-a-clientes/derecho-tributario/>

Luis Alfonso Rojí Chandro

(Socio-Director de Impuestos y Asesoría Fiscal)
(Miembro de la AEDAF)
(Miembro del REAF)
(Profesor de Sistema Fiscal Español/Universidad Autónoma de Madrid)



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

2023 (Selección)

- **Jurisprudencia**
- **Doctrina Administrativa**
- **Consultas Tributarias**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (2023)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 12 DE DICIEMBRE DE 2022**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1627/2022 de 12 Dic. 2022, Rec. 7219/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales. Exención de los incrementos de patrimonio puestos de manifiesto por la enajenación de la vivienda habitual. La exención de la ganancia patrimonial obtenida con ocasión de la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, siempre que el importe total obtenido por la transmisión se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual, regulada en el art. 38 de la LIRPF, requiere que la vivienda transmitida haya constituido su residencia habitual durante el plazo continuado de, al menos, tres años y que haya ostentando durante dicho periodo el pleno dominio de la misma, sin que la nuda propiedad resulte título suficiente a tales efectos.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Cataluña que desestimó recurso contra resolución TEAR Cataluña, que desestimó la reclamación formulada contra liquidación provisional, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009.

- **STS DE 08 DE MARZO DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 294/2023 de 08 Mar. 2023, Rec. 1269/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base liquidable. Mínimo personal y familiar. Mínimo por discapacidad. El grado de discapacidad del artículo 60 de la LIRPF resultará acreditado mediante la aportación del correspondiente certificado o resolución, expedidos por el IMSS o el órgano competente de las comunidades autónomas, a los que se refiere el art. 72 del Reglamento del impuesto, sin perjuicio de la posibilidad de utilizar cualquier otro medio de prueba admitido en derecho. El precepto se desmarca de su propia regla general (la remisión reglamentaria) no para tasar, excluir o restringir los medios probatorios, sino para hacer todo lo contrario, esto es, para favorecer a determinados pensionistas de la seguridad social y a las personas incapacitadas judicialmente, facilitando la prueba.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana, que estimó el recurso contra la resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana, que desestimó las reclamaciones por el concepto, impuesto sobre la renta de las personas físicas, ejercicios 2014 y 2015.

- **STS DE 21 DE MARZO DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 373/2023 de 21 Mar. 2023, Rec. 851/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. Exenciones. Pensiones percibidas por ex funcionarios de

organizaciones internacionales residentes en España. Partiendo de la expresión "sueldos y emolumentos", contenida en el artículo 14 b del Protocolo Adicional núm. 1 a la Convención de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), las prestaciones por jubilación, percibidas de la citada Organización, por una persona física residente en España no se encuentran exentas en el Impuesto indicado.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, contra sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana, que casa y anula para desestimar, en su lugar, el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana desestimatoria de las reclamaciones relativas a IRPF, 2014 a 2017.

- **STSJ de Madrid DE 03 DE MAYO DE 2023**
Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 5ª, Sentencia 401/2023 de 03 May. 2023, Rec. 1063/2020

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales. Sujeción al tributo de los intereses de demora que la Administración abona al contribuyente derivados de una devolución de ingresos indebidos. Constituyen renta general de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, b) LIRPF, interpretado a sensu contrario, los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos, resultando, tales intereses, sujetos y no exentos del impuesto.

- **STS DE 13 DE JULIO DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 4ª, Sentencia 989/2023 de 13 Jul. 2023, Rec. 6391/2021

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Tributación acumulada de rentas: unidad familiar. Responsabilidad solidaria de uno de sus miembros, menor, y que no obtuvo renta alguna en el ejercicio embargado frente a la Hacienda Pública. Trato discriminatorio con respecto a los hijos mayores de edad que no formaban parte de la unidad familiar. La responsabilidad solidaria inherente a la tributación conjunta de la unidad familiar no puede exigirse a alguien que en la lógica de un impuesto personal y directo no resultaría obligado a pago alguno, y cuya inexistente renta es por definición innecesaria para determinar la renta de los distintos sujetos.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Comunidad Foral de Navarra contra sentencia del TSJ de Navarra que revoca la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Pamplona correspondiente a Procedimiento Especial para la Protección de Derechos Fundamentales contra diligencia de embargo de créditos.

- **STS DE 11 DE JULIO DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 953/2023 de 11 Jul. 2023, Rec. 6391/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS/IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO. Autoliquidaciones. Interpretación del 98.4 LGT en relación con el art. 96. 2 LGT: derecho de los ciudadanos a relacionarse electrónicamente con la Administración. No es ajustada a derecho la imposición a los obligados tributarios de relacionarse electrónicamente con la Administración, recogida en la Orden HAC/277/2019, pues se establece de manera general para todos los obligados tributarios sin determinar los supuestos

y condiciones que justifiquen, en atención a razones de capacidad económica, técnica, dedicación profesional u otros motivos, que se imponga tal obligación, que constituye una excepción al derecho de los ciudadanos a ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones a través de técnicas y medios electrónicos, informáticos o telemáticos con las garantías y requisitos previstos en cada procedimiento, reconocido en el art. 96.2 LGT.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la Asociación Española de Asesores Fiscales contra sentencia de la Audiencia Nacional que casa y anula, primero, y en cuanto desestimó el recurso contencioso-administrativo, manteniendo su pronunciamiento estimatorio que anulaba y dejaba sin efecto el Anexo A2, epígrafe Reserva para las inversiones en Canarias (Ley 19/1994) dotaciones, materializaciones e inversiones anticipadas, y segundo, estimando, en su lugar, el recurso contencioso-administrativo frente a la Orden HAC/277/2019, que aprueba los modelos de declaración del IRPF y del IP, ejercicio 2018, determinando el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos (BOE de 13 de marzo) y declarando la nulidad de los artículos 9.1, 15.1 y 4, así como de la disposición final primera, apartado Uno, de la Orden citada.

- **STS DE 12 DE JUNIO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 778/2023 de 12 de Jun. 2023, Rec. 915/2022

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTOS SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Contribuyentes. No residentes. Los órganos administrativos o judiciales nacionales no son competentes para enjuiciar las circunstancias en las que se ha expedido un certificado de residencia fiscal por otro Estado ni, en consecuencia, pueden prescindir del contenido de un certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades fiscales de un país que ha suscrito con España un Convenio de Doble Imposición, cuando dicho certificado se ha extendido a los efectos del Convenio. Interpretación del artículo 9 de la LIRPF y del artículo 4 del Convenio de Doble Imposición con EEUU. En el caso, examinado, habiéndose acreditado la existencia de un conflicto en la residencia fiscal del contribuyente entre España y EEUU, países firmantes del CDI éste debe resolverse mediante la aplicación de los criterios de "desempate" previstos en el artículo 4.2 del Convenio; es más específicamente, la regla de "desempate" prevista en el número 2 del citado precepto consistente en el "centro de intereses vitales" es más amplia que el concepto de "núcleo de intereses económicos" del artículo 9.1.b) de la LIRPF, por lo que no resulta equiparable.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia de la Audiencia Nacional, que casa y anula, ordenando la retroacción de actuaciones del recurso al momento anterior a dictar sentencia, debiendo la Sala de instancia, partiendo de la existencia de un conflicto en la residencia fiscal del contribuyente entre España y EEUU, países firmantes del Convenio de Doble Imposición, resolver el citado conflicto conforme a las reglas previstas en el artículo 4.2 del citado Convenio.

- **STS DE 25 DE JULIO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1092/2023 de 25 Jul. 2023, Rec. 2334/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Reducción de la base imponible. Aplicación de la reducción por rendimientos irregulares del art. 18.2 LIRPF. Retribuciones percibidas por cese o despido de altos directivos que también sean consejeros o administradores. Para determinar

la posibilidad de la reducción expresada, anudada a la irregularidad en la percepción del rendimiento, el art. 18.2 LIRPF exige -que se trate de rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2 a): que tengan un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente-. Los rendimientos del trabajo consistentes en retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos, al incluirse en el art. 17. 2 .e) LIRPF, son aptos para ser objeto del beneficio de la reducción del 40 por 100 -luego 30 por 100- cuando se cumplan las restantes condiciones legales exigidas.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la obligada tributaria contra sentencia de la Audiencia Nacional que casa y anula para, estimar el recurso contra la resolución del TEAC que desestimó la reclamación formulada contra la liquidación sobre retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo y profesionales del IRPF, periodos 2009 a 2011. Tales actos de revisión y liquidación se declaran nulos, por su disconformidad con el ordenamiento jurídico, siendo procedente el cálculo de las retenciones sobre el presupuesto del derecho a la reducción del 40 por 100 de los rendimientos satisfechos a los administradores sociales.

- **STS DE 24 DE JULIO DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1091/2023 de 24 Jul. 2023, Rec. 515/2022

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos de actividades profesionales y empresariales. Gastos deducibles. Intereses de demora derivados de la deuda tributaria correspondiente al IVA. La naturaleza de los intereses de demora tributarios es exclusivamente compensatoria o reparadora del perjuicio causado por el retraso en el pago de la deuda tributaria por lo que su calificación es la de gasto fiscalmente deducible. A efectos del IRPF y en los casos en que el contribuyente desarrolle una actividad económica, los intereses de demora, sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación de rentas susceptibles de gravamen en las personas físicas relativas al desarrollo de su actividad económica, sean los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, se considerarán deducibles como gastos financieros y sometidos a los límites de deducibilidad del artículo 16 de la LIS, aplicable al IRPF, también.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ País Vasco, que casa y anula, para en su lugar, estimar el contencioso-administrativo contra el acuerdo TEAF Vizcaya, por el que se desestimó la reclamación formulada contra acuerdo del Servicio de Tributos Directos por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2016.

- **STS DE 04 DE DICIEMBRE DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1626/2023 de 04 Dic. 2023, Rec. 6555/2022

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deduciones de la cuota. Por inversiones en adquisición de vivienda habitual. Interpretación de la Disp. Trans. 18ª de la Ley 35/2006. Requisitos para su aplicación a partir del año 2013. Se exige que el contribuyente haya adquirido su vivienda habitual antes del 31 dic. 2012 y que se haya deducido, de forma efectiva, cantidades por ese concepto con anterioridad a dicho ejercicio. No obstante, cabrá aplicar dicha deducción en el supuesto de que la falta de

aplicación derive de sobrepasar la inversión realizada en otra vivienda habitual, correspondiendo a la Sala de instancia valorar la interpretación del contribuyente sobre el cálculo de la inversión efectuada en la anterior vivienda habitual y su incidencia en la excepción al requisito del ejercicio efectivo del derecho a la deducción en los ejercicios anteriores a 2013, a fin de determinar si la interpretación realizada resulta razonable atendiendo a las circunstancias concurrentes.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia del TSJ Cantabria que estimó recurso en relación con la liquidación provisional practicada en concepto de IRPF, ejercicio 2015.

- **STS DE 27 DE OCTUBRE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1342/2023 de 27 Oct. 2023, Rec. 248/2022

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Gestión del impuesto. Retenciones e ingresos a cuenta. Regularización por existencia de simulación en la que se imputan a una persona física como rendimientos del trabajo los ingresos de una entidad interpuesta de la que es socio mayoritario y administrador solidario. La doctrina jurisprudencial, sobre la deducción por el contribuyente del IRPF que percibe ingresos de una entidad obligada a practicar retención e ingreso en la Hacienda Pública, de las cantidades que deberían ser retenidas e ingresadas en el Tesoro Público por la entidad retenedora; no es aplicable en las circunstancias expuestas, en que se regulariza la renta como consecuencia de la simulación declarada, es decir no puede admitirse que el obligado principal deduzca unas retenciones que surgen de una renta que había sido ocultada, articulando la simulación a través de una sociedad de la que es socio al 50% y administrador solidario, en los que la falta de retención se debe a la forma en que ha sido articulada la operación y al asentimiento o conformidad tanto del retenedor como del perceptor, como lo demuestra el hecho de que la renta que permanecía "oculta" solo sale a la luz con la actuación inspectora.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido por la Administración General del Estado contra sentencia del TSJ Cataluña, que casa y anula, para en su lugar, desestimar el recurso contencioso-administrativo entablado por el obligado tributario contra resolución TEAR desestimatoria de la reclamación interpuesta contra las liquidaciones por el concepto IRPF, ejercicios 2009 a 2012, y sanciones derivadas, declarando las citadas resoluciones administrativas ajustadas a derecho.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2297-22 DE 31 DE OCTUBRE DE 2022**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Tributación de las cantidades correspondientes a un plan de bajas voluntarias incentivadas percibidas por los herederos. El causante era empleado de una entidad financiera, acogido a un Plan de Bajas Voluntarias Incentivadas, y pactó con la empresa que esta le abonaría hasta que cumpliera 63 años una cantidad mensual. En caso de que falleciera antes seguiría abonando íntegramente el importe de esta renta mensual a sus herederos legales hasta la fecha en que el empleado hubiera alcanzado dicha edad. Estas cantidades percibidas por los herederos en virtud del acuerdo alcanzado entre el causante y la entidad bancaria eran, a efectos de tributación en el IRPF, rendimientos del trabajo, y como tales, a imputar en el IRPF del ex empleado hasta la fecha de su fallecimiento. Ahora bien, tras el óbito, las cantidades percibidas por los herederos, al haber fallecido el ex empleado antes de cumplir 63 años, deben tributar por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, tanto si se percibe como renta temporal o pago único, al ser hecho imponible toda adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, y ser título sucesorio, el derecho a la percepción de las cantidades que, cualquiera que sea su modalidad o denominación, las empresas y entidades en general entreguen a los familiares de miembros o empleados fallecidos.
- **CONSULTA VINCULANTE V2223-22 DE 25 DE OCTUBRE DE 2022**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Retenciones. El interesado, nacional español y residente en España, indica que va a teletrabajar (trabajo por cuenta ajena) para una empresa no residente en España (una empresa residente en Holanda), sin que sea necesaria su presencia física en el centro de trabajo holandés. En el supuesto, además de tratarse de una renta sujeta a retención a cuenta del IRPF, la práctica de las retenciones exige la existencia de un obligado a retener. En relación con este segundo requisito, de acuerdo con el citado artículo 76 del RIRPF, al tratarse, en el presente caso, de una entidad no residente en territorio español (la sociedad residente en Holanda), dicha entidad tendrá obligación de retener si opera en territorio español por medio de un establecimiento permanente o en caso de que actúe sin establecimiento permanente únicamente respecto a los rendimientos del trabajo que satisfaga o de otros rendimientos sometidos a retención o ingreso a cuenta que constituyan gasto deducible para la obtención de las rentas a que se refiere el artículo 24.2 del TRIRNR.
- **CONSULTA VINCULANTE V2151-22 DE 13 DE OCTUBRE DE 2022**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. El contribuyente contratado en 2021 en modalidad de teletrabajo no tiene derecho a la reducción fiscal por movilidad geográfica cuando se recupera al año la presencialidad laboral. Si estando un trabajador en situación de desempleo e inscrito en la oficina de empleo correspondiente, acepta una oferta laboral y empieza a trabajar el día 1 de febrero de 2021, pero consecuencia del Covid acepta la modalidad de figurando en su declaración de IRPF-2021 como lugar de residencia su anterior domicilio, hasta que en septiembre de 2022 vuelve a trabajar de forma presencial, lo que le obliga a trasladar su residencia, no puede aplicar el incremento de gasto deducible por movilidad geográfica en su declaración de IRPF del ejercicio 2022. La aplicación del incremento de gasto por movilidad geográfica queda condicionada a que efectivamente se haya producido el cambio de residencia del contribuyente a un nuevo municipio, distinto al de su residencia habitual, sin que este municipio tenga que ser, necesariamente, aquel en que esté situado el puesto de trabajo que se acepta. Eso sí, el nuevo puesto

de trabajo debe exigir el cambio de residencia; es necesaria una relación de causalidad entre el cambio de residencia y la aceptación del puesto de trabajo. En el caso, aun estando inscrito en una oficina de empleo con carácter anterior a la aceptación de su puesto de trabajo, no se cumple el requisito de cambio efectivo de residencia habitual a un nuevo municipio desde su residencia habitual, con motivo de la aceptación del puesto de trabajo – en este caso, no existe una relación de causalidad entre el cambio efectivo de residencia en septiembre de 2022, y la aceptación de su puesto de trabajo el 1 de febrero de 2021, porque hay un período prolongado de tiempo entre ambos momentos –, por lo que no resulta de aplicación el incremento de gasto por movilidad geográfica en el período impositivo 2021, ni tampoco en el período impositivo 2022.

