

Luis Alfonso Rojí

x

Asesores Financieros y Tributarios

Goya, 77 Esc. Dcha. 2ª

28001-Madrid

Teléfono: 91 436 21 99

Fax.: 91 435 79 45

N.I.F.: B85696235



Fecha: 04/05/2015

**JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA, DOCTRINA
ADMINISTRATIVA, CONSULTAS TRIBUTARIAS
(Selección de las más relevantes)**

Publicadas en ABRIL 2015

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

El resumen completo en <http://www.lartributos.com/clientes.php> (Derecho Tributario)

Luis Alfonso Rojí Chandro

(Socio-Director de Impuestos y Asesoría Fiscal)

(Miembro de la AEDAF)

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (4)

JURISPRUDENCIA

- **SAN 3 DE FEBRERO DE 2015**

Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 3 Feb. 2015, Rec. 451/2011

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducciones previstas en el artículo 38.2 del TRLIS. Requisitos. La interesada, como productora ejecutiva de la obra audiovisual que no soporta el coste de producción de las series de ficción no puede beneficiarse de las deducciones del artículo 38.2 del TRLIS aplicadas en los ejercicios comprobados por la Inspección. Deducciones procedentes de ejercicios anteriores. Análisis del artículo 23.5 de la Ley 43/1995. Demostrada por el sujeto pasivo la concordancia de las bases imponibles que se pretenden compensar en el ejercicio no prescrito con las consignadas en el prescrito, si la Administración sostiene que la deducción es improcedente, tanto por razones fácticas como jurídicas, es a ella a quien corresponde acreditar cumplidamente la ausencia de justificación de la discrepancia. En el presente caso, la Administración tributaria no cumplió con la carga de la prueba que le incumbía en virtud del mencionado precepto. Por tanto, procede la estimación parcial del recurso interpuesto.

La Audiencia Nacional estima parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC, anulando en parte el acto administrativo impugnado en materia de Impuesto sobre Sociedades.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V0652-15 DE 23 DE FEBRERO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES .Gastos deducibles. Las primas satisfechas por la entidad consultante a favor del consejero asegurado, tienen la consideración de retribución en especie, estando la remuneración del cargo de Consejero expresamente prevista en los Estatutos de la consultante, en consecuencia, las cantidades satisfechas por la entidad consultante a la entidad de seguros imputadas fiscalmente al Consejero tendrán la consideración de fiscalmente deducibles en el Impuesto sobre Sociedades en el período impositivo en que se produzca dicha imputación, toda vez que se cumplan los requisitos recogidos en el artículo 14.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre.

- **CONSULTA VINCULANTE V0113-15 DE 16 DE ENERO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible negativa en ejercicio 2014. Posibilidad de compensación en el primer pago fraccionado correspondiente al ejercicio 2016. El período impositivo coincide con el año natural. Cuando la entidad consultante haya autoliquidado una base imponible negativa correspondiente al Impuesto del período impositivo de 2014, habrá sido presentada en julio de 2015. La empresa podrá compensar dicha base imponible negativa en el primer pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo de 2016, por cuanto en dicho momento no se habrá presentado la declaración del período impositivo 2015.

- **CONSULTA VINCULANTE V0131-15 DE 16 DE ENERO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Tipo impositivo. Pretensión de aplicación del tipo impositivo reducido por mantenimiento y creación de empleo; requisito de plantilla inferior a 25 trabajadores, y que durante los doce meses siguientes al inicio de cada uno de los períodos impositivos, la plantilla media de la entidad no sea inferior a la unidad y, además, tampoco sea inferior a la plantilla media de los doce meses anteriores al inicio del primer período impositivo. La aplicación del tipo reducido previsto para las empresas de reducida dimensión es necesario que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (8)

JURISPRUDENCIA

- **STS 11 DE MARZO DE 2015**

Sala Tercera de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 11 de Mar. 2015, Rec. 2129/2013.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. **Sociedades profesionales.** Despachos de abogados. Impugnación de calificación de operaciones como simulación y consecuente regularización por IRPF de los ejercicios 2003 a 2005 del recurrente, socio de la entidad a través de la cual pretendidamente se prestaban los servicios a la sociedad profesional. **Evolución normativa de la tributación de las sociedades profesionales.** Mercantil que se constituye con una pluralidad de socios que prestan servicios jurídicos profesionales, que firman las facturas que giran a los clientes, y a su vez, esos servicios los facturan a dicha sociedad por medio de otras sociedades, que son las que perciben esos pagos directamente de la primera entidad. **RECURSO DE CASACIÓN PARA LA UNIFICACIÓN DE DOCTRINA.** Falta de identidad.

