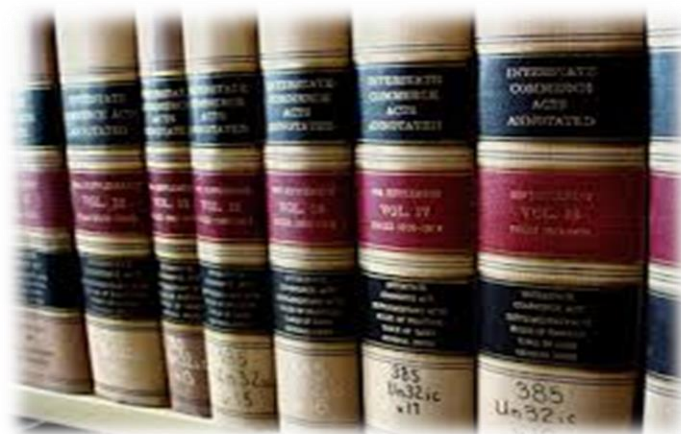


**Luis Alfonso Rojí**

**Asesores Financieros y Tributarios**

Goya, 77 Esc. Dcha. 2º  
28001-Madrid  
Teléfono: 91 436 21 99  
Fax.: 91 435 79 45  
N.I.F.: B85696235  
[www.lartributos.com](http://www.lartributos.com)



**Fecha: 08/10/2019**

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

Publicadas en **AGOSTO-SEPTIEMBRE 2019**.

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)  
(Miembro del REAF)  
(Profesor de Sistema Fiscal Español/Universidad Autónoma de Madrid)

## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (3)

### JURISPRUDENCIA

- **STS 18 DE JULIO DE 2019**

**Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1114/2019 de 18 Jul.2019, Rec. 5873/2017.**

**INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Ejercicios 2010 y 2011. Régimen especial de empresas de reducida dimensión. Aplicación a una entidad cuyos ingresos provengan de arrendamientos y de ingresos financieros de cuentas bancarias. Examen de los conceptos de actividad económica y entidad patrimonial. La aplicación de los incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión del Capítulo XII del Título VII del TRLIS, NO se puede condicionar a la realización de una verdadera actividad económica por el sujeto pasivo, entendiéndose por tal la que reúna los requisitos previstos en el artículo 27 de la LIRPF, sino que sólo requiere que cuando se trate de una actividad económica de alquiler de inmuebles que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a la establecida por el artículo 108 del mencionado TRLIS.**

*El Tribunal Supremo declara haber lugar al recurso de casación interpuesto contra Sentencia de la Sección segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ Castilla y León, con sede en Burgos, recurso en relación con la liquidación del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2010 y 2011, sentencia que se casa y anula.*

### CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1141-19 DE 24 DE MAYO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Aplicación de la exención para evitar la doble imposición en la disolución de una entidad patrimonial.** Una entidad residente adquiere en 2013 un 50% del capital social de otra entidad residente. Esta última el año siguiente adquiere el 35% de una compañía portuguesa que no tiene la condición de entidad patrimonial y cuyos beneficios proceden exclusivamente del ejercicio de su actividad. Como el activo de la entidad residente participada está compuesto por la participación en la compañía portuguesa y por tesorería y no posee de medios materiales y humanos para dirigir y gestionar dicha participación, tiene la consideración de entidad patrimonial. Los socios de esta entidad están planteándose su disolución y liquidación, y desean saber si pueden aplicar la exención por doble imposición tanto a las rentas obtenidas por la propia entidad como por sus socios.

En primer lugar hay que tener en cuenta que en la disolución y liquidación de una entidad se pone de manifiesto renta tanto en la entidad que se disuelve (en este caso por la diferencia entre el valor de mercado de la participación en la compañía

portuguesa y su valor fiscal) como en el socio de la entidad que se disuelve (por la diferencia entre el valor de mercado de los elementos recibidos y el valor fiscal de su participación en la entidad que se disuelve).

En segundo lugar, en relación con la eliminación de la doble imposición, hay que diferenciar en función de la entidad en la que se produce la renta. Así:

- a) Entidad participada. Cumple el requisito de participación (porcentaje de al menos el 5% ostentado de manera ininterrumpida durante el año anterior a la transmisión originada por la operación de disolución y liquidación) y tributación mínima de la entidad participa no residente (resulta de aplicación el CDI España-Portugal, que contiene una cláusula de intercambio de información), por lo que se puede aplicar la exención para evitar la doble imposición a toda la renta que se ponga de manifiesto con su disolución y liquidación.
- b) Entidad socio. Cumple el requisito de participación (porcentaje de al menos el 5% ostentado de manera ininterrumpida durante el año anterior a la transmisión). Dado que la entidad participada tiene la consideración de holding al obtener más de un 70% de sus ingresos de dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, para aplicar la exención debe cumplir un requisito adicional: tener una participación indirecta del 5% en las participaciones indirectamente poseídas.

