

Luis Alfonso Rojí

x

Asesores Financieros y Tributarios

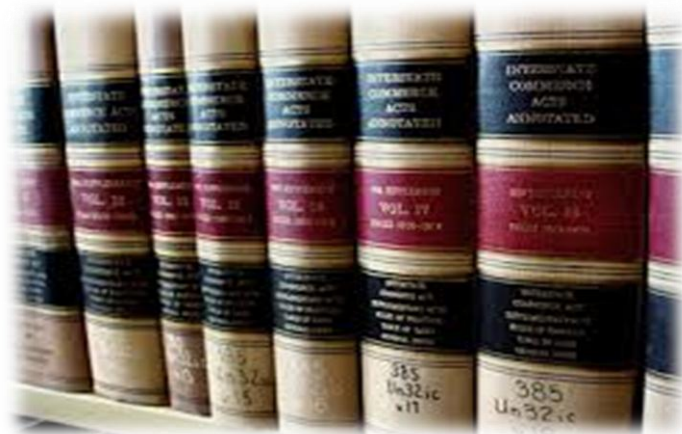
Goya, 77 Esc. Dcha. 2ª

28001-Madrid

Teléfono: 91 436 21 99

Fax.: 91 435 79 45

N.I.F.: B85696235



Fecha: 05/10/2015

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

Publicadas en **SEPTIEMBRE 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

- **STS 8 DE JUNIO DE 2015**

Sala 3ª, sec. 2ª, Sentencia de 8 de Jun. 2015, Rec.1819/2014.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Beneficios fiscales a empresas de reducida dimensión. Forma de computar la cifra de negocios de empresas que pertenecen a un mismo grupo para determinar en su caso el régimen especial de tributación. Interpretación de los artículos 108 TRLIS 2014 y 122 LIS 1995. La cifra de negocios, referida a la vertiente de ingresos o volumen de ventas y facturación derivada de la actividad o actividades ordinarias desarrolladas por una empresa, cuando se trata de grupos empresariales, debe incluir las operaciones internas de las sociedades que les integran. Está integrada por los siguientes conceptos: importe de las ventas y prestaciones de servicios de la actividad ordinaria de la empresa; entregas de mercaderías o prestaciones de servicios a cambio de activos no monetarios y subvenciones otorgadas en función de las unidades vendidas y que formen parte del precio de venta. Y del resultado obtenido solo son susceptible de descuento: las devoluciones de ventas, los rappels sobre ventas o prestaciones de servicios y los descuentos comerciales.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 10 DE SEPTIEMBRE DE 2015**

Sección vocalía 12ª, Rec. 5693/2014.

Impuesto sobre Sociedades. Operaciones a plazos o con precio aplazado. Criterio de imputación temporal. Interpretación de la expresión “a medida que se efectúen los correspondientes cobros” contenida en el artículo 19.4 TRLIS. La expresión “*a medida que se efectúen los correspondientes cobros*” contenida en el apartado 4 del artículo 19 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, no ha de interpretarse como a medida que sean exigibles los correspondientes cobros, sino como a medida que los plazos o el precio aplazado se cobren efectivamente.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2037-15 DE 30 DE JUNIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. En caso de un grupo fiscal constituido por dos sociedades residentes en territorio español, y que tengan la condición de dependientes de otra entidad, se supone un nuevo perímetro del grupo fiscal distinto al previamente existente. No se extingue el grupo fiscal cuando la entidad dominante del

mismo en periodos impositivos iniciados antes del 1 de enero de 2015 se convierta en dependiente de una entidad no residente en territorio español en el primer periodo impositivo iniciado a partir de dicha fecha, salvo que el grupo fiscal se integre en otro ya existente. La incorporación de otras entidades en el grupo fiscal respecto de las cuales la entidad dominante cumpla dicha condición, se puede realizar en el primer periodo impositivo iniciado a partir del 1 de enero de 2016, pudiendo aplicar el régimen de consolidación fiscal en los periodos iniciados en 2015 con la misma composición existente a 31 de diciembre de 2014.

