

**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: 11/01/2016**

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

Publicadas en **DICIEMBRE 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)

### CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V3324-15 DE 28 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen tributario de beneficio consolidado.** En caso de incorporación a un grupo fiscal, de entidades que sean establecimientos permanentes, el órgano equivalente al Consejo de Administración deberá adoptar el acuerdo de su inclusión en el grupo. En caso de que la entidad dominante del grupo no sea residente en territorio español, deberá designar a la entidad representante del grupo fiscal en un acuerdo que será comunicado por esta última a la Administración tributaria, junto con la nueva configuración del grupo fiscal, dentro del periodo impositivo en que tenga lugar la incorporación. La disolución y liquidación de la entidad representante de la no residente, supondrá que ésta tenga que designar una entidad representante del grupo fiscal.

- **CONSULTA VINCULANTE V3328-15 DE 28 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Gestión del impuesto. Pagos a cuenta.** Tal y como señala la DT 34, letra l) de la LIS, en la determinación de los pagos fraccionados que afecten al período impositivo 2015 se integrarán el 100% de los dividendos obtenidos por el contribuyente procedentes de entidades residentes en territorio español aun cuando a los mismos les resulte de aplicación el artículo 21 de la LIS. Dicha medida transitoria trae causa en paliar el efecto que el cambio de un mecanismo de eliminación de la doble imposición basado en una deducción por doble imposición, previsto en el TRLIS, a un régimen de exención previsto en el artículo 21 de la LIS, tenga un impacto negativo sustancial en el pago fraccionado de las entidades. Por ello, en coherencia con otras normas transitorias previstas en la misma disposición en relación con medidas de consolidación fiscal, los dividendos procedentes de entidades residentes en territorio español se tienen en cuenta a los efectos de los pagos fraccionados previstos en el período 2015. No obstante, en el caso de dividendos distribuidos entre entidades que formen parte del mismo grupo de consolidación fiscal, no se producen tales circunstancias, por cuanto dichos dividendos no han estado incluidos en períodos anteriores a 2015 en los pagos fraccionados, al ser objeto de eliminación en la base imponible del contribuyente. Por tanto, al tratarse de dividendos intragrupo que nunca han sido tenidos en cuenta en la base imponible de los pagos fraccionados del grupo fiscal, dichos dividendos no deben formar parte de la base imponible, ni siquiera a efectos de los pagos fraccionados, no resultándoles de aplicación, por tanto, lo dispuesto en la citada DT 34<sup>a</sup>.

- **CONSULTA VINCULANTE V3301-15 DE 27 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Hecho imponible.** La entidad interesada tiene previsto repartir un dividendo entre sus socios, cuyo pago podría realizarse una parte en especie con un inmueble de su propiedad y el resto mediante transferencia bancaria. El inmueble que será objeto de reparto de dividendos deberá valorarse de conformidad con su valor normal de mercado, integrando la entidad transmitente en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal. **IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y AJD. Hecho imponible.** En este caso, en el que, parece que la entrega de la vivienda constituye segunda o ulterior entrega, exenta de IVA, dicha operación es hecho imponible de la modalidad de TPO y serán sujetos pasivos los socios que van a adquirir el inmueble. **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible.** Los importes percibidos en concepto de distribución de dividendos tendrán a efectos del IRPF la consideración para los socios de rendimiento del capital mobiliario, siendo una operación sujeta a retención e ingreso a cuenta. En caso de que parte de dichos dividendos se satisfagan en especie, dicha parte deberá valorarse por su valor de mercado, de acuerdo con lo establecido en el artículo 43.1 de la LIRPF, estando constituido el valor de adquisición del inmueble a efectos de futuras transmisiones por el valor de mercado en el momento de su entrega al socio. **IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA. Hecho imponible.** Si la sociedad transmite la propiedad del inmueble urbano a sus socios en concepto de pago de dividendos, se realiza el hecho imponible del IIVTNU, gravándose el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana que se ponga de manifiesto con ocasión de la transmisión de la propiedad, teniendo dicha transmisión la consideración de transmisión a título oneroso, ya que se realiza como retribución de dividendos. Será sujeto pasivo del impuesto la sociedad transmitente.

