

Luis Alfonso Rojí

x

Asesores Financieros y Tributarios

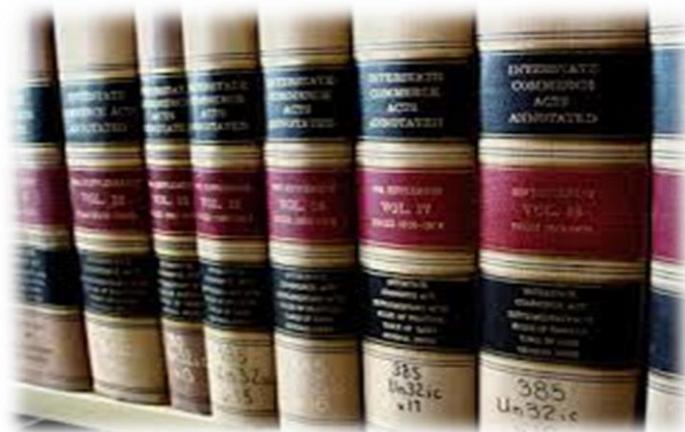
Goya, 77 Esc. Dcha. 2ª

28001-Madrid

Teléfono: 91 436 21 99

Fax.: 91 435 79 45

N.I.F.: B85696235



Fecha: 02/11/2015

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

Publicadas en **OCTUBRE 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 (2)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 10 DE SEPTIEMBRE DE 2015**

Sección Vocalía 12ª, Resolución de 10 Sept. 2015, rec.5693/2014

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Imputación temporal de las operaciones a plazos con precio aplazado. Interpretación de la expresión «a medida que se efectúen los correspondientes cobros» contenida en el artículo 19.4 TRLIS. Existencia de pronunciamientos de los Tribunales de Justicia que abogan por una interpretación estricta del criterio de "caja" para las operaciones a plazo o con precio aplazado, según la cual dicho criterio debe entenderse en el sentido de "cobro efectivo", de manera que las rentas han de imputarse proporcionalmente al cobro efectivo de los diversos plazos. **FIJACIÓN DE CRITERIO.** Dicha expresión 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.¹ Carácter vinculante del criterio fijado para toda la Administración Tributaria, estime o no el recurso para unificación de criterio.

El TEAC desestima el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el Director Gral. de Tributos contra resolución dictada por el TEAR Andalucía, relativa a liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2008, y fija criterio en relación a la imputación temporal de operaciones a plazos o con precio aplazado.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2433-15 DE 30 DE JULIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. SOCIMI. Cotización indirecta. La sociedad anónima B española, que venía tributando por el régimen general del IS, optó por acogerse al régimen fiscal especial de SOCIMI el 30-9-2013, por lo que desde el 1-1-2013 tributa como una SOCIMI. La sociedad B fue adquirida por la sociedad A el 19-1-2015. La sociedad A tiene intención de ejercitar la opción por la aplicación del régimen fiscal especial de las SOCIMI antes del 30-9-2015, con el fin de que resulte de aplicación desde el 1-1-2015. Actualmente, la sociedad B cumple todos los requisitos para aplicar el régimen especial de SOCIMI, excepto el requisito de admisión a negociación. Estaba previsto que sus acciones fueran admitidas a negociación en el Mercado Alternativo Bursátil (MAB) con anterioridad al 30-9-2015. Sin embargo, teniendo en cuenta la

¹ NOTA: El criterio ha cambiado a "exigibilidad" con la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades aplicables a operaciones a plazos realizadas a partir del 1-01-2015.

adquisición por la sociedad A de las acciones de la sociedad B, se tiene la intención de que el proceso de admisión a negociación de las acciones de la sociedad B se lleve a cabo de forma indirecta, cotizando las acciones de la propia sociedad A.

