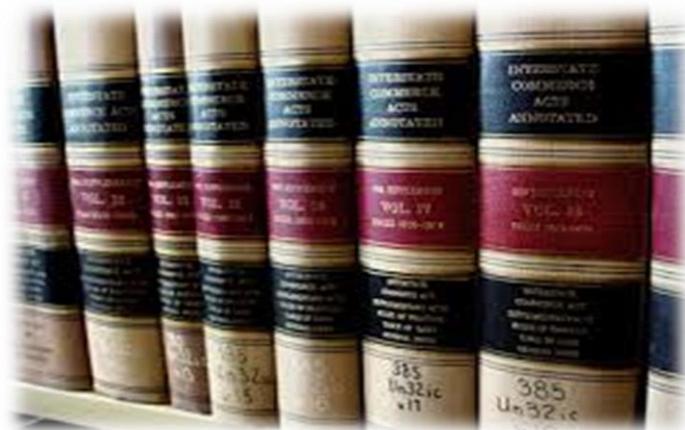


Luis Alfonso Rojí

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: 07/03/2016

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

Publicadas en **FEBRERO 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 (2)

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V4080-15 DE 21 DE DICIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducibilidad de los intereses de demora que derivan de un acta de la Administración Tributaria que afecta al IS y a otros conceptos impositivos. La entidad consultante ha firmado en 2015 unas actas por Impuesto sobre Sociedades y otros conceptos impositivos, resultando junto a las cuotas, los correspondientes intereses de demora. Tanto las cuotas como los intereses de demora han sido satisfechos.

De acuerdo con la normativa contable en vigor, los intereses de demora derivados de dichas actas y correspondientes a periodos impositivos anteriores a 2015 se han contabilizado con cargo a reservas y los devengados en 2015 como gastos financieros. La entidad consultante plantea a la DGT si los intereses de demora son fiscalmente deducibles.

En primer lugar, cabe señalar que el interés de demora es un interés derivado de la mora, esto es, del retraso en el pago de la deuda desde la fecha de vencimiento de la misma, teniendo, por tanto, un carácter indemnizatorio que trae causa en esa dilación en el pago de la deuda, sea del tipo que sea.

Dicho carácter indemnizatorio se deriva, así, del interés de demora que se genera en un acta de la Administración Tributaria, diferenciándose de la sanción que recae sobre dicho acta, cuya finalidad es estrictamente sancionadora. Ambos elementos, sanción e intereses de demora, acompañan al principal de la deuda tributaria, si bien con finalidad diferente. El primero con carácter sancionador, y el segundo con carácter estrictamente financiero.

Este carácter financiero del interés de demora consecuencia de una comprobación administrativa se deriva, asimismo, de la propia normativa contable. En concreto de la norma novena de la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas de 9 de Octubre de 1997, sobre algunos aspectos de la norma décimo sexta del Plan General de Contabilidad, que considera en su apartado 2 el tratamiento de los diferentes componentes de la deuda tributaria a la hora de contabilizar la provisión para riesgos y gastos:

“ ... Los intereses correspondientes a ejercicios en curso se contabilizarán como un gasto financiero. Para ello se podrá emplear las cuentas del subgrupo 66 que correspondan contenidas en la segunda parte del Plan General de Contabilidad. Los intereses de ejercicios anteriores se considerarán como gastos de ejercicios anteriores y figurarán en la cuenta 679, de gastos y pérdidas de ejercicios anteriores. La sanción producirá un gasto de naturaleza extraordinario, que figurará en la cuenta 678 de gastos extraordinarios”

Desde el punto de vista fiscal, tanto por su sentido jurídico como por su calificación contable, cabe analizar si este gasto se encuadra entre aquellos que tienen la condición de no deducibles en aplicación del art 15 de la LIS.

- Los intereses de demora no son gastos derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, por lo que no se pueden encuadrar en la letra b) del art 15 de la LIS.
- En este caso concreto, los intereses de demora no tienen la condición de donativo y liberalidad, por cuanto no existe por parte de la entidad el “animus donandi” o la voluntariedad que requiere la donación o liberalidad, toda vez que estos intereses vienen impuestos por el ordenamiento jurídico, por lo que no podemos encuadrarlo en la letra e) del art 15 de la LIS.
- En el caso de los intereses de demora no nos encontramos ante gastos contrarios al ordenamiento jurídico, sino todo lo contrario son gastos que vienen impuestos por el mismo, por lo que tampoco cabe establecer su no deducibilidad por la referida letra f) del art 15 de la LIS.

