

Luis Alfonso Rojí

x

Asesores Financieros y Tributarios

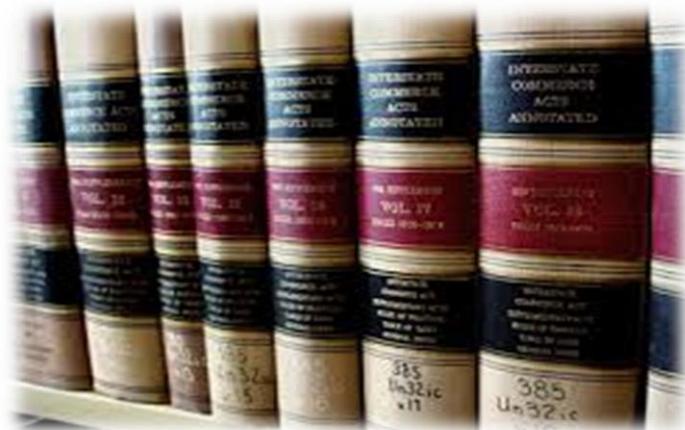
Goya, 77 Esc. Dcha. 2ª

28001-Madrid

Teléfono: 91 436 21 99

Fax.: 91 435 79 45

N.I.F.: B85696235



Fecha: 05/03/2015

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

Publicadas en FEBRERO 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 (6)

JURISPRUDENCIA

• SAN 4 DE DICIEMBRE DE 2014

Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 4 Dic. 2014, Rec. 428/11

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. La entidad alegó el cumplimiento del precepto 36.ter de la LIS al no ser de aplicación el requisito relativo a la posesión con un año de antelación de los elementos transmitidos en los casos en que el beneficio provenía del régimen de diferimiento del art. 21 Ley IS. La Sala entiende, de acuerdo con la interpretación del Tribunal Supremo y del Tribunal Constitucional, que para aplicar la deducción –un beneficio fiscal- es necesario que se cumplan los requisitos del precepto en su totalidad. Por tanto, en el caso planteado, al no haberse cumplido el requisito de la posesión de un año contado desde la fecha de la escritura de adquisición, no procede reconocer la deducción.

• STS 16 DE DICIEMBRE DE 2014

Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 16 Dic. 2014, Rec. 3611/2013

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducciones de la cuota. Reinversión de beneficios extraordinarios. Negocio simulado. Regularización. La entidad constituida, en cuya adquisición de las participaciones se reinvertió la plusvalía generada con la transmisión de los inmuebles, era una sociedad inactiva, desde la perspectiva de su objeto social. **SANCIÓN TRIBUTARIA.** Resolución del TEAC que anula la sanción impuesta al haberse anulado la liquidación a la que se asocia, ante la falta de aplicación por la Inspección tributaria de la corrección monetaria prevista en el art. 15.10 TRLIS. Principio "ne bis in idem" en sede procesal. Examen doctrinal. En el supuesto enjuiciado ha existido una simple discrepancia de criterio interpretativo sobre una materia que ha requerido varios pronunciamientos administrativos para precisarla siendo objeto de sucesivas Leyes aclaratorias. Imposibilidad de reabrir el mismo procedimiento sancionador en el que se impuso la sanción anulada. Declaración de nulidad de la sanción impugnada por falta de motivación. **VOTO PARTICULAR.** *El Tribunal Supremo estima el recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia de la Audiencia Nacional en el recurso de dicho orden jurisdiccional, y estima en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la mercantil contribuyente, contra la Resolución TEAC declarando nula únicamente la sanción impugnada por falta de motivación.*

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2805-14 DE 17 DE OCTUBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Regla de imputación del deterioro de activos distintos a créditos por entidades de crédito. Una entidad de crédito ha tenido que realizar compras preventivas de los inmuebles otorgados en garantía para evitar mayores pérdidas, sin esperar a la tramitación del procedimiento de ejecución. A todos los efectos financieros y contables estas compras preventivas reciben el mismo tratamiento que las adjudicaciones de activos. Con el objeto de facilitar la gestión de los inmuebles adquiridos, estos se vehiculizan a través de otras entidades que forman parte del grupo financiero, existiendo actualmente dos entidades gestoras de estos activos, íntegramente participadas por la entidad de crédito, y que forman parte del mismo grupo de consolidación fiscal.