- **CONSULTA VINCULANTE V0104-23 DE 01 DE FEBRERO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible y rentas exentas. Obtención de renta vitalicia como consecuencia de lesiones padecidas en un accidente de tráfico por las que se declara al lesionado en estado de incapacidad total y se condena al autor por una falta de imprudencia a que indemnice por secuelas más a una renta vitalicia mensual. La exención será total cuando judicialmente se reconoce tanto el montante de la indemnización como la forma (capital o renta) en que ha de pagarse. La exención alcanza a la cuantía indicada sin que la intervención del Consorcio de Compensación de Seguros y la asunción de la renta vitalicia por una nueva entidad aseguradora altere su carácter exento.
- **CONSULTA VINCULANTE V2637-22 DE 27 DE DICIEMBRE DE 2022**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del capital inmobiliario. Arrendamiento de zona común de edificio por su comunidad de propietarios. Los copropietarios deberán atribuirse las rentas obtenidas del indicado arriendo, en función de su grado de participación en la comunidad, salvo que en los estatutos de la misma se dispusiese otro reparto. Por otro lado, es indiferente que los copropietarios hagan suyo el importe obtenido, lo cedan gratuitamente a la comunidad o a un tercero o lo destinen a cualquier otra finalidad. DEBER DE COLABORACIÓN CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. Existencia de obligación de información de la entidad en régimen de atribución de rentas si la renta anual excediera de 3.000 euros anuales.
- **CONSULTA VINCULANTE V2577-22 DE 21 DE DICIEMBRE DE 2022**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Complemento económico de jubilación demorada. Reforma operada por Ley 21/2021 que posibilita percibir el citado complemento mediante un porcentaje adicional del 4% por cada año completo cotizado entre la fecha que cumplió dicha edad y la del hecho causante de la pensión, mediante una cantidad a tanto alzado por cada año completo cotizado entre la fecha en que cumplió dicha edad y la del hecho causante de la pensión o mediante una combinación de ambas. Aplicabilidad de la reducción del 30%.
- **CONSULTA VINCULANTE V2575-22 DE 21 DE DICIEMBRE DE 2022**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. BASE IMPONIBLE. Porcentajes de reducción aplicables a los rendimientos del trabajo. Pensión contributiva: complemento por acceso a la pensión en edad superior a la exigida por ley. Con anterioridad a la modificación del artículo 210.2 LGSS (1 ene. 2022) el texto indicado solo contemplaba para la jubilación demorada un incentivo único -porcentaje adicional por cada año completo cotizado entre la fecha en que cumplió dicha edad y la del hecho causante de la pensión-. La nueva redacción incorpora otras dos formas de percibir el incentivo: una

cantidad a tanto alzado por cada año completo de trabajo efectivo acreditado y cotizado entre la fecha de cumplimiento de la edad de jubilación y la del hecho causante de la pensión; o una combinación mixta de rentas de cualquier tipo con un único cobro en forma de capital. Inclusión de los nuevos incentivos en las reducciones del artículo 18.2 LIRPF. A los efectos del precepto indicado la cantidad a tanto alzado se calificará como rendimiento de trabajo irregular: en cuanto a las prestaciones mixtas, las reducciones sólo resultarán aplicables al cobro efectuado en forma de capital

- **CONSULTA VINCULANTE V2639-22 DE 27 DE DICIEMBRE DE 2022**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo. El interesado tiene previsto extinguir de mutuo acuerdo la relación laboral con la empresa en la que trabaja. La finalización de la relación laboral no se produce en virtud de un despido, sino que se trata de una resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral, por lo que no resulta aplicable la exención del art. 7 e) LIRPF, y tributarán las cantidades percibidas por los trabajadores como rendimientos del trabajo en dicho Impuesto. Reducciones. La compensación que perciba el interesado que derive de la resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral, tendrá la consideración de rendimiento del trabajo obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo, cuando de acuerdo con lo expuesto se impute en un único periodo impositivo, en cuyo caso le resultará de aplicación la reducción del 30 % prevista en el art. 18.2 LIRPF. La retención se efectuará conforme con el procedimiento general regulado en el art. 82 y ss RIRPF.
- **CONSULTA VINCULANTE V0964-23 DE 20 DE ABRIL DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales. Los intereses de demora abonados por la AEAT al efectuar una devolución de ingresos indebidos se encuentran sujetos y no exentos del impuesto sobre la renta, constituyendo una ganancia patrimonial porque tienen por objeto resarcir al acreedor (en este caso, los contribuyentes) por los daños y perjuicios derivados de haber tenido que realizar un ingreso que los tribunales han declarado indebido. Sigue doctrina STS 24/2023, de 12 ene. Procede la imputación temporal de esta ganancia en la declaración del IRPF-2022, en cuanto se trata de un criterio -ganancia patrimonial que constituye renta general- ya vigente con anterioridad al inicio del plazo para la presentación de la declaración en cuanto no viene a rectificar una situación que pudiera entenderse como consolidada por haber considerado aplicable en su momento el anterior criterio del Tribunal Supremo.
- **CONSULTA VINCULANTE V0272-23 DE 15 DE FEBRERO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales. Los intereses por mora en el pago del salario del artículo 29.3 del TR de la Ley del Estatuto de los Trabajadores se califican como ganancia patrimonial, a efectos de su tributación en el IRPF. Retenciones a cuenta. Sobre tales intereses, no procede realizar retención alguna, a cuenta del Impuesto, debido a que no se trata de ninguna de las rentas del artículo 75 del RIRPF.
- **CONSULTA VINCULANTE V0243-23 DE 14 DE FEBRERO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Dedución por inversión en vivienda habitual. Aplicación del régimen transitorio regulado por la disp. trans. 18 de la Ley del Impuesto. Regulada la deducción por inversión en vivienda habitual en los artículos 68.1, 70 y 78 de la Ley, esta norma no establece ningún tipo de restricción en cuanto a la procedencia de la financiación -propia o ajena-, y forma en la que esta se compone -uno o varios préstamos o créditos y, en su caso, garantías exigidas para su concesión-; siendo irrelevante que el

préstamo se obtenga de un familiar. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y AJD. Hecho imponible. La constitución del préstamo –con o sin interés– está sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, y la cancelación anticipada del préstamo hipotecario sujeta al concepto de actos jurídicos documentados al cumplir con todos los requisitos del artículo 31.2 del TRITPAJD, pero resultará exenta del mismo en aplicación del apartado 18 del artículo 45. I. B).

- **CONSULTA VINCULANTE V0238-23 DE 13 DE FEBRERO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales. Los intereses de demora abonados por la AEAT al efectuar una devolución de ingresos indebidos se encuentran sujetos y no exentos del impuesto sobre la renta, constituyendo una ganancia patrimonial porque tienen por objeto resarcir al acreedor (en este caso, los contribuyentes) por los daños y perjuicios derivados de haber tenido que realizar un ingreso que los tribunales han declarado indebido. Sigue doctrina STS 24/2023, de 12 ene.
- **CONSULTA VINCULANTE V0177-23 DE 07 DE FEBRERO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Un padre divorciado no puede deducirse en Renta los gastos por suministro de luz, agua y conexión a internet del domicilio familiar donde viven sus hijos y excónyuge. Aunque la vivienda que fuera el domicilio conyugal pertenece con carácter privativo al padre, en sede de divorcio acordó que, por un tiempo limitado, el uso y disfrute del mismo se atribuya a los hijos comunes del matrimonio y a su madre, haciéndose él cargo también de los gastos de suministro de agua, de electricidad y conexión a internet de la vivienda familiar, aparte de la pensión de alimentos que está obligado a pagar a sus hijos. El acuerdo, según el consultante, se debe a que se pretende que su mujer se libere de cargas dado que tiene un grado de discapacidad del 65%.
Siendo esta la situación, no puede el padre deducir en su declaración de IRPF el pago de los gastos del domicilio familiar porque no puede equipararse a un pago por su parte de pensión compensatoria a favor de su exmujer.
Como tampoco puede entenderse este compromiso de pago como pensión de alimentos a favor de los hijos, por lo que no puede aplicar respecto a los mismos el régimen de especialidades previsto en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto.
Ahora bien, el pago de los gastos no tiene la consideración de gasto deducible en el Impuesto, sino de aplicación de renta y por ello no deben reflejarse en la declaración del Impuesto sobre la Renta.
- **CONSULTA VINCULANTE V1252-23 DE 11 DE MAYO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Pérdidas patrimoniales. Titular, por herencia, de un crédito en una sociedad concursada por una inversión, efectuada por sus padres y que se declaró pertinentemente en el ISD. Imputación temporal de la pérdida patrimonial al ejercicio 2022, en el que se declara la conclusión del concurso y se acuerda la extinción de la persona jurídica concursada, por sentencia firme. En el caso, el interesado, de no constar ante la administración concursal como titular del crédito recibido por herencia, por no haberse registrado el cambio de titularidad de los causantes, podrá acreditar la titularidad del crédito a través de los medios de prueba admitidos en Derecho; al igual que la existencia de la pérdida patrimonial.
- **CONSULTA VINCULANTE V0323-23 DE 20 DE FEBRERO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Imputación temporal de créditos no cobrados. Inversor en una sociedad concursada. En el supuesto se entenderá producida una pérdida patrimonial respecto al importe no

recuperable del derecho de crédito, cuando concurra, al tratarse del ámbito concursal, alguna de las circunstancias establecidas en la letra k) del artículo 14.2, de la Ley 35/2006, circunstancias que en caso sí se entienden concurrentes con la Sentencia del Juzgado de lo mercantil de 21 jul. 2022. Declarado la conclusión del concurso, la referida pérdida será imputable al período impositivo 2022 y computable en la declaración del IRPF de dicho período. Si el resultado de la integración y compensación arroja saldo negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de las rentas de la base imponible general del mismo período impositivo, con el límite del 25 por ciento de dicho saldo positivo. El contribuyente pueda practicar en el plazo de cuatro años idéntica compensación sobre las rentas indicadas y con los límites indicados.

- **CONSULTA VINCULANTE V0222-23 DE 13 DE FEBRERO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por inversión en vivienda habitual. La novación, subrogación o la sustitución de un préstamo o crédito por otro, incluso su ampliación, cualquiera que fuera la forma acordada -con las garantías y condiciones que cualquiera de ellos tuviese-, no conlleva entender que en ese momento concluye el proceso de financiación de la inversión correspondiente ni se agotan las posibilidades de practicar la deducción, ello únicamente implica la modificación de las condiciones de financiación inicialmente acordadas, siempre que, evidentemente, el préstamo resultante se dedique efectivamente a la amortización del anterior. Conforme a todo ello, la consultante podrá practicar la deducción conformando su base de deducción con la totalidad de las cuantías que satisfaga vinculadas al préstamo, junto con las otras cantidades que pudiera satisfacer por los gastos ocasionados en el cambio de financiación, siempre que tengan la consideración de deducibles.
- **CONSULTA VINCULANTE V0221-23 DE 13 DE FEBRERO DE 2023**
IMPUESTOS SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rentas exentas. Entregas a los trabajadores en activo, de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, de acciones o participaciones de la propia empresa o de otras empresas del grupo de sociedades. La aplicación de la exención exige que el conjunto de las cantidades entregadas a cada trabajador no exceda de 12.000 euros anuales, pudiendo llegar a 50.000 euros anuales, la cantidad exenta, en el caso de empresas emergentes a las que se refiere la Ley 28/2022, de 21 dic. Sin embargo, la oferta de acciones que no se realice en las mismas condiciones para todos los trabajadores de la empresa, grupo o subgrupos de empresa no estará exenta de tributación.
- **CONSULTA VINCULANTE V0179-23 DE 07 DE FEBRERO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos de actividades económicas. Gastos deducibles. La interesada, casada en régimen de gananciales, desarrolla una actividad económica, habiendo afectado el 50 por ciento de su vivienda habitual al desarrollo de dicha actividad. En el supuesto, los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad se deben computar en su totalidad, aunque sólo correspondan a la titularidad del cónyuge empresario o profesional en un 50%, tanto para la deducción de los gastos correspondientes a la titularidad de la vivienda, como los correspondientes a los suministros.
- **CONSULTA VINCULANTE V0994-23 DE 20 DE ABRIL DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por obras para la mejora de la eficiencia energética en viviendas. En el caso, el interesado ha realizado unas obras en su vivienda habitual que han mejorado la eficiencia energética de la misma, obteniendo una reducción del consumo de energía

primaria no renovable superior al 30 por ciento. Manifiesta que las obras se han ejecutado durante los meses de diciembre de 2022 y enero de 2023, abonando el importe de las mismas en el ejercicio 2023. Por tanto, podrá practicar la deducción prevista en el apartado 2 de la disposición adicional 50ª de la LIRPF, por las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2023 por las obras realizadas durante dicho periodo, siempre que cumpla las condiciones y requisitos expuestos. La deducción se practicará en el período impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética emitido después de la realización de las obras, si bien, si dicho certificado se expide en un período impositivo posterior a aquél en el que se abonaron cantidades por tales obras, la deducción se practicará en este último tomando en consideración las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre del período impositivo en el que se expida el certificado.

- **CONSULTA VINCULANTE V0814-23 DE 10 DE ABRIL DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Complemento de pensión contributiva para la reducción de brecha de género. Calificación fiscal de rendimientos de trabajo, sujeto a tributación en el IRPF y a su sistema de retenciones. Ni al abono de los atrasos por las diferencias producidas que puedan existir a favor del contribuyente, y ni al de su prestación periódica, les resulte de aplicación la exención establecida en el artículo 7. h) de la LIRPF.
- **CONSULTA VINCULANTE V0797-23 DE 03 DE ABRIL DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Determinación del rendimiento neto de las actividades económicas en régimen de estimación directa. Cónyuge del trabajador autónomo que realiza labores de ayuda en la actividad, estando dado de alta en el RETA como colaborador, abonándole la consultante las cuotas del RETA. Junto a las reglas generales para la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas en régimen de estimación directa, se regulan en la LIRPF unas normas especiales entre las que destaca que si queda debidamente acreditado, con el oportuno contrato laboral y la afiliación al régimen correspondiente de la Seguridad Social, que el cónyuge o los hijos menores del contribuyente que convivan con él, trabajan habitualmente y con continuidad en las actividades económicas desarrolladas por el mismo, se pueden deducir las retribuciones estipuladas con cada uno de ellos, siempre que no sean superiores a las de mercado correspondientes a su cualificación profesional y trabajo desempeñado. No es obligatorio que en el caso planteado se abone un salario al cónyuge que colabora en la actividad.
- **CONSULTA VINCULANTE V0477-23 DE 01 DE MARZO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Retenciones por rendimientos del trabajo. Solicitud al interesado, por parte de un trabajador, de la aplicación del tipo de retención superior al tipo máximo del 47 %. La determinación del importe de la retención se realiza conforme con el procedimiento general establecido en los arts. 82 y ss RIRPF. El tipo del 47 % se constituye en el tipo normativo máximo de retención que opera a efectos del cálculo de la retención sobre los rendimientos del trabajo afectados por el procedimiento general, tipo normativo que opera también como referente del porcentaje máximo de retención que se puede solicitar a efectos de la petición de un tipo de retención superior al procedente.
- **CONSULTA VINCULANTE V1096-23 DE 04 DE MAYO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo personal. Prestaciones de la Seguridad Social en concepto de incapacidad temporal percibidas por trabajador por cuenta propia. En el caso, el rendimiento

del trabajo comprende la totalidad de la prestación recibida, incluyendo el importe de las cotizaciones al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social (RETA), entregado por la mutua colaboradora a cuyo pago queda obligado el autónomo. Por otro lado, si el rendimiento neto del contribuyente se determina por el método de estimación directa, en cualquiera de sus modalidades, el pago de las cotizaciones del RETA dará lugar correlativamente a un gasto deducible para la determinación de tal rendimiento.

- **CONSULTA VINCULANTE V1846-23 DE 27 DE JUNIO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Pago de pensión compensatoria y alimentos. Firma del convenio regulador ratificado judicialmente. Aplicabilidad de la reducción prevista en la LIRPF solo desde la fecha en que gane firmeza la sentencia de divorcio. Solo desde entonces podrá modificarse el estado civil en la correspondiente declaración de la renta.
- **CONSULTA VINCULANTE V1664-23 DE 13 DE JUNIO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Renta general. Intereses legales y de ejecución percibidos tras la declaración de nulidad del contrato de tarjeta de crédito suscrito con una entidad bancaria por usuario. Adecuación al criterio jurisprudencial y consideración de tales intereses indemnizatorios como renta general, integrándose en la base imponible general.
- **CONSULTA VINCULANTE V1663-23 DE 13 DE JUNIO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Determinación de la base imponible. Régimen de estimación directa norma. Dotación para Reserva de Inversión en Canarias. La obligación de materialización de la RIC, se mantiene aun cuando se haya vendido la actividad económica a un tercero con los trabajadores incluidos sin que pueda considerarse asumida por el comprador. Al ser un beneficio fiscal que se aplicó la transmitente, es esta quien mantiene tal obligación. En consecuencia, el sujeto pasivo procederá a integrar en la cuota íntegra del IRPF del ejercicio en que se produzca dicho incumplimiento (cuando se produzca la transmisión de la actividad económica al tercero), las cantidades indebidamente deducidas en su día, sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes y de la liquidación de los correspondientes intereses de demora en los términos previstos en la Ley 58/2003 y en su normativa de desarrollo.
- **CONSULTA VINCULANTE V1504-23 DE 02 DE JUNIO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Exenciones: indemnización por extinción del contrato de trabajo. A efectos de la aplicación de la exención del artículo 7. e) de la Ley 35/2006, además de que la indemnización percibida venga establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, es preciso que la causa de la misma sea el despido o cese del trabajador, y en este último caso sólo en los supuestos que de acuerdo con la normativa laboral el trabajador tiene derecho a una indemnización por el cese. Cuando el trabajador percibe una indemnización por causas distintas, -supuestos de extinción del contrato de trabajo por expiración del tiempo convenido o por finalización de la obra o servicio objeto del contrato-, aunque exista derecho a la percepción de la misma no se trata de una renta exenta.
- **CONSULTA VINCULANTE V2295-23 DE 31 DE JULIO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo. Gestión de fondos vinculados al emprendimiento, innovación y desarrollo de la actividad económica. Interpretación de la disp. adic. 53 LIRPF. Concepto de

“otros organismos de inversión análogos”. Carried interest. Cobro parcial de estos intereses. El transcurso del plazo de cinco años no impide la aplicación del régimen previsto en dicha disposición. Retención. Aplicación del tipo de retención del 35%.

- **CONSULTA VINCULANTE V1881-23 DE 29 DE JUNIO DE 2023**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Posibilidad de realizar aportaciones a un plan de pensiones de empleo a favor de sus socias con posibilidad de reducir la base imponible aplicando del límite incrementado para planes de pensiones de empleo recogido en la Ley 35/2006. Para la aplicación del límite incrementado, es necesario que se trate de contribuciones empresariales o aportaciones del trabajador al plan de pensiones de empleo en los términos del apartado 1 del artículo 52 de la LIRPF. Asimismo, en los planes de empleo solo podrán ser partícipes los empleados de la empresa promotora que tengan una relación de carácter laboral con la misma. En caso de que las socias no mantengan con la sociedad una relación laboral, sino exclusivamente una relación mercantil, la sociedad no podría realizar contribuciones a planes de pensiones de empleo a favor de las socias. En consecuencia, las socias no podrán beneficiarse del límite incrementado previsto en el artículo 52 de la LIRPF.

- **CONSULTA VINCULANTE V2646-23 DE 29 DE SEPTIEMBRE DE 2023**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos de actividad profesional. Ejercicio de la abogacía. Gastos deducibles. No son deducibles, a efectos de determinar el rendimiento neto, los gastos correspondientes a la compra de trajes que se utilizan exclusivamente en el desempeño de la profesión. **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducciones.** Tampoco son deducibles en el IVA las cuotas soportadas en la adquisición de estos trajes, pues ni pueden considerarse afectos a la actividad ni son bienes de inversión.

- **CONSULTA VINCULANTE V2421-23 DE 07 DE SEPTIEMBRE DE 2023**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales. Cómputo de las amortizaciones de un inmueble previamente arrendado a efectos de determinar su valor de adquisición. A efectos del cálculo de la ganancia patrimonial que pueda generarse en la transmisión del inmueble, en la determinación del valor de adquisición deberá minorarse el importe de las amortizaciones fiscalmente deducibles (durante el periodo de arrendamiento), con independencia de que las haya practicado o no.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 23 DE ENERO DE 2023**

Rec. 3071/2022

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible y rentas exentas. Las retribuciones de los funcionarios públicos con permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave, del art. 49. e) del TR de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público (antiguo 49. e de la derogada Ley 7/2007) no son renta exenta del art. 7 z) LIRPF. Establecer un paralelismo entre el subsidio concedido al trabajador no funcionario y el importe de las retribuciones salariales correspondientes a la parte de jornada no trabajada percibido por el funcionario público no es posible; el subsidio que percibe el primero, determinado en función de la base reguladora establecida para la prestación de incapacidad temporal derivada de contingencias profesionales, no cubre como en el caso del funcionario, la totalidad de las retribuciones dejadas de ingresar por la reducción de su jornada de trabajo. UNIFICA CRITERIO.

El TEAC resuelve procedimiento para la adopción de resolución en unificación de criterio incoado por acuerdo de la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 11 de abril de 2022, a propuesta del Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, interpretando el alcance de la exención prevista por el artículo 7 z) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- **TEAC DE 28 DE MARZO DE 2023**

Rec. 4045/2020

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES. Determinación de residencia fiscal en España en 2018 por aplicación del criterio previsto en el artículo 9.1 a) de la LIRPF.: residencia habitual en territorio español. Noción de "días de permanencia". La permanencia debe analizarse al margen de todo elemento volitivo o intencional, como una noción aséptica de forma que se fije la residencia fiscal de una persona física previa determinación de que, en un año natural concreto, estuvo más de 183 días en territorio español con independencia de si esos días se computan seguidos o, si, por el contrario, se ven interrumpidos por continuas entradas y salidas de nuestro territorio. El propio precepto habilita de forma obvia a que esas salidas, siempre que sean esporádicas, computen como días de permanencia. Cuando está acreditado que se ha salido del territorio español para dirigirse a otra jurisdicción de suerte que han estado en ambos dos países en el mismo día natural, se computaría tanto un día de permanencia en España como en el otro país.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa contra el acuerdo desestimatorio de resolución del recurso de reposición IRNR 2018 interpuesto contra el acuerdo desestimatorio de la solicitud de rectificación IRNR 2016 dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (ONGT).