- **CONSULTA VINCULANTE V2036-15 DE 30 DE JUNIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Exenciones. Doble imposición sobre dividendos. Aplicación del artículo 21 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades a los dividendos. La entidad interesada es un establecimiento permanente situado en territorio español, de una entidad no residente, cuya actividad principal es la intermediación financiera. En la medida en que los valores homogéneos que posea la entidad cumplan los requisitos establecidos en los apartados a) y, en su caso, b) del artículo 21.1 de la LIS, se podrá beneficiar de la exención para evitar la doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de dichos valores, en los términos dispuestos en el mencionado artículo, con independencia de que los tenga divididos en subcuentas.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (7)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 10 DE SEPTIEMBRE DE 2015**

Sección vocalía 12^a, Rec. 4454/2014.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Determinación del rendimiento neto de una actividad económica en estimación directa. Admisión o no de los gastos de suministros correspondientes a la vivienda habitual, afectada parcialmente al ejercicio de la actividad, en proporción a la parte de ésta que se utilice para el ejercicio de dicha actividad. Para el cálculo del rendimiento neto de una actividad económica en régimen de estimación directa, en el caso de utilización de un inmueble en parte como vivienda habitual, en parte para el ejercicio de la actividad, debe diferenciarse entre los gastos derivados de la titularidad de la vivienda y los gastos correspondientes a los suministros del inmueble. En cambio, en el caso de los gastos correspondientes a suministros, no procede su deducción atendiendo exclusivamente a una proporción entre los metros cuadrados afectos a la actividad económica y la superficie total del inmueble. En ausencia de método de cálculo objetivo, entiende este TEAC que se debe imponer la regla general de admitir la deducción de aquellos gastos de suministros respecto de los que el obligado tributario pruebe la contribución a la actividad económica desarrollada, y, siguiendo la regla de correlación entre

ingresos y gastos para la determinación del rendimiento neto de la actividad económica, sólo puede admitirse la deducción de aquellos gastos si su vinculación con la obtención de los ingresos resultara acreditada por el obligado tributario. Así las cosas, la sola proporción en función de los metros cuadrados de la vivienda afectos a la actividad no serviría, pero podría, en su caso, servir un criterio combinado de metros cuadrados con los días laborables de la actividad y las horas en que se ejerce dicha actividad en el inmueble.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2180-15 DE 15 DE JULIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Régimen de estimación directa. Amortización de activos. Imposibilidad de acelerar las amortizaciones de inversiones en activos fijos para que coincidan con la jubilación del empresario utilizando un porcentaje de amortización distinto en cada elemento. Los métodos de amortización posible sólo son los que se determinan con arreglo a las normas del Impuesto sobre Sociedades y del Código de Comercio.

- **CONSULTA VINCULANTE V2030-15 DE 29 DE JUNIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Reducciones de la base imponible. El interesado percibe una indemnización por jubilación parcial, concepto recogido en el convenio colectivo vigente en su empresa. Las cantidades obtenidas por el contribuyente tienen la consideración de rendimientos del trabajo personal a los que no se aplica la reducción del 40% por no existir una vinculación del propio rendimiento con una antigüedad en la empresa por ese periodo.

- **CONSULTA VINCULANTE V2027-15 DE 29 DE JUNIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos de actividades empresariales y profesionales. El interesado es socio y administrador de una mercantil que desarrolla actividades profesionales a través de él. Si la actividad desarrollada por el contribuyente en la entidad es la realización de servicios profesionales que constituyen el objeto de la misma, y en caso de que las actividades se incluyan 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 de dicho régimen, las retribuciones tienen la condición de rendimientos de actividades económicas. **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Supuestos de no sujeción.** Si la relación entre el interesado y la sociedad es laboral, y no percibe contraprestación económica significativa ligada a los resultados de su actividad, y la sociedad responde frente a terceros, los servicios prestados por el interesado no están sujetos al IVA.

- **CONSULTA VINCULANTE V1993-15 DE 26 DE JUNIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales exentas. Venta de vivienda que constituyó residencia habitual y que tuvo que dejar por razones de salud. Está exenta del IRPF la ganancia obtenida por el interesado, por la venta de su vivienda habitual, siempre que el importe obtenido en dicha enajenación lo invierta en la adquisición de una nueva residencia habitual. Constituye la vivienda habitual del contribuyente aquélla en la que resida durante, al menos, 3 años ininterrumpidos, salvo que concurra alguna circunstancia que necesariamente exija el cambio. En la valoración del alcance y gravedad de los problemas de salud diagnosticados y padecidos, se ha de considerar la evolución de la enfermedad sobrevenida que exige el cambio de domicilio.