Por tanto teniendo en cuenta que los intereses de demora tienen la calificación de gastos financieros y el art 15 de la LIS, no establece especificad alguna respecto de los mismos, deben considerarse como gastos fiscalmente deducibles.

No obstante teniendo en cuenta su carácter financiero, dichos gastos están sometidos a los límites de deducibilidad establecidos en el art 16 de la LIS, tales como que serán deducibles con un límite del 30% del beneficio operativo, o que en todo caso serán deducibles los gastos financieros netos del periodo impositivo por importe de 1 millón de euros.

- **CONSULTA VINCULANTE V3706-15 DE 25 DE NOVIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Hecho imponible. En el caso concreto del arrendamiento de inmuebles, la LIS establece que dicha actividad tiene la condición de económica cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa. No obstante, la realidad económica pone de manifiesto situaciones empresariales en las que una entidad posee un patrimonio inmobiliario relevante, para cuya gestión se requeriría al menos una persona contratada, realizando la entidad, por tanto, una actividad económica en los términos establecidos en el artículo 5 de la LIS y, sin embargo, ese requisito se ve suplido por la subcontratación de esa gestión a otras sociedades especializadas. En el caso concreto planteado, se desconoce el patrimonio con el que cuentan las entidades interesadas y si el mismo requiere la contratación de una persona con contrato laboral y jornada completa para su gestión, que pudiera ser sustituida por la contratación de la gestión patrimonial con un tercero, por lo que no cabe pronunciarse al respecto.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (5)

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V0044-16 DE 8 DE ENERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por alquiler de vivienda habitual. Aplicación del régimen transitorio. La consultante tendrá derecho a la deducción por alquiler de vivienda habitual durante los periodos impositivos en los que, como consecuencia de su prórroga, se mantenga la vigencia del contrato de arrendamiento. Por el contrario, si la consultante suscribe un nuevo contrato de arrendamiento el 1 de noviembre de 2016, no tendría derecho a la aplicación de la deducción a partir de esa fecha.

- **CONSULTA VINCULANTE V0041-16 DE 8 DE ENERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Venta de acciones a la propia sociedad para su posterior amortización. En términos generales, la adquisición por la sociedad de sus propias acciones supone para el socio persona física transmitente una variación en el valor de su patrimonio puesta de manifiesto por alteración en su composición, por lo que su calificación a efectos del IRPF es la de ganancias o pérdidas patrimoniales (LIRPF art.33.1), cuyo cálculo en el caso de acciones no cotizadas se realiza de acuerdo con lo establecido en la LIRPF art.37.1.b redacc L 26/2014.

Sentada la regla general, debe señalarse no obstante que el Tribunal Supremo, en sentencias como TS 16-5-11, EDJ 91200 o 23-6-11, EDJ 147282, considera que, en los supuestos de hecho reflejados en las referidas sentencias, en los que de las condiciones en que se desarrollaban las operaciones podía inferirse que la adquisición de acciones o participaciones propias era un instrumento para una operación de reducción de capital con la finalidad de devolución de aportaciones a los socios, no podía entenderse dicha adquisición de forma independiente sino como una fase inherente a la operación de reducción de capital con devolución de aportaciones, resultándole aplicable en consecuencia a las cantidades percibidas por el socio el régimen establecido para esta última operación en la LIRPF art.33.3.a redacc L 26/2014, que parte de la no existencia de ganancia o pérdida en las reducciones de capital, cualquiera que sea su finalidad, cuando la citada reducción de lugar a la amortización de valores o participaciones.

En el supuesto que analiza la consulta, en que el contribuyente se plantea vender un determinado número de participaciones de una sociedad de responsabilidad limitada no cotizada, a esa misma sociedad, para proceder en su caso a su amortización, la LSC art.140 establece que, fuera de los supuestos especiales establecidos en dicho artículo en los que está permitido que la sociedad de responsabilidad limitada pueda adquirir sus propias participaciones, o participaciones o acciones de su sociedad dominante, que no se manifiesta que se produzcan en el caso consultado, la adquisición derivativa de sus propias participaciones sociales por una sociedad de responsabilidad limitada,

debe efectuarse en ejecución de un acuerdo de reducción del capital adoptado por la junta general. En consecuencia, a la venta señalada de participaciones a la sociedad le resultaría aplicable las reglas establecidas para la reducción de capital con devolución de aportaciones de la LIRPF art.33.3.a redacc L 26/2014, y no las establecidas en la LIRPF art.37.1.b redacc L 26/2014, que regula el cálculo de las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de valores no cotizados.