- **TEAC DE 29 DE MAYO DE 2023**

Rec. 2478/2022

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Intereses de demora que la Administración abona al contribuyente derivados de una devolución de ingresos

indebidos. Ganancia patrimonial sujeta a tributación por aplicación de la doctrina fijada por el TS en sentencia 24/2023, de 12 ene., que corrige expresamente el criterio anterior del Alto tribunal (STS 1651/2020, de 3 dic.). Existencia de dos criterios sucesivos y opuestos entre sí sobre la misma cuestión. Aplicación del principio de protección de la confianza legítima a la actuación de un obligado tributario que, a raíz de la sentencia del STS 1651/2020 de 3 dic., hubiese formulado su autoliquidación por el IRPF sin incorporar a ella los intereses de demora satisfechos por una Administración tributaria como consecuencia de una devolución de ingresos indebidos, quedaría amparada por el principio de protección de la confianza legítima si, posteriormente, tras la publicación de la STS 12 ene. 2023 que considera sujetos al impuesto dichos intereses, la Administración tributaria pretendiera regularizar su situación tributaria. No se pueden regularizar situaciones pretéritas, en perjuicio del contribuyente al ser el vigente en el momento de presentación de su autoliquidación, el acuerdo con la doctrina de este Tribunal Central vinculaba a la Administración Tributaria. UNIFICA CRITERIO.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio interpuesto por la Directora del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT frente a resolución TEAR del Principado de Asturias, recaída en reclamación interpuesta frente a resolución desestimatoria de una solicitud de rectificación de autoliquidación del IRPF, correspondiente al ejercicio 2019.

- **TEAC DE 24 DE JULIO DE 2023**
Rec. 1299/2020

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Determinación de la base liquidable. Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla del artículo 68.4 de la LIRPF. Pretendida inclusión de un premio obtenido en un sorteo de la ONCE. No procede. Las rentas procedentes de premios, loterías y apuestas del Estado no son objeto de integración en dicha base. El premio indicado está sujeto a gravamen especial de aplicación para todos los ciudadanos, tengan la condición de residentes fiscales en territorio nacional o no sin distinción alguna en razón del territorio concreto en donde residan como uniforme es, para todo el conjunto del Estado, el precio de los billetes, décimos o cupones, así como los premios correspondientes.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa contra el Acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación IRPF 2019 confirmando el acto impugnado.



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

2023 (Selección)

- **Jurisprudencia**
- **Doctrina Administrativa**
- **Consultas Tributarias**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (2023)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 12 DE ENERO DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 24/2023 de 12 Enero 2023, Rec. 2059/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales. Sujeción al tributo de los intereses de demora que la Administración abona al contribuyente derivados de una devolución de ingresos indebidos. **CAMBIO DE DOCTRINA.** Constituyen renta general de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, b) LIRPE, interpretado a sensu contrario, los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos, resultando, tales intereses, sujetos y no exentos del impuesto. VOTO PARTICULAR.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado, contra la sentencia del TSJ Cataluña, en recurso contra la desestimación presunta por el TEAR de Cataluña de la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la resolución del Inspector Regional Adjunto de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial en Cataluña, sede Barcelona, de la AEAT por la que se desestiman los respectivos recursos de reposición interpuestos contra la liquidación provisional por el IRPF, ejercicio 2009, derivada del acta de disconformidad.

- **SAN DE 23 DE NOVIEMBRE DE 2022**
Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 23 Nov. 2022, Rec. 673/2019

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducciones de la cuota: actividades de investigación y desarrollo. Cuestión sobre si las actividades de innovación tecnológica consistentes en el desarrollo de aplicaciones informáticas se encuentran (o no) incluidas en el ámbito de aplicación del art. 35.2.b) TRLIS. **CAMBIO DE DOCTRINA.** Depuración del significado del concepto de «ingeniería de procesos de producción». Los gastos incurridos en el desarrollo de aplicaciones informáticas no son subsumibles en el concepto de «ingeniería de procesos de producción» a efectos de integrarse en la base de deducción del artículo 35.2.b) 2º TRLIS, aunque el proyecto al que correspondan haya merecido la calificación de IT.

La Audiencia Nacional desestima recurso contencioso administrativo interpuesto por la obligada tributaria contra resolución TEAC recaída en reclamación administrativa promovida contra el acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes respecto del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2008, 2009 y 2010.

- **SAN DE 11 DE ENERO DE 2023**
Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 11 Ene .2023, Rec. 548/2019

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Gastos deducibles. Retribuciones de los administradores. Requisitos: la posibilidad de retribuir a los administradores debe estar expresamente prevista en los estatutos sociales de manera que permita

conocer el importe satisfecho con certeza. En el caso la AEAT no considera deducible el gasto por "no recoger una concreta modalidad de retribución, sino que prevé un límite cuantitativo máximo", siendo necesario "doctrina del milímetro" que el porcentaje esté "perfectamente determinado". Improcedencia de aplicar la doctrina indicada. La retribución de los administradores es una cuestión de legalidad, de forma que, si con arreglo a la legislación mercantil la retribución de los administradores es conforme con el ordenamiento jurídico, dicha retribución constituye un gasto deducible. **Procedencia de las deducciones por la promoción de acontecimientos de interés público. Regularización de las obligaciones conexas y regularización íntegra.** La Administración no puede negar, por un lado, la existencia de un gasto deducible en el IS y, por otro, rechazar la deducibilidad del IVA soportado, sosteniendo que si el IVA no es deducible debe ser considerado un gasto.

La Audiencia Nacional estima en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la Resolución TEAC que estimó en parte el recurso interpuesto en relación con el IS ejercicios 2009 a 2012.

- **STS DE 31 DE 18 DE ABRIL DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 490/2023 de 18 Abr. 2023, Rec. 3555/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Gastos de propaganda y publicidad para la difusión de acontecimientos de excepcional interés público. Aplicabilidad de la deducción sobre el coste total de los envases que incorporan el logotipo de estos acontecimientos. La norma pretende incentivar la iniciativa privada para que mediante sus marcas, canales y prestigio colaboren de forma gratuita en la difusión de eventos de interés general, a cambio de una deducción fiscal. Deducibilidad del coste de la actuación publicitaria en su conjunto. No puede aplicarse la deducción sólo sobre el coste la inserción del logotipo en el soporte publicitario, pues para su difusión precisa de la marca y del prestigio empresarial de ésta, debiendo considerarse el valor de la publicidad del evento de interés general y su trascendencia divulgativa. REITERA DOCTRINA STS 1057/2021 de 20 jul.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido por la obligada tributaria contra sentencia de la Audiencia Nacional que casa y anula para estimar en su lugar el recurso entablado contra la resolución TEAC que desestimó la reclamación interpuesta contra el acuerdo de liquidación de la Agencia Tributaria, en relación con el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010 y 2011 con anulación de los mencionados actos de liquidación y revisión, por disconformes con el ordenamiento jurídico.

- **STS DE 31 DE MARZO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 453/2023 de 31 Mar.2023, Rec. 5498/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Valoración de ingresos y gastos. Operaciones entre sociedades vinculadas. Legitimación para recurrir el acuerdo de liquidación de la parte beneficiada con una reducción de su carga tributaria sobre la base de su condición de obligada tributaria y, por tanto, destinataria del acto administrativo. La mera circunstancia de que se reduzca en un determinado ejercicio la carga tributaria no excluye que el ajuste determinante de tal resultado pueda tener trascendencia en otros aspectos de su legítima esfera de intereses, en cuanto la actuación tributaria

puede tener repercusión en la contabilidad de la entidad, mediante los correspondientes ajustes, con trascendencia para su actividad empresarial.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la obligada tributaria contra sentencia del TSJ Andalucía, que inadmitió, por falta de legitimación activa, el recurso formulado frente a la resolución dictada por el TEAR de Andalucía, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa contra liquidación girada por la Inspección de los Tributos de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de regularización del Impuesto de Sociedades del ejercicio recurrida y casando y anulando la sentencia recurrida ordena la retroacción de actuaciones al momento anterior a sentencia para que, con nuevo señalamiento, se dicte nueva sentencia en la que se entre a resolver sobre el fondo de las cuestiones suscitadas en el litigio.

- **STS DE 27 DE JUNIO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 875/2023 de 27 Jun. 2023, Rec. 6442/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Ejercicios 2008 y 2010. Deducibilidad de gastos acreditados y contabilizados sin correlación directa e inmediata con un ingreso empresarial. Remuneraciones abonadas a administradores que no son socios. En interpretación del art. 14. 1. e) del TRLIS, las retribuciones percibidas por los administradores de una entidad mercantil y que consten contabilizadas, acreditadas y previstas en los estatutos de la sociedad no constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que la relación que une a los perceptores, con la empresa, sea de carácter mercantil y de que tales retribuciones no hubieran sido aprobadas por la junta general, si de los estatutos se deduce el modo e importe de tal retribución. Supuestos de sociedades integradas por un socio único. En este caso, el cumplimiento del requisito de la aprobación de la retribución a los administradores en la junta general tampoco puede ser exigible por tratarse de un órgano inexistente, ejerciendo el socio único las competencias de la junta general.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido por la obligada tributaria contra sentencia de la Audiencia Nacional que casa y anula, para estimar en su lugar, el deducido contra resolución TEAC que desestimó la reclamación formalizada contra el acuerdo de liquidación de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, de la AEAT, practicado por el impuesto de sociedades, ejercicios 2008 a 2010, actos ambos de revisión y liquidación anulados, por ser disconformes con el ordenamiento jurídico.

- **STS DE 14 DE JUNIO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 1ª, Auto de 14 Jun. 2023, Rec. 7261/2022

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Gastos deducibles. Debe determinarse si es posible deducir un gasto contabilizado de forma incorrecta en un ejercicio posterior al de su devengo, con arreglo a la normativa contable, siempre que la imputación del gasto en el ejercicio posterior no dé lugar a una menor tributación a la que le hubiera correspondido por aplicación de la normativa general de imputación temporal, cuando el ejercicio en el que tuvo lugar el devengo se encuentra prescrito, computando la prescripción desde la fecha en que concluye el plazo de declaración del ejercicio en que tenga lugar la contabilización del gasto.

- **SAN DE 31 DE MAYO DE 2023**

Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 31 May. 2023, Rec. 629/2019

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Operaciones con sociedades vinculadas. Incorrecta aplicación en el procedimiento inspector de la mediana o tendencia central para la determinación del margen neto operativo entre las ventas de la compañía. No puede aceptarse la justificación ofrecida por la Inspección respecto a la elección del porcentaje en función de la regla 3.61 de las Directrices OCDE, basada en la amplitud de los márgenes obtenidos. Procede aplicar el punto más bajo del rango de plena competencia. Regularización del valor del arrendamiento que no se ajusta al valor de mercado. Determinación del precio por el método del precio libre comparable. El valor catastral no es el 50% del valor de mercado. **Carácter no amortizable de dos inmuebles que no están afectos a la actividad económica y figuran contabilizados como activos para la venta. Deducibilidad de las provisiones de fin de ejercicio. Dotación individualizada para cada una de las contingencias sin que puedan compensarse los excesos con los defectos de dotación.** Consideración de los gastos por desarrollo web como activo intangible.

La AN estima en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la Resolución del TEAC, que se revoca en el particular relativo a la valoración de las operaciones con sociedades vinculadas, los ajustes realizados en aplicación del principio de regularización íntegra y el cálculo de la sanción.

- **STS DE 17 DE JULIO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1016/2023 de 17 Jul. 2023, Rec. 4128/2021

INTERÉS CASACIONAL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente. Interpretación del artículo 22 TRLIS. Proporcionalidad en la imputación de gastos de dirección y administración generales a tal establecimiento. Para calcular el rendimiento obtenido por las actividades realizadas por una sociedad en un establecimiento permanente situado en el extranjero, que se encuentra exento, se podrán imputar proporcionalmente a dicho establecimiento los gastos de dirección y generales de administración realizados para alcanzar los fines del establecimiento permanente, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentra el establecimiento permanente como en otro lugar.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia de la Audiencia Nacional relativa al impuesto sobre sociedades (régimen de declaración consolidada), ejercicio 2011, confirmando la misma.

- **STS DE 02 DE NOVIEMBRE DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1378/2023 de 2 Nov. 2023, Rec. 3940/2022

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Ejercicio 2010. Reducciones de la base imponible: ajuste extracontable negativo efectuado por la obligada tributaria por "errores contables". Interpretación de los artículos 10.3, 14. 1 .b) y e) y 19.3 TRLIS. Necesidad de que, una vez advertido, el error sea subsanado mediante una contabilización que se ajuste a lo previsto en la Norma de Registro y Valoración 22ª del Plan General de Contabilidad. El importe de un gasto devengado en el ejercicio anterior debe imputarse -en el ejercicio en que

la empresa se percató del error contable cometido- directamente a una cuenta de reservas. No existe, por tanto, obligación alguna de anticipar el efecto impositivo que ello pueda suponer para la empresa, ni tampoco de registrar un "Activo por impuesto diferido", por causa de dicho gasto. Basta con que el gasto se impute a una cuenta de reservas, como así dispone el PGC. **PARTIDAS DEDUCIBLES. Gastos de personal.** Resultan deducibles en el IS las retribuciones satisfechas a los Directores Generales de las sociedades, con contrato laboral de alta dirección que, al mismo tiempo, formen parte como vocales de los Consejos de Administración de las mismas, siempre y cuando correspondan con una prestación de servicios reales, efectivos y no discutidos.

El Tribunal Supremo desestima recursos de casación interpuestos por la Administración General del Estado y la obligada tributaria contra sentencia de la Audiencia Nacional recaída en recurso que estimó parcialmente el contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario promovido contra resolución TEAC, por la que se estimó en parte la reclamación económico-administrativa deducida contra la liquidación practicada por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010 a 2013.

- **STS DE 19 DE OCTUBRE DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1318/2023 de 24 Oct. 2023, Rec. 6519/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deuda tributaria. Deducciones de la cuota. Por inversiones. Inclusión en la base de la deducción por I+D+i, de los gastos devengados en ejercicios anteriores no consignados en las autoliquidaciones correspondientes, sin que sea necesario la previa solicitud de rectificación de las autoliquidaciones de los periodos impositivos correspondientes a las deducciones no declaradas.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia de la Audiencia Nacional dictada en recurso contencioso-administrativo en el que se impugna la Resolución TEAR parcialmente estimatoria, de la reclamación económico-administrativa formulada contra el Acuerdo de liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2007 a 2009, dictada por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sentencia cuya confirmación procede.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V0095-23 DE 30 DE ENERO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Imputación temporal. Empresa dedicada a la obra civil que realiza instalaciones fotovoltaicas por las que emite facturas de importe elevado que va a cobrar según certificaciones de obra. Aplicación del criterio de devengo pese a que esto provoque graves problemas financieros. Los ingresos deberán integrarse en la base imponible del Impuesto correspondiente al ejercicio económico en el que los mismos se hayan devengado.
 - **CONSULTA VINCULANTE V2214-23 DE 27 DE JULIO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Regímenes especiales. Canje de valores. Posible ventaja fiscal. Operación de canje de valores por la que la interesada tiene intención de aportar las participaciones de la sociedad A, de las que es propietaria, a una sociedad íntegramente participada por ella (la sociedad B), ambas residentes en España. Tras la aportación, la interesada seguirá ostentando el 100 % del capital de la sociedad B y ésta poseerá, a su vez, el 60 % del capital de la sociedad A. La eliminación de la ventaja fiscal sólo puede hacerse tras un análisis del caso concreto, una vez se hubiere determinado que la operación de reestructuración hubiera tenido como objetivo principal o como uno de sus principales objetivos el fraude o la evasión fiscales, tras un examen global de la operación.
 - **CONSULTA VINCULANTE V2203-23 DE 26 DE JULIO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Tipo impositivo reducido. Entidad de nueva creación inactiva. La interesada puede aplicarse el tipo reducido del Impuesto previsto para las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas sobre la primera base imponible positiva que presumiblemente se obtendrá en el ejercicio 2022 porque permaneció inactiva desde su constitución, al haber sido creada con la finalidad de ser transmitida a terceros y su socio único transmite el 100% de su participación en la entidad consultante a cuatro personas jurídicas. Ninguno de los nuevos socios ostenta una participación de control sobre la sociedad.
 - **CONSULTA VINCULANTE V1693-23 DE 13 DE JUNIO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Gastos deducibles. Prestaciones que el empresario debe abonar al trabajador -pensión de incapacidad permanente total y prestaciones de incapacidad temporal- por los daños que ha sufrido por el incumplimiento de las medidas de seguridad y salud laboral. Deducibilidad de estos gastos, pero no del recargo sobre las prestaciones que reclama el INSS. La indemnización que la compañía de seguros satisface a la empresa en virtud de lo establecido en el contrato de responsabilidad civil, tiene la consideración de ingreso fiscal, por lo que no procede practicar ningún ajuste extracontable.
-

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 24 DE NOVIEMBRE DE 2022**
Rec. 6459/20202

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Regularización del ejercicio 2017 consistente en la eliminación de la pérdida de acciones declarada por el socio reclamante. Examen del caso concreto a los efectos de comprobar si existió una extinción de la sociedad participada del apdo. 8 del artículo 21 de la LIS. La reclamante considera que la transmisión de las acciones controvertidas no fue voluntaria sino devenida por su amortización forzosa en virtud de decisión de una autoridad pública. El proceso de resolución de la entidad bancaria tuvo para sus accionistas un efecto idéntico al de una extinción societaria y la reestructuración posterior fue una operación de terceros, ajena al obligado tributario, que ya no formaba parte de su accionariado del que había sido expulsado sin atenderse en absoluto a su voluntad. Se admite. La amortización forzosa de las acciones controvertidas no puede considerarse como una "transmisión" de éstas por parte de los accionistas al emisor, a efectos de lo establecido en el artículo 21.6 de la LIS; lo que propiamente hubo fue una "amortización" de dichas acciones por parte del emisor, una anulación de sus propias acciones emitidas con la consiguiente extinción de la parte de capital que tales acciones representan. En aplicación del artículo 21.8 LIS, la deducción de la pérdida producida por la amortización resulta procedente.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa interpuesta contra el Acuerdo de liquidación de la Oficina Técnica de Inspección de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT relativo al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2017 y anula el acto impugnado.

- **CONSULTA VINCULANTE V0102-23 DE 31 DE ENERO DE 2023**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen fiscal especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda. En la medida en las viviendas arrendadas (u ofrecidas en arrendamiento) como oficinas no tiene por destino primordial satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario, tal y como exige el art. 2.1 LAU, dichos inmuebles no cumplirían los requisitos y condiciones establecidos en el mismo, por lo que ni dichos activos ni sus rentas derivadas del arrendamiento computarán a efectos de dar cumplimiento al requisito previsto en la letra d) del art. 48.2 LIS. A estos últimos efectos, no se puede considerar que sean susceptibles de generar rentas con derecho a la aplicación de la bonificación a que se refiere el art. 49.1 LIS. **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo impositivo.** La aplicación del gravamen del 4 % a la adquisición de viviendas por entidades dedicadas al arrendamiento requiere dos condiciones: que la entidad adquirente aplique el régimen especial previsto en el Capítulo III del Título VII de la LIS y que a las rentas derivadas del posterior arrendamiento de la vivienda adquirida les sea aplicable la bonificación establecida en el art. 49 LIS.

