

Luis Alfonso Rojí

x

Asesores Financieros y Tributarios

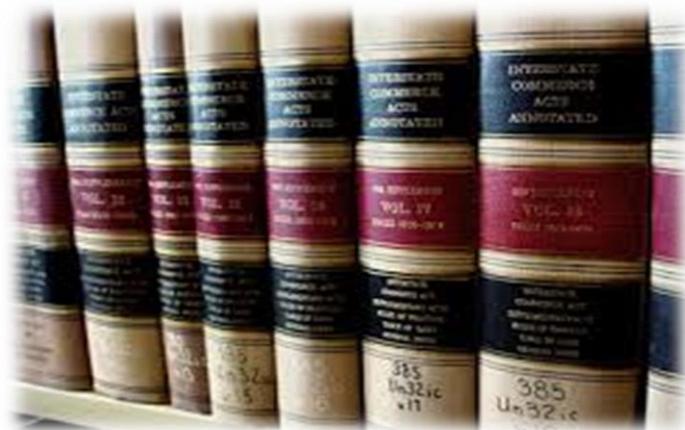
Goya, 77 Esc. Dcha. 2ª

28001-Madrid

Teléfono: 91 436 21 99

Fax.: 91 435 79 45

N.I.F.: B85696235



Fecha: 11/05/2016

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

Publicadas en **ABRIL 2016.**

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 V1403-16 DE 6 DE ABRIL DE 2016**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Entidad sin ánimo de lucro. Consideración como gastos financieros deducibles con el límite del artículo 16 LIS, 2014 de los intereses de demora tributarios, los intereses de demora exigibles por deudas con Administraciones o Entes públicos distintos a las administraciones tributarias -deudas con la Seguridad Social-, -deudas con la Dirección General de Tráfico- , los derivados de operaciones comerciales, aun cuando pudieran corresponder a contratos realizados con el sector público. **Ingresos financieros.** Lo son los intereses de demora satisfechos por la Administración tributaria a los contribuyentes se integrarán en la base imponible del IS. En cuanto a las indemnizaciones debidas con el fin de compensar el daño causado, en la parte que no cubran multas y sanciones penales y administrativas ni recargos del período ejecutivo o extemporaneidad, **-indemnizaciones por responsabilidad civil-**, -retraso en la entrega de una obra con sobrecostes, obras de terminación y reparación de defectos constructivos), tendrán también la consideración de fiscalmente deducibles ya que no se corresponden con una sanción o recargo por la infracción cometida, en cuyo caso resultaría no deducible del Impuesto sobre Sociedades.

- **CONSULTA VINCULANTE V0799-16 DE 29 DE FEBRERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducibilidad fiscal de la pérdida por deterioro de los activos adjudicados como activos no corrientes mantenidos para la venta. Aun cuando los activos inmobiliarios recibidos tengan la calificación contable de activos no corrientes mantenidos para la venta, los inmuebles adjudicados no proceden de una recalificación de activos no corrientes por parte de elementos que hayan formado parte del activo fijo de la entidad, sino de la materialización de los créditos otorgados para la adquisición de aquellos por parte de los deudores. Dado que los créditos tienen la consideración de "negocio ordinario" de esta entidad de titulización, dicha naturaleza ordinaria debe conservarse respecto de los activos resultantes de la realización del crédito, en este caso concreto, de los inmuebles adjudicados. Por tanto, los inmuebles adjudicados tendrán el tratamiento fiscal correspondiente a las existencias, de manera que su deterioro resultará fiscalmente deducible en los términos señalados en la LIS, resultando dicho deterioro, por tanto, fiscalmente deducible.