- **CONSULTA VINCULANTE V0031-16 DE 8 DE ENERO DE 2016**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales. Aplicación de los coeficientes reductores DT novena. Si bien el sistema de ejecución no es el propio de una Junta de Compensación de naturaleza fiduciaria, de lo manifestado en la consulta se deduce que la iniciativa y gestión de la actuación urbanística corresponde en exclusiva al Ayuntamiento, sin que el consultante intervenga en las mismas, limitándose a pagar las correspondientes derramas, y limitándose la actuación realizada a la urbanización de los terrenos, lo que determinaría que la venta de los terrenos urbanizados daría lugar a ganancias o pérdidas patrimoniales. A su vez y de conformidad con lo dispuesto en la disposición transitoria novena de la LIRPF, las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, adquiridos antes de 31 de diciembre de 1994, se reducirán en los términos establecidos en dicha disposición, de acuerdo con la redacción vigente en el ejercicio 2014, en que se efectuó la venta de los terrenos. No procede la aplicación de los coeficientes reductores sobre la parte de la ganancia patrimonial que corresponde a la mejora derivada de la urbanización del terreno, al no haber sido realizada antes del 31 de diciembre de 1994.

- **CONSULTA VINCULANTE V4023-15 DE 16 DE DICIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Obligación de declarar. En los supuestos de subrogación empresarial (de un centro de trabajo en este caso) la empresa cesionaria esté obligada a subrogarse (en todos los derechos y obligaciones) en los contratos de los trabajadores adscritos a dicho centro, por lo que respecta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el cesionario (el nuevo empresario) mantiene su condición de mismo empleador, a efectos de la determinación del tipo de retención aplicable sobre los rendimientos del trabajo a percibir por los trabajadores “procedentes” de la empresa cedente. Por tanto, no se produciría para estos últimos la existencia de más de un pagador, a efectos del límite determinante de la obligación de declarar respecto a los rendimientos del trabajo, por lo que el límite excluyente de la obligación de presentar declaración en relación con la obtención de rendimientos del trabajo (y siempre que ninguno de estos rendimientos estuviera sujeto a tipo fijo de retención) será el recogido en el párrafo a) del artículo 96.2 de la Ley del Impuesto, es decir: 22.000 euros anuales

- **CONSULTA VINCULANTE V3625-15 DE 19 DE NOVIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Aplicación parcial de la reducción por alquiler de vivienda cuando el arrendatario tenga su despacho profesional en dicha vivienda. Reducción del rendimiento neto del art 23.2 LIRPF. Supuesto en el que el destino del inmueble arrendado tiene doble utilidad, por una parte vivienda habitual del arrendatario (71%) y el resto a despacho profesional. La reducción resulta aplicable tan solo sólo sobre el rendimiento neto que corresponde a la parte del inmueble destinado a vivienda. No obstante debe tenerse en cuenta que a partir de 1 de Enero de 2015 se suprime la reducción del 100 por ciento del rendimiento y se modificará la reducción del 60 por ciento, aplicándose exclusivamente sobre el rendimiento neto positivo declarado.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (6)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 21 DE ENERO DE 2016**

Sección Vocalía 12ª, Resolución de 21 En. 2016, rec. 9637/2015

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Ejercicio del derecho a optar por deducir cuotas soportadas en el período de liquidación o en posteriores. Rectificación al alza de las cuotas deducidas en un período. **Modificación de la opción.** La inclusión de las cuotas de IVA soportadas en la autoliquidación correspondiente a un período de liquidación constituye una opción, en el sentido que el contribuyente facultativamente puede optar por ejercer el derecho a la deducción en el período en el que se soportaron las cuotas o en cualquiera de los posteriores. Dicha opción no es susceptible de modificación una vez vencido el plazo de presentación de la autoliquidación de ese período, sin perjuicio del ejercicio de ese derecho en las siguientes de conformidad con el artículo 99.3 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V4153-15 DE 30 DE DICIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. PROCURADORES DE LOS TRIBUNALES. Devengo y expedición de facturas. Algunos procedimientos judiciales finalizan con jura de cuentas, que puede ser impugnada y finalmente será fijada por el secretario judicial. Devengo. Las prestaciones de servicios profesionales efectuadas por el consultante estarán sujetas y no exentas de IVA, y deberá expedirse la correspondiente factura en el momento de realizarse la operación, salvo que el destinatario sea un empresario o profesional, en cuyo caso podrá expedirse antes del día 16 del mes siguiente, la cual deberá cumplir también el resto de requisitos establecidos en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. Si en la posterior tramitación judicial de