En el caso concreto, la entidad tenedora socio posee una participación de al menos el 5% (un 17,5%) en la entidad indirectamente participada, y se cumple el requisito de tributación mínima de la entidad indirectamente participada no residente (resulta de aplicación el CDI España-Portugal, que contiene una cláusula de intercambio de información).

Así, la renta fiscal generada en la entidad socio residente por la disolución y liquidación de entidad participada, puede aplicar la exención para evitar la doble imposición, pero al ser la entidad participada una entidad patrimonial, solo a la parte de renta que se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

- **CONSULTA VINCULANTE V1044-19 DE 13 DE MAYO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducción por creación de empleo de personas con discapacidad.** A raíz de unas cuestiones planteadas por una entidad que tiene trabajadores con discapacidad, la DGT establece los siguientes criterios:

- a) En relación con la situación de excedencia, si los trabajadores con discapacidad deben causar baja en el Régimen correspondiente de la Seguridad Social, no forman parte del cómputo de la plantilla media, salvo que se trate de una situación de excedencia que se asimile a la de alta. En sentido contrario, los trabajadores con discapacidad que como consecuencia de su reingreso deban

causar el alta correspondiente, pasan a computarse a los efectos del cálculo del promedio de plantilla.

- b) En relación con los trabajadores contratados a jornada parcial, como para el cálculo del promedio de plantilla es indiferente la modalidad del contrato que regule la relación laboral del trabajador con la empresa, se deben tener en cuenta, pero considerando la jornada contratada en relación con la jornada completa.
- c) Los trabajadores discapacitados que entren a formar parte de la nueva empresa como consecuencia de la sucesión de empresa en los términos previstos en la legislación laboral pueden computarse a los efectos de calcular el incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad de la nueva empresa, dejando de computarse en la empresa transmitente.
- d) Si un empleado deviene discapacitado de manera sobrevenida, en la medida en que está contratado por la empresa y tiene una discapacidad, cumpliría los dos requisitos exigidos para pasar a computar dentro del promedio de plantilla a los efectos de la deducción.
- e) Los cambios en el grado de discapacidad afectan al cálculo del promedio de la plantilla de trabajadores discapacitados al ser uno de los requisitos determinantes para la aplicación de la deducción. Así, en el caso de que el grado de discapacidad de un trabajador quede por debajo del 33%, deja de computarse a los efectos del cálculo del citado promedio. Y si un trabajador pasa de un grado de discapacidad comprendido entre el 33% y el 64% a un grado del 65% o superior, dicho trabajador se computa dentro de la plantilla media de trabajadores con un grado de discapacidad entre el 33% y el 64% y la plantilla media de trabajadores con un grado de discapacidad igual o superior al 65% en proporción al tiempo que haya tenido dichos grados de discapacidad.

NOTA: Para la contestación la DGT parte del hecho de que se trata de una deducción que pretende fomentar el empleo y que la normativa del IS no define los conceptos de trabajadores y de plantilla, por lo que acude a lo dispuesto en la legislación laboral.

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

### **DOCTRINA ADMINISTRATIVA**

- **TEAC 10 DE SEPTIEMBRE DE 2019**

**Rec.2891/2017**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales.** Titular de una Administración de Lotería, acogido al régimen de derecho privado consecuencia de la aplicación de la D. A. 34ª de la Ley 26/2009 de PGE para 2010, con la creación de una sociedad limitada unipersonal de su propiedad y de la que es administrador. El titular de un punto de venta de loterías es un titular derivado,

fiduciario, con el derecho a explotar y comercializar los juegos y apuestas del Estado, pero tan solo en los términos, con el alcance, y en el ámbito territorial que resulte de las normas aplicables o de los pactos/contratos suscritos con el titular de origen. En el caso no se ha producido una transmisión, puesto que no ha existido un derecho a transmitir, rechazándose en consecuencia, que exista una ganancia o pérdida patrimonial contemplada en el artículo 33.1 de la LIRPF como consecuencia de una alteración en la composición del patrimonio.