- **CONSULTA VINCULANTE V0327-16 DE 27 DE ENERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen fiscal especial por fusiones y escisiones. Se aplica el régimen fiscal especial por fusiones y escisiones cuando, cumplidos los requisitos establecidos para ello, el fin de la operación no sea meramente fiscal. Siendo

las finalidades, entre otras, reducir costes de gestión y administración, facilitar la prestación de servicios a terceros, y atender mejor a las necesidades propias de cada mercado, se consideran motivos económicamente válidos para aplicar el referido régimen fiscal especial. **Base imponible.** La diferencia puesta de manifiesto en la entidad absorbente entre el precio de adquisición de las participaciones en las absorbidas directamente participadas por ella y los fondos propios existentes en el momento en que se produce la adquisición del patrimonio de las transmitentes como consecuencia de la fusión, debe imputarse a los bienes y derechos adquiridos, y la parte no imputada será deducible con el límite anual máximo de la veinteaava parte de su importe. Los gastos financieros derivados de la deuda de adquisición se deducen con el límite del 30% del beneficio operativo del grupo. Están exentas las rentas obtenidas como consecuencia de la transmisión de la participación de una entidad en otra inmobiliaria. La transmisión de una participación minoritaria no superior al 50%, no desvirtúa la aplicación del régimen fiscal especial por escisiones y fusiones.

- **CONSULTA VINCULANTE V315-16 DE 27 DE ENERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas.

Objeto social y contabilización. Una persona física y su esposa son titulares en pleno dominio de dos fincas adquiridas en régimen de gananciales, cada una de las cuales consta de 13 viviendas y un local comercial. Las mencionadas fincas no tienen hecha la división horizontal por lo que la referencia catastral es única para toda la finca, sin que las 13 viviendas estén individualizadas en el Catastro.

Ambos cónyuges desean constituir una sociedad de responsabilidad limitada dedicada al arrendamiento de inmuebles, en la que participarán al 50% cada uno y a la que pretenden aportar las fincas señaladas. Para ello, piensan contratar a una persona a jornada completa y en alta en el régimen general de la Seguridad Social, que se ocupe de la gestión de los arrendamientos.

Se plantean las siguientes cuestiones:

a) Posibilidad de que la sociedad se pueda acoger al régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda, sin que a ello obste el hecho de no tener hecha la división horizontal de cada finca, y por tanto, no existir una referencia catastral individualizada por vivienda.

Sin perjuicio de los restantes requisitos exigidos para poder acogerse a este régimen especial, en lo que se refiere a la titularidad de las viviendas, se exige que las viviendas hayan sido construidas, promovidas o adquiridas por la sociedad (LIS art.48). En consecuencia, las viviendas poseídas en virtud de cualquier otro título jurídico, como usufructo, derecho temporal de explotación, arrendamiento, etc., no serían aptas a los efectos de aplicar este régimen especial.

Según la LIS (LIS art.48.1), a efectos de la aplicación del régimen especial, únicamente se entiende por arrendamiento de vivienda el definido en la Ley de

Arrendamientos Urbanos, según la cual, se considera arrendamiento de vivienda aquel arrendamiento que recae sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario (L 29/1994 art.2.1). La LIS exige, asimismo, el cumplimiento de los requisitos y condiciones establecidos en dicha Ley para los contratos de arrendamiento de viviendas.

De acuerdo con ello, en el caso que nos ocupa, en la medida en que las edificaciones arrendadas u ofrecidas en arrendamiento responda a esta definición, y se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en dicha L29/1994 para los contratos de arrendamiento de viviendas, son válidas a efectos de la aplicación del régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda, computando cada una de las 13 viviendas de cada finca como una vivienda a efectos del requisito relativo al número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento (LIS art.48.2.a).

b) Si la contabilidad individualizada por vivienda exigida (LIS art.48.2.c) habría que hacerla por cada vivienda que goce de la bonificación o puede llevarse por cada finca globalmente.

Debe indicarse que no corresponde a la DGT contestar a cuestiones relativas a la contabilización de operaciones. Según la normativa del IS, dicha contabilidad debe llevarse por los contribuyentes de acuerdo con lo previsto en el CCom o con lo establecido en las normas por las que se rigen (LIS art.120.1). En este caso concreto, debe llevarse de manera que se proporcione el desglose necesario para conocer la renta correspondiente a cada vivienda, local o finca registral independiente en que los inmuebles se dividan, tal como requiere la LIS art.48.2.c). En principio, el hecho de que a efectos registrales y catastrales las fincas tengan una consideración unitaria, no parece óbice para que a efectos contables, cada una de las viviendas de las dos fincas se contabilice de forma separada.