Inexistencia de doctrinas enfrentadas que necesiten unificarse, sino distinta valoración de la prueba por cada uno de los tribunales.

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto contra sentencia de la Audiencia Nacional, relativa a liquidaciones practicadas por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los ejercicios 2003 a 2005 y sanciones derivadas, confirmando los actos administrativos impugnados.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1147-15 DE 13 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. REMUNERACIÓN DE LOS SOCIOS. TRIBUTACIÓN. En el presente caso, las actividades que constituyen el objeto de la sociedad y que el socio desarrolla, no tienen la naturaleza de actividades profesionales en los términos establecidos en el párrafo tercero del art.27.1 de la LIRPF. Teniendo en cuenta lo anterior, con independencia de la naturaleza laboral o no que una a los socios con la sociedad, y del régimen de afiliación a la Seguridad Social que corresponda a los socios, debe considerarse que los rendimientos satisfechos a éstos por el desarrollo de las actividades empresariales que constituyen el objeto de la sociedad tienen la naturaleza de rendimientos de trabajo de los establecidos, con carácter general, en el art.17.1 de la LIRPF.**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.** Tratándose de una sociedad en la que la titularidad o el derecho de uso de los activos principales para el ejercicio de la actividad que constituye su objeto social recae en la propia entidad, el socio que presta servicios a la misma queda excluido del ámbito de aplicación del IVA en la medida en que no concurre un elemento fundamental, la ordenación de medios propios. **IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.** No realiza una actividad económica sujeta a IAE, dado que no se cumple el requisito de la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y/o recursos humanos, por lo que en este caso no tendrá que darse de alta en epígrafe alguno de las Tarifas del Impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V1148-15 DE 13 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Renta gravable. Rendimientos íntegros de actividades económicas. Reglas de tributación aplicables, a partir del 1 ene. 2015, a los socios profesionales de sociedades de responsabilidad limitada. Se exige que la actividad realizada tanto por el socio como por la sociedad esté incluida en la Sección Segunda de las Tarifas del IAE, requisito que debe exigirse a la actividad realizada tanto por el socio como por la sociedad, y con independencia también de que el socio este o no dado de alta efectivamente en algún epígrafe de la

sección segunda de las tarifas de dicho impuesto por la realización de dichas actividades. Cuando se cumplan los requisitos relativos a la actividad, tanto de la entidad como del socio, los servicios prestados por aquel a su sociedad, al margen, en su caso de condición de administrador, únicamente podrán calificarse en el IRPF como rendimientos de actividad económica. **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.** Tratándose de socios que prestan su servicio a una sociedad, en la que la titularidad o el derecho de uso de los activos principales para el ejercicio de la actividad que constituye su objeto social corresponden a la propia entidad, quedarán excluidos del ámbito de aplicación del IVA, en la medida que no concurra un elemento fundamental; la ordenación de medios propios. Por tanto, en caso de que la titularidad o el derecho de uso de los activos principales no correspondan a la sociedad, habrá que analizar cada caso concreto y tener en cuenta todas las circunstancias concurrentes para determinar si existe o no ejercicio independiente de la actividad económica. **IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.** Habrà que examinar cada caso en concreto, considerando todas las circunstancias concurrentes en la prestación de los servicios del socio a la sociedad en cuyo capital participa, para determinar si se cumple el requisito de la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y/o recursos humanos, que es lo que determina si estamos ante el ejercicio independiente de una actividad económica.