*El TEAC estima reclamación interpuesta contra Acuerdo de liquidación provisional por el concepto del IPRF, ejercicio 2012. anulando el acto impugnado.*

## **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V1716-19 DE 09 DE JULIO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo personal.** El interesado, que ha prestado servicios para diversas entidades financieras desde 1975 y que ha cotizado para la Mutualidad Laboral de Banca desde 1978, cobra desde 2012 pensión por jubilación de Seguridad Social. La deducibilidad de las cantidades aportadas a la Mutualidad Laboral y de las cotizaciones a la Seguridad Social nunca fue posible con anterioridad a 1979. Las cotizaciones a la Seguridad Social y las aportadas por la empresa no fueron objeto de imputación al contribuyente por lo que, al no haber sido objeto de tributación por el trabajador, no existe una doble tributación por dichas cantidades. Con relación a la pensión de jubilación satisfecha por la Seguridad Social, se integra en la base imponible del impuesto el importe total percibido como rendimientos del trabajo.

- **CONSULTA VINCULANTE V1554-19 DE 25 DE JUNIO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.** El becario que posteriormente es contratado por una ETT para realizar el mismo trabajo en el mismo centro. Un becario presta servicios en el Departamento de Recursos Humanos de una entidad financiera durante 8 meses, al cabo de los cuales es contratado para realizar las mismas funciones por una Empresa de Trabajo Temporal. Pese a que las funciones que desempeña en el banco son las mismas, estamos ante dos pagadores distintos. Por un lado, la entidad bancaria y por otro lado la ETT. Por eso el límite determinante de la obligación de declarar por la obtención de rendimientos del trabajo será de 12.643 euros anuales. No es de aplicación el criterio establecido por la DGT para los supuestos de subrogación empresarial, en los que se entiende que el nuevo empresario mantiene, por lo que respecta al IRPF, su condición de mismo empleador, existiendo en consecuencia un solo empleador, a efectos de establecer el límite determinante de la obligación de declarar respecto a los rendimientos del trabajo.

- **CONSULTA VINCULANTE V1259-19 DE 3 DE JUNIO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.** Rendimiento neto de las actividades económicas. Remisión genérica a las normas del Impuesto sobre Sociedades para su determinación. Supuesto de adquisición por donación de un negocio, compuesto por local, mobiliario, existencias y fondo de comercio. Imposibilidad de amortizar el fondo de comercio, se requiere que la adquisición lo sea con carácter oneroso. Como norma general, los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas, no son fiscalmente deducibles.

- **CONSULTA VINCULANTE V1253-19 DE 3 DE JUNIO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.** Intereses que debe satisfacer una compañía aseguradora a un miembro de una cooperativa de viviendas. Un miembro de una cooperativa de viviendas a la que había ido aportando cantidades periódicas para la adquisición de su respectiva vivienda, al no haberse construido finalmente la misma, percibe de la compañía aseguradora las cantidades aportadas más los intereses. Se plantea la tributación de los referidos intereses en el IRPF.

Respecto a la calificación de los intereses que se ve obligada a satisfacer la compañía aseguradora, en el IRPF los intereses percibidos por el contribuyente tienen diferente calificación, en función de su naturaleza remuneratoria o indemnizatoria.

Los intereses remuneratorios constituyen la contraprestación, bien de la entrega de un capital que debe ser reintegrado en el futuro, bien del aplazamiento en el pago, otorgado por el acreedor o pactado por las partes. Estos intereses tributan en el impuesto como rendimientos del capital mobiliario, salvo cuando proceda calificarlos como rendimientos de la actividad empresarial o profesional.

Por otro lado, los intereses indemnizatorios tienen como finalidad resarcir al acreedor por los daños y perjuicios derivados del incumplimiento de una obligación o el retraso en su correcto cumplimiento. Estos intereses, debido a su carácter indemnizatorio, no pueden calificarse como rendimientos del capital mobiliario, debiendo los mismos tributar como ganancia patrimonial que, al no proceder de una transmisión, se cuantifica en el importe de los intereses que se perciban. Los intereses objeto de consulta tienen naturaleza indemnizatoria, por lo que procede calificar su percepción como ganancia patrimonial.

La alteración patrimonial correspondiente a estos intereses se entiende producida cuando el asegurador deba pagar la indemnización, siendo el período impositivo en el que se produce esa alteración cuando procede realizar su imputación.

Respecto a su integración, se efectuará, cualquiera que sea el período que los referidos intereses abarquen, en la base imponible del ahorro.