En conclusión una entidad que es titular de una finca que consta de varias viviendas y no tiene hecha la división horizontal, de forma que la referencia catastral es única para toda la finca, puede aplicar el régimen de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, siempre que las edificaciones arrendadas u ofrecidas en arrendamiento respondan a la definición de arrendamiento de vivienda previsto en la L 29/1994, y se cumplan los requisitos establecidos en dicha norma para los contratos de arrendamiento de viviendas, y ha de computar cada una de las viviendas de la finca como una vivienda a efectos del requisito relativo al número de viviendas que ha de estar arrendadas u ofrecidas en arrendamiento.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (6)

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V0809-16 DE 29 DE FEBRERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. Efectos de la declaración judicial de nulidad del despido colectivo de los trabajadores. La declaración de nulidad del despido colectivo determina que quede sin efecto la extinción de la relación laboral por despido, por lo que hay que reponer la situación al estado en que se encontraba antes de acordarse el despido. Todos los trabajadores despedidos en el período 2014 deben proceder a la devolución de las indemnizaciones obtenidas en dicho período a la consultante, no teniendo efectos sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ni su percepción ni su reintegro a la empresa. Diferenciación entre los trabajadores que solicitan su reincorporación y son efectivamente reincorporados y a los que como consecuencia de la imposibilidad de reincorporarles se les extingue su relación laboral. Respecto a los primeros, los salarios dejados de percibir deben imputarse al período impositivo 2015 en el que ha adquirido firmeza la resolución judicial que los reconoce. La retención se calculará siguiendo el procedimiento regulado en el artículo 82 y siguientes del RIRPF. Respecto los segundos, la indemnización satisfecha por la empresa por la extinción de la relación laboral estará exenta del Impuesto con el límite del menor de: la cuantía establecida con carácter obligatorio en el ET para el despido improcedente y la cantidad de 180.000 €. El exceso estará sujeto y no exento, calificándose como rendimiento del trabajo, con la posibilidad de aplicar el porcentaje de reducción del 30 % previsto en el art. 18.2 LIRPF. Determinación del tipo de retención según lo previsto en el art. 83.2.1º RIRPF.

- **CONSULTA VINCULANTE V0807-16 DE 29 DE FEBRERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias o pérdidas patrimoniales. Requisitos para la consideración de la existencia de una actividad económica. Doctrina. La iniciativa y gestión de la actuación urbanística corresponde en exclusiva al Ayuntamiento, que designa un agente urbanizador, sin que los propietarios intervengan en la misma, limitándose a pagar las correspondientes derramas, y limitándose la actuación realizada a la urbanización de los terrenos. Por tanto, si no se da ninguna de las circunstancias que determinarían la realización de una actividad económica, la transmisión de la finca generaría una ganancia o pérdida patrimonial, de acuerdo con el art. 33.1 LIRPF. El valor de adquisición será la suma de la parte proporcional de los valores que resulten de la aplicación de las normas del ISD correspondientes a las dos adquisiciones por herencia, teniendo en cuenta que con anterioridad se transmitió parte de la finca, más la parte proporcional de los gastos y tributos inherentes a la adquisición que hubieran sido satisfechos por los adquirentes, más los costes de urbanización del terreno que constituyen una mejora.

- **CONSULTA VINCULANTE V0761-16 DE 25 DE FEBRERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por inversión en vivienda habitual. El interesado adquiere en 2015 a su ex cónyuge, mediante adjudicación por extinción de condominio en el proceso de divorcio, un porcentaje de propiedad de la vivienda por la cual el interesado, desde antes de 2013, ya era propietario en proindiviso y venía practicando la deducción por inversión en vivienda habitual. A partir de 1 de enero de 2013 se suprime la deducción por inversión en vivienda habitual para todos los contribuyentes si bien, se introduce un régimen transitorio para, entre otros, aquellos contribuyentes que hubieran adquirido jurídicamente su vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013, que podrán seguir aplicando dicha deducción. Dado que el interesado adquiere en 2015, por adjudicación en el proceso de su divorcio, una parte indivisa del inmueble sobre el cual ya ostentaba la condición de propietario en proindiviso y por el que, según manifiesta, venía practicando ésta deducción, las cantidades que satisfaga por cualquier concepto relacionadas con la parte indivisa de propiedad que adquiere en 2015, no podrá practicar, en ningún caso, la deducción por inversión en vivienda habitual dado que dicha adquisición se ha producido con posterioridad a 31 de diciembre de 2012. En sentido contrario ver RTEAC de 10 de septiembre de 2015.