En el caso concreto planteado, la sociedad B optó por la aplicación del régimen fiscal cuyo objeto social principal es la adquisición de bienes inmuebles de naturaleza urbana para su arrendamiento, como una sociedad cuyas acciones iban a estar admitidas a negociación en el MAB, considerándose este requisito de negociación en mercados regulados o sistemas multilaterales de negociación, un requisito que podría cumplirse en los dos años siguientes a la fecha del ejercicio de la opción.

La sociedad A tiene intención de ejercitar la opción por la aplicación del régimen de SOCIMI antes del 30-9-2015, con el fin de que resulte de aplicación desde el 1-1-2015, estando prevista la admisión a cotización de sus acciones en los mismos términos y plazo aplicables a la sociedad B.

De acuerdo con esta nueva estructura empresarial, la sociedad B debiera estar íntegramente participada por una SOCIMI o entidad análoga. Sin embargo, no se considera que dicho requisito debiera haberse exigido necesariamente, como sucede con carácter general, en la fecha en que la entidad filial no cotizada opte por la aplicación del régimen fiscal especial de SOCIMI, pues en dicha fecha, la sociedad B optó como una SOCIMI que tendría como objeto social principal uno de los previstos en la L 11/2009 art.2.1, y cuyas acciones iban a estar admitidas a negociación en el MAB, habiéndose producido por una circunstancia sobrevenida su adquisición por parte de la sociedad A de manera que la sociedad B va a pasar a ser una entidad de las previstas en la L 11/2009 art.2.1.c) y su cotización pasaría a ser indirecta mediante la admisión a cotización de las acciones de la sociedad A.

Teniendo en cuenta la cronología de hechos, que la adquisición de la entidad B por parte de A se produce de manera sobrevenida, procede la aplicación del régimen fiscal especial previsto en la L 11/2009 respecto de la sociedad B si está íntegramente participada por la sociedad A y si la sociedad A es una entidad cotizada en un mercado regulado o sistema multilateral de negociación, antes de que, para ambas circunstancias, transcurran dos años desde la fecha de opción por la aplicación del régimen especial por parte de la sociedad B, porque **no** se observa el incumplimiento de ningún requisito sustancial configurador del régimen fiscal especial.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (11)

JURISPRUDENCIA

- **STS 22 DE JULIO DE 2015**

Sala de lo Contencioso-administrativo, sec. 5ª, Sentencia 875/2015 de 22 de Jul. 2015, Rec.334/2013.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales y pérdidas patrimoniales. En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no existe norma que ampare la inclusión del importe de las aportaciones de los socios para compensar resultados negativos de la sociedad en el valor de adquisición de las participaciones transmitidas en la determinación de la pérdida patrimonial como hace la recurrente. En base a ello, por aplicación de los principios de seguridad jurídica y de igualdad, se llega a la misma conclusión de que las pérdidas de 2003, que tenían su origen en las aportaciones de los socios para compensar resultados negativos de la sociedad, no podían ser compensadas en la autoliquidación de IRPF del ejercicio 2007.

- **STS 14 DE SEPTIEMBRE DE 2015**

Sala de lo Contencioso, sec. 2ª, Sentencia 3900/2015 de 14 de Sept. 2015, Rec.852/2014.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Incremento de patrimonio derivado de la compraventa de acciones con pacto de reserva de dominio en el que se da la circunstancia de que la venta con pago aplazado se acompañó de otros pactos que transferían al comprador determinadas facultades. **Devengo.** Una cosa es que no haya transmisión del dominio a efectos civiles y otra es que, a efectos fiscales, no se genere el incremento patrimonial, porque el pacto de reserva de dominio funciona como una cláusula de garantía del pago del precio aplazado (condición suspensiva). Dado que el obligado tributario no optó por imputar el incremento de patrimonio al momento del nacimiento del derecho, la imputación debe realizarse en la medida en que se hagan efectivos los respectivos pagos.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 10 DE SEPTIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo. Aplicación de la reducción prevista art 18.2 de la Ley 35/2006 del IRPF. No resulta de aplicación la reducción prevista en el art.18.2 de la Ley 35/2006 del IRPF, sobre las cantidades abonadas por una empresa a sus trabajadores con motivo de su traslado a otro centro de trabajo, cuando, además de una cantidad a tanto alzado y percibida de una sola vez, el trabajador perciba también una compensación por vivienda pagadera

mensualmente y durante dos años, puesto que en tales circunstancias las cantidades satisfechas por la empresa, encontrando ambas su motivo en el traslado, se han de imputar en más de un período impositivo, no cumpliendo por tanto el requisito fijado en el art.11.1 del Reglamento del Impuesto.