- **CONSULTA VINCULANTE V1855-15 DE 12 DE JUNIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Posibilidad de declaración conjunta para matrimonio contraído en el extranjero. El reconocimiento de los derechos en España del matrimonio contraído en el extranjero se produce conforme a sentencias dictadas por tribunales y jueces españoles, de acuerdo al procedimiento de homologación o validación establecido en la Ley de Enjuiciamiento Civil (RD 3-2-1881 art.954 s.), siendo a partir de ese momento, fecha en la que se produce la resolución judicial, cuando surten los efectos en el ordenamiento jurídico español.

La posibilidad de acogerse a la modalidad de tributación conjunta nace a partir de la fecha de la resolución judicial en cuya virtud se homologa en España el matrimonio contraído en el extranjero. En este sentido, y en tanto no exista pronunciamiento judicial al respecto, los contrayentes de dicho matrimonio deben presentar declaración por el IRPF de forma individual.

- **CONSULTA VINCULANTE V1632-15 DE 27 DE MAYO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. Ejercicio de actividad profesional de abogado en vivienda habitual. Gastos deducibles. Elementos afectos. Posible afectación parcial de elementos divisibles. La afectación parcial supone que el interesado podrá deducirse los gastos derivados de la titularidad de la vivienda, como pueden ser amortizaciones, IBI, tasa de basuras y comunidad de propietarios, proporcionalmente a la parte de la vivienda afectada y a su porcentaje de titularidad en la misma, salvo que el interesado fuese arrendatario de la vivienda, en cuyo caso la afectación parcial referida supone que podrá deducir el gasto correspondiente a las rentas satisfechas por el arrendamiento de la vivienda en proporción a la parte exclusivamente afectada a la actividad económica en relación con la totalidad de la misma. Los suministros contratados en la vivienda solamente serán deducibles cuando los mismos se destinen exclusivamente al ejercicio de la actividad, no pudiendo aplicarse

la regla de prorrateo. **Compraventa de ordenador afecto a actividad.** Deducción de las cuotas de amortización.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (7)

JURISPRUDENCIA

• STJUE 16 DE JULIO DE 2015

Sala 2ª, Sentencia de 16 de Jul. 2015, C-108/2014.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducciones. Requisitos para la deducción del IVA abonado por sociedades de cartera para la adquisición de capitales invertidos en sus filiales. Interpretación de los artículos 4 y 17 de la Sexta Directiva. Deducción íntegra, salvo determinadas operaciones exentas, de los gastos relacionados con la adquisición de participaciones en sus filiales soportados por una sociedad de cartera que participa en la gestión de estas y que, como tal, ejerce una actividad económica. Consideración de los gastos relacionados con dichas adquisiciones en sus filiales cuando una sociedad de cartera participa únicamente en la gestión de algunas y que, respecto de las demás, no ejerce ninguna actividad económica; en estos casos los gastos sólo puede deducirse en proporción a los que son inherentes a la actividad económica. Oposición del Derecho de la UE a una normativa nacional que reserve la posibilidad de constituir un grupo de personas que puedan considerarse un único sujeto pasivo del IVA únicamente a las entidades dotadas de personalidad jurídica y vinculadas al órgano central de dicho grupo mediante una relación de subordinación, salvo si ambas exigencias constituyen medidas necesarias y adecuadas para alcanzar los objetivos. Imposibilidad de considerar que el artículo 4.4 de la Sexta Directiva 77/388 tenga efecto directo que permita a los sujetos pasivos invocararlo frente a su Estado miembro en el supuesto en que la normativa de éste no sea compatible con la citada disposición y no pueda ser interpretada de manera conforme a ésta.

• SAN DE 7 DE JULIO DE 2015

Sección 6ª, Sentencia de 7 de Jul. 2015, rec. 23/2013

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Autoconsumo. Una sociedad distribuye en exclusiva para España camiones, autobuses, chasis, maquinaria y partes de vehículos, así como accesorios y equipamiento, de su matriz; entidad con domicilio fiscal en Suecia y propietaria del capital de la entidad española.