la reclamación de la deuda impagada se modificara la cantidad a abonar al consultante, será de aplicación lo dispuesto por el artículo 80.Dos de la LIVA. En este sentido, la modificación de la base imponible dará lugar a la rectificación de cuotas impositivas repercutidas en los términos del artículo 89 de la Ley del Impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V4151-15 DE 30 DE DICIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeción al impuesto. El interesado tiene previsto adquirir la cartera de clientes de un administrador de fincas. De los datos aportados resulta que el interesado tiene previsto adquirir la cartera de clientes de otro administrador de fincas para continuar, a través de su sociedad, desarrollando dicha actividad. En tales condiciones parece deducirse que la transmisión de la cartera de clientes constituyen una mera cesión de derechos, que, al no verse acompañada de una estructura organizativa suficiente, deben considerarse como una operación sujeta al Impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V3942-15 DE 9 DE DICIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Base imponible. Las aportaciones realizadas en una plataforma de financiación participativa se encuentran sujetas al impuesto, si a cambio se entregan bienes o derechos. Se quiere constituir una plataforma web que permite a los usuarios invertir o financiar determinados proyectos de artistas musicales. El gestor de la plataforma recibe en su cuenta las aportaciones y, una vez conseguido el importe transfiere la cantidad al proyecto, habiendo deducido previamente su comisión. Si el proyecto no consiguiera los fondos necesarios para su comienzo, estos se devuelven a los aportantes.

Ante las dudas sobre el tratamiento en el IVA que debe otorgar a los ingresos y las comisiones, se eleva consulta a la DGT, donde se concluye que:

1. Tanto los promotores de proyectos como la gestora de la plataforma web, así como los artistas musicales, en este caso, tienen la consideración de empresarios lo que determina la sujeción al Impuesto de las operaciones que realicen en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional;
2. Mediante esta actividad se pone en contacto, de manera profesional y a través de páginas web u otros medios electrónicos, a una pluralidad de personas físicas o jurídicas que ofrecen financiación a cambio de un rendimiento dinerario, denominados inversores, con personas físicas o jurídicas que solicitan financiación en nombre propio para destinarlo a un proyecto de financiación participativa, denominados promotores;
3. Si esa aportación da derecho a recibir algún bien o derecho, nos encontramos ante una operación sujeta al impuesto, siempre que las personas que llevan a cabo los proyectos tengan la condición de empresario. Al estar sujeto al impuesto, el que recibe la financiación se encuentra obligado a emitir factura por los bienes y servicios que entrega;

4. Las comisiones percibidas por la entidad que va a crear y gestionar la plataforma constituyen la contraprestación de prestaciones de servicios efectuadas por vía electrónica, que quedan sujetas al IVA si se considera realizadas en TIVA.

- **CONSULTA VINCULANTE V3811-15 DE 2 DE DICIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducciones y devoluciones. Sectores diferenciados. En el caso planteado, la interesada tendría dos sectores diferenciados, el primero constituido por la actividad de transporte de viajeros con pleno derecho a la deducción y el segundo, la actividad de alquiler de viviendas, sin derecho a la deducción. En tales condiciones existirían dos sectores diferenciados aplicándose el régimen de deducciones correspondiente a cada uno de ellos en los términos previstos en el artículo 101 de la LIVA. Si la entidad va a prestar los servicios propios de la industria hotelera en relación con un apartamento cuyo arrendamiento anteriormente estaba exento del Impuesto, deberá entenderse que la entidad va traspasar un bien destinado al alquiler de viviendas, exento del Impuesto, al alquiler turístico sujeto y no exento, del mismo. El traspaso de un bien de un sector diferenciado a otro constituye una operación asimilada a una entrega de bienes a título oneroso. Ahora bien, en la medida en que la adquisición del bien inmueble no generó derecho a la deducción en el momento de la adquisición por dedicarse a actividades sujetas y exentas sin derecho a la deducción, debe entenderse que su posterior autoconsumo constituye una operación no sujeta a IVA. La interesada deberá practicar una regularización de deducciones por los años restantes del periodo de regularización. No obstante, dicha regularización dará cero pues en el año de adquisición no obtuvo derecho a la deducción y en los siguientes a la transmisión, al considerarse operación no sujeta, se entenderá que se empleó exclusivamente en operaciones que no originan derecho a la deducción.