- **CONSULTA VINCULANTE V0510-16 DE 9 DE FEBRERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Exenciones. Capitalización de la prestación de desempleo. La exención exige, en caso de un trabajador autónomo, el mantenimiento durante cinco años de la actividad, pero no exige que la actividad desarrollada sea la misma durante este período. En la medida en que no exista interrupción en el desarrollo de una actividad económica por parte del autónomo, no perdería la exención.

- **CONSULTA VINCULANTE V0506-16 DE 9 DE FEBRERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA PERSONAS FÍSICAS. Ganancias y pérdidas patrimoniales. El robo de unos concretos bienes sufrido por la consultante constituye una pérdida patrimonial siempre que pueda justificarse, cuantificándose su importe en el valor de mercado de los elementos patrimoniales robados, tal como resulta de lo dispuesto en el artículo 35.1.b) de la Ley del Impuesto. Por otra parte, respecto a la integración de esta pérdida en la base imponible del impuesto cabe señalar que el hecho de no proceder de una transmisión de elementos patrimoniales conlleva su consideración como renta general (así lo determina el artículo 45 de la Ley 35/2006), por lo que su integración se realizará en la base imponible general, tal como resulta de lo dispuesto en el artículo 48 de la misma ley.

- **CONSULTA VINCULANTE V0485-16 DE 8 DE FEBRERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Calificación de rentas. **Expropiación de finca rústica.** Las indemnizaciones percibidas por rápida ocupación, servidumbres de paso subterráneo y aéreo y ocupación temporal, se considerarán rendimientos de la actividad agrícola. Las cantidades percibidas que se correspondan con elementos del inmovilizado material o inmaterial afecto a la actividad, se calificarán como ganancias o pérdidas patrimoniales, cuyo importe vendrá determinado por la diferencia entre el valor de transmisión, determinado por el importe de la indemnización recibida y el valor de adquisición, determinado en la forma prevista en los artículos 35.1 y 37.1.n) de la Ley del Impuesto.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (4)

JURISPRUDENCIA

- **STJUE 17 DE MARZO DE 2016**

Sala primera, Sentencia de 17 de Mar. 2016, C-40/2015

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones. **Servicios de tramitación y liquidación de siniestros prestados por una entidad en nombre y por cuenta de una empresa de seguros.** Interpretación de la Directiva 2006/112/CE «Directiva IVA». Interpretación del artículo 135.1 a) de la Directiva en el sentido de que las prestaciones de servicios como en este caso, efectuadas por un tercero para una empresa de seguros en nombre y por cuenta de ésta sin que dicho tercer tenga relación jurídica alguna con el asegurado, no entran dentro del ámbito de aplicación de la exención prevista en dicha disposición.

- **STS 16 DE FEBRERO DE 2016**

Sala tercera, Sección 2ª, Sentencia de 16 de Feb. 2016, rec.2248/2014.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Devolución a no establecidos. Supuesto en que la mercantil no establecida en España presenta el modelo 361 en tiempo y forma, obtiene la devolución y posteriormente intenta incluir en su solicitud cantidades de IVA que no se incluyeron por error. Actuación conforme a derecho de la Administración tributaria cuando deniega dicha devolución, pues la solicitud de rectificación se trata en realidad de una ampliación de la solicitud inicial presentada ya extemporáneamente. Lo anterior, sin embargo debe entenderse, como indica la sentencia recurrida, sin perjuicio de que siguiendo el procedimiento legalmente establecido pueda la entidad obtener la devolución de las cantidades, bien como ingreso indebido, bien como crédito a su favor a fin de evitar un enriquecimiento injusto de la Administración. Se rechaza la pretendida incongruencia de la sentencia impugnada, alegada por la Administración impugnante.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 17 DE MARZO DE 2016**
Resolución de 17 Mar. 2016, rec. 230/2013