Dentro de las garantías que la entidad española otorga a sus clientes distinguimos:

- Garantías: es la garantía normal de todos los vehículos y cubre el primer año.
- Garantía extendida: como excepción y por razones de política comercial, en vez de ser la garantía normal de un año, la matriz concedió dos años de garantía a los productos vendidos entre el 1-1-2000 y el 31-12-2002.

- Garantía campaña: vehículos en los que transcurrido o no, el plazo de garantía, se procede a la sustitución de piezas y a efectuar reparaciones como consecuencia de defectos de una determinada serie de vehículos.
- Garantía goodwill: cubre las averías de los vehículos una vez transcurrido el plazo de garantía, en los casos que el Departamento Técnico informa que se trata de una pieza que ha llegado defectuosa y no es un defecto de serie.

La entidad española repercute total o parcialmente a la matriz los gastos en los que incurre como consecuencia de estas garantías.

Como consecuencia de una inspección tributaria, la Administración entiende que en el caso de las garantías de campaña y goodwill, existe un autoconsumo de servicios, puesto que no existe obligación legal ni contractual a realizar estas reparaciones, por lo que deniega la deducción de las cuotas soportadas por estos conceptos.

Iniciada la controversia, el TEAC avala las conclusiones de la Administración Tributaria, acudiendo el contribuyente a la Audiencia Nacional, la cual después de recordar que los elementos calificadores del autoconsumo son la gratuidad del servicio y, la ajenidad a los fines propios de la actividad empresarial, resuelve que:

1. Existe gratuidad, ya que no comparte el argumento de la empresa que la reparación como consecuencia de las garantías controvertidas se produce como contraprestación por el precio que los clientes han satisfecho por el vehículo. La ampliación de esa cobertura en determinados casos, ya sea por la cualidad del cliente o por la naturaleza de la avería, es una liberalidad del vendedor que extiende sus obligaciones más allá de las impuestas por el contrato.
2. Las reparaciones realizadas no son ajenas a la actividad de la empresa, entiende que la empresa con estas garantías busca la obtención de un crédito empresarial que se manifiesta en la fidelización del cliente beneficiado con una prestación por la que no pagó, o la mejora de la imagen de marca, sin duda fortalecida por la respuesta otorgada ante una situación excepcional y muy desventajosa para el cliente como es la derivada de la avería o defecto anómalo o excepcionales.

Por todo lo anterior el tribunal anula la resolución del TEAC al ser esta contraria a Derecho.

• **STJUE 10 DE JUNIO DE 2015**

Sala 3ª, Sentencia de 10 de Jun. 2015, rec. 2858/2013

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones. Una filial de una entidad aseguradora presta a talleres dedicados a la reventa de vehículos de ocasión, una garantía de reparación de las averías mecánicas que pudieran afectar a tales vehículos. Ante la duda de si esta operación está comprendida en la categoría de operaciones de seguro exentas del impuesto, como entiende la Administración, o si se trata de una

prestación de servicios como entendió la empresa, el tribunal nacional eleva cuestión prejudicial ante el TJUE, el cual resuelve:

1. Que una operación de seguro se caracteriza, por el hecho de que el asegurador se obliga, previo pago de una prima, a proporcionar al asegurado, en caso de que se produzca el riesgo cubierto, la prestación convenida al celebrar el contrato, existiendo por tanto una relación contractual entre ambos. Englobándose también como operación de seguro, la concesión de una cobertura de seguro por un sujeto pasivo que no sea, él mismo, asegurador, pero que, en el marco de un seguro colectivo, procura a sus clientes dicha cobertura utilizando las prestaciones de un asegurador que asume el riesgo asegurado.

En este caso con independencia de que se haya celebrado un contrato entre el comprador del vehículo de ocasión y la empresa aseguradora y de que el papel del revendedor de dicho vehículo se limite al de mero intermediario, o de que el revendedor celebre el contrato en nombre propio pero por cuenta del comprador o, por último, de que el revendedor ceda al comprador los derechos derivados del contrato que haya celebrado en nombre y por cuenta propios con la entidad aseguradora, el concepto de operación de seguro es suficientemente amplio como para abarcar todas esas situaciones.