- **CONSULTA VINCULANTE V3652-15 DE 23 DE NOVIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Devolución de las cuotas soportadas. Aplicación del procedimiento del artículo 115 de la Ley 37/1992. La entidad interesada, no establecida en el territorio de aplicación del Impuesto, no podrá recurrir al procedimiento del artículo 119 bis por no cumplir el requisito señalado en el número 2º, a) del mismo, pues se trata de un empresario que realiza operaciones en el territorio de aplicación del Impuesto, por las que resulta ser sujeto pasivo del mismo, y tendrá que recurrir a las reglas generales del Impuesto, contenidas en los artículos 115 y 116 de la Ley 37/1992. En consecuencia, la devolución de las cuotas soportadas en el territorio de aplicación del Impuesto se ajustará a lo dispuesto en el artículo 115, según el cual los sujetos pasivos que no hayan podido hacer efectivas las deducciones originadas en un período de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 99 de la Ley, por exceder la cuantía de las mismas de la de las cuotas devengadas, tendrán

derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre de cada año en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación de dicho año. No obstante, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente al término de cada período de liquidación los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 116 de la Ley.

ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (4)

JURISPRUDENCIA

- **STS 18 DE ENERO DE 2016**

Sala 3ª de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 18 de En. 2016, rec.2319/2015.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Sucesiones mortis causa. Base liquidable. Reducción del 95% a la transmisión de empresa individual. Requisitos de ejercicio de funciones directivas y percepción de remuneraciones por su desempeño superior al 50 % del total de los rendimientos empresariales y profesionales y de trabajo personal. La reducción debe aplicarse cuando pueda entenderse materialmente cumplido el requisito legal controvertido, sin que deban excluirse los supuestos en que los estatutos societarios prevén la gratuidad de los cargos de administración de la sociedad si queda demostrada la existencia de una relación laboral entre el sujeto que ejerce efectivamente funciones directivas y la sociedad. Reitera doctrina.

- **STS 23 DE DICIEMBRE DE 2015**

Sala 3ª de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 23 de Dic. 2015, rec.1543/2015.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Exenciones. Capitulaciones matrimoniales y aportación gratuita a la sociedad de gananciales. Operación fraudulenta. No está exenta la aportación del bien privativo de uno de los cónyuges a la sociedad conyugal cuando siguiera en el tiempo, inmediatamente una disolución de la misma. No puede aceptarse la existencia de una aportación a la sociedad de gananciales, que por esencia es duradera, con una disolución inmediata de esta, sin una explicación razonable de tal contradicción.

El Tribunal Supremo inadmite Recurso de Casación en Unificación de Doctrina interpuesto por la contribuyente contra sentencia del TSJ Galicia, relativa a liquidación girada en concepto de Impuesto sobre Donaciones.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V3847-15 DE 2 DE DICIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Adquisición de inmueble por tanteo. Una persona que tiene arrendado un inmueble, tras ser informado por la entidad arrendadora que va a proceder a vender el inmueble a otra entidad, decide ejercitar el derecho de tanteo que tiene reconocido, por el precio de adquisición que había sido fijado por ambas entidades, el cual es muy inferior al valor fijado por la Comunidad Autónoma competente.

A estos efectos, la LITP recoge que la base imponible del ITP y AJD viene determinada por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda, siendo únicamente deducibles las cargas que disminuyan el valor real de los bienes (LITP art.10). No obstante, se presume que todas las cargas, merezcan o no la calificación de deducibles, han sido rebajadas por los interesados al fijar el precio y, en consecuencia, a efectos de determinar el valor declarado, se ha de aumentar dicho precio por el importe de las cargas que no tienen la consideración de deducibles -salvo que los contratantes estipulen expresamente la deducción de estas cargas del precio fijado, o el adquirente se reserve parte de este para satisfacer aquellas-. En los casos de existir un valor comprobado por la Administración, resultan deducibles las cargas o gravámenes de naturaleza perpetua, temporal o redimible que afecten a los bienes y aparezcan directamente establecidos sobre los mismos.