- **CONSULTA VINCULANTE V3158-15 DE 20 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Partidas deducibles. Gastos financieros.** En el caso planteado, el gasto registrado contablemente, se origina no como consecuencia del endeudamiento empresarial sino precisamente por lo contrario, por la finalización anticipada del instrumento de cobertura contratado, que se desvincula de la partida cubierta. En este caso, por tanto, no se está ante gastos generados con ocasión del curso normal u ordinario de las operaciones de la entidad, sino que se trata de un gasto de carácter extraordinario o excepcional, que se origina por la finalización anticipada del instrumento de cobertura, derivándose, no del endeudamiento empresarial, sino de la cancelación del mismo, dentro del procedimiento concursal en el que se encuentra inmersa la entidad. El gasto referido no debe tenerse en cuenta a los efectos del artículo 20 del TRLIS. **Compensación de pérdidas.** La limitación en la compensación de bases imponibles negativas no debe

resultar de aplicación para la interesada en relación con las rentas generadas en el período de liquidación concursal de la entidad, aun cuando su extinción formal se produjera en un período impositivo posterior, si bien esta resulta ajena a la voluntad de la entidad.

## **IMPUESTO SOBRE LA RENTA (6)**

### **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V3237-15 DE 22 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Residencia fiscal.** Durante el año 2014, el interesado residía en Bilbao, cesó su relación laboral el 20 de mayo y se empadronó en Madrid a principios de junio. Desde el 30 de junio de 2014 se encuentra trabajando en Alemania para una empresa alemana. En el 2015 continúa en esta situación. Si el interesado era residente fiscal en España, de no acreditar su residencia fiscal en otro país mantendría su consideración de residente fiscal en España de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9.1.a) LIRPF. Si de acuerdo con los criterios anteriores el interesado fuese residente fiscal en España, pero además, de conformidad con la legislación interna de Alemania, también se considerase residente en ese país, entonces el conflicto de residencia se resolvería de acuerdo con el artículo 4.2 del Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Alemania. Si el interesado fuera considerado residente fiscal en España según lo dispuesto en el artículo 9.1 a) LIRPF, deberá ser considerado residente habitual en el País Vasco en la medida en que permanezca en dicho territorio un mayor número de días del período impositivo, teniendo en cuenta que, a efectos de determinar este período de permanencia, se computan las ausencias temporales. El simple empadronamiento no constituye, por sí mismo, elemento suficiente de acreditación de residencia y vivienda habitual en una determinada localidad, como tampoco lo es el hecho de trasladar el domicilio fiscal a un lugar determinado.

- **CONSULTA VINCULANTE V3071-15 DE 14 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por inversión en vivienda habitual.** El interesado amortiza anticipadamente el préstamo obtenido para la adquisición de su vivienda habitual, en la parte correspondiente a la financiación para la adquisición de otros bienes. Cada pago que el interesado realiza viene a cubrir una parte alícuota de cada bien financiado con el préstamo sobre la totalidad del mismo, de modo que puede practicar deducción por inversión en vivienda habitual en la parte proporcional que se corresponda con el importe pendiente de amortizar la adquisición de la vivienda en cada momento.

- **CONSULTA VINCULANTE V3065-15 DE 13 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales por cambio de residencia. Concepto.** El consultante, nacional español, ha sido residente fiscal en España desde el ejercicio 2005, momento en que trasladó su residencia a España tras haber residido con anterioridad en Suiza durante más de 30 años. Tiene un patrimonio financiero compuesto por acciones y participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva. Con fecha 1 de mayo de 2015, el consultante ha trasladado definitivamente su residencia a Marruecos, país donde va a vivir durante más de 183 días en cada año natural. A tal efecto ha firmado un contrato de arrendamiento de una vivienda sita en dicho país. Si el último período impositivo por el que el consultante debe declarar como contribuyente del IRPF es 2014, en este supuesto no resultará de aplicación el artículo 95.bis de la LIRPF.