2. No comparte la teoría de la entidad aseguradora que estamos realmente ante un servicio posventa, sujeto al impuesto; no encontrando tampoco argumentos para considerar que la operación está vinculada de forma indisociable, a la transmisión del vehículo y debe tributar de la misma forma, al considerar que se está ofreciendo una prestación única.

La operación cuestionada: venta de un vehículo de ocasión y la cobertura, por un operador económico independiente del revendedor del vehículo, de las averías mecánicas que puedan afectar a determinadas piezas de dicho vehículo, no pueden considerarse tan estrechamente vinculadas como para que formen una operación única. Por todo lo anteriormente expuesto el tribunal concluye que en principio estamos ante una operación de seguro exenta, debiendo el órgano jurisdiccional verificar si, de lo dispuesto en los contratos que rigen las relaciones de los operadores, estamos ante una prestación de servicios única.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **Resolución TEAC 4464/2013 de 18 de Junio de 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeción al IVA de los ingresos de directivos de una entidad por asistencia a los Consejos de Administración de sus participadas.

En relación con el tratamiento a efectos del IVA de las retribuciones del Presidente y Directores Generales de una entidad bancaria satisfechas por sociedades participadas por la asistencia a sus Consejos de Administración, el TEAC señala lo siguiente:

La Inspección considera que la asistencia del Presidente y los Directores Generales de la entidad reclamante a los Consejos de Administración de sociedades participadas directa o indirectamente por aquélla, solo es posible si actúan en nombre y por cuenta de la entidad reclamante, al desempeñar sus cargos en régimen de dedicación exclusiva. La dedicación exclusiva conlleva la incompatibilidad con cualquier actividad retribuida, salvo que la actividad se ejerza en representación de la Caja, en cuyo caso deben ceder a la entidad los ingresos que obtengan por dicha asistencia, con exclusión de las dietas. Por el contrario, la entidad reclamante sostiene que ella no ha prestado ningún servicio a las sociedades directa o indirectamente participadas, sino que el Presidente y el Director General han actuado en nombre propio, asumiendo la responsabilidad derivada de su condición de miembros del Consejo de las entidades que les nombraron y actuando en interés de dichas entidades, y las retribuciones que perciben por ello ya han sido tenidas en cuenta por la reclamante para determinar la retribución que ésta les satisface por el desempeño de sus cargos de Presidente y Director General.

La entidad considera que la Inspección confunde los distintos tipos de Consejeros de una Compañía (independientes y dominicales). Los consejeros dominicales son los que actúan por cuenta de los accionistas, o puede tratarse de una persona física con mandato representativo que actúa en nombre propio y por cuenta de la sociedad accionista, que es lo que ocurre en el presente caso.

La Inspección regulariza la situación tributaria de la entidad tanto por el Impuesto sobre Sociedades (IS) como por el IVA. A efectos del IS, la regularización se fundamenta en la dedicación exclusiva y consiguiente obligación legal de ceder a la entidad las retribuciones percibidas, excluidas las dietas, lo que determina el aumento de la base imponible del IS en el importe de dichas retribuciones.

De lo anterior, el TEAC concluye que los ingresos que obtengan los citados Presidente y Director General por la asistencia a los consejos de administración de las entidades participadas, distintos a dietas de asistencia o similares, al deber cederse a la Caja por cuya cuenta realiza dicha actividad o representación, deben entenderse percibidas por la Caja de Ahorros habida cuenta de su dedicación exclusiva y de su obligación legal de ceder las retribuciones percibidas.

Por lo tanto, los ingresos percibidos por el Presidente y los Directores Generales de la entidad por su asistencia a otros Consejos de Administración, no tienen la calificación de rendimientos del trabajo, sino que nos encontramos ante rendimientos percibidos por servicios prestados por la entidad a través de su Director General, operación sujeta y no exenta de IVA.