- **CONSULTA VINCULANTE V1084-19 DE 21 DE MAYO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Servicios gratuitos entre sociedad y su socio único.** En una inspección se regularizan las declaraciones del IRPF de los ejercicios 2010 a 2012, ajustando a valor de mercado los servicios de publicidad y relaciones públicas prestados por una persona física a la sociedad de responsabilidad limitada de la que era socia única y administradora, ya que la sociedad no había satisfecho ninguna retribución a la socia.

Se plantea si la parte de las reservas acumuladas de la sociedad hasta el 31-12-2009, en el importe que correspondería a los servicios profesionales prestados gratuitamente por la socia a la sociedad, podrían considerarse a efectos fiscales como aportaciones de socios y no como reservas procedentes de beneficios.

En este sentido, la valoración a valor de mercado de los servicios prestados por la socia a la sociedad en los ejercicios 2006 a 2009 supone un rendimiento de la actividad económica de la socia por el valor de mercado de los servicios profesionales prestados a la sociedad, y un gasto deducible en la sociedad por dicho importe. Asimismo, al no existir contraprestación por dichos servicios, el ajuste anterior determina la consideración de dichos servicios por su valor de mercado como aportaciones de socios, aumentando en dicho importe el valor de adquisición de la participación de la socia en la sociedad.

No obstante, debe tenerse en cuenta que los ajustes fiscales anteriores no pueden efectuarse si los ejercicios a los que se refieren están prescritos. Así, una vez producida la prescripción, no pueden modificarse ni los rendimientos de la persona física ni los ingresos y gastos declarados por la sociedad.

## **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LOS NO RESIDENTES (1)**

### **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V1498-19 DE 21 DE JUNIO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LOS NO RESIDENTES. Unidad familiar cuyos miembros son residentes fiscales en diferentes estados.** Una familia, en la que el padre es residente fiscal en España y su esposa e hijos son residentes fiscales en un país no comunitario, declaran como únicos ingresos familiares los del padre. Se cuestionan si pueden presentar declaración conjunta.

El Tribunal Constitucional recuerda que la regla general del IRPF es la tributación individual, siendo la modalidad conjunta un régimen opcional, que consiste en la acumulación de las rentas obtenidas por contribuyentes del IRPF que integran una unidad familiar.



Los contribuyentes del IRPF son aquellas personas físicas que tengan su residencia fiscal en España, por lo cual no es posible presentar una declaración conjunta personas que no sean contribuyentes por dicho impuesto.

Lo expuesto es sin perjuicio de que, por imperativo de las obligaciones derivadas del Tratado de Funcionamiento de la UE y del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, se haya establecido una deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en E.m. de la UE o del Espacio Económico Europeo en la LIRPF disp.adic.48ª, y una opción de declaración para contribuyentes residentes en otros E.m. de la UE en la LIRNR art.46.

Sin embargo, los referidos beneficios fiscales, al derivar de la aplicación del derecho comunitario, no resultarían de aplicación a unidades familiares en las que sus miembros no sean residentes en países de la UE o el Espacio Económico Europeo.

## **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (9)**

### **DOCTRINA ADMINISTRATIVA**

- **TEAC 15 DE JULIO DE 2019**

**Rec.5359/2016**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Devolución de cuotas indebidamente repercutidas. Falta de ingreso por la entidad que efectuó la repercusión.** Supuestos de operaciones no sujetas al IVA en las que se repercute erróneamente el impuesto. Obligación de la Administración de comprobar si el contribuyente tiene derecho a la devolución de ingresos indebidos. Sigue doctrina STJUE, en supuestos de operaciones no sujetas al impuesto, en las que por error se consigna IVA en las facturas, dichos importes no pueden calificarse de IVA. Criterio reiterado. **SANCIÓN TRIBUTARIA. Concurrencia de los elementos objetivo y subjetivo de la infracción y, por tanto, la adecuación a derecho del acuerdo sancionador impugnado.**

*El TEAC estima en parte recurso de alzada interpuesto por el obligado tributario, anulando las resoluciones impugnadas para que el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía - Sala de Málaga, compruebe debidamente si la entidad transmitente efectuó algún ingreso por el concepto IVA en períodos anteriores a los comprobados y confirma el acuerdo sancionador.*

- **TEAC 15 DE JULIO DE 2019**

**Rec.2448/2016**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Operaciones sujetas y exentas del impuesto. Transmisión de fincas rústicas sin condición de edificables.** El dato relevante y fundamental para valorar la exención es la condición objetiva del suelo. En el caso, la



Administración practicó su regularización basándose en los datos que figuran en el Registro de la Propiedad en cuanto a la calificación de la finca controvertida y la reclamante, por su parte, aportó pruebas de la correcta situación física de la finca para desvirtuar los datos registrales. Reclamación procedente. La Administración, con ocasión de la comprobación realizada, así como en vía de revisión, no valora correctamente las pruebas aportadas por la reclamante que prueba que el terreno en cuestión, pese a su calificación registral como finca rústica, se halla "urbanizado o en curso de urbanización". Inaplicación de la renuncia a la exención. Pese a que sería admisible, una renuncia tácita, la repercusión será indebida al tratarse de un supuesto de inversión del sujeto pasivo en el que el adquirente -destinatario de la operación- se configura como tal.