Se plantea si la regla de imputación temporal establecida para determinados deterioros y provisiones que han generado activos por impuesto diferido es aplicable a las dotaciones por deterioro de participaciones en empresas del grupo que han resultado no deducibles en años anteriores, en la medida en que dichas dotaciones se corresponden con provisiones para insolvencias y son el reflejo de la depreciación de los activos inmobiliarios.

En este sentido la normativa contable de las entidades de crédito prevé que las que tengan en entidades participadas del grupo, multigrupo o asociadas los activos adquiridos en pago de deudas, deben dotar en sus estados individuales la corrección por deterioro de la participación en dichas entidades, de manera equivalente a la que habría tenido que dotar de poseer dichos activos de forma directa.

Por tanto, aunque se contabilice una corrección por deterioro de activos financieros o un deterioro para la cobertura del riesgo de crédito, u otras provisiones, la realidad es que dicho deterioro es el reflejo del habido en los activos adquiridos en pago de deudas en condiciones equivalentes, por lo que el tratamiento fiscal que corresponde no es el relativo a las participaciones en las entidades participadas, sino el de los deterioros de activos adquiridos en pago de deudas, como si dichos activos estuvieran contabilizados directamente en la entidad de crédito.

Así, a los activos por impuesto diferido asociados a los referidos deterioros les resulta de aplicación esta regla especial de imputación, pudiendo convertirse en créditos frente a la Hacienda Pública, siempre que el activo por impuesto diferido haya sido registrado por la entidad de crédito o por otra entidad del grupo fiscal.

- **CONSULTA VINCULANTE V3286-14 DE 9 DE DICIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Regímenes especiales. Fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores. La operación se realiza con la finalidad de

racionalizar la estructura del grupo empresarial, separar los activos afectos a la actividad económica de los que no son, atribuyendo a las 2 nuevas sociedades actividades diferenciadas, por un lado la holding y por otro la actividad de transporte de mercancías por carretera, mejorar la capacidad de gestión de las mismas, separar el riesgo inherente de cada actividad y evitar en la actividad de transporte la duplicidad de sociedades con la misma actividad. Motivos que pueden ser válidos a los efectos de lo previsto en el artículo 96.2 del TRLIS. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales. Inexistencia de ganancia. En caso de que resulte de aplicación el régimen especial, los socios, personas físicas residentes en territorio español, no integran en su base imponible la ganancia o pérdida de patrimonio derivada de la atribución de valores de la entidad absorbente. En cuanto a cómo afecta a la aplicación del régimen especial la existencia de socios que tienen la nuda propiedad de sus acciones, correspondiendo el usufructo a un tercero, habrá de estar a lo dispuesto en la consulta V0058-01, de 28 de junio de 2011.

- **CONSULTA VINCULANTE V3387-14 DE 29 DE DICIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. La entidad consultante es una entidad de crédito. Cuando se produce la insolvencia de los créditos concedidos por esta entidad, es posible que se produzca la ejecución del crédito, bien a través del cobro en efectivo, bien por la adjudicación de activos en pago de dicha deuda. No obstante, dada la situación de crisis de los últimos años, ante situaciones de insolvencia prolongadas en relación con créditos cubiertos por garantía real, el banco se ve obligado a realizar compras preventivas de los inmuebles otorgados en garantía para evitar mayores pérdidas, sin esperar a la tramitación del procedimiento de ejecución. A todos los efectos financieros y contables, estas compras preventivas reciben el mismo tratamiento que las adjudicaciones de activos.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 5 DE FEBRERO DE 2015**
Sección Vocalía duodécima, Rec. : 1975/2013

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos. Incumplimiento por la entidad destinataria del donativo de los requisitos que le impone la normativa para gozar de régimen fiscal especial. Declaración expresa de la opción voluntaria por el régimen especial. FIJA CRITERIO. En el supuesto de que se produzca el incumplimiento de la obligación de optar por la aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos, con arreglo a lo establecido en el art. 14 de la Ley 49/2002 y el art. 1 del Reglamento de 2003, no resultan de aplicación los incentivos fiscales al mecenazgo previstos en el título III de la Ley 49/2002 por los donativos, donaciones y aportaciones que se efectúen a la entidad sin fines lucrativos que hubiera

incurrido en dicho incumplimiento. El TEAC acuerda estimar el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT, contra resolución del TEAR de Galicia y fija doctrina relativa al régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (6)

JURISPRUDENCIA

- **STS 15 DE ENERO DE 2015**

Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 15 Enero 2015, Rec. 1370/2013