- **TEAC 21 DE MAYO DE 2015**

Sección vocalía 5ª, Rec. 1196/2013.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Devolución a no establecidos. Fue correcta la negativa a la devolución de IVA por el procedimiento especial previsto para no establecidos, debiendo acudir la entidad al procedimiento de devolución de ingresos

indebidos. Entidad que dispone de establecimiento permanente en España, y que realiza operaciones hasta una fecha como no establecido y posteriormente como establecido, dentro del mismo período de liquidación. La Directiva 2008/9/CE, sobre devoluciones en el IVA, requiere para solicitar la devolución por este procedimiento especial, que si se tiene establecimiento permanente en el Estado donde se soportan las cuotas, no se hayan realizado desde dicho establecimiento operaciones económicas con carácter general. **Criterio reiterado. SUJETO PASIVO.** Para considerar sujeto pasivo a un establecimiento permanente a efectos del artículo 84 LIVA, es necesario que éste intervenga en la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios en el territorio de aplicación del Impuesto. Este concepto de no establecido del artículo 119 no coincide con el del artículo 84.Dos a efectos del sujeto pasivo. El concepto de establecido del artículo 84.Dos sirve para determinar el sujeto pasivo, y el del artículo 119 para determinar si el empresario puede o no aplicar el procedimiento especial de las devoluciones regulado en dicho precepto.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2020-15 DE 29 DE JUNIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo impositivo. Una entidad adquiere un componente para un equipo láser, tributando al tipo reducido del IVA. Los aparatos láser no se consideran equipos médicos, aparatos y demás instrumental destinado a compensar un defecto o una discapacidad, diseñados para uso personal y exclusivo de personas con deficiencia visual y auditiva, por lo que tributan al tipo general del 21%.

- **CONSULTA VINCULANTE V1782-15 DE 8 DE JUNIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeción al impuesto. Mercantil interesada establecida en el territorio de aplicación del Impuesto, es una sucursal de una empresa sudafricana a la que adquiere mercancía que se introduce en la Comunidad por el puerto de Rotterdam, contando con un representante fiscal al efecto. La mercancía se vincula a un depósito aduanero y cuando es vendida a un cliente tercero, se ultima el régimen de depósito aduanero. La única operación sujeta al Impuesto derivada de la operativa descrita es una adquisición intracomunitaria que realiza el cliente de la interesada cuando recibe en el TAI la mercancía procedente de Holanda que le envía el representante fiscal de la misma. Por tanto, no realiza ninguna operación sujeta al IVA en el territorio de aplicación del Impuesto, ni que deba ser declarada en el mismo. La mercantil realiza únicamente importaciones, entregas intracomunitarias y, en su caso, exportaciones que, conforme a las reglas de localización aplicables, se entienden realizadas en Holanda.

ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (1) _

JURISPRUDENCIA

- STS 16 DE JULIO DE 2015

Sala Tercera de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 16 de Jun. 2015, Rec. 171/2014.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES. Reducción por adquisición de empresa familiar. Con motivo del fallecimiento de su padre, el 18-1-2013, los herederos recibieron una serie de acciones, entre las que se encontraban una participación en una SICAV así como una serie de inversiones financieras temporales vinculadas al objeto de la sociedad - consistente en la fabricación y comercialización de artículos de joyería, bisutería y artículos de regalo, adquisición, fabricación y venta de artículos de juguetería y compraventa de inmuebles, planificación, promoción y realización de urbanizaciones y edificaciones-. Teniendo en cuenta lo anterior, los herederos aplicaron a la totalidad de las acciones la reducción del 95% (LISD art.20.2.c); por el contrario, la Administración practicó una liquidación considerando que la citada reducción sólo resultaba aplicable a aquellas acciones afectas a la actividad de la empresa -excluyendo por tanto la participación en la SICAV y las inversiones financieras anteriores, ya que de conformidad con la LIRPF art.27, se consideran afectos a la actividad económica los inmuebles en los que se desarrolla la actividad, los destinados a los servicios socioculturales del personal al servicios de la actividad y otros elementos patrimoniales necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos-. Entre otras alegaciones, el recurrente justifica la aplicación de la reducción a la inversión en activos financieros ya que los mismos iban a ser destinados a corto-medio plazo a la adquisición de nuevas instalaciones para su actividad, con el fin de evitar financiación ajena, lo cual fue rechazado por considerar que no había quedado acreditado tal destino.