- **CONSULTA VINCULANTE V0863-23 DE 12 DE ABRIL DE 2023**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español. Cumplimiento de los requisitos del art. 21 LIS en la transmisión de participaciones sociales por la consultante Entidad A de filial entidad S que tan sólo haya llevado a cabo las actividades

preparatorias (obtención de permisos y licencias) para el inicio de la actividad económica. En la medida en que la actividad realizada por la entidad S haya determinado la existencia de una ordenación, por cuenta propia, de medios de producción o de recursos humanos, propios o de terceros, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios en el mercado, la entidad consultante A podrá aplicar la exención del artículo 21 LIS respecto de la renta positiva derivada de la transmisión de su participación en la entidad S.

- **TEAC DE 25 DE SEPTIEMBRE DE 2023**
Rec. 6317/2021

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deuda tributaria. Tipos reducidos: entidades de nueva creación. La determinación del tipo de gravamen debe realizarse teniendo en cuenta la situación de la entidad en la fecha del devengo del impuesto. Inaplicabilidad, del tipo de gravamen reducido del artículo 29 de LIS, a la reclamante que a la fecha de devengo del IS correspondiente al periodo impositivo en que se obtuvo, por primera vez una base imponible positiva y en el siguiente, (períodos con el tipo de gravamen bonificado) ya formaba parte de un grupo societario, no pudiéndose, en consecuencia, considerarla, a efectos de la reducción controvertida, de nueva creación. CRITERIO REITERADO.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa interpuesta contra resolución de la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de Castilla La Mancha, desestimatoria del recurso de reposición promovido respecto del acuerdo desestimatorio de una previa solicitud, tramitada por la obligada tributaria para la rectificación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2019.

- **TEAC DE 14 DE SEPTIEMBRE DE 2023**
Rec. 2703/2021

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deuda tributaria. Regímenes tributarios especiales. Requerimiento de pago efectuado en acuerdo sobre declaración de responsabilidad, nulo. La exigencia de la deuda a las sociedades integrantes de un grupo fiscal de IVA o IS que tributen en régimen de consolidación fiscal no procede realizarse mediante un procedimiento de responsabilidad regulado en los artículos 41, 174 y 175 de la LGT, sino mediante requerimiento de pago a las entidades integrantes del mismo como deudores solidarios regulados en el artículo 35.7 de la LGT. REITERA DOCTRINA.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa interpuesta contra Acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria en base a lo establecido en el artículo 66 del TRLIS.



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

2023 (Selección)

- **Doctrina Administrativa**
- **Consultas Tributarias**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LOS NO RESIDENTES (2023)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 08 DE JUNIO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 771/2023 de 08 Jun. 2023, Rec. 6528/2021

INTERÉS CASACIONAL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES. Rentas exentas. Por beneficios distribuidos a entidad matriz que reside en otro Estado miembro. La recurrente no acredita la realidad y sentido de la existencia económica autónoma de la matriz; el propietario último del grupo es un fondo canadiense, por lo que la Inspección tributaria elimina la exención en el acuerdo de liquidación. Interpretación del art. 14. 1. h) del TRIRNR: prueba de la existencia de interés económico o de falta de abuso. CAMBIO DE DOCTRINA. Conforme a la jurisprudencia sentada por el TJUE, sentencias de 7 sep. 2017 (C-6/16), de 20 dic. 2017 (C-504 y 613/16), y de 26 feb. 2019 (C-116 y 117/16), se modifica la jurisprudencia recogida en la STS 4 abr. 2012 y ss., sobre el deber de ajustar e interpretar la cláusula antiabuso recogida en el citado precepto-, fijando como doctrina que la carga de la prueba del abuso corresponde a la Administración Tributaria.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración del Estado contra Sentencia de la Audiencia Nacional que estimó recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC que anula sobre liquidación por el IRNR.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 30 DE OCTUBRE DE 2023**
Rec. 7199/2020

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES. Base imponible. Exigencia de certificado de residencia fiscal como requisito sine qua non para la deducibilidad de gastos por contribuyentes residentes en un Estado Miembro de la UE o del EEE. Gastos deducibles. El derecho a la deducción de los gastos está condicionado al cumplimiento de una exigencia adicional a los criterios previstos en la normativa IRPF o en la normativa IS: acreditar que "están relacionados directamente con los rendimientos obtenidos en España y existencia de vínculo económico directo e indisoluble con la actividad realizada en España. Se rechaza el valor justificativo como prueba documental acreditativa de un gasto deducible de una actividad económica, o de una presencia certificada ya sea en España o en otra jurisdicción, de los tickets o justificantes de pago realizados en efectivo, puesto que no pueden acreditar de manera fehaciente en favor de quién se prestan. CRITERIO REITERADO.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa interpuesta por el obligado tributario contra liquidaciones provisionales dictadas por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria de la AEAT, concepto tributario: "Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Retenciones e ingresos a cuenta, confirmando los actos impugnados.



IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

2023 (Selección)

- **Jurisprudencia**
- **Doctrina Administrativa**
- **Consultas Tributarias**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (2023)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 19 DE DICIEMBRE DE 2022**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1687/2022 de 19 de Dic. 2022, Rec. 1523/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones: exportación de bienes en régimen de viajeros. Para acreditar la residencia habitual del adquirente, a los efectos de aplicar la exención por exportación de bienes en régimen de viajeros prevista en el art. 147.7 de la Directiva 2006/112/CE y del art. 21. 2º. A de la Ley 37/1992, no basta con la aportación del pasaporte, tal y como contempla el artículo 9.2º .B. b) del Reglamento del IVA cuando en el mismo no conste la residencia habitual o domicilio del receptor de las entregas de bienes, siendo preciso en este caso, adicionalmente, presentar otros medios de prueba que acrediten la residencia habitual del viajero.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la obligada tributaria contra sentencia del TSJ Andalucía, Ceuta y Melilla, sede de Málaga, recaída en recurso interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía en materia de Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2015

- **STS DE 13 DE DICIEMBRE DE 2022**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1639/2022 de 13 de Dic. 2022, Rec. 3084/2021

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Importaciones de bienes. Retraso e incumplimiento del deber de pago. Cuota de IVA a la importación incluida en la declaración correspondiente a la mensualidad del mes de agosto de 2018, mientras que la Administración considera que se debió incluir en la declaración correspondiente a la mensualidad del mes de julio de 2018, razón por lo que la Administración giró una liquidación por el recargo. La omisión o falta de inclusión en la autoliquidación correspondiente de IVA de una cuota de IVA a la importación, tras el levante aduanero, puede determinar el inicio del período ejecutivo de recaudación al día siguiente del vencimiento del plazo de ingreso voluntario de esa autoliquidación y la exigencia del recargo de apremio. Sin embargo, la providencia de apremio sólo es posible para dar cauce al cobro forzoso de la deuda pendiente, no de aquellas ya pagadas, incluso fuera del periodo voluntario, (artículo 28 LGT). En el caso, se confirma la anulación de la providencia de apremio de la deuda relativa a la liquidación por IVA-importación, puesto que el pago del IVA a la importación fue tardío, pero se produjo antes de comunicarse a su destinatario la providencia de apremio con lo que, en rigor, no habría habido deuda tributaria.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación deducido por la Administración General del Estado contra sentencia del TSJ Cantabria que estimó recurso contencioso-administrativo interpuesto contra Resolución TEAR que anula, así como se anula la providencia de apremio de la deuda relativa a la liquidación por IVA-importación, con derecho de la reclamante a la devolución de las cantidades abonadas por este concepto.

- **STS DE 20 DE DICIEMBRE DE 2022**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1695/2022 de 20 de Dic. 2022, Rec. 1399/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Derecho a la deducción en relación con operaciones no sujetas o sujetas y exentas. La deducción será procedente cuando tales bienes o servicios hayan supuesto un beneficio económico que favoreciera la actividad general. En particular, es factible tal deducción del IVA satisfecho por la prestación de servicios de asesoramiento a la entidad reclamante, en un procedimiento expropiatorio con la finalidad de lograr un mayor justiprecio que el inicialmente reconocido por la Administración, habida cuenta de la naturaleza del bien expropiado y su relación directa con la actividad propia de la empresa.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido contra sentencia del TSJ Madrid que casa y anula, para estimar, en su lugar, el recurso promovido contra la resolución TEAR Madrid, desestimatoria de la reclamación interpuesta contra la liquidación provisional en concepto de IVA de septiembre de 2015, con declaración de nulidad de tales actos administrativos de liquidación y revisión, por ser contrarios al ordenamiento jurídico, reconociendo el derecho de la entidad reclamante a la deducción del IVA soportado en la factura controvertida.

- **STS DE 23 DE FEBRERO DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 236/2023 de 23 Feb. 2023, Rec. 6007/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducciones y devoluciones. Derecho a la deducción de las cuotas soportadas correspondientes a prestaciones de servicios realizadas por representantes de jugadores de fútbol. La deducción de las cuotas soportadas es un derecho del contribuyente, y no una opción tributaria en los términos previstos en el artículo 119.3 de la LGT. Los contribuyentes pueden instar la rectificación y la correspondiente devolución de ingresos indebidos respecto de una autoliquidación complementaria del IVA, en la que se ha procedido a incluir mayores cuotas soportadas, presentada a fin de adecuarse al criterio seguido por la Administración tributaria en un procedimiento inspector previo y con el objetivo de evitar ser sancionado, siguiendo el procedimiento previsto en los artículos 120.3 y 221.4 de la citada Ley.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por el Real Madrid, CF, contra sentencia de la Audiencia Nacional, que se casa y anula para estimar en su lugar el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra el acuerdo el TEAC desestimatorio de la reclamación económico-administrativa formulada frente a la resolución denegatoria de la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones complementarias presentadas en concepto de impuesto sobre el valor añadido, periodos 10/2015, 11/2015, 02/2016 y 10/2016, con anulación de los mencionados actos administrativos de resolución y revisión, devolución de las cantidades indebidamente ingresadas, junto con los intereses de demora correspondientes.

- **STJUE DE 09 DE MARZO DE 2023**
Sala Novena, Sentencia de 9 Mar. 2023, C-42/2022

UNIÓN EUROPEA. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO Operaciones de seguro y reaseguro. Carácter gravado o exento, a efectos del impuesto de operaciones de reventa de restos de vehículos siniestrados adquiridos a sus asegurados. Alcance del concepto operaciones de seguro. Las operaciones consistentes en que una compañía de seguros venda a terceros restos de vehículos automóviles accidentados en siniestros cubiertos por esa empresa y que haya adquirido a sus asegurados no están comprendidas en el ámbito de aplicación de los arts. 135, apdo. 1, letra a) y 136, apdo. 1, letra a) de la Directiva 2006/112/CE. PRINCIPIO DE NEUTRALIDAD FISCAL. El principio indicado, no es contrario a que las operaciones consistentes en que una compañía de seguros venda a terceros restos de vehículos automóviles accidentados en siniestros cubiertos por esa empresa que haya adquirido a sus asegurados, no se eximan del tributo cuando dichas adquisiciones no hayan dado lugar a un derecho a deducción.

El TJUE resuelve petición de decisión prejudicial interpretando la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en el marco de un litigio entre una compañía de seguros, y la Autoridad Tributaria y Aduanera, de Portugal, en relación con el carácter gravado o exento, a efectos del impuesto sobre el valor añadido de operaciones de reventa de restos de vehículos siniestrados realizadas por esta empresa.

- **STJUE DE 09 DE MARZO DE 2023**
Sala Octava, Sentencia de 9 Mar. 2023, C-239/2022

UNIÓN EUROPEA. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Hecho imponible Exención de las segundas y ulteriores entregas de edificios. Conceptos de primera ocupación y de transformación. Interpretación del artículo 12, apartados 1 y 2, y el artículo 135, apartado 1, letra j), de la Directiva 2006/112/CE. Entrega tras su transformación de un antiguo centro escolar en apartamentos y oficinas. La exención para la entrega de edificios o partes de edificios y de la porción de terreno sobre la que estos se levantan, distintos de aquellos cuya entrega se efectúa antes de su primera ocupación, se aplica también a la entrega de un edificio que ha sido objeto de una primera ocupación antes de su transformación, aun cuando el Estado miembro de que se trata no haya definido en su Derecho interno las modalidades de aplicación del criterio de primera ocupación a las transformaciones de inmuebles, tal y como le autoriza a hacer la segunda de esas disposiciones.

El TJUE resuelve petición de decisión prejudicial interpretando los artículos 12, apartados 1 y 2, y 135, apartado 1, letra j), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, en el contexto de un litigio con la Administración fiscal belga, y la obligada tributaria que opera en el ámbito del desarrollo de proyectos inmobiliarios, sobre el importe del impuesto sobre el valor añadido adeudado por dicha sociedad por la transformación de un antiguo centro escolar en apartamentos y oficinas.

- **STS DE 18 DE MAYO DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 638/2023 de 18 May. 2023, Rec. 4506/2021

INTERÉS CASACIONAL. INGRESOS INDEBIDOS EN MATERIA TRIBUTARIA: IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Devolución de ingresos indebidos en los casos en que la normativa del impuesto (indirecto) impone al sujeto pasivo la repercusión. Ratificación de la doctrina STS /2018, de 13 feb., y ss. El ordenamiento jurídico

español solo permite obtener la devolución a quien efectivamente soportó el gravamen mediante la repercusión, de forma que el sujeto repercutido es el único que se encuentra legitimado para obtener la devolución de ingresos indebidos en aquellos supuestos en los que el ingreso indebido se refiere a tributos que deben ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades, como es el caso del IVA, y se derive de un procedimiento de rectificación de autoliquidaciones iniciado por parte del sujeto pasivo del impuesto.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido por la Administración General del Estado contra sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana, que casa y anula, para desestimar en su lugar el recurso entablado por la obligada tributaria contra resolución TEAR de Valencia que estimó parcialmente la reclamación interpuesta frente a la resolución de la Agencia Estatal de Administración Tributaria desestimatoria de la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido, 2011, cuarto trimestre, declarando las citadas resoluciones administrativas ajustadas a derecho

- **STJUE DE 05 DE OCTUBRE DE 2023.**
Sala Séptima, Sentencia de 05 Oct. 2023, C-505/2022

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Hecho imponible. Entregas de bienes. Interpretación de los arts. 2, apdo. 1, letra a), y 16 de la Directiva 2006/112/CE. La concesión de un regalo de suscripción como contrapartida por la suscripción de un abono a publicaciones periódicas constituye una prestación accesoria a la prestación principal consistente en el suministro de publicaciones periódicas, que está comprendida en el concepto de «entrega de bienes realizada a título oneroso», en el sentido de esas disposiciones, y que no debe considerarse una transmisión de bienes a título gratuito, en el sentido del artículo 16, párrafo primero de la Directiva 2006/112/CE.

El TJUE resuelve petición de decisión prejudicial interpretando los artículos 2, apartado 1, letra a), y 16 de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, así como de los principios de neutralidad, igualdad de trato, no discriminación y proporcionalidad en el contexto de un litigio con la Autoridade Tributária e Aduaneira (Administración Tributaria y Aduanera, Portugal), relativo a la sujeción al impuesto sobre el valor añadido (IVA) de la entrega de tabletas o de teléfonos inteligentes por parte de la obligada tributaria en tanto que regalo de suscripción, a los nuevos suscriptores de las revistas comercializadas por la sociedad.

- **TEAC DE 24 DE OCTUBRE DE 2023**
Rec. 6065/2023

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducciones y devoluciones. La deducción de las cuotas soportadas es un derecho del contribuyente, y no una opción tributaria en los términos previstos en el artículo 119.3 de la LGT, dicho derecho deberá ejercitarse, incluso en los casos en que se presenten autoliquidaciones extemporáneas, dentro del plazo y según las formalidades a que se refiere el artículo 99. Tres de la Ley del IVA. CAMBIO DE CRITERIO.

El TEAC estima en parte reclamación económico-administrativa interpuesta contra acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación dictado por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Baleares, en relación con el IVA del ejercicio 2017.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 26 DE ENERO DE 2023**
Rec. 6372 /2020

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Base imponible. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Calificación de un contrato de arrendamiento financiero o leasing. La calificación como entrega de bienes en el IVA del contrato de arrendamiento financiero exige que se ejercite la opción de compra o exista compromiso formal de ejercitarla por parte del arrendatario, con independencia de las condiciones financieras que se desprendan del contrato. En el caso, no se ha acreditado que el arrendatario se haya comprometido formalmente a ejercitar la opción de compra ni que existe acuerdo simulatorio entre las partes, por lo que no cabe calificar la operación imponible en el ámbito del IVA como entrega de bienes sino, antes, al contrario, como prestación de servicios. Denegación de la solicitud de devolución cuya causa es la realización de operaciones sujetas en el territorio de aplicación del impuesto. Nulidad del acuerdo de resolución impugnado toda vez que no ha acreditado dicha circunstancia.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa interpuesta contra acuerdo de denegación de devolución de las cuotas soportadas por empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), período 01-2018/12-2018 y anula el acto impugnado.

- **TEAC DE 21 DE FEBRERO DE 2023**
Rec. 2578 /2020

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Hecho imponible. Adquisiciones intracomunitarias de bienes. Prestación de servicios de gestión a entidades filiales de holding mixta o impura. Deducción improcedente de los gastos controvertidos. Según la doctrina del TJCE, cuando una sociedad de cartera limita su actividad a la adquisición de participaciones en otras empresas, sin que dicha sociedad intervenga directa ni indirectamente en su gestión, no tiene la condición de empresario a efectos del Impuesto, pues la mera adquisición y tenencia de participaciones sociales no debe considerarse como una actividad económica en el sentido de la Sexta Directiva. En el caso, en la medida en que no se ha probado que los servicios recibidos en relación con la adquisición de las participaciones se correspondan con la realización de actividades generadores del derecho a deducir, como pudiera ser el supuesto recogido en el artículo 94. Uno. 3º de la Ley del IVA que aduce la entidad reclamante, no cabe la deducción de las cuotas de IVA soportadas con ocasión de los mismos. CRITERIO REITERADO.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa contra resolución con liquidación provisional dictada por la Oficina de Gestión Tributaria, de la Administración de María de Molina, Delegación Especial de Madrid, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria con respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido, de los periodos 2T, 3T y 4T del ejercicio 2018.

- **TEAC DE 23 DE MAYO DE 2023**
Rec. 5642/2022

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deduciones y devoluciones. IVA indebidamente repercutido; existencia de simulación relativa. El artículo 14. 2 .c) del RD 520/2005, de 13 may., a la luz de los principios jurisprudenciales de regularización íntegra de la situación tributaria de los sujetos intervinientes y de prohibición del enriquecimiento injusto, se interpreta de modo tal que, en el caso de cuotas de IVA no devengadas y, por ende, indebidamente repercutidas, donde previamente se hayan minorado las cuotas indebidamente deducidas por el destinatario y se haya comprobado la procedencia o no de su derecho a la devolución procede, en sede de quien repercutió indebidamente, la minoración del IVA indebidamente repercutido en la liquidación que se le practique y, en su caso, el simultáneo reconocimiento del derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas a favor de quien las soportó. CAMBIO DE CRITERIO.