- **TEAC 10 DE SEPTIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Beneficios fiscales. Vivienda habitual. Adquisición de la propiedad en pro indiviso. Cómputo del plazo de tres años para determinar si el inmueble tiene o no la consideración de vivienda habitual. A efectos de los beneficios fiscales relacionados con la vivienda habitual, en los supuestos de adquisición de la propiedad en pro indiviso, habiendo el obligado tributario residido ininterrumpidamente en la vivienda desde su adquisición, para el cómputo del plazo de tres años para determinar si el inmueble tiene o no la consideración de vivienda habitual, ha de estarse a la fecha en que se produjo la adquisición de la cuota indivisa, sin tener a estos efectos trascendencia la fecha en que se adquirió la cuota restante hasta completar el 100 por 100 del dominio de la cosa común con motivo de la división de la cosa común, la disolución de la sociedad de gananciales, la extinción del régimen económico matrimonial de participación o la disolución de comunidades de bienes o separación de comuneros.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2517-15 DE 5 DE AGOSTO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deuda tributaria. Deduciones de la cuota. Inversión en vivienda habitual. En este caso, consistente en un proceso de construcción en régimen de autopromoción sobre un terreno adquirido mediante donación, el interesado tendría derecho a practicar la deducción en el ejercicio 2012 en función de las cantidades satisfechas en dicho ejercicio, como podría ser entre otros, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que grava la donación, constituyendo el momento del pago de su importe, si fuese la primera cantidad por la que practicara la deducción, el inicio del plazo de 4 años para finalizar las obras de construcción. **Eliminación de la deducción a partir del 1-1-2013. Régimen transitorio.** De haber satisfecho el interesado cantidades por la construcción de su futura vivienda habitual con anterioridad a 1-1-2013, bien sea por la donación del terreno, bien por la construcción sobre este, y, a su vez, si por ello hubiese practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en el ejercicio 2012, le será de aplicación el régimen transitorio. Dado que el contribuyente no practicó la deducción fiscal en la autoliquidación de 2012, habrá de tenerse en cuenta lo previsto en el artículo 120.3 de la LGT.

- **CONSULTA VINCULANTE V2499-15 DE 5 DE AGOSTO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. El interesado ha recibido de la Agencia Tributaria la devolución de determinados importes satisfechos en pago del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (céntimo sanitario), y está incluido en el régimen general del IVA y determina el rendimiento neto de su actividad económica en el IRPF con arreglo al método de estimación directa simplificada. El interesado deberá imputar el importe de la devolución del IVMDH como rendimiento de la actividad económica en el ejercicio en que se haya acordado su devolución, sin que proceda efectuar declaraciones complementarias por los ejercicios en que se pagaron los importes objeto de devolución. **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeto pasivo. Repercusión. Rectificación.** La proveedora de combustible debería modificar la base imponible, así como rectificar la repercusión efectuada de las ventas de combustibles sujetas al IVMDH cuyo importe hubiera formado parte de la base imponible de las mismas. Ello supondría para el interesado, destinatario de tales operaciones, el nacimiento de la obligación de rectificar las deducciones practicadas, según el artículo 114 de la LIVA. Si el obligado interesado tributa en IVA por el régimen general y hubiera deducido las cuotas soportadas del IVA en la compra de combustible, no procederá la devolución de ingresos indebidos.