*El TEAC estima reclamación interpuesta por el obligado tributario y anula el acto impugnado que confirmaba la liquidación por IVA dictada por la Oficina de Gestión Tributaria en el curso de procedimiento de comprobación limitada.*

- **TEAC 15 DE JULIO DE 2019**

**Rec.401/2016**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exclusiones y restricciones del derecho a deducir.** Regularización de las cuotas de IVA soportado por adquisición de los bienes que la Inspección no considera como objetos publicitarios sin valor comercial intrínseco, sino bienes destinados a atenciones a clientes. Cesiones gratuitas de bienes de publicidad en el punto de venta, (PLV) que se facturan al cliente minorista con IVA y después se abonan, pretendiendo su calificación como descuentos en especie. Confirmación de la regularización practicada. Sigue doctrina AN. Aunque el mobiliario entregado tenga la marca publicitaria, no puede considerarse objeto publicitario por cuanto, como acredita la Inspección, tienen valor comercial intrínseco ya que cubren necesidades concretas de sus clientes al disponer de un mobiliario necesario para su actividad que, de no haberse obtenido de la entidad, deberían adquirir en el mercado. Las operaciones a las que se contraen las liquidaciones controvertidas han de considerarse, como gratuitas, no constitutivas de descuento alguno, y que incumplen con los requisitos establecidos por el legislador para considerarse como objetos publicitarios.

- **TEAC 15 DE JULIO DE 2019**

**Rec.9251/2015**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Dedución del IVA soportado. Exclusiones. Gastos no justificados en espectáculos y servicios de carácter recreativo.** No son deducibles las cuotas de IVA soportado en atenciones a clientes, asalariados, o terceras personas materializados a través de entradas gratuitas para el acceso a un estadio de fútbol o para la obtención de clases de golf puesto que, no sirven inmediatamente a los

fines de la empresa, o a publicitar o impulsar su objeto de negocio. La reclamante no aporta prueba alguna ni acredita ningún evento concreto allí realizado, ni los asistentes, a efectos de comprobar si efectivamente tenían fines empresariales, tampoco hace referencia a reuniones concretas celebradas en los citados clubes. Criterio reiterado.

*El TEAC desestima reclamación en única instancia relativa a procedimiento de comprobación limitada por el Impuesto sobre el Valor Añadido, períodos 04 a 12/2012. y confirma los actos impugnados.*

- **TEAC 25 DE JUNIO DE 2019**

**Rec.5683/2015**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducción del IVA soportado improcedente.** Operación de transmisión de unos terrenos en los que la vendedora no había efectuado ninguna actividad económica, permaneciendo en su patrimonio como un bien de mera tenencia. Repercusión de cuota indebida por parte de la transmitente, que ha sido soportada y deducida por la reclamante. CONCEPTO DE ACTIVIDAD ECONÓMICA. Habitualidad. Es doctrina reiterada del TJUE que no forma parte del concepto de actividad económica a efectos del IVA los actos y operaciones que sean consecuencia del simple ejercicio del derecho de propiedad sobre un bien por parte de su titular. Reitera criterio.

*El TEAC desestima reclamación en única instancia interpuesta por el obligado tributario relativa a liquidación IVA ejercicio 2014, confirmando los actos impugnados.*

## **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V1625-19 DE 28 DE JUNIO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo reducido en los servicios de artistas, intérpretes, directores y técnicos.** Un empresario persona física realiza servicios de organización de espectáculos musicales para Ayuntamientos, Diputaciones Provinciales, organizaciones diversas o cualquier tipo de empresa. Para ello dispone de varios grupos musicales sin personal fijo, contratando a los músicos y técnicos para cada espectáculo. La venta de entradas y el recinto es responsabilidad de la entidad contratante. Ante la duda de que tipo impositivo debe repercutir en sus servicios eleva consulta a la DGT, quien recuerda que:

1. Desde el 1-1-2019 se aplica el tipo reducido del impuesto (10%) a los servicios de intérpretes, artistas, directores y técnicos, que sean personas físicas, a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.
2. Obra teatral es aquella obra dramática, dramático-musical, coreográfica, pantomímica y literaria en cuanto sean objeto de recitación o adaptación para la

escena. Obra musical, la que se expresa mediante una combinación de sonidos a la que puede unirse o no un texto literario.