El TEAC desestima recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT frente a la resolución TEAR Cataluña recaída en reclamación y acumuladas, interpuesta frente a resolución desestimatoria del recurso de reposición presentado contra acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido de los períodos 4T/2014 a 4T/2017 y frente al acuerdo sancionador correspondiente.

- **TEAC DE 19 DE JULIO DE 2023**
Rec. 6654/2022

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Dedución del IVA soportado. Gastos de suministros. El apartado cuarto del artículo 95 de la LIVA debe ser interpretado de forma amplia, de tal modo que los bienes y servicios en él consignados ni constituyen una lista cerrada ni se refieren únicamente a los bienes de inversión de la regla 2ª del apartado tercero, alcanzando también a los bienes inmuebles. De conformidad con lo dispuesto en el apartado cuarto del artículo 95 de la LIVA, interpretado a la luz de los artículos 168 y 168 bis de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006 (Directiva IVA), cabe la deducción por el sujeto pasivo de las cuotas de IVA soportadas por los gastos de suministros (agua, luz, gas) a bienes inmuebles que formando parte del patrimonio de la empresa se utilicen tanto en las actividades empresariales como para uso privado. La deducción de dichas cuotas deberá efectuarse de manera proporcional a su utilización a efectos de las actividades de la empresa. UNIFICA CRITERIO.

El TEAC desestima recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT frente a la resolución TEAR de Madrid recaída en reclamaciones interpuestas frente a liquidación y sanción por el Impuesto sobre el Valor Añadido de los períodos 2T a 4T de 2014.

- **TEAC DE 21 DE JUNIO DE 2023**
Rec. 3226/2023

DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO indebidamente soportado. Legitimados para instar el procedimiento de devolución y beneficiarios del derecho a la devolución. Cuando como resultado de la comprobación en sede del prestador resulten no deducibles todo o parte

de las cuotas de IVA soportadas consignadas en su autoliquidación, se produce necesariamente una falta de ingreso efectivo de las cuotas indebidamente repercutidas por un importe equivalente a las cuotas soportadas no deducibles. En consecuencia, en la comprobación en sede del destinatario, conforme al artículo 14.2.c) 2º del RD 520/2005, de 13 may., de revisión en vía administrativa, y habiendo sido comprobada la situación del prestador en los términos señalados en el párrafo anterior, no procederá la devolución en la parte de la cuota indebidamente soportada que no haya sido efectivamente ingresada.
UNIFICA CRITERIO.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT frente a la resolución del TEAR Cataluña recaída en reclamaciones interpuestas frente a acuerdos de liquidación y sanción por el Impuesto sobre el Valor Añadido, períodos 2T 2016 a 4T 2017.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2209-22 DE 21 DE OCTUBRE 2022**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducción de cuotas. Venta efectuada por el autónomo interesado de vehículo afecto al desarrollo de su actividad tras darse de baja en la misma. La venta del vehículo supondrá la transmisión de un bien de inversión durante su periodo de regularización, por lo que el interesado deberá proceder a la regularización de la deducción practicada en su adquisición en los términos del art. 110 LIVA. En el supuesto de que el vehículo objeto de análisis haya estado afecto al patrimonio empresarial en un 50 %, u otro porcentaje de afectación, la base imponible del Impuesto en la entrega del mismo se computará, asimismo, en el 50 % de la total contraprestación pactada, dado que la transmisión del otro 50 %, o del porcentaje que no estuvo afecto, se corresponde con la entrega de la parte de dicho activo no afecta al referido patrimonio, que debe quedar no sujeta al Impuesto de acuerdo con lo dispuesto por el art. 4. Dos .b) LIVA.

- **CONSULTA VINCULANTE V2178-22 DE 17 DE OCTUBRE 2022**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Supuesto de no sujeción. En el supuesto, respecto de la cantidad entregada por los usuarios de los vasos en concepto de fianza, no existe un tercero fiador distinto del deudor principal, sino que supone la entrega de una cantidad dineraria a favor de la consultante con funciones de garantía para resarcir los daños derivados de la posible pérdida del vaso, por lo que la misma al tener carácter indemnizatorio no resultará sujeta al Impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V2664-22 DE 29 DE DICIEMBRE DE 2022**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo impositivo. Servicios de hostelería. Tributación independiente del alquiler de reservados respecto de la actividad principal de hostelería. Aplicabilidad del tipo reducido a la actividad principal de restauración y del general a la cesión de espacios reservados a los clientes a cambio de una contraprestación independiente.

- **CONSULTA VINCULANTE V2538-22 DE 12 DE DICIEMBRE DE 2022**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Prestaciones de servicios. Toma y análisis de muestras de sangre y orina a profesionales del deporte con el fin de proceder a su estudio en el posible encuentro de sustancias dopantes. Actividad sujeta. La «asistencia a personas físicas» exenta de imposición debe tener una finalidad terapéutica, de diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, de modo que servicios médicos prestados con una finalidad que no sea el diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades de las personas no pueden ser beneficiarios de la exención.

- **CONSULTA VINCULANTE V2427-22 DE 23 DE NOVIEMBRE DE 2022**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Contrato de arrendamiento para uso distinto de vivienda en el que se pacta un período de carencia y la posibilidad de que el arrendatario realice obras no necesarias, las cuales, podrán revertir a favor del arrendador al término del contrato sin pago de contraprestación alguna por parte de éste. Consideración de las obras como bienes de inversión que deberán ser objeto de regularización. Repercusión del impuesto por parte del arrendatario al tipo general del 21% a la finalización del contrato.

- **CONSULTA VINCULANTE V2245-22 DE 26 DE OCTUBRE DE 2022**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Facturas. Anulación. El interesado ha expedido una factura y posteriormente ha detectado un error en el destinatario de la factura. En el supuesto de que no concurren las causas de rectificación obligatoria de una factura, contenidas en los apartados 1 y 2 del artículo 15 del Reglamento, como podía suceder en casos en los que se expida una factura erróneamente por una operación que nunca llegó a realizarse, y proceda su anulación, se está ante un supuesto de sustitución de aquella factura por otra que la anula, que en ningún caso tendrá el carácter de factura rectificativa.

- **CONSULTA VINCULANTE V0005-23 DE 02 DE ENERO DE 2023**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Base imponible. Refacturación de gastos de energía eléctrica del arrendador de un edificio de oficinas y locales comerciales a sus arrendatarios. Características determinantes de los denominados suplidos. Se trata de sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso del mismo, y por ello, cuando se habla de sumas pagadas en nombre propio, aunque sea por cuenta de un cliente, no procede la exclusión de la base imponible del impuesto de la correspondiente partida por no ajustarse a la definición de "suplido".

- **CONSULTA VINCULANTE V0416-23 DE 23 DE FEBRERO DE 2023**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo impositivo. Tributarán por el IVA al tipo impositivo del 4 % las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de los siguientes productos objeto de análisis: Copas menstruales; Dispositivos intrauterinos (DIU) no medicinales. Tributarán al tipo reducido del 10 % las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de los siguientes productos objeto de análisis: Leches infantiles empleadas en la lactancia artificial; Aceites hipocalóricos, siempre que los mismos tengan la consideración de complementos alimenticios conforme a lo previsto en el Real Decreto 1487/2009, de 26 de septiembre; Compresas de absorción de incontinencia urinaria; Compresas tocológicas postparto si están clasificadas en la NC 30, y siempre que cumplan el resto de los requisitos expuestos en el apartado 4 de esta contestación, referidos a lo regulado en el apartado a) del art. 91. Uno. 1.6º LIVA. Tributarán por el IVA al tipo impositivo del 21 % las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de los siguientes productos objeto de análisis: Aceites de uso tópico no medicinal. Aceites hipocalóricos no incluidos en el número 2º anterior. y Compresas tocológicas postparto no incluidas en el número 2º anterior.

- **CONSULTA VINCULANTE V0511-23 DE 03 DE MARZO DE 2023**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Inversión del sujeto pasivo. Entregas a cuenta satisfechas durante la ejecución de la obra. En el caso, se considera que el supuesto de inversión del sujeto pasivo previsto en el artículo 84. Uno. 2º. e), tercer guion, de la Ley 37/1992, resulta de aplicación al supuesto planteado, en el que se produciría la transmisión del inmueble gravado con una garantía real hipotecaria al tiempo de producirse la transmisión y el adquirente se subrogase en dicha garantía pendiente, como parece suceder en el supuesto objeto de consulta.

- **CONSULTA VINCULANTE V1534-23 DE 05 DE JUNIO DE 2023**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Base imponible. Importaciones y adquisiciones intracomunitarias de mercancías que llegan al territorio de aplicación del Impuesto envueltas en fundas de plástico y con perchas de plástico sujetas al Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Inclusión del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables en la base imponible del IVA que grave las adquisiciones intracomunitarias de bienes realizadas por la interesada.

- **CONSULTA VINCULANTE V0852-23 DE 12 DE ABRIL DE 2023**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo impositivo. Entidad dedicada a la elaboración de libros electrónicos que son material didáctico que se emplean para dar formación en aulas virtuales, y cuyo formato editable se entrega a los alumnos en formato "PDF". A efectos de la aplicación del tipo reducido del IVA a los libros no es relevante la existencia de códigos de identificación sobre el contenido de los mismos, en este caso el International Standard Book Number, número ISBN. No obstante, la asignación del mismo a una publicación debe apreciarse como un indicio o presunción a efectos de la consideración de la misma como "libro". A la comercialización de publicaciones en formato electrónico que encajen en la definición y cumplan con los requisitos para ser considerados "libros" le será de aplicación el tipo reducido del 4 por ciento del IVA. Criterio reiterado.

- **CONSULTA VINCULANTE V0851-23 DE 12 DE ABRIL DE 2023**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Facturas recapitulativas. El interesado ejerce la actividad de estación de servicio y, en el desarrollo de su actividad, expide facturas simplificadas. Algunos clientes solicitan factura recapitulativa al final de cada mes, en sustitución de las facturas simplificadas. Al respecto de la cuestión, se pueden consignar en una misma factura varias operaciones realizadas dentro de un mismo mes natural siempre y cuando respeten los límites previstos en el precepto transcrito, en particular que se trate de operaciones efectuadas para un mismo destinatario. Las distintas operaciones realizadas en distintas fechas para un mismo destinatario, siempre que las mismas se hayan efectuado dentro de un mismo mes natural, pueden ser objeto de facturación mediante una sola factura recapitulativa en la que se desglosarán por fechas cada operación realizada a lo largo del mes natural. Cada operación no puede superar el límite previsto para las facturas simplificadas, pero se pueden reunir en una sola factura recapitulativa varias operaciones, aunque la suma de todas ellas supere el citado límite.

- **CONSULTA VINCULANTE V2320-23 DE 10 DE AGOSTO DE 2023**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Adquisiciones intracomunitarias de bienes. Hecho imponible. Una asociación profesional agrupa a múltiples empresas del sector del automóvil que tienen por actividad, entre otras la adquisición de vehículos usados en un establecimiento ubicado en Alemania y después los revenden en su establecimiento en España. El proveedor alemán emite una factura con IVA alemán. Pues bien, atendiendo a las distintas posibilidades se dispone lo siguiente:

a) Adquisición de un vehículo usado a un empresario o profesional no revendedor establecido en Alemania, transportándose el vehículo con destino a territorio de aplicación del Impuesto por parte del adquirente.

En este supuesto, hay que distinguir varias posibilidades:

- Que el empresario transmitente se beneficie del régimen de franquicia del IVA en el Estado miembro de inicio de la expedición o transporte del bien: en este caso, la entrega del vehículo no estará sujeta al Impuesto aplicable en el Estado miembro de origen y la adquisición intracomunitaria efectuada en España por las entidades tampoco estará sujeta al Impuesto español. Estas últimas podrán aplicar a la reventa del vehículo adquirido el régimen especial de los bienes usados únicamente en el supuesto de que este hubiera tenido, para el empresario en régimen de franquicia al que lo adquirió la entidad, la consideración de bien de inversión.
- Que el empresario transmitente entregue el vehículo usado con aplicación de una exención similar a las previstas por el art. 20. Uno 24º y 25º de la Ley 37/1992 (Ley IVA): en este caso, la adquisición intracomunitaria efectuada por las entidades estará sujeta y exenta del Impuesto español, y la reventa del vehículo por las mismas entidades podrá efectuarse con aplicación del régimen especial.
- En los demás supuestos, como parecen ser los descritos en este caso, la entrega del vehículo usado efectuada por el empresario no revendedor transmitente a las entidades estará exenta del Impuesto del país de origen en el marco de una entrega comunitaria exenta del Impuesto en condiciones equivalentes a lo señalado en el art. 25 de la Ley 37/1992 (Ley IVA), y la adquisición intracomunitaria efectuada por la entidad estará sujeta y no exenta del Impuesto español, no pudiendo aplicar ésta en la reventa del bien usado el régimen especial de los bienes usados. A estos efectos la aplicación de la exención en la entrega intracomunitaria precisa que la entidad haya comunicado su Número NIF-IVA atribuido por la Administración española, u otra Administración tributaria comunitaria distinta de la alemana al transmitente. El hecho de que el contribuyente, empresario profesional, no haya comunicado su NIF-IVA al transmitente determinará que este último no habrá aplicado la exención de la entrega intracomunitaria y, por tanto, habrá repercutido el Impuesto alemán. Esta circunstancia no exime para considerar que el adquirente realice, a su vez, una adquisición intracomunitaria de bienes sujeta al Impuesto en España, lugar de llegada del vehículo de cuyo transporte, según la descripción de hechos, se ha hecho cargo el adquirente.

b) Adquisición de un vehículo usado a un empresario revendedor de un Estado miembro distinto del Reino de España. También en este caso hay que distinguir los siguientes supuestos:

- Si la entrega por el revendedor se efectuó con aplicación del régimen general del Impuesto, dicha entrega estará exenta del IVA en origen y la adquisición intracomunitaria efectuada por las entidades estará sujeta y no exenta del Impuesto español, no pudiendo el adquirente aplicar en la reventa del bien usado el régimen especial de los bienes usados.
- Si la entrega por el revendedor se efectuó con aplicación del régimen especial de los bienes usados, dicha entrega tributará en el país de origen y la adquisición intracomunitaria en España no estará sujeta al Impuesto español, pudiendo la entidad aplicar en la reventa del bien usado el régimen especial citado.



IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

2023 (Selección)

- **Jurisprudencia**
- **Doctrina Administrativa**
- **Consultas Tributarias**

ITP-AJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (2023)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 11 DE ABRIL DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 463/2023 de 11 Abr. 2023, Rec. 7344/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Transmisiones patrimoniales onerosas. Exclusión del hecho imponible. Actos equiparados a transmisiones. Expediente notarial de reanudación del tracto sucesivo interrumpido. En el caso del expediente de dominio indicado, el título controvertido es el de la adquisición del inmueble por el contribuyente, no el de la transmisión anterior a ella, pues el expediente notarial y registral integra el título del contribuyente -en el sentido de que lo habilita para el acceso al Registro de la Propiedad- no la transmisión precedente a ella, esto es, el título del transmitente, ni toda la cadena de transmisiones producida desde el titular registral del inmueble hasta el transmitente de dicho inmueble al contribuyente. Es a ese título inscribible que se trata de obtener -en este caso, para la reanudación del tracto sucesivo-, y no a otro, al que debe venir referida la exclusión del hecho imponible cuando se haya realizado el pago o la operación estuviera exenta. En este caso, pues, el expediente de dominio seguido no está sujeto al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, dada la constancia de que la sociedad recurrente ha satisfecho el impuesto que gravó su adquisición, pese a concurrir en la operación societaria, además, una exención objetiva.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido por la obligada tributaria contra sentencia del TSJ Castilla y León, sede de Burgos, que casa y anula, para estimar en su lugar el recurso contencioso administrativo contra resolución del TEAR de Castilla y León que desestima la reclamación formulada contra acuerdo de la Oficina Liquidadora de Santa María la Real de Nieva (Segovia) que desestimó el recurso de reposición contra la liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, actos administrativos que se declaran nulos, por ser disconformes a derecho.

- **STS DE 04 DE JULIO DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 908/2023 de 04 Jul. 2023, Rec. 7756/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Comprobación de valores. Impugnación del valor comprobado. Valoración de bienes mediante dictamen de peritos. Ratifica que debe mantenerse la doctrina constante y reiterada sobre la necesidad de que el perito de la Administración reconozca de modo personal y directo los bienes inmuebles que debe valorar, como garantía indispensable de que se tasa realmente el bien concreto y no una especie de bien abstracto, común o genérico. REITERA DOCTRINA STS 39/2021, de 21 ene.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ Cataluña que casa y anula para estimar en su lugar recurso contra la resolución TEAR Cataluña que desestimó la reclamación interpuesta contra la resolución de liquidación provisional en relación con el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales por la administración tributaria de Cataluña, actos

de liquidación y revisión que se anulan, por ser disconformes con el ordenamiento jurídico.

- **STS DE 18 DE OCTUBRE DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1286/2023 de 18 Oct. 2023, Rec. 3891/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Modalidad Actos jurídicos documentados. Cuando en un mismo documento notarial se formaliza la división en régimen de propiedad horizontal y la extinción del condominio preexistente con adjudicación a los comuneros de su porción, a los efectos del ITP-AJD, modalidad de actos jurídicos documentados, solo procede que se liquide por la extinción del condominio al constituir la división horizontal una operación antecedente e imprescindible de la división material de la cosa común. Carece de justificación obligar a tributar dos veces por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, la primera, por la división de propiedad horizontal y, la segunda, por la disolución de la comunidad cuando ambas operaciones se integran en la misma escritura notarial y se formalizan de forma simultánea con las subsiguientes adjudicaciones a cada copropietario.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Generalidad de Cataluña, contra sentencia del TSJ Cataluña, que estimó el recurso contra la resolución TEAR que desestima presuntamente la reclamación económico-administrativa formulada contra la desestimación de la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos de las autoliquidaciones practicadas por el concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

- **STS DE 22 DE SEPTIEMBRE DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1175/2023 de 22 Sept. 2023, Rec. 2023/2022

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES. Interrupción de la prescripción: actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria. La calificación jurídica de exención tributaria o no sujeción al tributo efectuada al presentar la autoliquidación tributaria, no priva de los efectos interruptivos de la prescripción (art. 68. 1. c) LGT). Negar la sujeción o invocar la exención, no supone para estos actos dejar de producir sus efectos legales en cuanto al procedimiento tributario, en particular la interrupción del plazo de prescripción. Es más, aun siendo incorrecta en su calificación jurídica, la declaración del obligado tributario surte el efecto interruptivo, y podrán surtirlo las ulteriores actuaciones de la Administración determinadas por el incorrecto criterio de calificación del obligado, aunque en un momento dado de procedimiento de aplicación del tributo lo hagan por otra obligación tributaria distinta.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia TSJ Andalucía, desestimatoria del recurso frente a resolución TEAR que, a su vez, estimó la reclamación económico-administrativa formulada contra la liquidación practicada por la Gerencia Provincial en Cádiz de la Agencia Tributaria Andaluza, en relación con el ITP, y casándola y anulándola ordena la retroacción de las actuaciones para que la Sala de instancia, con nuevo señalamiento, resuelva sobre el resto de las cuestiones planteadas.