- **CONSULTA VINCULANTE V0466-15 DE 6 DE FEBRERO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Tributación conjunta. En el domicilio del interesado convive, junto con su familia, un hermano de su mujer, enfermo de esquizofrenia, del que ella tiene la curatela. Siguiendo el apartado 1 del artículo 82 de la Ley 35/2006 se concluye que entre las modalidades que figuran como unidades familiares no se contempla la posibilidad de incluir en ninguna de ellas a un hermano de los contribuyentes, aun cuando este se encuentre bajo el régimen de curatela, lo cual impide incorporar a dicho hermano en la unidad familiar a efectos de la aplicación de la tributación conjunta por el Impuesto sobre la Renta.

- **CONSULTA VINCULANTE V0473-15 DE 6 DE FEBRERO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Pérdidas patrimoniales. Interesado condenado por sentencia judicial al pago de las costas en un procedimiento en el que había demandado a una constructora por defectos constructivos en una vivienda de su propiedad. El pago a la otra parte que interviene en un procedimiento judicial de esas costas procesales comporta desde la perspectiva de la parte condenada una alteración en la composición de su patrimonio, produciéndose una variación en su valor, variación o pérdida que dado el carácter ajeno a la voluntad del interesado que tiene el pago de estas costas lleva a excluir su posible consideración como un supuesto de aplicación de renta al consumo de la contribuyente, es decir, no

se trata de una pérdida debida al consumo, por lo que, al no tratarse de este caso ni de ningún otro de los que el mencionado artículo 33.5 de la Ley del Impuesto exceptiona de su cómputo como pérdida patrimonial, procede concluir que el pago de las mencionadas costas comporta para el interesado una pérdida patrimonial.

- **CONSULTA VINCULANTE V0233-15 DE 21 DE ENERO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales. Valor de adquisición del inmueble a efectos de determinar la ganancia patrimonial derivada de la venta del mismo en el año 2014. El valor de adquisición del inmueble transmitido estará constituido por el valor que resulte de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que pueda exceder del valor de mercado, más las inversiones y mejoras, y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente. Este valor de adquisición se actualizará mediante la aplicación de los coeficientes de actualización previstos en la Ley de Presupuestos Generales del Estado del año de la transmisión según dispone el artículo 35.2 de la LIRPF. Por tanto, en el caso, tanto la parte de la cuota satisfecha por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en España que proporcionalmente corresponda a dicho inmueble, como el Impuesto sobre Sucesiones por obligación real satisfecho a la Hacienda belga por la adquisición hereditaria de dicho inmueble, formarán parte del valor de adquisición del mismo.

- **CONSULTA VINCULANTE V0233-15 DE 21 DE ENERO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo. Dietas. Residente en Palma de Mallorca, además de su trabajo habitual en la Universitat de les Illes Balears, mantiene una relación laboral especial como Director Artístico de los Coros de la Orquesta Sinfónica de Galicia, percibiendo por este trabajo la correspondiente contraprestación así como las compensaciones por los gastos de locomoción, manutención y estancia en que incurre para poder desarrollar su trabajo. Los gastos derivados de los desplazamientos desde el lugar de residencia hasta el lugar donde tiene su sede la Orquesta, A Coruña, al no tratarse de desplazamientos fuera del centro de trabajo, sino de desplazamientos desde el lugar de residencia al lugar donde se ubica el centro de trabajo, no resulta aplicable el régimen de dietas y asignaciones para gastos exceptuados de gravamen. Al no tratarse de dietas y asignaciones exceptuadas de gravamen, la consideración de los gastos de viaje, manutención y estancia costeados por el órgano gestor de la Orquesta no puede ser otra que la de retribuciones en especie. Pues el gasto que en su esfera particular se le produce al interesado es asumido por quien le contrata.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 5 DE FEBRERO DE 2015**
Sección Vocalía 12 ^a.Rec.3654/2013

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Comunidades de bienes. Beneficios fiscales por creación y mantenimiento de empleo. Aplicación de la reducción prevista en la Disposición Adicional 27 de la LIRPF. Cuantificación por la entidad, o, por cada cotitular en proporción a su respectiva participación. El objetivo del beneficio fiscal es el mantenimiento del empleo, por el empleador, que en estos casos es el ente y no el partícipe. UNIFICA CRITERIO. En los casos de contribuyentes del IRPF que ejerzan actividades económicas a través de una de las entidades a que se refiere el art. 35.4 de la LGT, los requisitos y límites para la aplicación de la reducción prevista por mantenimiento o creación de empleo, deben cumplirse o cuantificarse en sede de la entidad, y no con relación a cada partícipe o cotitular de la misma en proporción a su respectiva participación.