3. Como organizador de una de una obra teatral o musical, se entiende a la persona o entidad que lleve a cabo la ordenación de los medios materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de que la obra teatral o musical se represente. Pudiendo ser calificado de esa forma, aunque la actividad sea desarrollada por una entidad de forma ocasional, o por una Administración pública.
4. Para aplicar el tipo reducido no tiene transcendencia el lugar donde se produzca su actuación (parques, plazas, colegios, salas de fiestas, casas de la cultura, pubs, teatros u otros locales), la forma en que se va a determinar la contraprestación por los servicios («cachet» fijo o porcentajes en la recaudación por taquilla), ni la finalidad específica perseguida por el organizador de la obra (organización de fiestas populares u otros actos lúdicos de carácter gratuito para los espectadores de las mismas, organización de la actividad con fines lucrativos).

En base a todo lo anterior, al ser en este caso los servicios prestados en calidad de organizador musical, pero no de interprete o artista, el tipo aplicable a sus servicios es el general.

- **CONSULTA VINCULANTE V1560-19 DE 25 DE JUNIO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones. Actividad financiera. «Cashback».** Entidad que acuerda con determinados establecimientos comerciales la prestación de un servicio de cashback, de disposición de efectivo a través del uso de una aplicación en el teléfono móvil, obligando a los clientes a realizar una compra en el establecimiento en el que se pretenda efectuar la retirada de efectivo. Las comisiones que cobra esta entidad por los pagos realizados a través de la aplicación informática instalada en el dispositivo móvil están exentos de tributación. **IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS. Tarifas. Encuadramiento en el grupo 811 de la Sección Primera.**

- **CONSULTA VINCULANTE V1559-19 DE 25 DE JUNIO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exención en las entregas de sangre humano.** Una entidad va a comercializar un nuevo tratamiento médico (medicamento) contra la leucemia linfoblástica. En el mismo se extraen células del paciente (sangre), en el hospital y después de un procedimiento, es inyectada de nuevo en el enfermo. Ante las dudas acerca de si está operativa está amparada por la exención sanitaria (LIVA art.20.Uno.4º; Dir 2006/112/CE art.132.1.d), el contribuyente presenta consulta ante la DGT, quien en su contestación:

1-Recuerda la vigencia de DGT Resol 15-7-1986, donde se establece que se encuentran exentas del impuesto las entregas de sangre o plasma sanguíneo humano:

- realizadas por Centros Hospitalarios a Laboratorios farmacéuticos para ser destinados por estos últimos a la elaboración de medicamentos u otras sustancias con fines médicos o de investigación;
- envasado y sometido a algún proceso de conservación, incluido el plasma humano liofilizado, efectuadas por Laboratorios farmacéuticos para fines médicos o de investigación;
- están sujetas y no exentas del IVA las entregas de medicamentos y de otros productos elaborados a partir de la sangre o del plasma sanguíneo humano.

2-Debe tenerse en cuenta también el criterio establecido por la sentencia TJUE 5-10-16, asunto TMD C-412/15, en las entrega de plasma sanguíneo para la elaboración de medicamentos . En esta se equipará el concepto de sangre humana y plasma, y se establece que la exención solo será posible en aquellas operaciones en las que el plasma entregado se utilice directamente para el cuidado de la salud o con fines terapéuticos. No se encuentran exentas por tanto las entregas de plasma destinadas a la fabricación de medicamentos.

En base a lo anterior concluye, que el procedimiento presentado a consulta no se encuentra amparado por la exención sanitaria, debiendo aplicar el tipo superreducido del impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V1333-19 DE 07 DE JUNIO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Alquiler del trastero al margen de la vivienda.** Un arrendador persona física de un local que se utiliza como trastero, sin ejercer actividad económica alguna, debe tributar por IVA el alquiler. El arrendador del trastero tiene la condición, a efectos del Impuesto, de empresario o profesional, y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios. En los contratos de arrendamiento de trasteros se debe distinguir según se arrienden o no conjunta y simultáneamente con edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas; y los arrendamientos de garajes y anexos, entre los que se encuentran los trasteros, solo quedan exentos del IVA cuando sean accesorios a viviendas que, igualmente, se cedan en arrendamiento y éste resulte exento, pero no cuando se alquilan de forma independiente a la vivienda, - y al margen de un inmueble que estuviera destinado a vivienda-, debiendo tributar al tipo impositivo general del 21%.