- **CONSULTA VINCULANTE V2491-15 DE 5 DE AGOSTO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Exenciones. Rendimientos del trabajo realizados en el extranjero. Requisitos. Incumplimiento. En este caso, de la lectura de los objetivos del programa aplicable se desprende que la actividad realizada por los "Expertos Nacionales en Formación Profesional" tiene un carácter fundamentalmente formativo, que no puede encuadrarse en el ámbito de la exención del artículo 7.p) de la LIRPF al no constituir propiamente un trabajo efectuado para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero, en este caso, la Comisión. En consecuencia, a los rendimientos del trabajo percibidos por el interesado por el período en el que ha desarrollado su actividad en la Comisión como ENFP no les resulta de aplicación la exención prevista en el citado precepto.

- **CONSULTA VINCULANTE V2474-15 DE 5 DE AGOSTO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales. Aplicación de coeficientes de abatimiento. Propietario de dos inmuebles adquiridos el 10 de enero de 1991 que se encuentran en venta. Es previsible que se concrete la venta de uno de ellos a comienzos de 2015 por un importe superior a 400.000 euros. Con posterioridad se espera transmitir el segundo de los inmuebles. Para la aplicación de la reducción, se calculará el valor de transmisión de todos los elementos

patrimoniales transmitidos desde el 1 de enero de 2015 hasta la fecha de transmisión del elemento patrimonial, a cuya ganancia patrimonial el contribuyente le hubiera aplicado lo establecido en la DT novena. Si la suma del resultado de la anterior operación y el valor de transmisión del elemento patrimonial fuese inferior a 400.000 euros, se reducirá conforme a lo dispuesto en la DT. Si el resultado de la anterior operación fuese inferior a 400.000 euros, pero sumándolo al valor de transmisión del elemento patrimonial se superase dicha cantidad, se reducirá la parte de la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006 que proporcionalmente corresponda a la parte del valor de transmisión que sumado al resultado de la anterior operación no supere los 400.000 euros. Si el resultado de la anterior operación fuese superior a 400.000 euros no se aplicará reducción alguna a la parte de la ganancia patrimonial con anterioridad a 20 de enero de 2006.

- **CONSULTA VINCULANTE V2467-15 DE 5 DE AGOSTO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. La sociedad interesada se dedica a la venta al por mayor de repuestos y recambios para vehículos industriales. Los 3 socios laborales son los administradores solidarios y desarrollan su trabajo en la sociedad, percibiendo de ésta importes en concepto de gastos de locomoción, manutención y estancia por desplazamientos realizados en desarrollo de dicho trabajo. Con independencia de la naturaleza laboral o no que una a los socios con la sociedad, y del régimen de afiliación a la Seguridad Social que corresponda a los socios, los rendimientos satisfechos a éstos por el desarrollo de las actividades empresariales que constituyen el objeto de la sociedad tienen la naturaleza de rendimientos de trabajo. El régimen de dietas previsto en el artículo 9 del RIRPF únicamente es de aplicación a los contribuyentes que perciben rendimientos del trabajo como consecuencia de una relación laboral. Para aquellos contribuyentes que no tienen esa relación laboral o estatutaria, pero cuyas retribuciones constituyen rendimientos del trabajo, también puede incurriarse en gastos de desplazamiento que sean consecuencia de la actividad desarrollada por estas personas, en este caso de las funciones como socios que desarrollan su trabajo en la sociedad, pero no bajo las circunstancias de desplazamiento previstas en el artículo 9 del Reglamento del Impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V2461-15 DE 5 DE AGOSTO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. Los interesados, mayores de 65 años, transmitieron en septiembre de 2014 dos fincas rústicas de su propiedad. Una parte del importe de la venta lo percibieron en el momento de la transmisión y el resto lo percibirán en 4 plazos en los meses de mayo y septiembre de 2015 y 2016. Conforme a lo previsto en el artículo 14.2 de la LIRPF, el ejercicio por los interesados de la opción por la regla especial de imputación temporal comportará que la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de las fincas se

impute a los periodos impositivos en que sean exigibles los cobros. La exención establecida en el artículo 38.3 de la LIRPF, entró en vigor el 1-1-2015, es decir, con posterioridad al momento en que se produjo la transmisión de las fincas. Por lo tanto, no podrá excluirse de gravamen la ganancia patrimonial obtenida conforme a lo dispuesto en el mencionado artículo, con independencia de que los interesados opten por imputar la misma en los periodos impositivos en que resulten exigibles los respectivos cobros.