- **CONSULTA VINCULANTE V2878-15 DE 5 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Tributación en IRPF de los servicios prestados a una sociedad limitada por sus administradores solidarios.** Una sociedad limitada participada al 50 %, por dos socios personas físicas que, a su vez, son administradores solidarios y están dados de alta en el régimen especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos se cuestionan la tributación en el IRPF por los servicios prestados a la sociedad.

Según señala la Dirección General de Tributos , en la medida en que se cumplan los requisitos relativos a la actividad, tanto de la entidad como del socio, los servicios prestados por aquél a su sociedad, al margen, en su caso, de su condición de administrador, únicamente podrán calificarse en el IRPF como rendimientos de actividad económica si el interesado estuviera dado de alta en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos o en una mutualidad de previsión social que actúe como alternativa al citado régimen especial, y en consecuencia las retribuciones satisfechas por dichos servicios tendrían la naturaleza de rendimientos de actividades económicas. En caso contrario, la calificación de tales servicios deberá ser la de trabajo personal.

En el supuesto analizado, según el Centro directivo consultado concurren los requisitos de actividad y régimen de afiliación a la Seguridad Social en los socios, por lo que las retribuciones satisfechas a los mismos por dichos servicios tendrán la naturaleza de rendimientos de actividades profesionales. Normativa: artículos 17, 27 y 41 (Ley 35/2006).

- **CONSULTA VINCULANTE V2871-15 DE 5 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.** Extensión de la deducción a varios ejercicios de IRPF de los gastos realizados por un propietario con intención de volver a alquilar un inmueble. Un propietario de una vivienda destinada exclusivamente al alquiler plantea si puede deducirse los gastos de obras y los gastos habituales de la vivienda, durante el periodo en el que la misma está sin alquilar con motivo de las obras de mantenimiento que se deben realizar para volver a alquilar el inmueble.

La Dirección General de Tributos, tras analizar la normativa LIRPF y RIRPF, señala que la deducibilidad de los gastos está condicionada a la obtención de unos rendimientos íntegros del capital inmobiliario procedentes del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute de bienes inmuebles o de derechos reales que recaigan sobre los mismos. Las reparaciones y actuaciones de conservación efectuadas deben ir dirigidas exclusivamente a la futura obtención de rendimientos del capital inmobiliario, a través del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos de uso y disfrute, y no al disfrute, siquiera temporal, del inmueble por el titular.

Por tanto, según la Administración tributaria, los gastos de mantenimiento analizados, se consideran gastos de conservación y reparación por lo que resultarían deducibles para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, siempre que no exceda de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos por el arrendamiento. En el supuesto de que en el año natural no se obtenga rendimiento o sea inferior a la cuantía de los gastos, se podrá deducir en los cuatro años siguientes, sin que pueda exceder, conjuntamente con los gastos por estos mismos conceptos correspondientes a dicha vivienda y a cada uno de estos años, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos por su arrendamiento.

Respecto de los gastos de comunidad y suministros correspondientes al periodo en el que la vivienda no esté arrendada, señala la DGT que no serán deducibles hasta el momento en que el inmueble vuelva a estar alquilado. Normativa aplicable: artículos 23.1 y 27.2 (Ley 35/2006); artículo 13 (Real Decreto 439/2007)

- **CONSULTA VINCULANTE V2683-15 DE 17 DE SEPTIEMBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.** Rendimientos de actividades económicas. Exenciones. Socio profesional de una sociedad que percibe determinadas cantidades para compensar los gastos de desplazamiento, manutención y estancia como consecuencia de la actividad profesional. A dichas cantidades no les es de aplicación el artículo 9 RLIRPF (que exceptúa de gravamen determinadas cantidades destinadas por la empresa para gastos de locomoción, manutención y estancia de sus

empleados al no tratarse de una remuneración propiamente dicha). Las cantidades abonadas en este caso por el socio profesional deberán calificarse como rendimientos de actividades económicas no encontrándose, por tanto, exoneradas de gravamen.

## **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (5)**

### **JURISPRUDENCIA**

#### **• STJUE 17 DE DICIEMBRE DE 2015**

##### **Asunto C-419/14**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.** La localización artificial de una prestación de servicio es contraria a la neutralidad del impuesto y constituye un abuso de derecho.