## **ITP-AJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (1)**

### **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V1275-19 DE 5 DE JUNIO DE 2019**

**IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.** Una pareja, entre los que no existe vínculo matrimonial, compran al

50% una vivienda de obra nueva. Uno de los miembros de la pareja ha venido haciendo aportaciones en metálico antes de procederse al otorgamiento de la escritura de compraventa. Junto con dichas cantidades, la forma de pago de la vivienda va a ser a través de la formalización de un préstamo hipotecario y una cantidad en efectivo. Con la finalidad de igualar el esfuerzo económico por ambas partes para la adquisición de dicha vivienda, se plantea cuál es el negocio más adecuado para formalizar esta operación: un préstamo entre particulares o un documento de reconocimiento de deuda.

Partiendo del hecho de que se producen dos negocios jurídicos independientes -por un lado, la compraventa de la vivienda de obra nueva y, por otro lado, el préstamo con garantía hipotecaria-, como la titularidad va a ser al 50%, ambos miembros de la pareja pasan a ser comuneros o copropietarios a partes iguales de la comunidad que surja.

No obstante, como uno de ellos ha pagado un importe superior al que corresponde a la mitad del precio de adquisición, y existe intención de igualar el esfuerzo económico, dado que van a formalizar un contrato de préstamo -en concreto, una vez formalizada la compraventa de la vivienda con el dinero obtenido del préstamo hipotecario-, de conformidad con lo previsto en la LITP art.7.1, se va a producir el hecho imponible de la modalidad TPO del impuesto. En estos casos, queda obligado al pago del impuesto el prestatario, quedando la base imponible constituida por el capital de la obligación, que en este caso se correspondería con el exceso pagado por uno de ellos sobre la mitad del precio total de la vivienda (LITP art.8 y 10).

Sin embargo, en cuanto a la modalidad TPO hay que tener en cuenta que el contrato de préstamo se encuentra sujeto y exento (LITP art.45.I.B.15). No obstante lo anterior, la exención no exime de la obligación de presentar la declaración del impuesto (LITP art.51.1).

Por último, si finalmente las partes acordasen elevarlo a escritura pública, por lo que a la modalidad AJD se refiere, no quedaría sujeta al impuesto dicha escritura al no concurrir los requisitos exigidos (LITP art.31.2), es decir, al no tratarse de la primera copia de escritura pública, cuyo objeto tenga contenido o cantidad valuable, que contenga 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 a las modalidades TPO ni OS ni al ISD.

## PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO (7)

### JURISPRUDENCIA

- **STS 18 DE JULIO DE 2019**

**Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1115/2019 de 18 Jul.2019, Rec. 4872/2017.**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. DEUDA TRIBUTARIA. INGRESOS EN PARTE INDEBIDOS. Intereses de demora a favor del contribuyente.** Cálculo de los intereses generados como consecuencia de la estimación parcial de una reclamación, cuando se ha ingresado la cantidad girada inicialmente. Compensación de oficio. Habiéndose ingresado inicialmente la cantidad girada, la Administración tributaria puede compensar los intereses de demora resultantes de una y otra liquidación, devolviendo al obligado tributario la cantidad que surja a su favor de esa compensación, más los correspondientes intereses de demora. Sólo es indebido el exceso ingresado, y, por tanto, es correcto el modo de proceder de la Administración, puesto que la devolución ha de ser por un importe equivalente al exceso ingresado más los intereses de demora sobre el mismo.

*El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, contra sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, dictada en el procedimiento ordinario sobre el cálculo de intereses de demora como consecuencia de la estimación parcial de una reclamación, casando y anulando la sentencia impugnada.*

- **STS 10 DE JULIO DE 2019**

**Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1033/2019 de 10 Jul.2019, Rec. 4540/2017.**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO INTERÉS CASACIONAL. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Responsabilidad tributaria.** Configuración actual de la responsabilidad solidaria. Supuestos en los que los responsables solidarios del pago de las deudas tributarias también lo son en condición de responsables subsidiarios ex artículo 43.1.a) LGT como administradores sociales de la entidad deudora. Examen del supuesto de responsabilidad previsto en el artículo 42, apartado 2, letras a) y b), LGT. Responsabilidad solidaria por obstaculizar la acción recaudatoria de la Administración. Es posible declarar la responsabilidad solidaria en relación con las deudas tributarias de otro obligado tributario cuya obligación de pago de estas venga determinada por haber sido declarado responsable subsidiario del deudor principal, siempre que concurren los presupuestos de hecho a que la ley anuda, en cada caso, como determinante de la declaración de responsabilidad.