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Incremento patrimonial por venta de inmueble. La determinación del "importe real" de la enajenación de los inmuebles, debe mantenerse como tal a efectos de determinar el importe de adquisición de esos mismos inmuebles cuando son objeto de una segunda venta y se procede a liquidar por incremento patrimonial. El Tribunal Supremo estima recurso de casación para la unificación de doctrina, interpuesto contra sentencia del TSJ Andalucía dictada en el recurso contencioso-administrativo que casa y anula y estimando igualmente el recurso contencioso-administrativo, dirigido contra resolución TEAR Andalucía sobre liquidación en concepto de IRPF, ejercicio 2003 la anula, así como los actos de los que trae causa.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2616-14 DE 6 DE OCTUBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Trabajo en remoto para empresas en extranjero Un trabajador, que venía residiendo en Londres y prestando un trabajo por cuenta ajena para una empresa del Reino Unido, llega a un acuerdo con esta para trabajar desde su domicilio en España mediante teletrabajo, comprometiéndose a acudir a reuniones en la sede de la empresa en Londres por períodos de entre 3 y 5 días al mes, en los que, además, desarrolla trabajo efectivo.

En el presente caso, puesto que el trabajador ha manifestado que tiene establecida su residencia permanente en territorio español, de acuerdo con dicha manifestación, al permanecer en España más de 183 días en el año natural, será considerado residente fiscal en España y, por tanto, contribuyente por el IRPF. No obstante, si, de acuerdo con los criterios señalados en la LIRPF art.9.1 el trabajador fuera residente fiscal en España, pero además, de conformidad con la legislación interna del Reino Unido, también pudiera ser considerado residente en ese país, el conflicto de residencia se resolvería de acuerdo con lo establecido en el Convenio entre España y el Reino Unido para evitar la doble imposición en materia de renta y patrimonio.

Las retribuciones percibidas por el trabajador correspondientes a los trabajos realizados en el extranjero están exentas en el IRPF, con el límite de 60.100 euros anuales, al cumplirse los requisitos señalados en la LIRPF art.7.p .

En cuanto a la posibilidad de deducir los gastos de Seguridad Social inglesa en la declaración del IRPF, si, de acuerdo con la normativa vigente en la materia, la legislación de la Seguridad Social aplicable al trabajador es la inglesa, por lo que debe cotizar a la Seguridad Social de dicho Estado por motivo del desarrollo de su trabajo por cuenta ajena, y estando tales cotizaciones vinculadas directamente a los rendimientos íntegros del trabajo declarados en el IRPF, tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del trabajo.

En relación a la consideración como deducibles de los gastos de desplazamiento, manutención y estancia en Londres, tales gastos no se encuadran dentro de los enumerados en la LIRPF art.19.2 (que recoge una lista cerrada) por lo que tales gastos no se consideran deducibles a efectos del IRPF.

Por último, el RIRPF art.9.A.3 recoge la no sujeción al impuesto de las cantidades que abone la empresa y que deriven del desplazamiento de los trabajadores a un municipio distinto de su lugar de trabajo habitual y del que constituya su residencia, siempre que se cumplan ciertos requisitos. La norma reglamentaria exige que tiene que tratarse de desplazamientos a un municipio distinto del lugar habitual de trabajo, interpretando dicha expresión o término en el sentido de que el trabajador debe estar destinado en un centro de trabajo y salir o desplazarse fuera del mismo para realizar en otro lugar de trabajo su labor y, fundamental, que se trate de asignaciones o cantidades que satisfaga la empresa en concepto exclusivo de «asignaciones para gastos de manutención y estancia». En este caso, puesto que tales gastos corren de cuenta del trabajador y no aparece en la nómina un reflejo de los mismos, la inexistencia de asignaciones o de cantidades satisfechas por la empresa por tales conceptos conlleva que no pueda aplicarse lo anteriormente indicado.

- **CONSULTA VINCULANTE V2978-14 DE 4 DE NOVIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos del trabajo personal. Retribuciones de administradores y miembros de Consejos de Administración. Socios profesionales. En ausencia de las notas dependencia y ajenidad que caracterizan la obtención de rendimientos del trabajo, cabe entender que los socios-profesionales ejercen su actividad ordenando los factores productivos por cuenta propia en el sentido del artículo 27 de la LIRPF y por tanto desarrollan una actividad económica, aunque los medios materiales necesarios para el desempeño de sus servicios sean proporcionados por la entidad. **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Partidas deducibles.** En la medida en que el sistema de retribución recogido en los estatutos de la interesada se adecue a lo dispuesto en el artículo 217 del TRLSC, el gasto por la

retribución de los administradores, tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible, siempre que no supere la cantidad fija aprobada en Junta General.