La sociedad húngara, «H», adquiere a título gratuito a otra situada en Portugal, «P», un intangible (know-how) que permite la explotación de una web desde donde se prestan servicios audiovisuales interactivos para adultos. El mismo día la sociedad «H», transfiere ese intangible mediante un contrato de licencia a la sociedad «M», domiciliada en Madeira (Portugal). Esta sociedad no es ni una sucursal, ni filial, ni agencia de la sociedad «M» e ingresa el IVA en su lugar de residencia.

La Administración tributaria húngara en una inspección de la sociedad «H», analizadas las operaciones que realiza, concluye que la explotación del intangible se realiza en su territorio habiéndose realizado la cesión con el único objetivo de obtener una ventaja fiscal, al carecer la sociedad «M», de una estructura económica que le permita su explotación efectiva y, ser la persona física que creó originalmente el intangible el propietario del 100% y administrador de la empresa que concede la licencia.

Una vez se inicia controversia y ante las dudas que suscita el caso, el tribunal encargado de juzgar su adecuación o no a la legalidad, eleva cuestión prejudicial que versa sobre si:

1. Esta operación, tal como está diseñada, supone un abuso de derecho destinado a beneficiarse de una tributación inferior en un país miembro de la UE.
2. Es posible que pueda darse una doble imposición, al haber ingresado la sociedad «M» el IVA por los servicios en Portugal.

El TJUE contestando a la primera cuestión, reconoce que es misión del órgano jurisdiccional que remite el apreciar si existe una práctica abusiva, no obstante entiende que es su tarea aportar precisiones para orientarlo en su interpretación.

Así apoyándose, entre otras, en la sentencia Halifax y otros (TJUE 21-2-06 asunto C-255/02), Newey (TJUE 20-6-13 asunto C-653/11) y Cadbury Schweppes (TJUE 12-6-06 asunto C-196/04), recuerda que tanto el concepto de lugar de la prestación de servicios, como el de sujeto pasivo, de prestación de servicios y de actividad económica tienen carácter objetivo y se aplican con independencia de los fines y resultados de las operaciones. Esa objetividad busca evitar que se produzcan conflictos de competencia que puedan dar lugar a dobles imposiciones o no imposición,

perdiendo el objetivo de neutralidad fiscal que persigue el sistema común del IVA, que quiebra cuando el objetivo es obtener una ventaja fiscal.

No obstante lo anterior, el sujeto pasivo, cuando existe la posibilidad de elegir entre dos operaciones no se encuentra obligado a elegir la que maximice el pago del IVA, existiendo libertad de elección por su parte en las estructuras organizativas y los modos de realizar sus operaciones para limitar sus cargas fiscales.

Por lo tanto, el Tribunal remitente para declarar si existe abuso de derecho, debe demostrar que el contrato era meramente artificial mediante el análisis de si la estructura de la sociedad era la adecuada para prestar los servicios, o si dicha sociedad no ejercía esa actividad económica en su propio nombre, bajo su propia responsabilidad y por su cuenta y riesgo. Habiendo localizado las operaciones artificiosamente en un territorio con un tipo impositivo menor.

No es determinante que el accionista y administrador de la sociedad húngara y el creador del intangible sea la misma persona, que ejerce un control sobre el mismo así como sobre su explotación.

En cuanto a la segunda cuestión, la mera existencia de una práctica abusiva que lleve a fijar el lugar de realización de forma errónea, hace que las operaciones deban ser rectificadas, sin que el pago del impuesto en un Estado miembro impida que se produzca una liquidación complementaria en el territorio en donde efectivamente se ha producido la prestación de servicio.