Por tanto, el concepto de valor real hace referencia al verdadero valor del bien y puede o no coincidir con el valor declarado por los interesados, o con el precio cierto satisfecho en una determinada operación. Esto significa que en la determinación del valor real no deben tenerse en consideración aquellas cargas que puedan suponer una minoración en el precio a satisfacer, pero no una disminución del valor de lo transmitido, como podría entenderse que sucede en la denominada carga arrendaticia. Al existir una diferencia entre precio efectivo y valor real es posible que la Administración lleve a cabo la comprobación del valor real de los bienes y derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado, a cuyos efectos pueden ser utilizados los medios establecidos en la vigente LGT art.57 capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la ley de cada tributo señale, estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal, precios medios en el mercado, cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros, dictamen de peritos de la Administración, y cualquier otro medio que se determine en la ley propia de cada tributo. Como excepción, cuando el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los citados medios no cabe dicha comprobación.

En conclusión, en este caso la base imponible a declarar debe corresponderse con el valor real o verdadero valor del bien y no el que resulte de capitalizar la renta anual, en aplicación de lo dispuesto en la Ley de Arrendamientos Urbanos. No obstante, en caso de que la autoliquidación tomase como base imponible de la transmisión el valor del bien publicado por la propia Administración actuante, en aplicación de alguno de los medios de comprobación de valores anteriores -como es el caso de los precios medios en el mercado-, la Administración no podría comprobar dicho valor, teniendo que admitir el valor fijado por ella previamente.

- **CONSULTA VINCULANTE V3751-15 DE 26 DE NOVIEMBRE DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Donaciones. Donación de participaciones en entidad mercantil, que tiene carácter ganancial. Con independencia en el orden civil de la necesidad del consentimiento de ambos cónyuges para la transmisión a título gratuito de bienes gananciales, desde una perspectiva tributaria ha de tenerse presente la STS de 18 de febrero de 2009, que al derogar el artículo 38 del RIS, consideró que en la donación por ambos cónyuges de bienes o derechos comunes de la sociedad conyugal existen dos donaciones diferenciadas. Aunque la Sentencia se refería a supuestos de "enajenación conjunta y participada" por ambos cónyuges de elementos comunes, la aplicación del criterio subyacente en esa interpretación conduce a considerar que, en supuestos como el planteado, el porcentaje de participación que dona el accionista se refiere íntegramente a su titularidad individual, que, consecuentemente, exclusivamente respecto del mismo han de predicarse los requisitos establecidos para la reducción del artículo 20.6 de la LISD y que, en definitiva, de resultados de la transmisión gratuita los bienes donados dejarán de tener la naturaleza de gananciales.

PROCEDIMIENTO (4)

JURISPRUDENCIA

- **STS 27 DE ENERO DE 2016**

Sala de lo Contencioso, Sección 2ª, Sentencia de 27 de En. 2016, rec.3625/2014.

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PRESCRIPCIÓN. Incompatibilidad entre tributos y efectos respecto de la prescripción del derecho a liquidar. Supuesto en el que la Administración equivoca la calificación, girando liquidación por un impuesto cuando el procedente era otro incompatible y cuando se resuelve la incompatibilidad en favor de este último ha transcurrido el plazo de prescripción. Ante una compraventa de inmueble en la que se había considerado la operación sujeta a IVA con renuncia a la exención, la Administración procede a liquidar TPO (estimando que no procedía la renuncia a la exención del IVA). Tras la impugnación ante el TEAR, se anula la liquidación girada por ITP por entender que se cumplían todos los requisitos para la renuncia a la exención del IVA. A la vista del pronunciamiento del TEAR, la Comunidad

de Madrid, con fecha 3 de julio de 2009, gira nueva liquidación por AJD al tipo del 1,5%, en vez del tipo del 0,5%, al que fue presentada la autoliquidación. El TS considera que la liquidación practicada en segundo lugar, en este caso por el concepto de Actos Jurídicos Documentados, es una liquidación "ex novo", girada cuando había transcurrido el plazo de prescripción, por cuanto la actuación de la Administración liquidando por Transmisiones Patrimoniales no surte efectos interruptivos de la misma.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 21 DE ENERO DE 2016**
Sección Vocalía 12ª, Resolución de 21 de En. 2016, rec. 7493/2015

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INFRACCIONES Y SANCIONES. IVA.