- **CONSULTA VINCULANTE V2318-15 DE 23 DE JULIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Tributación de las anualidades por alimentos. Ingresos realizados por los cónyuges en cuenta corriente abierta al efecto para sufragar gastos extraordinarios de los hijos. Supuesto en que no se ha pactado pensión alimenticia a favor de los hijos a cargo de ninguno de los esposos por haberse acordado la guardia y custodia compartida. Las cantidades efectivamente satisfechas por gastos extraordinarios de asistencia médica y educación podrán tenerse en cuenta para calcular la cuota íntegra del impuesto, sin que el mero hecho de su ingreso en una cuenta (al tratarse de gastos que podrían darse o no) supongan su consideración per se dé anualidades por alimentos.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (6)

JURISPRUDENCIA

- **STJUE 29 DE SEPTIEMBRE DE 2015**

Gran sala, Sentencia de 23 de Sept. de 2015, C-276/2014.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeto pasivo. Un municipio ejerce las funciones que le son encargadas por la legislación que les regula a través de unas entidades y establecimientos territoriales integrados en el presupuesto municipal.

Ante las dudas sobre quién es el sujeto pasivo del impuesto, si las entidades o el Ayuntamiento, eleva consulta al Ministro de Hacienda, quien concluye que en este caso son las entidades integradas en el presupuesto municipal, las que al estar diferenciadas de la estructura del municipio y ejercer actividades económicas independientes, deben ser calificadas como sujetos pasivos del impuesto.

No encontrando ajustado a derecho la interpretación del Ministro, el Ayuntamiento inicia controversia judicial que finalmente acaba con el tribunal elevando cuestión prejudicial acerca de si es posible que este tipo de entidades que desempeñan actividades en calidad distinta de la autoridad pública, sin que su actividad sea independiente, pueden ser consideradas sujetos pasivos del impuesto.

El TJUE concluye que:

1. El concepto de sujeto pasivo a efectos del impuesto es suficientemente amplio como para incluir a las personas físicas y jurídicas, tanto públicas como privadas, que ejerzan una actividad económica con carácter independiente.

Ahora bien el legislador incluye una excepción, excluyendo de la condición de sujetos pasivos a los organismos de Derecho Público cuando actúen como autoridades públicas, a menos que esa no consideración conlleve una grave distorsión de la competencia (Dir. 2006/112/CE art.13).

2. No está en discusión el carácter económico de las actividades y ninguna de ellas está afectada por la excepción, por lo que debe analizarse si se ejercen con independencia: ejercen sus actividades en su nombre, por su propia cuenta y bajo su plena responsabilidad, y soportan el riesgo económico ligado al desarrollo de esas actividades.

Pues bien estas entidades, integradas en el presupuesto, realizan las actividades económicas que se les han asignado en nombre y por cuenta del municipio, no responden de los daños causados por esas actividades, cuya exclusiva responsabilidad asume ese municipio, ni soportan el riesgo económico ligado al ejercicio de esas actividades puesto que no disponen de patrimonio propio, tampoco generan ingresos propios y no soportan los costes inherentes a esas actividades, toda vez que los ingresos percibidos se transfieren al presupuesto del municipio y los gastos se imputan directamente a ese presupuesto.

Por todo lo anterior el TJUE entiende que no se dan los presupuestos, en este caso, para apreciar independencia en estas entidades teniendo la consideración de un solo e idéntico sujeto pasivo.