## **DOCTRINA ADMINISTRATIVA**

- **TEAC 17 DE NOVIEMBRE DE 2015**

**Sección Vocalía 5ª, Resolución de 17 Nov. 2015, rec.3808/2013**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducciones y devoluciones. Devolución a no establecidos. Procedimiento. Ausencia del trámite de audiencia al interesado para formular alegaciones. Procedente retroacción del expediente. NOTIFICACIONES ELECTRÓNICAS. Requisitos. La notificación efectuada en la dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas no es válida, en tanto que no se está ante un procedimiento iniciado a solicitud del interesado, y en el que expresamente se ha señalado, tanto en la solicitud inicial, como en el encabezamiento del recurso de reposición, como en su escrito de fecha 20-11-2012 (con anterioridad incluso a la notificación de la comunicación de inclusión obligatoria en el sistema de dirección habilitada del 28 de noviembre) un lugar para practicar las notificaciones distinto de la dirección electrónica habilitada, sin que conste que la Administración haya efectuado al menos dos intentos en la dirección señalada por el reclamante sin que haya sido posible efectuar la notificación, antes de acudir al sistema de notificación electrónica. Interposición de la reclamación económico-administrativa dentro de plazo.**



## **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V3312-15 DE 29 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Hecho imponible.** La entidad interesada tiene previsto la adquisición de determinados bienes inmuebles destinados a la actividad de centros comerciales permaneciendo en el transmitente los medios materiales y personales afectos a la gestión del alquiler de dichos activos. En el supuesto planteado, la operación está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido al constituir una mera cesión de bienes que, por sí misma, no es capaz de funcionar autónomamente al no verse acompañada de una mínima estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos. La sociedad transmitente sólo cede los bienes inmuebles en los que desarrolla su actividad permaneciendo los elementos personales y materiales (contratos de gestión) en dicha entidad.

- **CONSULTA VINCULANTE V3214-15 DE 21 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Facturas simplificadas digitalizadas: contenido mínimo para su deducción y su comprobación en línea por la AEAT.** Una empresa que utiliza un software homologado por la AEAT para la digitalización certificada de facturas simplificadas de las que es destinatario, se cuestiona el contenido mínimo que deben tener dichas facturas recibidas en papel para su deducción por el sujeto pasivo y su posterior comprobación en línea por parte de la Administración tributaria.

Según la DGT, tras analizar el artículo 164 LIVA y en consonancia con lo establecido por el artículo 7 de la Orden EHA/962/2007, establece que los obligados tributarios podrán proceder a la digitalización certificada de facturas, lo que conlleva que el obligado tributario pueda prescindir de los originales en papel que les sirvieron de base. El software de digitalización deberá homologarse por el Departamento de Informática Tributaria de la AEAT conforme la Resolución de 24 de Octubre de 2007, que se encuentra en vigor en todo lo que no contradiga al Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Consecuentemente, en respuesta a la cuestión planteada, la Administración señala que la factura simplificada deberá contener los datos mínimos establecidos en el artículo 7 del Reglamento de Facturación para de esta forma hacer posible el ejercicio del derecho a la deducción, en su caso, del IVA soportado documentado en la misma por parte de la empresa, cuya conservación se podrá realizar por medios electrónicos mediante su digitalización certificada, siempre que se asegure su legibilidad en el formato original en que se hubieran recibido o remitido las facturas que, de acuerdo con la información contenida en el escrito de consulta, fue en papel.

Por otro lado, según la DGT, la empresa deberá garantizar el acceso en línea a los datos de la factura simplificada así como su carga remota y su utilización por parte de la Administración tributaria ante cualquier solicitud de esta, entendiéndose por acceso completo aquel que permita su visualización, búsqueda selectiva, copia o descarga en línea e impresión.

- **CONSULTA VINCULANTE V2931-15 DE 07 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Hecho imponible.** El Ayuntamiento interesado tiene previsto convocar un contrato de gestión de servicios bajo la modalidad de concesión para la explotación de un albergue juvenil. La retribución a percibir por el concesionario provendría tanto de las tarifas abonadas por los usuarios como, en el caso de que la explotación resultase deficitaria, de una subvención a la explotación cuya finalidad sería compensar las pérdidas derivadas de las actividades propias de la concesión. **Base imponible.** La escueta descripción de hechos aquí realizada, no permite hacer un pronunciamiento taxativo sobre la naturaleza de las subvenciones que la entidad interesada abona al concesionario. Cuando las subvenciones abonadas sean subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones realizadas por el concesionario, dicha subvención deberá formar parte de la base imponible de las mencionadas operaciones. De igual forma, también formarán parte de la base imponible las subvenciones que tengan en realidad la consideración de contraprestación de las operaciones efectuadas por el concesionario. En otro caso, las subvenciones objeto de análisis no formarán parte de la base imponible de las operaciones.