El TEAC desestima el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la Directores del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT, contra resolución del TEAR Andalucía sobre reclamación económico-administrativa deducida frente a liquidación por el IRPF, ejercicio 2009 y fija doctrina relativa a los requisitos y límites para la aplicación de la reducción prevista en la Disposición Adicional 27 de la Ley 35/2006 por las comunidades de bienes.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (9)

JURISPRUDENCIA

- **STJUE 16 de Abril de 2015**
Sala tercera de lo Contencioso-administrativo, Sentencia de 16.Ab. 2015, C-42/2014

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Base Imponible. Una entidad pública, encargada de arrendar los inmuebles del Estado que le han sido confiados, traslada al arrendatario los gastos que ha soportado por la compra de servicios de calefacción, electricidad, agua o eliminación de residuos, aplicando el tipo impositivo correspondiente a cada servicio.

Como consecuencia de una pregunta que se realiza al Ministerio de Economía, este detecta que la forma de facturar es incorrecta, exponiendo en un dictamen que el suministro de fuentes de energía y la eliminación de residuos deben formar parte de la base imponible del servicio de arrendamiento al formar parte de un conjunto que

constituye una única prestación: un arrendamiento, sobre el que se debe aplicar un único tipo impositivo.

Iniciada controversia judicial, finalmente se eleva cuestión prejudicial ante el TJUE el cual concluye:

1- A la cuestión de si existen entregas de electricidad, calor y agua y prestaciones de servicios de eliminación de residuos por parte del arrendador al arrendatario cuando:

- los contratos de suministro están a su nombre;
- se limita a repercutir los costes al arrendatario;
- las entregas o los servicios son realizados por terceros especializados;
- el usuario de estos suministros es el arrendatario.

El Tribunal entiende que sí y, por lo tanto los suministros han sido proporcionados por el arrendador siempre que se cumplan las condiciones apuntadas, ya que es este quien compra las prestaciones para el inmueble que está alquilando.

2- Sobre si estos servicios deben considerarse como parte de un servicio único, incrementando la base imponible del arrendamiento, o deben considerarse como prestaciones separadas, el Tribunal apoyándose en las sentencias TJUE 11-6-09 asunto C-572/07, RLRE Tellmer Property, 27-9-12 asunto C-392/11, Field Fisher Waterhouse y 17-1-13 asunto C-224/11, BGZ Leasing entiende que debemos comprobar ciertos aspectos que permiten distinguir dos supuestos principales:

- a) Cuando el arrendatario es libre de escoger a sus proveedores de energía o las modalidades de uso, decidiendo sus consumos que pueden ser medidos individualmente y facturados en función de dichos consumos, debemos considerarles como prestaciones diferentes al arrendamiento.
- b) Que el arrendamiento constituya objetivamente un servicio único como se da en los servicios de arrendamiento vacacional u oficinas llave en mano, donde es usual que los suministros estén incluidos en el precio del arrendamiento.

Por todo lo anterior el Tribunal entiende que salvo que en la operación se den componentes que lleven a pensar objetivamente que se trata de una operación única; como norma general debemos concluir que el arrendamiento y el suministro de agua, electricidad y calefacción y la eliminación de residuos deben considerarse como prestaciones diferentes.

- **STJUE 12 de Marzo de 2015**
Sala novena, Sentencia de 12.Mar. 2015, C-. 594/2013

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones de las prestaciones de servicios directamente relacionadas con la asistencia social y la seguridad social. Interpretación del artículo 132. 1 g) y 134 a) de la Directiva IVA. Dentro del concepto de «organismos a los que se ha reconocido carácter social» de la Directiva IVA no se incluyen ni los cuidadores diplomados que prestan sus servicios directamente a personas dependientes ni una empresa de trabajo temporal que pone tales trabajadores a disposición de centros a los que sí se ha reconocido carácter social.