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducciones. Facturas rectificativas. La minoración de las cuotas soportadas deducidas como consecuencia de una rescisión de contrato no es obligatoria en tanto el destinatario no haya recibido la factura rectificativa por la que se modifica la base imponible y la cuota repercutida. La Administración tributaria no puede trasladar al destinatario de la operación los efectos del incumplimiento de la norma por el sujeto pasivo de la operación; al margen del examen de supuestos de fraude o participación del destinatario en operaciones fraudulentas. Criterio novedoso aún no reiterado.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa interpuesta por la contribuyente y anula los acuerdos impugnados en relación con la regularización practicada en concepto de IVA.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V0431-16 DE 3 DE FEBRERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Lugar de realización. Una entidad establecida, además de arrendar vehículos a largo y corto plazo, tanto a particulares como sujetos pasivos del impuesto, ha firmado acuerdos con mayoristas no residentes para prestar estos servicios, con las siguientes características:

- el cliente final contrata con el mayorista en su país de residencia;
- el vehículo es puesto a disposición en TIVA y el contrato de arrendamiento se firma entre el usuario del vehículo y la entidad española, y;
- la entidad española, factura a la mayorista que paga el servicio. En la factura se incluyen y adjuntan todos los datos y documentos del arrendatario, que permiten verificar su residencia.

La entidad eleva consulta a la Administración ante las dudas que le surgen sobre:

1. Dónde debe localizar las operaciones.
2. Formas de probar la residencia del cliente.
3. Consideración como largo o corto plazo, cuando el vehículo arrendado por más de 30 días, es devuelto anticipadamente.
4. Cómo debe entender que actúan las mayoristas no establecidos, si como empresarios o como consumidores finales, en caso de arrendamientos a largo plazo.

En su contestación la DGT concluye:

- 1) Los arrendamientos que realiza la entidad a corto plazo se localizan en todos los casos en TIVA (LIVA art.70.9º).

- 2) Los arrendamientos que realiza la entidad a largo plazo se localizan en TIVA cuando:
 - se trate de consumidores finales o sujetos pasivos del impuesto actuando como tal, cuyo domicilio o la sede de su actividad económica se encuentre en TIVA, o;
 - Según la reglas de localización no se entienda realizado el servicio en la Comunidad, pero se produzca la utilización efectiva del servicio en este territorio (LIVA art.70.2).
- 3) La duración del arrendamiento se determina tomando como base el contrato. En el caso en que se produzca la devolución del vehículo con antelación, por razones ajenas a la entidad y sin que ello conlleve una devolución del importe ni modificación del contrato, no cambia su calificación. Con independencia de la posibilidad de refutar esta circunstancia mediante cualquier prueba de hecho o de derecho.
- 4) La actividad que realiza con los mayoristas debe calificarse como mediación en nombre y por cuenta de la entidad española. Esta mediación se encuentra localizada en TIVA según lo dispuesto (LIVA art.69.Uno.1º).

En conclusión, en los contratos de arrendamiento de vehículos a largo plazo, reservados y pagados por mayoristas no establecidos, se produce una mediación que se localiza en TIVA en función de LIVA art.69.Uno.1. La base para determinar la duración del servicio es el contrato firmado con el cliente.

ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (1)

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V746-16 DE 25 DE FEBRERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Transmisión de terreno destinado al alquiler. Una persona es propietaria de un terreno urbano no consolidado, de uso industrial, el cual le pertenece en una mitad por pago en la disolución de su sociedad de gananciales y, en la otra mitad, por usufructo viudal aragonés. Aunque el transmitente se encuentra dado de alta como sujeto pasivo del IVA, en la actividad de alquiler de garajes y nave industrial, nunca ha tenido arrendado el local objeto de la transmisión. Por su parte, la sociedad que va a adquirir el terreno, lo va a dedicar al alquiler, teniendo derecho a la deducción del total del IVA soportado.

A efectos de conocer la tributación de la operación, se ha de analizar tanto el IVA como el ITP y AJD. En cuanto al IVA, quedan sujetas las entregas de bienes y prestaciones de servicio realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional -entre las que se encuentran las entregas o prestaciones

realizadas por sociedades en el ejercicio de una actividad y las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, en los términos de la LIVA art.4.dos-.