## **ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (2)**

### **JURISPRUDENCIA**

- **STS 13 DE NOVIEMBRE DE 2015**

**Sala 3ª de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 13 de Nov. 2015, rec.3068/2013.**

**IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Escritura de crédito hipotecario sometido a condición suspensiva.** Una entidad concede un préstamo a otra entidad, la cual es dueña en pleno dominio de un edificio, sito en Madrid, e inscrito en el Registro de la Propiedad correspondiente. Con fecha 13-1-2006 se lleva a cabo ante notario la ratificación y elevación a público del documento privado de crédito hipotecario. En líneas generales, la acreditante concede un crédito a la acreditada por un importe máximo de hasta 113.301.010 euros dividido en dos tramos -uno de hasta 112 millones de euros para refinanciar parcialmente las deudas existentes y otro de hasta 1.301.010 euros de principal con el que sufragar el ITP y AJD-. Destacar que este acto constituye hipoteca

de primer rango y de máximo sobre el inmueble, que se imputa al inmueble una responsabilidad total máxima hipotecaria de 11.200.000 euros y que se contempla la posibilidad de ser ampliada la responsabilidad máxima hipotecaria de 130.101.010 euros, la cual queda sometida a condición suspensiva, detallándose los acontecimientos a los que queda condicionado y requisitos exigidos al efectos.

Se presenta autoliquidación del ITP y AJD, en concepto de constitución de préstamos hipotecarios, por un valor declarado de 11.200.000 euros y una cuota del 1%. Se presenta liquidación provisional, ante la que se interponen alegaciones por parte de la acreditada, al considerar que la hipoteca condicionada no despliega sus efectos hasta el momento del cumplimiento de las condiciones establecidas. Finalmente, la Administración gira liquidación provisional tomando como base imponible los 130.101.010 euros, al considerar que en estos casos dicha base queda constituida por el importe de la obligación o capital garantizado, comprendiendo las sumas por intereses, indemnizaciones, penas por incumplimiento u otros conceptos análogos.

Frente a la reclamación económica- administrativa interpuesta, la cual fue desestimada por el TEAC, fue interpuesto recurso contencioso- administrativo, el cual fue estimado, motivo por el cual el Letrado de la Comunidad de Madrid presenta recurso de casación.

El TS, en primer lugar, recuerda que, el hecho imponible de la modalidad AJD queda constituido por las primeras copias de las escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles y que no se encuentren sujetos ni a ISD ni a la modalidad TPO ni OS del ITP y AJD. Por tanto, el hecho imponible viene constituido por la mera formalización notarial de este tipo de actos y, en el caso concreto de la constitución de préstamos o créditos garantizados con hipoteca, el hecho imponible es solo uno y se refiere al préstamo o crédito.

En segundo lugar, el TS aclara que lo se encuentra sometido a condición en este caso no es la concesión del crédito garantizado ni la constitución de la hipoteca, sino sólo el incremento de la cobertura de la garantía hipotecaria que se constituye.

El TS diferencia además entre el devengo del impuesto -el cual se produce con la formalización del acto- y la exigibilidad del impuesto -en virtud de lo cual el impuesto no es exigible hasta que no se cumpla la condición, variando según se trate de condición suspensiva o resolutoria.

En consecuencia, el TS declara que con la escritura de fecha 13-1-2006 se realizó el hecho imponible de la modalidad AJD, resultando por tanto este impuesto devengado y exigible, siendo su valor el total de su contenido económico, con independencia de que se halla sometido o no a condición -la cual en este caso no afecta además al derecho real de hipoteca sino al aumento de la responsabilidad por ella garantizada-.