- **SAN 23 DE JULIO DE 2015**

Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 6ª, Sentencia de 23 de Jul. 2015, C-115/2014.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deduciones y devoluciones. Dedución IVA soportado. En el presente caso, no procede invocar un mero argumento formal para denegar la deducibilidad del IVA soportado al socaire de que las facturas no diferencian entre el IVA correspondiente a la vivienda y a los locales. Y en este sentido debe darse la razón a la interesada cuando considera que en virtud del principio de íntegra regularización debe deducirse el IVA soportado conforme al tipo procedente y devolverse como ingreso indebido el que se ha soportado en exceso pudiéndolo haber efectuado la Inspección en la propia regularización tributaria realizada. En estos términos ha de estimarse la impugnación formulada por la parte, debiéndose dictar en ejecución de sentencia nueva resolución por la Inspección tributaria que se atenga a lo interesado por la recurrente en este punto. **INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Actuaciones no sancionables. Existencia de interpretación razonable de la norma. Motivación insuficiente de la resolución sancionadora. Estimación parcial del recurso interpuesto.**

• **STJUE 9 DE JULIO DE 2015**

Sala 3ª, Sentencia de 9 de Jul. 2015, C-463/2014.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Hecho Imponible y devengo. Una sociedad acuerda una iguala con varias empresas para que le presenten servicios de asesoramiento en asuntos de materia de financiación de empresas, desarrollo comercial, asesoría jurídica y seguridad de la información. Las sociedades que prestan los servicios están representadas por una misma persona y la remuneración de los mismos se realiza mediante una iguala.

Los contratos que incluían una cláusula de dedicación exclusiva, obligaban a las empresas a:

- mantenerse a disposición del cliente a efectos de asesoramiento, reuniones y contratación;
- desplazar personal competente donde fuera necesarios;
- conseguir e intercambiar documentación e información entre las partes para defender los intereses de la empresa que las contrata, y;
- enviar la documentación con tiempo suficiente a efectos de su estudio, acuerdo y firma.

Iniciada inspección por parte de las autoridades tributarias, estas comprueban que los servicios han sido contabilizados y que las empresas tienen la capacidad técnica para prestarlos, sin embargo no se encuentra documentación que soporte estos servicios. Ante esa falta, las autoridades deniegan la posibilidad de la deducción de las facturas que recibió por los mismos al poner en duda la realidad de los mismos.

Iniciada controversia, finalmente se eleva cuestión prejudicial ante el TJUE sobre si:

- existe una prestación de servicios en un contrato de iguala;
- el devengo del impuesto se produce con el pago, con independencia de si el cliente ha recurrido al servicio contratado, o con qué frecuencia, y;
- el prestador del servicio debe liquidar el impuesto, con el abono de los servicios o cuando el cliente recurra al servicio.

El Tribunal en su contestación concluye que:

1. Para que un servicio sea imponible debe existir entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas, siendo la retribución percibida el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario.

La disponibilidad permanente del prestador de los servicios para proporcionar, en el momento oportuno, las prestaciones solicitadas por el cliente permite prescindir el demostrar que un pago se refiere a una prestación individual y puntual efectuada a requerimiento de un cliente. Situación que tampoco se desvirtúa con el hecho de que

los servicios no estén definidos con anterioridad y se abonen mediante una cantidad fija.

Existe por tanto en los contratos donde el prestador se pone a disposición del cliente para proporcionar un servicio de asesoramiento a la empresa de índole jurídica, comercial y financiera, hecho imponible con independencia de si se utiliza o no.

2. Al existir hecho imponible el devengo del impuesto se produce, en este caso, cuando se produce la exigibilidad del pago, considerando efectuados los servicios en ese momento, con independencia de si el cliente ha solicitado efectivamente el servicio y con qué frecuencia.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 22 DE SEPTIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeción de operaciones con derivados financieros. Entregas de dinero a título de contraprestación o pago. Se alega la no sujeción de la operación financiera con derivados por tratarse de entregas de dinero a título de contraprestación o pago. Las operaciones con derivados tienen la consideración de prestaciones de servicios a cambio de una contraprestación. Lo que se sujeta es la prestación, no la contraprestación. El hecho de que dicha contraprestación se liquide de una manera u otra no afecta a la esencia de la operación, esto es, prestación a cambio de contraprestación.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2646-15 DE 11 DE SEPTIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exención. Entidad que ha sido contratada por una organización internacional con sede en Bruselas, para que organice y provea todos los servicios necesarios para la celebración de una reunión global del organismo que va a celebrar en el territorio de aplicación del Impuesto.