En conclusión no están exentos de IVA los servicios prestados por cuidadores diplomados de personas dependientes y por ETT'S que ponen dichos trabajadores a disposición de centros de carácter social

El Tribunal de Justicia resuelve la cuestión prejudicial planteada interpretando los artículos 132.1 g) y 134 a) de la Directiva 2006/112/CE, en relación con la sujeción de las prestaciones de servicios realizadas por una empresa al impuesto sobre el valor añadido.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1037-15 DE 31 DE MARZO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeto pasivo. Inversión del sujeto pasivo. Comercialización de consolas y programas de videojuegos. Tendrá la consideración de empresario o profesional revendedor, el empresario o profesional que se dedique con habitualidad a la reventa de teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales, o cualquiera de estos bienes. Los empresarios y profesionales revendedores deberán comunicar al proveedor al que adquieran cualquiera de los referidos bienes, con carácter previo o simultáneo a la adquisición, que están actuando con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresario y profesional y que tienen la condición de revendedores. Ambas circunstancias quedarán acreditadas mediante la aportación al proveedor del certificado específico emitido a estos efectos a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Asimismo, serán sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido los empresarios o profesionales que no tengan la condición de revendedores, respecto de las entregas de teléfonos móviles, videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales, de las que sean destinatarios, siempre que el importe total de las entregas de dichos bienes adquiridos por el mismo, documentadas en la misma factura, exceda de 10.000 euros, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido. A los

efectos del importe de 10.000 euros se atenderá a la suma global en factura de las entregas de cualquiera de los referidos bienes que se documenten en la misma. Los empresarios o profesionales que no tengan la condición de revendedores, deberán comunicar al proveedor al que adquieran cualquiera de los referidos bienes, con carácter previo o simultáneo a la adquisición, que están actuando con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresario y profesional, bastando al efecto una declaración escrita firmada por los mismos dirigida al proveedor que realice la entrega. Los empresarios y profesionales que realicen las entregas de teléfonos móviles, videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales, a las que sea de aplicación la regla de inversión del sujeto pasivo referida en los dos últimos guiones del artículo 84.Uno.2º.e), deberán expedir factura en una serie específica para documentar estas operaciones.

- **CONSULTA VINCULANTE V0574-15 DE 13 DE FEBRERO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Supuesto de no sujeción. Venta de enseres particulares del interesado en un local de su propiedad. La transmisión onerosa de bienes usados por personas físicas que no actúan como empresarios o profesionales en el territorio español no está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido. De este modo, en la medida en que el interesado no ostente previamente la condición de empresario o profesional, y que se limite a vender determinados objetos integrados en su patrimonio personal, no deberá repercutir el Impuesto ni darse de alta como sujeto pasivo del mismo, no quedando obligada en dichas operaciones a cumplir con las restantes obligaciones recogidas en la Ley 37/1992. El hecho de que la venta se lleve a cabo en un local comercial de su propiedad no supone, por sí solo, que se desvirtúe el carácter no empresarial de las citadas operaciones de venta.

- **CONSULTA VINCULANTE V0490-15 DE 6 DE FEBRERO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Hecho imponible. El consultante desarrollaba la actividad de auto-taxi y se plantea transferir la licencia de taxi de la que es titular. Únicamente va ser objeto de transmisión una licencia para el ejercicio de la actividad de auto-taxi, sin que ésta se vea acompañada de ningún otro elemento, ni en general de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, constituyan una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios. La transferencia de la licencia objeto de consulta, constituye una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