*El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por los obligados tributarios contra sentencia dictada por la Sección Primera (Santa Cruz de Tenerife) de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, que desestimó el recurso relativo a derivación de responsabilidad solidaria por deudas tributarias.*

- **STS 10 DE JULIO DE 2019**

**Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1032/2019 de 10 Jul.2019, Rec. 83/2018.**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. PROCEDIMIENTO SANCIONADOR.** Caducidad y prescripción tras la reforma operada en la LGT por la Ley 34/2015. Nulidad del apartado nueve del artículo único del RD 1072/2017 que introdujo nueva redacción del apdo.4 del artículo 25 del RGRST, 2004. Calificar de interrupción justificada del procedimiento sancionador a la orden de completar el expediente del procedimiento "inspector" en los casos previsto en los artículos 156.3.b y 157.4 de la LGT, constituye una previsión ilegal. Conforme a la configuración del procedimiento sancionador actual no se puede supeditar éste al curso de un procedimiento inspector al ser clara la voluntad del legislador de hacer por completo independiente el procedimiento sancionador respecto al procedimientos tributarios de inspección.

*El Tribunal Supremo estima en parte el recurso contencioso administrativo interpuesto por Asociación Española de Asesores Fiscales contra el RD 1072/2017, de 29 dic., por el que se modifica el Reglamento general del régimen sancionador tributario, de 2004, declarando nulo el apartado nueve del artículo único del RD 1072/2017 y, en consecuencia, el apdo. 4 del artículo 25 del Reglamento general del régimen sancionador tributario, aprobado por el RD 2063/2004, precepto que declara igualmente nulo y sin efecto.*

## **DOCTRINA ADMINISTRATIVA**

- **TEAC 18 DE SEPTIEMBRE DE 2019**

**Rec.5674/2018**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. Procedimiento de rectificación de autoliquidaciones.** Inadmisión a trámite de aquellas solicitudes de rectificación presentadas por un motivo previamente rechazado sin necesidad de entrar en el fondo de la cuestión. La similitud de la regulación del efecto preclusivo en el procedimiento de comprobación limitada y en el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones conlleva que en este último dicho efecto de cierre se produce también cuando existe una resolución expresa que se pronuncia acerca de la corrección o incorrección de la solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada por el obligado tributario.



*El TEAC estima recurso de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT fijando criterio sobre la inadmisión a trámite de aquéllas solicitudes de rectificación de autoliquidación presentadas por un motivo previamente desestimado.*

- **TEAC 18 DE JULIO DE 2019**

**Rec.1319/2017**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Embargo de bienes. Notificación de las diligencias de embargo de bien ganancial al cónyuge no deudor. La notificación al cónyuge no deudor cuando tenga lugar el embargo de un bien ganancial no tiene sino como finalidad que éste pueda solicitar la disolución de la sociedad de gananciales o bien pueda interponer una tercería de dominio u otra acción civil en defensa de la titularidad dominical que corresponda al mismo, sin que por contra éste pueda ser considerado como legitimado para impugnar la diligencia de embargo de bienes gananciales. Criterio reiterado.**

*El TEAC estima recurso de alzada interpuesto contra resolución parcialmente estimatoria dictada por el TEAR Canarias, contra una diligencia de embargo de inmuebles.*

- **TEAC 15 DE JULIO DE 2019**

**Rec.813/2013**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Ejecución de resoluciones estimatorias en parte por razones de fondo. En el caso de procedimientos inspectores, la jurisprudencia establece un plazo máximo de conclusión de 6 meses, conforme a lo establecido en el artículo 150.7 LGT, cuyo cómputo comenzaría desde que la resolución tuvo entrada en el Registro del órgano competente para su ejecución. En el caso, se acuerda la caducidad al haberse incumplido el citado plazo de 6 meses.**

*El TEAC estima parcialmente recurso contra la ejecución de acuerdo dictado por la Unidad Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración tributaria relativo a liquidación y sanción tributaria por el concepto "IVA a la importación".*

## **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V1436-19 DE 14 DE JUNIO DE 2019**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. Rectificación de autoliquidaciones. Retenciones. Devolución al Colegio de Abogados de la compensación económica percibida por el turno de oficio tras ser condenada en costas la parte contraria. La retención practicada en su momento por el Colegio constituye un ingreso indebido pudiendo la letrada instar la rectificación de la autoliquidación.**