Por su parte, en relación con el ITP y AJD, modalidad TPO, son transmisiones patrimoniales sujetas las transmisiones onerosas inter vivos de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas (LITP art.7.1). Sin embargo, no están sujetas cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas a IVA. No obstante, quedan sujetas a la modalidad TPO las entregas de bienes o arrendamiento de inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso o disfrute cuando estén exentos del IVA, así como la entrega de inmuebles incluidos en la transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial no sujetas al IVA (LITP art.7.5).

En cuanto a la modalidad AJD, quedan sujetas las primeras copias de las escrituras que tengan por objeto cantidad o cosa valuable, que contengan contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles y se encuentren no sujetos a ISD ni a las modalidades TPO ni OS del ITP y AJD (LITP art.31.2).

Teniendo en cuenta lo anterior, pese a que el transmitente sea una persona física empresarial o profesional a efectos del IVA, al no actuar en este caso bajo tal condición, unido al hecho de que lo que se transmite es un terreno que no ha estado afecto al desarrollo de ninguna actividad empresarial o profesional, y que además no forma parte de ningún patrimonio empresarial, la venta no queda sujeta al IVA. En cuanto al ITP y AJD, al constituir dicha venta una transmisión de un elemento que forma parte del patrimonio particular del transmitente, que no actúa bajo la condición de empresario o profesional, queda sujeta a la modalidad TPO del impuesto, lo cual excluye la sujeción a la cuota variable del documento notarial, por incompatibilidad entre ambas modalidades.

IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES (1)

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V0399-16 DE 1 DE FEBRERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES. Hecho imponible. Herencia yacente. En el caso de que varias personas sean cotitulares del derecho de usufructo o, no existiendo éste, del derecho de propiedad sobre un inmueble, todos ellos son obligados tributarios del IBI y además todos quedan solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones. Posibilidad de que cualquiera de los sujetos pasivos solicite la división de la liquidación entre los distintos obligados tributarios, siempre que cumpla los requisitos exigidos en el art. 35.7 de la

LGT, es decir, siempre que se faciliten a la Administración los datos personales y domicilio de todos los obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio o derecho sobre el bien inmueble. Si uno de ellos no satisface la parte de la liquidación que le corresponde, una vez transcurrido el período voluntario, ésta podrá exigirse al otro obligado tributario, con independencia de que también pueda exigirse al obligado incumplidor mediante el procedimiento de apremio.

PROCEDIMIENTO (2)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 17 DE MARZO DE 2016**
Resolución de 17 Mar. 2016, rec.230/2013

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Rectificación cuotas del impuesto como consecuencia de la resolución del contrato, no es obligatoria hasta que no se haya recibido la factura rectificativa. En esta resolución el TEAC resuelve sobre dos cuestiones que le plantea la entidad reclamante. Entendemos que la primera de ellas es la que tiene más relevancia.

1. Como consecuencia de una inspección, una persona jurídica ve reducido el importe de las cuotas por impuesto soportado. La reducción es consecuencia de la rescisión parcial de una operación de compraventa, que se produce al haber ejercido el vendedor la condición resolutoria por impago de las cuotas comprometidas en la transmisión.

Iniciada controversia con la Administración, finalmente se interpone recurso ante el TEAC el cual en base a que:

- procede la rectificación de la base imponible cuando de acuerdo a Derecho o los usos del comercio, queda sin efecto total o parcialmente, la operación (LIVA art.80 y 89), y;
- es obligatorio rectificar las deducciones determinadas incorrectamente, cuando estas supongan una minoración del importe inicialmente deducido. Esto se debe producir en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo en que el sujeto pasivo reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente soportadas. (LIVA art.114).

Y que:

- se ha producido una rescisión parcial del contrato de compraventa, lo que obliga a rectificar las cuotas;
- no se acredita en el expediente administrativo, que se haya expedido una factura rectificativa por el sujeto pasivo de la operación, tras producirse la rescisión que el vendedor está obligado a remitir al comprador (RIVA art.24), y;

- la circunstancia que obliga a rectificar la deducción, se ha puesto de manifiesto por la Administración.

Concluye que las condiciones tanto legales como reglamentarias, impiden exigir al destinatario obligaciones que van más allá de lo que en ellos se dispone. En este caso el contribuyente carece de documento justificativo que le permita modificar el impuesto soportado, obligación que no puede ser trasladada al destinatario de la operación, sin perjuicio de que se observe supuestos de fraude o participación en operaciones fraudulentas.