- **CONSULTA VINCULANTE V3251-14 DE 3 DE DICIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones. La sociedad consultante, establecida en el Territorio Español de aplicación del Impuesto (TAI), tiene como actividad principal la fabricación de piezas, componentes y accesorios no eléctricos para vehículos de motor. La fabricación de tales piezas o componentes, que se hacen bajo las especificaciones contractuales que indica cada cliente, requiere la utilización de moldes. Los moldes se han de expedir fuera de la Unión Europea con destino al cliente. La exportación de los moldes fuera del límite temporal que prevén la Ley y el Reglamento del Impuesto no debe impedir la aplicación de la exención cuando se pruebe que se ha cumplido el requisito de salida de dichos bienes con posterioridad a dicho plazo y, siempre dentro del plazo de prescripción del Impuesto.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 17 DE MARZO DE 2015**
Sección Vocalía 5ª, Rec. 10/2013.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Devengo. Adjudicación de bienes efectuada en subasta judicial derivada de procedimiento de la Ley Hipotecaria y LEC. El devengo de la operación se produce con el auto de adjudicación, salvo que se acredite que la puesta a disposición del bien se ha producido en otro momento, correspondiendo la carga de la prueba a quien beneficie la acreditación de dicha circunstancia. Existe abundante jurisprudencia en cuanto a la transmisión de la propiedad en los procedimientos de ejecución forzosa, siendo el mayoritario que la transmisión de la propiedad se produce con el Decreto judicial de adjudicación. Esta postura se ve confirmada por la redacción actual DA 5ª del RD 1624/1992 que, al tratar los procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa, señala expresamente que el devengo se sitúa en la fecha en que se dicta el decreto de adjudicación. Es cierto que esta redacción no está vigente en el ejercicio que examinamos (2010), pero tampoco puede considerarse un cambio de criterio sino una concreción, puesto que anteriormente sólo se especificaba que el plazo para expedir factura era de treinta días a partir del momento de la adjudicación, sin establecer cuándo se producía esta adjudicación, y la actual redacción concreta cuándo ocurre esto, situando el devengo en el decreto de la adjudicación.

- **TEAC 19 DE FEBRERO DE 2015**
Sección Vocalía 5ª, Rec. 1760/2013.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. RENUNCIA AL RÉGIMEN SIMPLIFICADO. Solicitud de anulación de una declaración censal 036 en la que se renuncia al método de estimación objetiva en el IRPF para darse de alta en el de estimación directa y

marcando la casilla correspondiente al alta en el régimen general del IVA. Se alega la existencia de un error administrativo y que no han transcurrido 30 días desde la presentación de dicha declaración censal. No da lugar a la anulación solicitada, pues no se ha acreditado error invencible por parte del obligado ni el desconocimiento. Mientras que no transcurran 3 años desde la renuncia, el renunciante no podrá determinar el rendimiento neto de sus actividades económicas por el régimen de estimación objetiva en el IRPF y en el régimen simplificado de IVA, pues la norma reguladora exige este periodo de permanencia en el régimen general para trasladarse nuevamente a la tributación especial. Como en este caso no ha transcurrido el plazo señalado desde la renuncia al régimen especial, el rendimiento neto de la actividad no podrá determinarse por el régimen de estimación objetiva en el IRPF ni en el régimen simplificado en el IVA.

El TEAC desestima el recurso de alzada interpuesto contra Acuerdo de la AEAT, por el concepto Impuesto sobre el Valor Añadido, desestimatorio de la solicitud de revocación de la renuncia al método de estimación objetiva en el IRPF y simplificado en el IVA, confirmando el acto administrativo impugnado.

- **TEAC 22 DE ENERO DE 2015**
Sección Vocalía 5ª, Rec. 5371/2012.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. REQUISITOS FORMALES DE LA DEDUCCIÓN DEL IVA. Se interpone ante el TEAC recurso de alzada contra resolución desestimatoria de un recurso de reposición ante el TEAR interpuesto frente a liquidación provisional de la AEAT, concepto IVA, ejercicio 2008.

La cuestión a resolver consiste en determinar si resultan deducibles, en el ejercicio controvertido, las cuotas soportadas documentadas en una factura, teniendo en cuenta que en la misma consta como fecha de expedición una anterior al devengo y que incumple requisitos formales: omite el domicilio del adquirente, destinatario de la operación, así como no especifica el contenido de la misma, sino de forma confusa.

Recuerda el Tribunal pronunciamientos reiterados sobre los dos tipos de exigencias que deben requerírsele a todo aquel que pretende deducirse las cuotas del IVA soportado.