- **STS DE 13 DE NOVIEMBRE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1422/2023 de 13 de Nov. 2023, Rec. 2591/2022

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Comprobación limitada de operaciones societarias. Reducciones de capital social con posterior prórroga del plazo de desembolso y condonación de dividendos pasivos pendientes de desembolso. En los supuestos descritos la reducción con condonación de dividendos pasivos cuando todavía no son exigibles; el valor económico de la base imponible del ITP-AJD, en su modalidad de operaciones societarias, es cero. En rigor, al no haber devolución de aportaciones (el dividendo pasivo obedece a una ampliación de capital que no fue desembolsada, y no hay que devolver nada al socio), no son exigibles y no procede contabilizarlos como activos de la sociedad. REITERA DOCTRINA STS 1421/2023 de 13 nov., y ss.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia del TSJ Aragón, dictada en recurso contencioso-administrativo en el que se impugna resolución TEAR Aragón, por la que se acuerda desestimar la reclamación económico-administrativa interpuesta contra una liquidación provisional por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad operaciones societarias cuya confirmación procede.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 31 DE ENERO DE 2023**
Rec. 4219/2021

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES. Hecho imponible. Beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida: ex-cónyuge. Disuelto el matrimonio con anterioridad al fallecimiento del asegurado, la reclamante no puede acogerse a los beneficios fiscales que los artículos 20.2 y 22.2 de la LISD reconocen para el cónyuge, puesto que no ostentaba tal condición en la fecha de devengo al haberse extinguido el vínculo matrimonial. Entenderlo de otro modo implicaría crear la ficción jurídica de que una vez celebrado el matrimonio por los contrayentes, estos tendrían la consideración de cónyuges únicamente a efectos del Impuesto sobre sucesiones y donaciones durante toda su vida, lo que resulta absurdo e incongruente con el resto del ordenamiento jurídico, dado que una vez finalizado el matrimonio cesan tanto los derechos y deberes entre las partes del mismo, como sus efectos frente a terceros, entre ellos la Administración.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa contra acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación del Impuesto sobre sucesiones dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria y confirma el acto impugnado.

- **TEAC DE 28 DE FEBRERO DE 2023**
Rec. 2962/2020

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Sucesiones mortis causa. Base liquidable. Inclusión en la masa hereditaria declarada como derecho de crédito de la parte correspondiente al causante de un préstamo participativo concedido conjuntamente con su esposa. La reducción del 95 por 100 de la base imponible por adquisición mortis causa de una empresa individual, de un negocio profesional o participaciones en entidades, alcanza a los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros igual que cualquier otro activo o elemento patrimonial, afectos a una actividad económica, siempre que se acredite el requisito de la afección o adscripción a los fines empresariales. En particular, siguiendo la doctrina STS 5/2022, de 10 ene., las necesidades de capitalización, solvencia, liquidez o acceso al crédito, entre otros, no se oponen, por sí mismas, a esa idea de afectación.

El TEAC estima recurso de alzada interpuesto contra resolución del Tribunal Regional de Aragón contra la resolución presentada contra los acuerdos de liquidación en concepto de Impuesto sobre Sucesiones.

- **TEAC DE 28 DE FEBRERO DE 2023**
Rec. 1204/2020

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Hecho imponible: percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida y de accidentes para caso de fallecimiento, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario. Normativa aplicable al sujeto pasivo que tributa por obligación real. El rendimiento del impuesto del no residente en España, no se cede a las Comunidades autónomas, sino que la exacción del impuesto corresponde a la Agencia tributaria Estatal. Por otro lado, el régimen previsto en la disp. adic. segunda de la Ley 29/1987 (aplicable a los no residentes con independencia de que residan en un Estado miembro de la UE o del EEE o en un tercer estado) ya estaba vigente cuando se produjo el hecho imponible y se

presentó la autoliquidación permitiendo escoger cualquiera de las dos normativas estatal o autonómica; optando la interesada por la legislación estatal. CRITERIO REITERADO.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa relativa a solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada por la obligada tributaria residente en Portugal, por el concepto Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

- **STS DE 19 DE SEPTIEMBRE DE 2023**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1149/2023 de 19 Sep. 2023, Rec. 8196/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE DONACIONES. Base imponible. Incentivos fiscales. Interpretación del artículo 20.6 de la Ley 29/1987, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones. Valor susceptible de reducción del 95%, por la adquisición de la empresa familiar. Requisito de edad, -ser mayor de 65 años el donante- exigido para el disfrute del beneficio fiscal deberá ser cumplido por cada donante. En los casos de transmisión de participaciones "inter vivos", en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante, el requisito de la edad contemplado en el artículo 20.6.a) para la aplicación de la reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, debe exigirse a cada uno de los cónyuges, de forma separada, en tanto que cada cónyuge dona su parte sin consideración al otro. REITERA DOCTRINA STS 1149/2023, de 19 sep.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra sentencia TSJ Principado de Asturias, dictada en el recurso contencioso-administrativo el que se impugna la Resolución TEAR Andalucía, Sala de Granada, que desestima la reclamación económico-administrativa contra la liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2297-22 DE 31 DE OCTUBRE DE 2022**
IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Causante que había suscrito con la entidad financiera empleadora un acuerdo en virtud del cual ésta le abonaría una cantidad mensual hasta que cumpliera la edad de 63 años. La percepción por los herederos de tales cantidades está sujeta al Impuesto como derecho sucesorio. Imputación en el IRPF del expleado como rendimientos del trabajo de las cantidades exigibles hasta la fecha de su fallecimiento.
 - **CONSULTA VINCULANTE V1902-23 DE 30 DE JUNIO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. No sujeción. Cambio de titularidad de un coche entre cónyuges adquirido con dinero ganancial, que va a seguir siendo utilizado por ambos cónyuges. No sujeción al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
 - **CONSULTA VINCULANTE V1915-23 DE 04 DE JULIO DE 2023.**
IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Hecho imponible. Disolución de proindiviso de dos tierras de secano, compensando a los otros comuneros con dinero. En el caso, la operación que se va a realizar no es la disolución de dos comunidades de bienes, ya que los inmuebles van a continuar en comunidad de bienes entre el interesado y su mujer, en realidad consiste en la adquisición por parte de ambos de las participaciones que ostentan los otros cuatro comuneros y que, como tal, tributará como transmisión onerosa de bienes inmuebles.
 - **CONSULTA VINCULANTE V2302-23 DE 1 DE AGOSTO DE 2023**
IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Base imponible. A la consultante le han adjudicado mediante subasta judicial un inmueble, siendo el precio de adjudicación inferior al valor de referencia. la base imponible en la adquisición de un inmueble en subasta judicial será el valor de referencia. Ahora bien, si no existe valor de referencia o, por las circunstancias concurrentes, este no puede ser certificado por la Dirección General del Catastro, se ha de acudir a la regla general, de acuerdo con la cual la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado. En este caso, en la determinación de la base imponible sí será aplicable lo dispuesto en el artículo 39 del RITPAJD, conforme al cual el valor de adquisición del inmueble tendrá la consideración de valor de mercado.
-



**IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE
TERRENOS DE NATURALEZA URBANA
(IVTNU)/IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES
(IBI)**

2023 (Selección)

- **Jurisprudencia**
- **Consultas Tributarias**

**IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE TERRENOS DE
NATURALEZA URBANA (IVTNU)/IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES (IBI)
(2023)**

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 27 DE NOVIEMBRE DE 2023.**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1571/2023
de 27 Nov. 2023, Rec. 7449/2021

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (PLUSVALÍA MUNICIPAL). Incidencia de la STC 182/2021, de 26 oct., sobre una liquidación tributaria impugnada tempestivamente. No cabe calificar de una situación consolidada que impida la aplicación de los efectos declarados en la Sentencia indicada que declara la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL. Es por ello que la liquidación tributaria por el Impuesto impugnada es inválida y carente de eficacia por la inconstitucionalidad de sus normas legales de cobertura. REITERA DOCTRINA STS 1092/2022, de 26 jul.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación contra sentencia TSJ Madrid, que casa y anula para, en su lugar, estimar el recurso de apelación contra sentencia Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 10 de Madrid, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo relativa a liquidación en materia del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.



PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

2023 (Selección)

- **Jurisprudencia**
- **Doctrina Administrativa**
- **Consultas Tributarias**

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO (2023)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 3 DE NOVIEMBRE DE 2022**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1426/2022 de 03 Nov. 2022, Rec. 6081/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. Actuaciones inspectoras de comprobación e investigación. Carga de la prueba. Proyección del inicial procedimiento de comprobación e investigación de carácter parcial sobre el posterior procedimiento de regularización de carácter general. Los eventuales efectos preclusivos que pudieran proyectar unas actuaciones tributarias previas sobre otras posteriores conforman un derecho del contribuyente frente a la Administración y, correlativamente, el deber de ésta de proveer a su garantía. Cuando no se haya ejercitado ese derecho ante la Administración tributaria, corresponde al reclamante en la vía económico-administrativa y al recurrente en la vía jurisdiccional, la carga de acreditar el alcance material tanto de un previo procedimiento de comprobación e investigación de carácter parcial, como de una previa solicitud de rectificación de su autoliquidación relativa a un determinado elemento de la obligación tributaria en relación a un concepto y periodo impositivo concretos, de cara a oponer los efectos preclusivos de tales actuaciones, frente a un posterior procedimiento de regularización de carácter general, en particular, para determinar si en el procedimiento posterior se aplican elementos tributarios del procedimiento inicial.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la obligada tributaria contra sentencia de la Audiencia Nacional recaída en recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC que confirma sobre liquidación por el Impuesto sobre Sociedades.

- **STS DE 23 DE ENERO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 76/2023 de 23 Ene. 2023, Rec. 1695/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. GESTIÓN TRIBUTARIA. Comprobación de valores. Tasación pericial contradictoria. La impugnación de la liquidación dictada como desenlace de un procedimiento de tasación pericial contradictoria previsto en el artículo 135 LGT -seguido a instancia de parte y dirigido exclusivamente a la rectificación de los valores de los inmuebles -, cuando la liquidación tome como valor de los bienes la valoración del perito tercero. El hecho de que la liquidación dictada haya tomado como valor de los bienes el asignado por el perito tercero no excluye el control pleno de su legalidad por los Tribunales, pudiendo los contribuyentes alegar los motivos de impugnación que consideren oportunos, sin merma o limitación alguna.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ Galicia, que casa y anula, ordenando la retroacción de actuaciones del recurso a la fase de prueba para que la Sala de instancia, una vez acordada la conformidad jurídica de la posibilidad de impugnación de la liquidación dictada tras procedimiento de tasación pericial contradictoria cuando la liquidación tome como valor de los bienes la valoración del perito tercero, se pronuncie sobre la prueba pericial judicial solicitada por Otrosí en el escrito de demanda, continuando el recurso hasta su finalización por sentencia.

- **STS DE 23 DE ENERO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 75/2023 de 23 Ene. 2023, Rec. 1381/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. GESTIÓN TRIBUTARIA. Práctica de la comprobación de valores. Necesidad de justificar la procedencia de la comprobación y la causa indiciaria de la discrepancia de la administración con el valor declarado. La Administración debe motivar en la comunicación de inicio de un procedimiento de comprobación de valores, cualquiera que sea la forma en que se inicie conforme al artículo 134.1 de la LGT y el medio de comprobación utilizado, las razones que justifican su realización y, en particular, la causa de la discrepancia con el valor declarado en la autoliquidación y los indicios de una falta de concordancia entre el mismo y el valor real. Exigencia impuesta a la Administración derivada de la presunción de certeza de la que gozan las autoliquidaciones tributarias conforme al artículo 108.4 LGT.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ Castilla y León, sede de Valladolid, que casa y anula para desestimar en su lugar, el recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León sobre liquidación practicada por el concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados.

- **STS DE 07 DE MARZO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 280/2023 de 07 Mar. 2023, Rec. 3069/2021

INTERÉS CASACIONAL. PROCESO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO. Requisitos de admisibilidad. Agotamiento de la vía Administrativa previa. Trascurso de plazo temporal de la Administración local recurrente sin dar respuesta a la solicitud de devolución de ingresos indebidos, por otro lado, precedente y, al que le obligaba la ley. Dictado de resolución expresa denegatoria una vez promovido recurso jurisdiccional. Declarar la inadmisibilidad de un recurso contencioso-administrativo, por falta de agotamiento de la vía administrativa previa, conforme a lo declarado en los artículos 69.c), en relación con el 25.1 LJCA, en aquellos casos en que el acto impugnado fuera una desestimación presunta, por silencio administrativo, no procede ya que, por su propia naturaleza, se trata de una mera ficción de acto que no incorpora información alguna sobre el régimen de recursos. La Administración no puede obtener ventaja de sus propios incumplimientos ni invocar, en relación con un acto derivado de su propio silencio, la omisión del recurso administrativo debido. Doctrina ampliamente reiterada.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación deducido por el Ayuntamiento de Valladolid contra sentencia del TSJ de Castilla y León, sede de Valladolid, que estimó parcialmente el recurso de apelación interpuesto y revocaba la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Valladolid, en el único sentido de limitar la condena pecuniaria del Ayuntamiento, más los intereses de demora calculados con arreglo a lo dispuesto en el art. 32.2 LGT

- **STS DE 28 DE FEBRERO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 247/2023 de 28 Feb. 2023, Rec. 4598/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. GESTIÓN TRIBUTARIA. Procedimiento de comprobación limitada y principio de regularización íntegra. El principio indicado es aplicable a los supuestos en los que se comprueba por la Administración un hecho imponible -la emisión de informes de auditoría-, imputándolo al ejercicio que corresponde, sin tener en cuenta que el contribuyente ya había satisfecho el importe de la deuda, fuera del plazo legal, pero con carácter previo al inicio de la regularización. Evitar que se pague dos veces por la misma deuda tributaria obliga a considerar, en el seno de la comprobación, esa circunstancia, debiendo analizar la Administración tanto los aspectos desfavorables como los favorables para el contribuyente. La vertiente procedimental del principio no solo es aplicable a los procedimientos de inspección sino también a los procedimientos de gestión tributaria, incluido el de comprobación limitada. Remitir al contribuyente, a un procedimiento nuevo de rectificación de la autoliquidación y devolución de ingresos indebidos es totalmente innecesario y contrario a los principios de eficacia, economía y proporcionalidad en la aplicación de los tributos.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido por la obligada tributaria contra sentencia AN que casa y anula para estimar, en su lugar, el recurso contra resolución TEAC desestimatoria de reclamación contra liquidación provisional de la tasa ICAC: emisión de informes de auditoría de cuentas, período entre 1 jul. 2010 y 30 sep. 2011, declarando tales actos de gestión y revisión nulos, por ser disconformes al ordenamiento jurídico.

- **STS DE 15 DE FEBRERO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 178/2023 de 15 Feb. 2023, Rec. 3001/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. RESPONSABLES TRIBUTARIOS. Hecho habilitante de la derivación de responsabilidad por actos ilícitos ex art. 42.2.a) LGT. Socio de una entidad incluido en reparto de dividendos de la sociedad tras la venta de participaciones de otra. Pautas o criterios con los que derivar la responsabilidad al socio. El mero hecho de obtener el beneficio repartido, sin constar la asistencia o voto del socio, no basta a efectos de la responsabilidad, por lo general. El verse favorecido por un acuerdo social adoptado antes del acaecimiento del devengo del impuesto de cuya exacción se trata, no implica, salvo prueba suficiente de la existencia de un fraude, maquinación o pacto que comprendiera la estrategia evasora prescindiendo de las concretas deudas tributarias a que se refiriera dicha evasión.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido contra sentencia de la Audiencia Nacional que casa y anula para estimar, en su lugar, el recurso entablado contra resolución TEAC que estimó el recurso de alzada impropio presentado por la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT contra el acuerdo del TEAR de Cantabria que estimó la reclamación de dicha recurrente contra el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria al amparo del artículo 42.2 LGT, con anulación de dicha resolución del TEAC y del acuerdo de declaración de responsabilidad, por ser ambos contrarios al ordenamiento jurídico.

- **STS DE 07 DE FEBRERO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 142/2023 de 07 Feb. 2023, Rec. 109/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Procedimiento sancionador. Suspensión de la ejecución de las sanciones: responsables solidarios por causar o colaborar activamente en la realización de infracciones tributarias. El legislador ordinario, dentro de los límites constitucionales, pueda modular el régimen de inejecutividad de los actos sancionadores, incluidos los relativos a la responsabilidad solidaria del art. 42. 1. a) LGT. Compatibilidad del principio de igualdad del inciso del artículo 212.3 LGT que impide la suspensión automática de la deuda tributaria objeto de derivación, por interpretarse en el sentido de que incluye -solo- en esa inejecución la parte derivada procedente de la sanción.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación deducido contra sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana recogida en recurso contencioso-administrativo sobre Responsabilidad tributaria solidaria regulada en el artículo 42.1.a) LGT: dispensa de garantía de los acuerdos de liquidación de IRPF, ejercicio 2013 a 2016.

- **STS DE 07 DE MARZO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 281/2023 de 07 Mar. 2023, Rec. 4926/2021

INTERÉS CASACIONAL. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Responsabilidad subsidiaria. Elemento subjetivo de la responsabilidad. Administrador con cargo caducado que convoca junta general para el nombramiento de los nuevos integrantes del órgano de administración. La convocatoria de junta no priva de la condición de administrador -de hecho, o de derecho-, a efectos del art. 43.1 LGT. El objeto de que sean nombrados nuevos administradores puede ser insuficiente, cuando concurre causa de disolución que habría obligado a otra convocatoria de Junta. En el caso, atendida la fecha en que el cese de la actividad empresarial fue establecido por la sentencia a quo, -abril de 2013-, el recurrente aun debía considerarse como administrador de la sociedad y, en tal carácter, debe reputarse negligente su conducta, a efectos de su inculparción en la causa de responsabilidad subsidiaria del art. 43.1.b) de la LGT.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación deducido contra sentencia de la AN que desestimó recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC sobre responsabilidad subsidiaria.

- **STS DE 03 DE MAYO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 539/2023 de 03 May. 2023, Rec. 4792/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. PROCESO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO. Requisitos de admisibilidad. Reclamaciones económico-administrativas contra actos administrativos en materia de recaudación. Declarar la inadmisibilidad de un recurso contencioso-administrativo, por falta de agotamiento de la vía administrativa previa, conforme a lo declarado en los artículos 69.c), en relación con el 25.1 LJCA, en aquellos casos en que el acto impugnado fuera una desestimación presunta, por silencio administrativo, no procede ya que, por su propia naturaleza, se trata de una mera ficción de acto que no incorpora información alguna sobre el régimen de recursos. La Administración no puede obtener ventaja de sus propios incumplimientos ni

invocar, en relación con un acto derivado de su propio silencio, la omisión del recurso administrativo debido. Doctrina ampliamente reiterada.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido contra sentencia del TSJ Andalucía, sede de Sevilla, que casa y anula; ordenando la retroacción de actuaciones procesales seguidas ante la Sala de instancia para que ésta admita y resuelva el fondo el recurso entablado, con plena libertad de criterio jurídico, excepto en lo relativo a la inadmisión por falta de agotamiento de la vía administrativa, del mencionado recurso reenvío que se refiere, exclusivamente, contra las desestimaciones presuntas.