A estos efectos, el organismo internacional no dispone de NIF a efectos del IVA pero tiene reconocida por la Administración tributaria belga la exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido. En consecuencia, en la medida que la organización internacional destinataria de los servicios de la consultante con sede en Bruselas no dispone de un NIF a efectos del IVA atribuido por la Administración tributaria belga no tendrá la consideración de empresario o profesional (sujeto pasivo, en los términos de la directiva armonizada) actuando como tal y por tanto los servicios objeto de consulta de los que sea destinataria se entienden realizados en el territorio de aplicación del Impuesto, de conformidad con lo establecido en el transcrito artículo 69.uno.2º de la Ley, al ser prestados por un empresario o profesional cuya sede de actividad se encuentra en dicho territorio. En la medida que las entregas de bienes y prestaciones de servicios que va a efectuar la consultante a favor del organismo internacional se

localizan en el territorio de aplicación del Impuesto, deberá analizarse si las mismas se encuentran exentas del Impuesto. Estarán exentas las entregas de bienes y prestaciones de servicios que va a efectuar la consultante a favor del organismo internacional, siempre que se ajusten a los límites y condiciones establecidos en el acuerdo de sede con el Estado belga recogidos en el certificado previsto en el artículo 51 del Reglamento (UE) nº 282/2011.

Igualmente, gozarán de exención los servicios de alojamiento y restauración cuyos destinatarios son los miembros del citado organismo desplazados con ocasión de la celebración de la reunión objeto de consulta, en los términos señalados en el párrafo anterior.

- **CONSULTA VINCULANTE V2524-15 DE 27 DE AGOSTO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Supuestos de no sujeción. Las Comunidades de Regantes en el desarrollo de su actividad de ordenación y aprovechamiento de las aguas, que incluye, entre otras operaciones, el suministro de agua a los comuneros y el mantenimiento de las instalaciones correspondientes, realizan una actividad empresarial, en los términos del artículo 5.dos de la LIVA, si bien no sujeta al IVA, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 7.11º de la Ley. Como entidades que desarrollan una actividad empresarial están obligadas a presentar la declaración anual relativa a sus operaciones con terceras personas. Se incluirán en la declaración tanto las entregas de bienes y prestaciones de servicios como las adquisiciones de los mismos, y también las subvenciones o ayudas no reintegrables que puedan otorgar o recibir, estén o no sujetas al IVA. Asimismo, deberán declarar aquellas personas o entidades a quienes hayan efectuado adquisiciones de bienes y servicios al margen de su actividad empresarial, que en su conjunto, para cada una de aquéllas, hayan superado la cifra de 3.005,06 euros durante el año natural con algunas excepciones reglamentariamente previstas.

ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (2)

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2384-15 DE 28 DE JULIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Base imponible. La escritura de cesión de préstamos hipotecarios está sujeta a la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, puesto que se trata de una escritura notarial que tiene objeto, cantidad o cosa valuable, inscribible en el Registro de la Propiedad y no sujeta a las otras modalidades del impuesto ni al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. La base imponible no es el precio satisfecho por la cesionaria de los créditos sino el importe total garantizado con la hipoteca, es decir, el importe del préstamo pendiente de amortización en la fecha

de la cesión, y los correspondientes intereses, indemnizaciones, penas por incumplimiento u otros conceptos análogos que se hubiera establecido.