## **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V3300-15 DE 26 DE OCTUBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Vehículo con matrícula turística.** El propietario no residente de dos vehículos amparados por el régimen de matrícula turística, tiene intención de transmitirlos a otra persona no residente en territorio de la Unión Europea. De conformidad con lo previsto en el RD 1571/1993 se plantea la posibilidad de que la venta de dichos vehículos puedan acogerse al régimen de beneficios fiscales establecidos para aquellas personas que cumplan las mismas condiciones y requisitos exigidos para la obtención de matrícula turística por el primer adquirente. En concreto, si al establecerse que la vinculación al régimen de importación temporal permite la exención de derechos de importación e impuestos interiores, eso afecta al ITP y AJD por la adquisición de un vehículo que disfruta ya de placa turística, para ser utilizado en análogas circunstancias, cuando el adquirente reúna todas las circunstancias exigidas en el RD 1571/1993.

La DGT considera que, de conformidad con la LITP art.7, se encuentran sujetas al ITP y AJD las transmisiones onerosas inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas y jurídicas, entre los que se encuentra un vehículo, salvo cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al IVA. No obstante, en el caso de vehículos con matrícula turística, al ser considerados en régimen de importación temporal, tienen derecho a la aplicación de los beneficios fiscales reconocidos en el Rgto CEE/1855/1989; Rgto CEE/2249/1991; LIVA; LIGIC y L 8/1991. En concreto, el Rgto CEE/1855/1989 se remite al RD 1571/1993 art.1.1 el cual, en cuanto al alcance de los vehículos amparados por matrícula turística, recoge que el régimen de admisión temporal de los medios de transporte permite importar, con exoneración total de derechos de importación, los medios de transporte destinados a permanecer temporalmente en el territorio aduanero de la Comunidad ya ser reexportados.

En consecuencia, al no hacerse mención expresa al ITP y AJD, se ha de entender que la transmisión de un vehículo con matrícula turística, y por tanto, en régimen de admisión temporal, está sujeta y no exenta de la modalidad TPO del ITP y AJD, salvo que queda sujeta a IVA.

## PROCEDIMIENTO (2)

### JURISPRUDENCIA

- **STS 26 DE NOVIEMBRE DE 2015**

**Sala 3ª, Sentencia de 26 de Nov. 2015, rec.4031/2013**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Actuaciones inspectoras. Plazo máximo en que deben concluirse los procedimientos de Inspección. Retroacción de las actuaciones ordenada por una resolución judicial o económico-administrativa. Prescripción del derecho a liquidar como consecuencia del incumplimiento del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras previsto en el artículo 150 de la Ley General Tributaria. Interpretación del alcance del apartado 5 del artículo citado. Doctrina reiterada. Los supuestos de anulación por razones de fondo o sustantivas no son técnicamente de retroacción de actuaciones, pero no existen motivos suficientes para no tratarlos como si lo fueran a los efectos de prescripción controvertidos.**

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado contra la sentencia de la Audiencia Nacional recaída en recurso deducido contra la resolución del TEAC, relativa a liquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 1988 y 1989, en ejecución de sentencia, confirmando la resolución judicial impugnada.

- **STS 16 DE NOVIEMBRE DE 2015**

**Sala 3ª, Sentencia de 16 de Nov. 2015, rec.2897/2014**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Procedimiento económico-administrativo. Incorporación al expediente del informe emitido por el órgano que dictó el acto. Es en la demanda, en vía contencioso-administrativa, donde la Administración tributaria de la Comunidad de Madrid introduce la cuestión de si la actividad empresarial del causante constituía o no su principal fuente de renta. Y es entonces donde, al parecer, hace valer informes emitidos, al amparo del artículo 235.3 LGT, por el órgano que dictó el acto objeto de reclamación, que no fueron tenidos en cuenta por el TEAC. Y es verdad que, como dice la sentencia impugnada, la parte codemandada en la instancia podía haber aportado las declaraciones de renta, pero también lo es que podía confiar en que el Tribunal de instancia no contemplara una cuestión no suscitada en vía administrativa, que no había sido tenida en cuenta ni por la liquidación presunta ni por la resolución económico-administrativa impugnada, y que no tenía reflejo en un documento que estuviese incorporado al expediente administrativo. Los razonamientos expuestos justifican que se acojan los cuatro primeros motivos de casación y que, por tanto, sin necesidad de examinar y decidir sobre quinto, se estime el recurso de casación, sin que haya lugar a la imposición de costas.**