- **STS DE 11 DE ABRIL DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 462/2023 de 11 Abr. 2023, Rec. 7272/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. SANCIONES TRIBUTARIAS. Criterios de graduación del artículo 187.1.b) LGT, a efectos de cálculo del porcentaje del perjuicio económico. Para tal cálculo debe utilizarse el concepto de cuota líquida tomando, como parte de la deuda satisfecha, el importe de los pagos a cuenta, retenciones o pagos fraccionados. No existe un concepto legal autónomo de qué sea el perjuicio económico que no tenga en cuenta el verdadero y real daño pecuniario ocasionado a la Hacienda pública, tomando en consideración el conjunto de obligaciones satisfechas, aun cuando no lo hayan sido en la autoliquidación del impuesto. **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.** En el ámbito del citado impuesto los pagos fraccionados legalmente efectuados han de tenerse en cuenta, como parte integrante de la deuda tributaria, a los efectos de la determinación exacta del perjuicio económico como circunstancia agravante de la sanción, al margen de las consecuencias que procedieran, en su caso, en relación con los incumplimientos de tal deber. VOTO PARTICULAR.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación deducido por la Administración del Estado contra la sentencia dictada por la Audiencia Nacional que estimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC que anula sobre liquidación tributaria.

- **STS DE 06 DE JUNIO 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 744/2023 de 06 Jun. 2023, Rec. 8550/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Actuaciones sancionables. Falta de ingreso de la deuda tributaria dentro de plazo. Operaciones vinculadas en las que, por diferencias en la valoración de tales operaciones, se regulariza en el IS a la sociedad, devolviéndole las cantidades que procedan y al socio en IRPF, imputándole las rentas declaradas por la entidad vinculada. La base de cálculo de la sanción tributaria (art. 191 LGT) debe ser la cuantía NO ingresada en la autoliquidación de la persona física como consecuencia de la comisión de la infracción. Imposibilidad de modificar esta magnitud cuantitativa, definida por el tipo infractor de forma clara, considerando lo acontecido en otra autoliquidación de otro sujeto pasivo y por otro concepto impositivo. **Planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad, improcedente.** La doctrina TC ha avalado sanciones similares, sin apreciar vulneración de los principios de proporcionalidad, culpabilidad, prohibición de la arbitrariedad de los poderes públicos y el valor superior justicia, atendiendo, entre otras circunstancias, a determinados elementos correctores de la multa resultante y al permitir su minoración en caso

de colaboración voluntaria del infractor antes de la culminación del procedimiento administrativo.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por el obligado tributario contra sentencia de la Audiencia Nacional que casa y anula para desestimar en su lugar el recurso contra la resolución TEAC, por la que se desestima recurso de alzada relativo a acuerdo sancionador por el concepto Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2007, de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

- **STS DE 09 DE MAYO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 568/2023 de 09 May. 2023, Rec. 8053/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. RESPONSABLES TRIBUTARIOS. Hecho habilitante de la derivación de responsabilidad por actos ilícitos ex art. 42.2.a) LGT. Socio de una entidad incluido en reparto de dividendos de la sociedad tras la venta de participaciones de otra. Pautas o criterios con los que derivar la responsabilidad al socio. El mero hecho de obtener el beneficio repartido, sin constar la asistencia o voto del socio, no basta a efectos de la responsabilidad, por lo general. El verse favorecido por un acuerdo social adoptado antes del acaecimiento del devengo del impuesto de cuya exacción se trata, no implica, salvo prueba suficiente de la existencia de un fraude, maquinación o pacto que comprendiera la estrategia evasora prescindiendo de las concretas deudas tributarias a que se refiriera dicha evasión. REITERA DOCTRINA STS 178/2023, de 15 feb.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido contra sentencia de la Audiencia Nacional que casa y anula. para estimar en su lugar recurso deducido contra resolución del TEAC que estimó el recurso de alzada de la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT, contra la resolución del TEAR de Cantabria, que, a su vez, había estimado la reclamación formulada contra el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria, actos de revisión y derivación de responsabilidad que se anulan, por contrarios a derecho.

- **STS DE 09 DE JUNIO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 772/2023 de 09 Jun. 2023, Rec. 2086/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. Principios constitucionales: inviolabilidad del domicilio. Incumplimiento del requisito de notificación previa al obligado tributario de la iniciación del procedimiento inspector. Evolución de criterios jurisprudenciales sobre la validez de las pruebas obtenidas en la diligencia de entrada y registro. Examen. No toda lesión del derecho fundamental sustantivo, en este caso la inviolabilidad del domicilio se traduce automáticamente en una vulneración del derecho a un proceso con todas las garantías. En el supuesto examinado, la admisión y valoración de la prueba que se obtuvo por la Administración tributaria no vulneró la integridad de las garantías del proceso contencioso-administrativo; la aplicación ponderada del art. 11.1 LOPJ no ampara la exclusión de las pruebas obtenidas en el acto de entrada y registro autorizado en el auto del Juzgado de lo Contencioso-administrativo.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, contra sentencia del TSJ Cataluña, que casa y anula, ordenando retrotraer las actuaciones para que la Sala de instancia, con nuevo señalamiento, dicte sentencia y resuelva sobre las pretensiones valorando con arreglo a derecho el conjunto de pruebas y evidencias aportadas, sin que pueda excluir, por el motivo examinado, las obtenidas directa o indirectamente en el acto de entrada y registro autorizado por auto del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 12 de los de Barcelona, en procedimiento especial.

- **STS DE 26 DE JULIO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1103/2023 de 26 Jul. 2023, Rec. 8620/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Graduación de sanciones. Proporcionalidad. Sanción por omisión de un requisito formal, puramente procedimental: no haber declarado el IVA relativo a una operación sujeta y exenta, al punto de que se regulariza en acta de conformidad con cuota 0. Es posible anular la sanción e inaplicar la norma legal que la determina, cuando el tribunal competente aprecie en la ley nacional una vulneración del principio de proporcionalidad que establece el Derecho UE, infracción que concurre en el artículo 171. Uno. 4º LIVA, que impone una sanción en un porcentaje fijo del 10 por 100 de la cuota dejada de consignar, sin posibilidad de valorar las circunstancias concurrentes, en una conducta omisiva en que no se ocasiona tal perjuicio a la Hacienda pública y es ajena a toda idea de fraude fiscal. Planteamiento innecesario de cuestión prejudicial e inconstitucional. Acto aclarado, netamente, en las STJUE 26 abr. 2017 (Farkas, C-564/2015) y 15 abr. 2021 (Grupa Warzywna, C-935/19), aplicables al caso debatido, en las que se dan pautas relevantes para apreciar que la sanción examinada por el tribunal sentenciador es claramente disconforme con el principio de proporcionalidad.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra la sentencia del TSJ de Cataluña en recurso contra resolución TEAR del Cataluña que desestimó la reclamación formulada contra el acuerdo sancionador dictado por la Dependencia Regional de Inspección Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Barcelona por la comisión de una infracción tributaria del artículo 170. Dos. 4º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, cuarto trimestre del ejercicio 2014.

- **STS DE 18 DE JULIO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1022/2023 de 18 Jul. 2023, Rec. 6669/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. PRESCRIPCIÓN. Materia administrativa y tributaria. Cómputo de plazos. Obligación de pago por los responsables solidarios. La interrupción del plazo por actuaciones realizadas frente al deudor principal o frente al obligado respecto de cuyas deudas se deriva la responsabilidad NO resulta posible excepto en casos en los que tal interrupción -para exigir el pago- se dirija a quien ya había sido declarado responsable. Hasta que se adopte el acto formal de derivación, no cabe hablar en sentido propio de obligado tributario ni de responsable o responsabilidad de acuerdo con el art. 68.7, en relación con el art. 68.1 . a) y b) LGT; y estos, a su vez, dependientes del art. 66 a) y b) LGT.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación deducido por la Administración General del Estado contra sentencia del TSJ de la Comunidad

Valenciana en recurso interpuesto contra resolución TEAR que confirmó el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria de deuda tributaria.

- **SAN DE 29 DE JUNIO DE 2023**

Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 6ª, Sentencia 1103/2023 de 29 Jun. 2023, Rec. 98/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA. ABOGADOS Y PROCURADORES. Petición de la AEAT, para la remisión de información sobre informes o dictámenes emitidos por el Colegio de Abogados de Sabadell en los ejercicios 2009, 2010 y 2011, referentes a minutas de sus colegiados, sean como consecuencia de procedimientos de "jura de cuentas", reclamaciones judiciales o extrajudiciales, o referentes a determinación de costas procesales. El requerimiento controvertido no puede ampararse en la modalidad de información por suministro, porque la AEAT no señala la regulación reglamentaria en la que se apoya para llevarlo a cabo y por falta de motivación, al resultar precisa una primera actividad de constatación de posibles incumplimientos individuales, que debe ser desarrollada cuando consten indicios sobre los mismos que deriven de la información que posea la Administración tributaria. Inobservancia de las pautas de objetividad necesarias para asegurar que la actuación de la Administración tributaria observa el mandato de interdicción de la arbitrariedad del art. 9.3 CE. Doctrina reiterada.

La Audiencia Nacional estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Colegio de la Abogacía de Sabadell contra resolución TEAC desestimatoria del recurso de alzada interpuesto frente a la resolución del TEAR Cataluña por la que se desestimaba la reclamación contra la desestimación del recurso de reposición presentado contra el requerimiento de información de la Inspección Regional de la Delegación Especial de la AEAT en Cataluña, resoluciones que se anulan por resultar contrarias a derecho.

- **STS DE 18 DE JUNIO DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 770/2023 de 8 Jun. 2023, Rec. 5002/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Actuaciones sancionables. Determinación de la base de la sanción en operaciones simuladas, art. 16 de la LGT. Diferente respuesta del Alto tribunal a la declarada para supuestos de operaciones vinculadas. Regularización sobre la base de inexistencia material de la entidad interpuesta, de carácter meramente instrumental. En supuestos de simulación el art. 191.1 in fine, LGT, debe interpretarse en el sentido de que la base de la sanción será la diferencia entre la cantidad dejada de ingresar por la persona física y la ingresada por la sociedad instrumental interpuesta, simulada, respecto de las mismas renta.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por el obligado tributario contra sentencia de la Audiencia Nacional, que casa y anula en cuanto a la confirmación del cálculo de la base de la sanción, estimando parcialmente el recurso contencioso-administrativo en el que se impugna la resoluciones TEAC por la que se desestima el recurso de alzada formulado frente a las resoluciones TEAR Murcia, confirmatorias de las liquidaciones giradas en concepto de IRPF, así como de las sanciones derivadas, declarando la nulidad de las sanciones tributarias impuestas, en cuanto deben recalcularse y, en su caso, con la devolución de las cantidades ingresadas en exceso, junto con los intereses de demora devengados.

- **STS DE 02 DE OCTUBRE DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1217/2023 de 02 Oct. 2023, Rec. 8791/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Sucesores y responsables tributarios. Naturaleza sancionadora de la responsabilidad subsidiaria del art. 43. 1. a) LGT. Compatibilidad con el principio constitucional de igualdad, del inciso del artículo 212 .3. b), segundo párrafo, in fine, de la LGT, que impide la suspensión automática de la deuda tributaria objeto de derivación. El legislador, dentro de los límites constitucionales, puede modular el régimen de inejecutividad de los actos sancionadores, incluidos los basados en la aplicación de la responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1.a) de la LGT, sin que una norma con rango de ley que niegue la suspensión automática de la deuda tributaria objeto de derivación -la parte derivada que proviene de deuda estricta- sea contraria a la CE.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, contra sentencia TSJ de la Comunidad Valenciana que casa y anula, para desestimar, en su lugar, el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la obligada tributaria contra la resolución TEAR Valencia, pieza separada de suspensión, acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria.

- **STS DE 29 DE SEPTIEMBRE DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1207/2023 de 29 Sep. 2023, Rec. 4542/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. Medidas cautelares en el procedimiento de inspección. Copiado de la información del ordenador portátil del obligado tributario a un disco duro y consiguiente precinto para el acceso posterior y obtención de información con transcendencia tributaria previa autorización judicial de acceso. Protección de los derechos fundamentales a la intimidad personal y familiar, al secreto de las comunicaciones y a la protección de datos. La doctrina legal sentada por la STS 1343/2019 de 10 oct., expone las exigencias de la autorización de acceso y entrada a domicilios constitucionalmente protegidos -sujeción a los principios de necesidad, adecuación y proporcionalidad de la medida-, siendo extensible a aquellas actuaciones administrativas que, sin entrañar acceso al domicilio constitucionalmente protegido, tengan por objeto el conocimiento, control y tratamiento de la información almacenada en dispositivos electrónicos que pueda resultar protegida por los derechos fundamentales anteriormente indicados. Falta de una regulación legal completa, directa y detallada, cuyo objeto sea dotar al ciudadano de unas garantías judiciales mínimas en esta clase de actuaciones invasivas.

- **STS DE 12 DE SEPTIEMBRE DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1114/2023 de 12 Sep. 2023, Rec. 3720/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. Documentación de las actuaciones inspectoras. Actas de disconformidad. Efectos del incumplimiento de los tramites de audiencia y alegaciones. Desconocimiento por parte de la Administración en dos ocasiones de las alegaciones de la entidad contribuyente en circunstancias difícilmente justificables. Una liquidación practicada sin valorar las alegaciones previas del contribuyente, presentadas en tiempo y forma, precedida de la extensión de un

acta en disconformidad en la que tampoco se valoraron sus alegaciones ni los documentos aportados, es nula de pleno derecho al resultar absolutamente ineficaces cada uno de estos trámites, concebidos como una garantía real del contribuyente, y cuya efectividad debe preservar la Administración en el seno de las actuaciones tributarias, a la luz del derecho al procedimiento administrativo debido, interpretado conforme al principio de buena administración. En tales circunstancias, debe presumirse la existencia de una indefensión material, incumbiendo acreditar a la Administración, en consecuencia, que la misma no se produjo.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la entidad, obligada tributaria contra sentencia de la AN que casa y anula, para en su lugar, estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC que anula, así como las resoluciones de las que trae causa: acuerdo de liquidación de la Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT, por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2006.

- **SAN DE 27 DE JUNIO DE 2023**

Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 7ª, Sentencia de 27 Jun. 2023, Rec. 816/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Responsables tributarios. La derivación de responsabilidad de los colaboradores en la transmisión de bienes del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la AEAT exige la realización de una conducta activa. En el caso la compradora soportó y pagó un IVA a la vendedora siendo ajena al hecho de que el sujeto pasivo del IVA (la vendedora) no hubiera ingresado el IVA entendiéndose que quien ha soportado y pagado el IVA, puede deducírselo sin estar condicionado a comprobar que aquel a quien se lo repercutió ha realizado de forma correcta la correspondiente autoliquidación del IVA. Obligación de saneamiento de cargas derivadas de los embargos. Responsabilidad de la entidad bancaria. La recurrente por ser una entidad bancaria no tiene por qué conocer la situación financiera de la deudora principal pues tal circunstancia puede depender de la existencia de fondos en otras entidades bancarias a los que sería ajena.

La Audiencia Nacional estima recurso contencioso-administrativo, interpuesto contra la resolución dictada por el TEAC por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta frente al Acuerdo de derivación de responsabilidad tributaria de conformidad con el artículo 42. 2. a) de la LGT, debemos anular la resolución recurrida dejando sin efecto la derivación.

- **STS DE 06 DE NOVIEMBRE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1396/2023 de 06 de Nov. 2023, Rec. 2506/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. GESTIÓN TRIBUTARIA. Actuaciones y procedimientos. Clases. Comprobación de valores de liquidación por Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Vencimiento del plazo máximo sin

haberse notificado resolución expresa. La tasación pericial contradictoria terminará por caducidad en los términos previstos en el artículo 104.3 de la LGT, de manera que la liquidación que se dicte tomará el valor comprobado que hubiera servido de base a la liquidación original, no pudiéndose promoverse de nuevo la tasación pericial contradictoria.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ de Andalucía, sede de Málaga, que casa y anula, estimando los recursos contencioso-administrativos acumulados contra resoluciones TEAR Andalucía referentes a la tasación de dos inmuebles en relación con la liquidación por el impuesto de sucesiones y donaciones, lo que lleva aparejada la caducidad del procedimiento de comprobación de valores y prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria, por concepto del impuesto indicado mediante la oportuna liquidación, anulando esta última, por no ser conforme a derecho.

- **STS DE 25 DE OCTUBRE DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1328/2023 de 25 de Oct. 2023, Rec. 1712/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Efectos sobre la sanción confirmada de la anulación parcial de la liquidación practicada. Supuesto de ejecución de una resolución económico-administrativa que anuló parcialmente la liquidación por motivos de fondo, ordenando que el importe de la sanción se ajuste a la nueva liquidación que se dicte en ejecución, pero sin anularla. Si la sanción no ha sido específicamente combatida en el recurso contencioso-administrativo, no existe causa de invalidez que le afecte y que obligue a su anulación, pues la mera modificación cuantitativa o reajuste de su cálculo, como consecuencia de la modificación de la base de cálculo, sin alterar los elementos objetivo y subjetivo de la sanción, no tiene relevancia para determinar su anulación, siguiendo la suerte de la liquidación en un único punto, el de su cuantificación.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido por la Administración General del Estado contra sentencia de la Audiencia Nacional, que casa y anula para desestimar, en su lugar, el recurso de la obligada tributaria contra el acuerdo TEAC, relativo a liquidación practicado por la Dependencia Regional de Inspección de la Agencia Tributaria de Cataluña en Barcelona, por el concepto de IRPF, ejercicios 2005-2006, así como contra el acuerdo de imposición de sanción, declarando las citadas resoluciones administrativas ajustadas a derecho.

- **STS DE 27 DE NOVIEMBRE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1570/2023 de 27 de Nov. 2023, Rec. 517/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Recepción y registro de documentos. Escrito de alegaciones. Interpretación del artículo 16. 4. a) de la LPACAP. La regulación del procedimiento de reclamación económico-administrativa no contiene reglas

específicas sobre forma y lugar de presentación de las actuaciones de los interesados. El escrito de alegaciones del recurso de alzada formulado por un órgano administrativo legitimado para interponerlo contra resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales podrá presentarse, no solo en el registro del Tribunal Económico-Administrativo Regional o Local que dictó la resolución impugnada, sino también en cualquier registro de la Administración del Estado o de otra de las Administraciones Públicas del artículo 2.1. de la Ley LPACAP, que lo remitirá al órgano competente para tramitar el recurso, siendo ésta la fecha de presentación a la que habrá estarse, con independencia de la fecha de recepción del escrito de alegaciones por el órgano encargado de resolver.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, contra sentencia de la Audiencia Nacional, que estimó recurso frente a la resolución TEAC estimatoria de la reclamación económica-administrativa instada por el concepto de Impuesto sobre Sociedades del ejercicio de 2011, y ordena la retroacción de las actuaciones para que, con nuevo señalamiento para deliberación, votación y fallo, la Sala de instancia resuelva sobre el resto de las cuestiones planteadas en el litigio.

- **STS DE 20 DE NOVIEMBRE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1489/2023 de 20 de Nov. 2023, Rec. 1512/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Objeto de las reclamaciones. Extensión de la revisión. La decisión administrativa firme no solo impide su impugnación, salvo por cauces especiales, sino que también impide que su contenido pueda ser cuestionado de nuevo si se incorpora en una resolución administrativa posterior de carácter sancionador, máxime cuando el tipo infractor no tiene como presupuesto ineludible que la liquidación que no fue recurrida forme parte de él. La tutela judicial efectiva, entendida como el derecho de acceso a la jurisdicción para poder plantear sus pretensiones, no se vulnera por el hecho de que no se pueda volver a cuestionar aquello que quedó consentido y firme.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra la sentencia AN relativa al impuesto sobre el valor añadido, ejercicios 2006 a 2009.