- **CONSULTA VINCULANTE V2344-15 DE 24 DE JULIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Devolución de un préstamo a los hijos. Unos hijos prestan dinero a su padre, mediante la formalización de un préstamo personal, por el cual el padre presentó autoliquidación del ITP y AJD. A efectos de la devolución del préstamo, el padre se plantea no hacerlo en metálico sino mediante la cesión parcial de un plan de ahorro sistemático asociado a un seguro de vida. A efectos de la tributación de la operación, en primer lugar se ha de determinar el impuesto que grava la misma.

Por lo que se refiere al ISD, dado que en el momento en el que los hijos prestan dinero a su padre este último presenta autoliquidación de ITP y AJD, no puede entenderse que se trate de una operación lucrativa, sino que existe voluntad por parte del padre de devolver a sus hijos el dinero prestado. Esto significa que no puede considerarse la operación sujeta a ISD, debiendo ser planteada la posible tributación, en su caso, por ITP y AJD.

En cuanto al ITP y AJD, como los hijos en este caso van a adquirir a título oneroso unos derechos que el tomador del seguro ostenta frente a la compañía de seguros, la operación, en un principio, queda sujeta a ITP y AJD, al tratarse de una operación entre particulares (LITP art.7). En concreto, se recoge que la transmisión de créditos o derechos mediante cuyo ejercicio han de ser obtenidos determinados bienes y de posible estimación, se ha de exigir el ITP y AJD por iguales conceptos y tipos que las que se efectúen de los mismos bienes y derechos (LITP art.17). En este caso, la base imponible viene determinada por el valor del derecho de rescate de la parte que se transmite.

PROCEDIMIENTO (1)

JURISPRUDENCIA

- **SAN 7 DE JULIO DE 2015**

Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 9 de Jul. 2015, C-466/2012.

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Prescripción del derecho de la Administración a exigir el pago de las deudas tributarias.

No existe obstáculo conceptual definitivo para que la Administración pueda cobrar una parte de la deuda, respecto de la que existe conformidad del sujeto pasivo mientras se decide jurisdiccionalmente la conformidad o disconformidad a Derecho del resto de la misma deuda. De lo contrario, podría generarse el absurdo resultado consistente en que el sujeto pasivo quisiera cumplir con su obligación de contribuir en el momento en

que quedó definitivamente determinada esa parte de la deuda y que fuera la Administración la que le negara la posibilidad de efectuar el ingreso correspondiente, demorando éste durante años, hasta que recayera resolución judicial firme en un litigio cuyo resultado en ningún modo podría afectar a aquella parte de la deuda.

Tampoco cabe oponer válidamente frente a dicha posibilidad razones puramente prácticas u organizativas de la Administración relativas a la multiplicidad de ejecuciones simultáneas que se generarían si fuera posible la ejecución de trozos de la deuda tributaria.

Es cierto que, por regla general, cuando las liquidaciones son objeto de impugnación jurisdiccional y se acuerda la suspensión respecto de ellas, la efectiva ejecución de las mismas, en su totalidad y de manera unitaria, se demora hasta que recae sentencia firme. Pero, ello no es óbice para que, cuando sólo una parte de la deuda es recurrida jurisdiccionalmente y el sujeto pasivo expresa su conformidad con el resto, pueda y deba la Administración ejecutar inmediatamente esa parte de la deuda liquidada respecto de la que existe conformidad del sujeto pasivo.

En definitiva, la conclusión alcanzada a la vista de las peculiares circunstancias del caso, aun no encontrando cobertura expresa en un concreto pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre supuesto de hecho idéntico, es la que mejor se acomoda a las exigencias constitucionales sobre la posición constitucional de la Administración tributaria, que conlleva para ésta la obligación de promover el cobro de las deudas tributarias -sea en su totalidad o en la parte no discutida- tan pronto como le sea legalmente posible, con la consecuencia, en caso contrario, de que comiencen a correr a partir de ese momento los plazos de prescripción de su derecho a exigir el pago y que, como en este caso, se consume dicha prescripción por el transcurso de los mismos.