De esta forma el TEAC cambia su criterio, y donde antes la existencia de una factura rectificativa era irrelevante para que el destinatario tuviera que modificar las cuotas soportadas deducidas, ahora pasa a ser condición necesaria para que se pueda producir.

2. La entidad ha transmitido a su matriz unos inmuebles y, al tratarse de una operación vinculada, se solicita valoración a la Administración, la cual determina que esta es errónea. En base a la regularización que se realiza en el IS, la inspección aumenta las cuotas de IVA repercutido.

En su resolución el Tribunal entiende que para alterar la cuota tal como lo ha hecho la Inspección, además de probarse la vinculación y la alteración del precio, es necesario que con esta alteración se cause un perjuicio a la Hacienda Pública (LIVA art.79.5).

Si bien a efectos del IS, está confirmada la vinculación entre las partes y que el precio por el que se transmitieron los inmuebles, es inferior al de mercado, a efectos de IVA falta el último requisito. Y sin este, debemos acudir a la regla general y valorar los inmuebles a efectos de este impuesto de acuerdo a la contraprestación pactada por las partes.

Por todo lo anterior el TEAC acuerda estimar las pretensiones del reclamante anulando los acuerdos impugnados.

- **TEAC 13 DE ENERO DE 2016**
Resolución de 13 En. 2016, rec.5570/2013

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Tasación pericial contradictoria. En cuanto a si existe la obligación por parte de la Inspección de informar al sujeto pasivo de la posibilidad de promover la tasación pericial contradictoria (TPC) frente a la liquidación derivada de la valoración administrativa realizada, el TEAC ha venido sosteniendo en numerosas resoluciones que la tasación pericial contradictoria es un medio de impugnación de los valores comprobados administrativamente en los casos en que se prevea esta posibilidad. Por ello, ha de comunicarse al obligado tributario el derecho que le asiste a promoverla, de acuerdo con LGT art.135. Consiguientemente se considera que la falta de notificación del derecho a promover la TPC priva al interesado de la posibilidad de rebatir los valores comprobados por la Administración tributaria, ocasionándole

indefensión, puesto que el enjuiciamiento de los criterios técnicos que han servido de base a las valoraciones controvertidas está vedado a los órganos competentes para conocer los recursos y las reclamaciones en vía administrativa.

Y sin que se pueda oponer a lo anterior que la TPC no es un medio de impugnación, dado que la solicitud de TPC suspende el plazo de interposición de los recursos que quepan interponer frente a la liquidación que tenga en cuenta los valores comprobados administrativamente, pues si bien la presentación por el interesado de una solicitud de TPC suspende la ejecución de la liquidación dictada teniendo en cuenta los valores comprobados, de ahí no cabe concluir que la TPC no sea un medio de impugnación. Por el contrario, la TPC es un procedimiento contradictorio que actualmente se configura como la única vía administrativa que permite rebatir o combatir una actuación administrativa de índole pericial, por lo que ha de calificarse como un medio de impugnación que se ejerce a través de un procedimiento específico. Es más, el hecho de que la presentación de una solicitud de TPC suspenda la ejecución de la liquidación que tenga en cuenta los valores comprobados no viene sino a confirmar su naturaleza jurídica impugnatoria, ya que a resultas de la TPC puede haber lugar a la anulación y sustitución de la liquidación primitiva por otra que se dicte conforme a los nuevos valores fijados en el seno de la referida TPC.

Ahora bien, el TEAC matiza esta doctrina, en el sentido de que, si bien ciertamente la TPC es un medio de impugnación, no constituye en puridad un recurso, por lo que no cabe calificar como defectuosa la notificación de la liquidación en que concluyó el procedimiento inspector en cuyo seno fueron comprobados administrativamente determinados valores, sin que en ningún momento se advirtiese al obligado tributario de su derecho a instar dicha tasación pericial contradictoria.

Sin perjuicio de ello, en el caso de que el órgano revisor advierta que tal comunicación al interesado no se ha producido y el mismo no hubiera instado dicho procedimiento de tasación, ha de ordenar que se proceda a dicha comunicación, sin entrar en el análisis de las cuestiones de fondo planteadas.