- Por un lado, una exigencia de carácter material, que es la existencia del propio derecho con motivo de la realización efectiva de las operaciones que lo otorgan.

- por otro, una exigencia de carácter formal, que se concreta en el cumplimiento de los requisitos formales que se establecen en la normativa reguladora del impuesto para poder ejercer el propio derecho a deducir.

Ambas exigencias deben darse de forma simultánea para poder realizar efectivamente y conforme a derecho la deducción de las cuotas del Impuesto soportadas con motivo de la adquisición de bienes y servicios en el ejercicio de una actividad económica.

Es doctrina reiterada del TEAC que en el ámbito del IVA es preciso distinguir entre el nacimiento del derecho a deducir, que con carácter general tiene lugar con el devengo de las cuotas correspondientes, y el ejercicio del citado derecho que queda condicionado al hecho de que las cuotas hayan sido soportadas por haber recibido el titular la correspondiente factura o el documento justificativo del derecho a deducir.

En las circunstancias del supuesto que se examina se da una inadecuación del contenido con la realidad acreditada por la Administración tributaria: el destinatario de la factura es distinto del adquirente en contrato privado, se procede en la escritura a una descripción somera la operación que no identifica el bien, existen pagos anticipados que no se reflejan posteriormente en la escritura de compraventa ni sobre los que no se emite factura o documento justificativo alguno, aun siendo obligatorio. En el libro registro del recurrente no aparece de acuerdo con la documentación del expediente ninguna factura rectificativa posterior.

Por lo tanto, el Tribunal considera que la factura que el interesado aporta es anterior a la entrega del bien, que no identifica correctamente la operación, pese a la importancia de la cuantía, que se refiere a un contrato privado donde no figura el recurrente, y que no concuerda posteriormente con la escritura de compraventa en documento público en cuanto a los pagos anticipados. Todo ello lleva a considerar que no cumple los requisitos formales del RD 1496/2003, por lo que no procede admitir en el ejercicio de 2008 la deducción de las cuotas soportadas y reflejadas en la mencionada factura, sin perjuicio de que ello no supone una pérdida de dicho derecho sino una posposición del ejercicio del mismo a las declaraciones-liquidaciones posteriores a la subsanación de los defectos advertidos, y siempre que se acredite la entrega efectiva del bien.

Por lo expuesto, el TEAC acuerda desestimar el recurso confirmando la resolución del TEAR impugnada.

ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (1)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 12 DE MARZO DE 2015**
Sección Vocalía 9ª, Rec. 2155/2012.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Anulación de la liquidación tributaria girada y sanción derivada. Consideración, como bienes afectos a la actividad económica desarrollada por el causante, de 2 cuenta corrientes, por lo que era de aplicación la reducción fiscal del artículo 20.2 c) de la Ley del impuesto. No puede concluirse que todas las cuentas corrientes bancarias deben excluirse de la posibilidad de considerarse elementos patrimoniales afectos a una actividad económica; pueden existir supuestos en que se trate de bienes necesarios para el desarrollo de la misma (p.e. cuentas a través de las cuales se realicen funciones de tesorería) y que no pueden ser tratadas como activos representativos de la cesión de capitales a terceros como imposiciones a plazo, obligaciones o bonos. Incluso desde un punto de vista contable se valoran de forma diferenciada. **PRUEBA.** Necesidad de analizar la proporcionalidad entre el saldo medio de la cuenta con las necesidades de circulante. No consta que la Inspección haya hecho cálculo alguno sobre dicha circunstancia, limitándose a rechazar la cuenta en su totalidad por considerar que no puede ser elemento afecto a la actividad empresarial.