Comisión de dos infracciones:

1. Dejar de ingresar en sus declaraciones- liquidaciones cantidad alguna por ninguno de los periodos trimestrales comprobados del año 2009.
2. Obtener una devolución indebida que se había sido solicitada en el cuarto trimestre de 2010, y efectivamente devuelta en marzo de 2011.

Calificación de las infracciones: La omisión del registro de la factura del primer trimestre de 2009 constituye un medio fraudulento, que provoca, la infracción de 2010, por lo que procede igualmente la calificación como muy grave de la infracción por la devolución indebidamente derivada obtenida en la autoliquidación del cuarto trimestre de 2010.

UNIFICACIÓN DE CRITERIO. Para calificar una infracción como muy grave por la utilización de medios fraudulentos hay que atender a las circunstancias de la conducta de la que deriva la misma, independientemente de que debido de la propia mecánica liquidatoria del impuesto dichas circunstancias se hayan producido en un momento anterior al de comisión de la infracción.

- **TEAC 2 DE DICIEMBRE DE 2015**
Sección Vocalía 12ª, Resolución de 2 Dic. 2015, rec. 1789/2015

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INSPECCIÓN TRIBUTARIA. BLANQUEO DE CAPITALES.

Desconocimiento por los herederos del obligado tributario de la existencia de cuentas bancarias en paraíso fiscal. Valor probatorio de la información suministrada por otros Estados. **PRESUNCIONES TRIBUTARIAS. Análisis del art. 108 LGT. Inaplicación del citado precepto a los casos de información suministrada por las autoridades tributarias de otros Estados en el marco de la asistencia mutua. FIJA CRITERIO.** La información controvertida -suministrada por otros Estados- no puede comprenderse dentro de la información que figura en un registro fiscal u otro de carácter público a la que se refiere el artículo 108.3 LGT. Tampoco le resulta aplicable la previsión contenida en el apartado 4 del artículo 108, por lo que no procede exigir a la Administración

tributaria española que requiera de las autoridades tributarias de los otros Estados la ratificación de la información que previamente han remitido, como si se tratara de datos incluidos en declaraciones tributarias de otro obligado tributario o de contestaciones a requerimientos en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de la LGT. Si el obligado tributario al que se refiere la información suministrada alega su falsedad o inexactitud, regirán las normas generales sobre medios y valoración de la prueba contenidas en el CC, LEC y LGT, y entre otros los principios de valoración conjunta de la prueba practicada y facilidad probatoria o proximidad a los medios de prueba.

El TEAC estima el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el Director del Departamento de Inspección de la AEAT y fija criterio sobre la inaplicación del art. 108 LGT a la información suministrada por las autoridades tributarias de otros Estados en el marco de la asistencia mutua.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V4126-15 DE 22 DE DICIEMBRE DE 2015**

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Obligación de declarar operación de préstamo en la declaración anual de operaciones con terceras personas (modelo 347). La consultante es una sociedad mercantil que recibe un préstamo de una entidad financiera para satisfacer la deuda pendiente de dicha entidad y le plantea a la DGT si dicha operación está obligada a declararla en el Modelo 347. A lo que esta contesta que esta operación queda excluida del deber de declaración en el modelo 347, ya que está comprendida dentro del apartado 2 del art 33 del RGAT, artículo que establece una serie de operaciones que quedan excluidas del deber de declarar. Dentro de este artículo la DGT se acoge al apartado a) que se refiere a “aquellas operaciones que hayan supuesto entregas de bienes o prestaciones de servicios por las que los obligados tributarios no debieron expedir y entregar factura, así como aquellas en las que no debieron consignar los datos de identificación del destinatario o no debieron firmar el recibo emitido por el adquirente en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido”. De la regulación anterior podemos concluir que la entidad financiera no tiene obligación de expedir factura por la concesión del préstamo, y, por tanto, dicha operación queda excluida del deber de declaración en la declaración anual de operaciones con terceras personas.