Pese a que en un principio el TEAC sostuvo que dado que en la normativa del ISD no se recogía la limitación prevista para el IP a efectos de la aplicación de la exención a los bienes y derechos de las personas físicas necesarios para el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, esta no resultaba de aplicación a la hora de aplicar la reducción del 95% del ISD; con posterioridad, sin embargo el TEAC viene manteniendo que ambos beneficios se han de aplicar sobre la parte de los activos afectos a la actividad empresarial que se desarrolle.

Teniendo por tanto en cuenta que el objetivo del presente recurso de casación para unificación de doctrina se centra en determinar si la regla de la proporcionalidad prevista en la LIP es aplicable a estos casos, en el sentido de que la reducción del 95% del ISD sólo sea aplicable al valor de los bienes necesarios para el desarrollo de la actividad empresarial, mientras que el recurrente, con base en lo recogido en la sentencia de contrate (TSJ Madrid 1-3-12, EDJ 30799) mantiene que la remisión a la LIP

en este caso sólo se ha de entender referido a lo que se ha de entender por empresa familiar, en el sentido de determinar los requisitos que han de concurrir para que un patrimonio pueda incluirse en el concepto de empresa familiar y conseguirse la continuidad en dicha actividad, el TS concluye lo siguiente:

- el beneficio fiscal del ISD (reducción del 95%) requiere que en la base imponible del impuesto se incluyan participaciones en entidades a las que les sea de aplicación la exención del IP relativa al patrimonio empresarial (LIP art.4.ocho.uno), añadiéndose en este caso el requisito de permanencia de un plazo mínimo de 10 años;
- en los mismos términos que sostiene el Abogado del Estado, aunque efectivamente con el ISD se grava el incremento del patrimonio de los herederos por los bienes recibidos, no hay que obviar el hecho de que la finalidad de la reducción no es otra que beneficiar la continuidad de la empresa en funcionamiento, lo cual impide que bajo la transmisión de los bienes que forman parte de la empresa familiar se incluyan una serie de bienes que no estén afectos, eludiéndose así el pago del impuesto que correspondería a dicha adquisición de bienes.

PROCEDIMIENTO (1)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **Resolución TEAC 4855/2011 de 2 de Julio de 2015**

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Validez de notificación efectuada a través de dirección electrónica habilitada.

En el presente caso, la reclamante reúne los requisitos establecidos para su inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada (RD 1363/2010). La Administración notifica a la misma su inclusión obligatoria en dicho sistema, según consta en el expediente, en fecha 16 de agosto de 201X. En la citada comunicación se acuerda que en base a la normativa aplicable, se le comunica su inclusión obligatoria en el sistema de Dirección Electrónica Habilitada, así como la asignación de la misma, teniendo en cuenta que se trata de una entidad obligada a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones administrativas que en el ejercicio de sus competencias les dirija la AEAT (RD 1363/2010 art.4).

Por tanto, a partir de la fecha de recepción de esta notificación, estará obligada a recibir en dicha DEH todas las comunicaciones y notificaciones que le envíe por medios electrónicos la Agencia Tributaria.

Sin embargo, con anterioridad a que le fuese notificada su inclusión obligatoria en el sistema de DEH, el acuerdo sancionador se puso a su disposición en un buzón asociado a su dirección electrónica habilitada en el servicio de Notificaciones, produciéndose el

acceso a su contenido por parte del obligado tributario en fecha 4 de julio de 201X, según certificación expedida al efecto por el Servicio de Notificaciones Electrónicas.

Aun cuando el reclamante haya accedido al buzón electrónico, en la fecha en que lo hace todavía no le ha sido comunicada, como es preceptivo, su inclusión en el sistema DEH. Por otra parte, tampoco existen datos en el expediente que permitan asegurar que la reclamante podría haber señalado el medio electrónico ante la Administración, como el preferente para la práctica de las notificaciones tributarias. Por último, la notificación practicada sólo podría entenderse consentida cuando la interesada realizase actuaciones que supusiesen el conocimiento del contenido del acto objeto de notificación, lo que, en este caso, supondría no entender producida la notificación hasta el 9 de septiembre de 201X, con la interposición del recurso de reposición.

Todo ello conduce a concluir que la notificación del acuerdo sancionador, que se produjo en fecha 4 de julio de 201X, por acceso de la interesada a buzón electrónico no debe tenerse por válida y eficaz.