PROCEDIMIENTO (4)

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA

- **SAN 16 DE MARZO DE 2015**
Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 7ª, Sentencia de 16.Mar. 2015, Rec. 425/2013

RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Procedimiento frente a responsables tributarios. Notificaciones en el domicilio fiscal designado por el obligado tributario sobre acuerdo de derivación de responsabilidad desconocidas como consecuencia del cambio de domicilio propiciado por su separación conyugal. Pese a que inicialmente las notificaciones sean válidas, la alegación del contribuyente resulta admisible ante la circunstancia acreditada de que en fecha posterior a la declaración de extemporaneidad de su reclamación el TEAR estimó total o parcialmente las reclamaciones formuladas por otros 9 consejeros de la misma mercantil, sobre otros acuerdos de derivación dictados sobre el mismo asunto y las mismas deudas. **PRINCIPIO PRO ACTIONE.** Anulación de la resolución recurrida en cuanto a la

extemporaneidad de la reclamación y retroacción de actuaciones para que el TEAR admita dicha reclamación y entre a valorar y resolver sobre el fondo de la misma.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 19 DE FEBRERO DE 2015**
Resolución de 19 Feb. 2015, Rec. 3545/2011

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Principio de regularización íntegra. De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo (TS 5-6-14, EDJ 93628; 23-1-14, Rec 5668/11 ; 18-9-13, EDJ 2013/182539; 3-4-08, EDJ 48977), en los casos en que el adquirente hubiera deducido el importe de las cuotas de IVA de forma indebida, bien porque las cuotas fueron repercutidas improcedentemente porque la operación debía tributar por el concepto TPO, bien porque el sujeto pasivo destinatario de la operación no era aquel que se había deducido las cuotas sino la comunidad o entidad sin personalidad jurídica en la que quedaba integrado aquel, siendo por tanto esta comunidad o entidad el sujeto pasivo destinatario de la operación, y se vea sometido a una actuación inspectora de regularización, la Inspección no puede limitarse a no admitir la deducción de las cuotas indebidamente repercutidas, y practicar liquidación para que el obligado tributario que está siendo objeto de comprobación que fue destinatario de la repercusión de las cuotas del impuesto ingreso de nuevo dichas cuotas indebidamente deducidas e intereses de demora y posteriormente, restablecida la situación, instar la devolución del ingreso indebido, sino que la Administración tributaria debe adoptar la solución más favorable para el interesado, que evite una duplicidad impositiva y el consiguiente enriquecimiento por parte de la Administración, debiendo efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si efectivamente tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al IVA, garantizando así la neutralidad del impuesto.

- **TEAC 8 DE ENERO DE 2015**
Resolución de 8 En. 2015, Rec. 2693/2011

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Ocultación de datos a la Administración tributaria. Se dan los supuestos contenidos en la LGT para considerar la existencia de ocultación de datos a la Administración tributaria y la calificación de infracciones cometidas como graves cuando se presentan declaraciones en las que se omiten parcialmente operaciones, en concreto, retribuciones en especie a empleados y consejeros, que inciden en la determinación de la deuda tributaria.

En el caso que se analiza, durante los períodos comprobados, la entidad interesada realizó ingresos a cuenta tanto en relación con retribuciones en especie del trabajo (préstamos concedidos a los trabajadores para la adquisición de viviendas) como por lo que se refiere a retribuciones del capital mobiliario (entrega de planchas y otros bienes a los impositores en concepto de retribución de depósitos), como se comprueba de las declaraciones correspondientes (Modelos 190 y 126) presentadas en esos ejercicios, mientras que dejan de incluirse en las citadas declaraciones los rendimientos en especie satisfechos a los trabajadores que se han identificado por la Inspección, lo que hace que en dichas declaraciones se hayan omitido total o parcialmente una serie de operaciones, comportamiento que incide de modo expreso y claro en la conducta que la LGT art.184 considera ocultación.

Del mismo modo, también puede considerarse la existencia de ocultación, en cuanto a la aplicación incorrecta de los tipos de retención, en la presentación de declaraciones inexactas relativas a los trabajadores, cuyos datos han incidido en la determinación de los tipos aplicables y de la deuda tributaria, y, por tanto, dicha ocultación se considera el hecho constitutivo de la infracción tributaria grave cometida.

No excluye la existencia de ocultación el hecho de que en la contabilidad estuviesen reflejadas las operaciones regularizadas, ya que la ocultación se describe en la LGT art.184.2 en atención a los datos incorporados, o no, en las declaraciones tributarias, mientras que las anomalías contables se tratan en la LGT art.184.3.