- **STS DE 13 DE NOVIEMBRE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1410/2023 de 13 de Nov. 2023, Rec. 4150/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Actuaciones sancionables. Incumplimiento de obligaciones de facturación o documentación. El dies a quo del plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias por la comisión de la infracción del artículo 201.3 LGT, en aquellos supuestos en los que las operaciones que originan la infracción, esto es, la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados, tengan lugar a lo largo de diversos periodos impositivos o de

liquidación, se sitúa de forma autónoma para cada tributo y periodo impositivo o de liquidación.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso promovido por el obligado tributario contra resolución TEAC relativa a acuerdos de liquidación y de imposición de sanción, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2008 a 2010.

- **STS DE 27 DE OCTUBRE DE 2023**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1350/2023 de 27 de Oct. 2023, Rec. 2490/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Iniciación. Reclamación del expediente. Remisión de un complemento al expediente no solicitado. El órgano administrativo que haya dictado el acto reclamable tiene la obligación de remitir al órgano económico-administrativo el expediente administrativo completo en el plazo del mes al que se refiere el apdo 3º del art. 235 LGT, plazo de remisión que tiene naturaleza preclusiva para la Administración Tributaria, de modo que no resulta posible la remisión espontánea de complementos al expediente administrativo inicialmente remitido y que no hayan sido solicitados por el Tribunal Económico Administrativo, de oficio o a instancia de parte.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la obligada tributaria contra sentencia del TSJ Castilla y León, que casa y anula, para, en su lugar, estimar el recurso contencioso-administrativo contra la resolución TEAR que desestimó su reclamación contra el acuerdo por el que se declara a la entidad reclamante responsable solidaria de obligaciones tributarias como causante o colaboradora activa en la realización de una infracción tributaria resolución que se anula, así como aquellas de las que trae causa.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 21 DE DICIEMBRE DE 2022**
Rec. 1373/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. EJECUCIÓN DE RESOLUCIONES. Determinación de intereses de demora a favor de la Administración. Aplicación de las reglas de limitación de intereses de los arts 26.4 y 240.2 LGT por exceso en el plazo de duración del procedimiento indicado. Supuestos en los que parte de la deuda anulada no se encuentra suspendida por haber sido ingresada por el contribuyente. **CAMBIO DE CRITERIO.** El art 240. 2 de la LGT es aplicable también a tales supuestos. La finalidad perseguida por el legislador al establecer las limitaciones al devengo de intereses por superación de los plazos procedimentales no es otro que impedir que la tardanza en resolver los procedimientos por la Administración pueda perjudicar a los sujetos pasivos, y si bien la norma al contemplar el supuesto ordinario de liquidación limita el supuesto a las liquidaciones suspendidas, dicha regla debe aplicarse también a aquellos casos en los que la deuda ya estaba ingresada por el interesado, resultando finalmente otra cuota tributaria distinta, surgieran liquidaciones contrapuestas, lo contrario "daría lugar a hacer de peor condición al obligado tributario que paga la deuda que al que no la abona y obtiene la suspensión, lo que no es admisible".

El TEAC estima recurso económico-administrativo contra acuerdo de ejecución dictado por los Servicios Tributarios del Principado de Asturias, dictado en ejecución de resolución del propio Tribunal Económico Administrativo Central.

- **TEAC DE 13 DE DICIEMBRE DE 2022**
Rec. 6421/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA. Responsables solidarios incurso en la causa legal del art. 42.2 LGT. Para declarar la responsabilidad solidaria, existe un plazo de prescripción de cuatro años, que no se altera ni interrumpe por las actuaciones de cobro realizadas frente al deudor principal u otros ya declarados responsables, ni tampoco queda suspendido por la declaración de concurso del deudor principal. Sigue doctrina STS 1308/2022, de 14 oct.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa, contra acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

- **TEAC DE 19 DE ENERO DE 2023**
Rec. 2429/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Concurrencia del procedimiento de apremio para la recaudación de los tributos con otros procedimientos de ejecución. La interpretación acorde con la jurisprudencia de lo dispuesto en el artículo 164.2 de la LGT y en la normativa concursal conduce

a la imposibilidad de dictar una providencia de apremio respecto de deudas concursales aun cuando las condiciones para su emisión se hubiesen producido con anterioridad a la declaración de concurso.

El TEAC desestima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT contra resolución TEAR de Andalucía, recaída en reclamación interpuesta frente a acuerdo desestimatorio de recursos de reposición planteados contra providencias de apremio dictadas para el cobro de liquidaciones por el concepto "Retenciones a cuenta del IRPF" del primero, segundo y cuarto trimestres de 2018.

- **TEAC DE 19 DE ENERO DE 2023**

Rec. 1447/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. Impide la admisión del recurso la existencia de doctrina del Tribunal Supremo, sobre la imposibilidad en términos absolutos de exigir la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 42. 2. a) LGT, a un menor de edad, acogida con anterioridad por el TEAC en su reciente resolución de 21 jun. 2022 y apartándose del que venía manteniendo hasta entonces.

El TEAC inadmite recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT contra la resolución del TEAR de Andalucía, recaída en reclamaciones interpuestas frente a cuatro acuerdos de declaración de responsabilidad solidaria del artículo 42. 2 .a) de la LGT.

- **TEAC DE 23 DE FEBRERO DE 2023**

Rec. 1409/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Competencia de los órganos económico-administrativos para entender en única instancia o en alzada de las sanciones por aplicación del art. 201 de la LGT (incumplir obligaciones de facturación o documentación). Determinación de la cuantía. En los supuestos del art. 201 LGT para determinar la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas a los efectos de interponer el recurso de alzada ordinario, debe estarse a los distintos períodos de liquidación del impuesto, respecto de los que se aprecia la conducta sancionada. CAMBIO DE CRITERIO, para su adecuación a la STS 34/2022, de 19 ene.

El TEAC estima en parte recurso de alzada, interpuesto contra Resolución TEAR de Castilla la Mancha anulando la sanción tributaria impugnada con el fin de que se proceda a la determinación de la concurrencia del criterio de incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación previsto en el artículo 187.1.c) de la Ley 58/2003 tomando en consideración cada uno de los períodos trimestrales, a los efectos de que se recalculen las sanciones impuestas en los trimestres en que proceda.

- **TEAC DE 16 DE FEBRERO DE 2023**

Rec. 7887/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN. Materia tributaria. Efectos de los certificados tributarios. Ni la solicitud por el obligado

tributario de un certificado tributario de deudas pendientes ni la consiguiente emisión y notificación de tal certificación constituyen actos con eficacia interruptiva de la prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias de acuerdo con el artículo 68.2 de la LGT. UNIFICA CRITERIO. Con la solicitud de dicho certificado el obligado tributario pide a la AEAT que le informe sobre las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas que le constan pendientes de pago conforme a las bases de datos de aquélla, sin que la mera solicitud del certificado signifique reconocimiento de deuda alguna.

El TEAC acuerda resolución en unificación de criterio incoado por acuerdo de la Vocal Coordinadora del propio Tribunal, sobre si la solicitud por parte del obligado tributario de un certificado de deudas constituía o no una actuación fehaciente del obligado tributario conducente al pago o extinción de la deuda tributaria.

- **TEAC DE 23 DE ENERO DE 2023**

Rec. 7110/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. Actuaciones de comprobación del Impuesto sobre Sociedades. Competencia de los órganos de inspección sobre obligados tributarios acogidos a los regímenes especiales de la Ley 27/2014, del IS. Legitimidad del órgano de gestión para practicar el acuerdo de liquidación por razón del objeto de comprobación. Las actuaciones que impliquen investigaciones o comprobaciones sólo pueden ser desarrolladas por los órganos de gestión tributaria si no suponen la valoración de la aplicabilidad o no del régimen especial, ni una investigación, comprobación o pronunciamiento sobre cuestiones que afecten al citado régimen. Criterio reiterado. **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Solicitud de rectificación. Libertad de amortización como derecho u opción.** En caso de que se produzca una modificación sustancial en las circunstancias que llevaron al ejercicio de una u otra opción, deberá otorgarse al contribuyente la posibilidad de mudar la opción inicialmente emitida.

El TEAC estima en parte reclamación económico-administrativa relativa al inicio de dos procedimientos de solicitud de rectificación de autoliquidación relativos al Impuesto sobre Sociedades de los periodos impositivos 2016 y 2017.

- **TEAC DE 22 DE MARZO DE 2023**

Rec. 9093/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. Legitimidad del órgano de gestión para practicar el acuerdo de liquidación por razón del objeto de comprobación. Actuaciones de comprobación del IVA: régimen especial del grupo de entidades, modelo agregado. Cuando el objeto y alcance de la comprobación administrativa de un obligado tributario acogido a un régimen tributario especial no se refiere a la comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación del régimen especial, y la regularización no se fundamente en las normas específicas del mismo, sino en las reglas comunes del impuesto, su comprobación podrá efectuarse también por medio de los procedimientos gestores. FIJA CRITERIO.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT contra la resolución del TEAR de Andalucía, relativa a procedimiento de comprobación limitada con el obligado tributario referente al

Impuesto sobre el Valor Añadido (régimen especial del grupo de entidades, modelo agregado), correspondientes al periodo 06 del ejercicio 2020.

- **TEAC DE 23 DE FEBRERO DE 2023**

Rec. 552/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. Actuaciones de comprobación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Régimen especial de atribución de rentas, Competencia de los órganos de inspección sobre obligados tributarios acogidos a los regímenes especiales de la Ley 27/2014, del IS. Legitimidad del órgano de gestión para practicar el acuerdo de liquidación por razón del objeto de comprobación. En el caso los órganos de gestión actuaron dentro de su competencia, pues no estaban comprobando ningún elemento diferencial o propio del régimen especial, sino la aplicación de las normas generales del impuesto, como consecuencia de la remisión del artículo 89 de la LIRPF, para la determinación de la renta atribuible a los partícipes de la comunidad de bienes. REITERA CRITERIO. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Cálculo de la ganancia patrimonial derivada de la transmisión del inmueble por la Administración tributaria con el precio de adquisición de cero euros. No procede. La amortización acumulada deducida sobre la construcción superó los importes ajustados a derecho, sin embargo, dichos excesos no pueden corregirse a través de la parte del precio que corresponde al terreno.

El TEAC estima en parte reclamación económico-administrativa interpuesta por el obligado tributario relativa a procedimiento de comprobación limitada por el IRPF 2017 y 2018.

- **TEAC DE 29 DE MAYO 2023**

Rec. 7228/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. Desarrollo de las actuaciones. Iniciado un procedimiento de inspección que alcance a determinados periodos del IS atendiendo a lo que dispone el art. 119.4 de la LGT, (sobre limitación temporal que impide la modificación de créditos fiscales ya aplicados) el obligado objeto de esas actuaciones no podrá desaplicar las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades (Cap. IV del Tít. VI de la LIS) que haya ya aplicado previamente en cualquier período que sea. UNIFICA CRITERIO.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio de referencia, interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT frente a la resolución del TEAR Valencia recaída en las reclamaciones acumuladas atinente a tributación por el IS, ejercicio 2015.

- **TEAC DE 29 DE MAYO DE 2023**

Rec. 9336/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. SANCIONES TRIBUTARIAS. Intencionalidad. Existencia de un negocio simulado. En los casos en los que la simulación se entiende probada, es decir, una vez estimada la existencia de actos o negocios simulados, a la vista de lo dispuesto en el artículo 16.3 LGT, procede, en su caso, la imposición de sanciones, sin que una interpretación razonable de la norma, amparada en el artículo 179. 2 .d) LGT, que excluye la responsabilidad, resulte operativa. **Criterios de graduación del artículo 187. 1. b) LGT, a efectos de cálculo**

del porcentaje del perjuicio económico. Remisión a la doctrina reiteradamente establecida por el Tribunal Supremo. A los efectos de calcular el perjuicio económico para la graduación de las sanciones previsto en el precepto indicado, debe utilizarse el concepto de cuota líquida, o sea, el que tome en consideración, como parte de la deuda satisfecha, el importe de los pagos a cuenta, retenciones o pagos fraccionados.

El TEAC desestima recurso de alzada interpuesto por el obligado tributario, relativo a Acuerdo de liquidación derivado del acta de disconformidad incoada durante el procedimiento de inspección iniciado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid, respecto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del periodo impositivo 2013, confirmando la resolución impugnada.

- **TEAC DE 19 DE MAYO DE 2023**

Rec. 7249/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Sucesores y responsables tributarios. Responsabilidad solidaria. Supuesto de ocultación jurídico material de bienes y derechos, consecuencia de la donación realizada por el deudor principal a favor de su hijo, una vez que la deuda se ha devengado, con la participación de la madre del menor. Conformidad a derecho del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria. Se confirma el vaciamiento patrimonial con la participación de la actora que intervino en representación de su hijo y donatario en la aceptación de la donación, y que procedió a la donación de 5.000 euros para el pago del Impuesto sobre Donaciones. Una participación con la intención velada de impedir la acción de cobro de la Administración tributaria. Criterio aun no reiterado.

El TEAC desestima recurso de alzada interpuesto contra resolución TEAR Castilla La Mancha, relativa a acuerdo por el que en virtud de lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria, se declara a la interesada responsable solidaria del pago de obligaciones tributarias pendientes.

- **TEAC DE 17 DE JULIO DE 2023**

Rec. 6516/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Facultad de exigir el pago de las deudas al responsable tributario. El inicio del cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago al responsable subsidiario para aquellas deudas liquidadas o autoliquidadas con anterioridad a la declaración de fallido se inicia el día de la declaración de fallido. Sigue doctrina TS. La existencia de otro procedimiento de responsabilidad subsidiaria anterior que concluyó con archivo de las actuaciones, ni impide que la Administración, dentro del plazo de prescripción, pueda iniciar otro nuevo procedimiento, - siempre que se justifique la concurrencia de los requisitos necesarios para la exigencia de este tipo de responsabilidad-, ni tampoco comporta que por ello no concurren las circunstancias que hacen posible la derivación de la responsabilidad.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa contra acuerdo de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en asunto relativo a declaración de responsabilidad subsidiaria.

- **TEAC DE 26 DE JUNIO DE 2023**

Rec. 6875/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. Principios constitucionales: inviolabilidad del domicilio. Incumplimiento del requisito de notificación previa al obligado tributario de inicio de procedimiento inspector. No toda lesión del derecho fundamental sustantivo, en este caso la inviolabilidad del domicilio se traduce automáticamente en una vulneración del derecho a un proceso con todas las garantías. La aplicación ponderada del art. 11.1 LOPJ no ampara la exclusión de las pruebas obtenidas en el acto de entrada y registro autorizado en auto del Juzgado competente de lo Contencioso-administrativo. Aplicación de la reciente doctrina STS 772/2023, de 9 jun. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. Rentas ocultas. Incumplimiento del deber de declarar en el modelo 720, correspondiente a 2013, bienes y derechos en el extranjero. La ganancia de patrimonio no justificada del artículo 39.2 LIRPF es plenamente válida, pero sus consecuencias no pueden desconocer los plazos de prescripción del derecho a liquidar las rentas ocultas descubiertas. SANCIÓN TRIBUTARIA. Nulidad.

El TEAC estima en parte reclamación económico-administrativa interpuestas por los obligados tributarios contra actos dictados por la Dependencia Regional de Inspección de Galicia de la AEAT: concepto Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, período 2013 y acuerdos de resolución del procedimiento sancionador, derivado de la anterior liquidación.

- **TEAC DE 14 DE SEPTIEMBRE DE 2023**

Rec. 5312/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Responsables tributarios. Responsabilidad solidaria. Inicio del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios. Sigue doctrina STS 1308/2022, de 14 oct. El día a quo del plazo de prescripción de la potestad de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables solidarios por estar incurso en la causa legal del art. 42.2 LGT -expresión legal, la de exigir el pago, que comprende el plazo para declarar la responsabilidad solidaria comienza a correr desde que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de tal responsabilidad, esto es, desde que los actos de transmisión u ocultación tuvieron lugar, con independencia del momento en que tenga lugar la declaración relativa a la obligación principal de la que aquélla es subordinada.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria dictado por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Castilla y León, anulando el acuerdo de derivación, sin que la resolución de la reclamación afecte a la firmeza de las liquidaciones respecto a otros obligados tributarios distintos de la interesada que ha impugnado el acuerdo de declaración de responsabilidad.

- **TEAC DE 30 DE OCTUBRE DE 2023**

Rec. 5076/2023

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Infracción por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes. Modalidades. Las infracciones de los párrafos 1º y 2º del art. 195.1 LGT no son alternativas sino independientes, pues tipifican conductas del obligado distintas; de suerte que, cuando se aprecie la

conurrencia de ambas con ocasión de una única declaración o autoliquidación, el obligado habrá cometido dos infracciones distintas, que darán lugar a dos sanciones diferentes en los términos previstos en el art. 195 LGT.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT frente a resolución TEAR Cataluña recaída en reclamaciones acumuladas relativas al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios del 2014 al 2017.

- **TEAC DE 23 DE OCTUBRE DE 2023**

Rec. 9455/2022

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INFRACCIONES TRIBUTARIAS. Actuaciones sancionables. Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria. Los obligados tributarios residentes en el País Vasco están obligados a recibir las notificaciones de la AEAT por medios electrónicos en las mismas de condiciones que el resto de los residentes en España. **SANCIONES TRIBUTARIAS.** Concurre el elemento objetivo de la infracción independientemente del lugar de residencia del obligado tributario si hubo desatención de un requerimiento debidamente notificado como consecuencia del no acceso a su contenido de acuerdo con la normativa reguladora de las notificaciones por medios electrónicos. **Culpabilidad.** La apreciación del elemento subjetivo de la infracción indicada, por no acceder al contenido de la notificación, debe hacerse caso a caso, tomando en consideración las diversas circunstancias concurrentes en cada uno de ellos salvo la relativa al lugar concreto de residencia del obligado tributario dentro del territorio español, pues ésta circunstancia ésta no determina la ausencia de responsabilidad.

El TEAC estima parcialmente recurso extraordinario de alzada en unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT, contra resolución TEAR del País Vasco recaída en la reclamación interpuesta frente a resolución desestimatoria de recurso de reposición presentado contra acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria tipificada en el artículo 203.1 de la Ley General Tributaria.

- **TEAC DE 20 DE NOVIEMBRE 2023**

Rec. 2138/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Solicitud de reembolso del coste de las garantías aportadas. Procedencia de la reclamación. El acuerdo de ejecución dictado por la Jefa de la Oficina Técnica por el que se rectifica el acuerdo de liquidación originario a efectos de emitir una nueva liquidación en la que se consignase el ajuste finalmente procedente, se enmarca dentro del concepto de "resolución administrativa" al que hace referencia el artículo 33.1 de la LGT. La inexistencia de una sentencia o resolución administrativa firme que declare la improcedencia del acto de liquidación, no se compadece con la realidad jurídica, pues de forma inequívoca se puede afirmar que, en el caso, el acto de ejecución del MAP constituyó una resolución administrativa firme que declaraba parcialmente la improcedencia de la liquidación originaria. REITERA CRITERIO.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa contra resolución de solicitud de reembolso del coste de las garantías aportadas dictada por la

Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, anulando el acto impugnado.