- **CONSULTA VINCULANTE V3205-14 DE 28 DE NOVIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales. Cuantificación. En caso de resultar aplicable el régimen especial previsto en el capítulo VIII del título VII del TRLIS, la persona física aportante no deberá integrar renta alguna en la base imponible de su IRPF como consecuencia de esa transmisión, y las participaciones recibidas como consecuencia de la aportación de las fincas rústicas conservarán a efectos fiscales los valores y fechas de adquisición que tenían los elementos patrimoniales aportados. Improcedente aplicación de lo previsto en la DT 9ª de la LIRPF. **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Regímenes especiales. Fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores.** Los motivos alegados para realizar la operación pueden considerarse válidos a efectos del artículo 96.2 del TRLIS. **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Supuestos de no sujeción.** La operación proyectada constituye una mera cesión de bienes en los términos establecidos en el apartado b) del artículo 7 de la Ley por lo que dichas transmisiones quedarían sujetas al IVA por no constituir una unidad económica autónoma. Exenciones. Artículo 20.Uno.20 de la LIVA. Examen. **IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y AJD. Hecho imponible.** Si la operación descrita tiene la consideración de operación de reestructuración, estará no sujeta a la modalidad de OS del ITPAJD y exenta de las modalidades de TPO y AJD del impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V3378-14 DE 23 DE DICIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. Exenciones. Rendimientos del trabajo realizados en el extranjero. Residencia fiscal. Análisis. Si el trabajador fuese residente fiscal en España, pero además, de conformidad con la legislación interna de Argelia, también fuera considerado residente en ese país, entonces el conflicto de residencia se resolvería de acuerdo con el artículo 4, apartado 2, del CDI Hispano-Argelino. Si el empleado mantiene su residencia fiscal en España y, en consecuencia, su condición de contribuyente por el IRPF, y partiendo de la existencia de una relación laboral entre el mismo y una sociedad española, en el marco de la cual sería desplazado al extranjero, podrá aplicar la exención del artículo 7.p) de la LIRPF, siempre y cuando se cumplan todos los requisitos previstos en dicho precepto. De resultar aplicable la exención, no existirá obligación de practicar retención o ingreso a cuenta sobre las rentas exentas, teniendo en cuenta que en este caso la norma establece un límite máximo para la exención de 60.100 euros anuales. El régimen de dietas exceptuadas de gravamen del artículo 9.A.3.a) del RIRPF, resulta compatible con la exención por trabajos realizados en el extranjero. Incompatibilidad con el régimen de excesos. Obligación de optar por una u otra medida.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 5 DE FEBRERO DE 2015**
Sección Vocalía duodécima, Rec. : 03654/2013

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Actividades económicas ejercidas por entidades a las que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003. Aplicación de la reducción por mantenimiento o creación de empleo. Criterio: En los casos de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que ejerzan actividades económicas a través de una de las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (herencias yacentes, comunidades de bienes...), los requisitos y límites para la aplicación de la reducción prevista en la Disposición Adicional vigésimo séptima de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (por mantenimiento o creación de empleo), deben cumplirse o cuantificarse en sede de la entidad, y no con relación a cada partícipe o cotitular de la misma en proporción a su respectiva participación.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (4)

JURISPRUDENCIA

- **STJUE 18 de Diciembre de 2014**
Sala Primera, C-131/2013

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. ENTREGAS INTRACOMUNITARIAS Y FRAUDE. Denegación de los derechos a la deducción o a devolución. Interpretación de la Sexta Directiva. En el marco de una entrega intracomunitaria incumbe a las autoridades y órganos jurisdiccionales nacionales denegar a un sujeto pasivo los derechos a deducción, exención o devolución del IVA (aunque no existan disposiciones del derecho nacional que prevean tal denegación) cuando se acredite que el sujeto pasivo sabía o debería haber sabido que mediante la operación en la que basa su derecho, participaba en un fraude en el IVA cometido en una cadena de entregas. Es además posible que el Estado miembro deniegue tales derechos a pesar de que el fraude se haya cometido en un Estado miembro distinto de aquél en que se solicitaron la deducción o devolución, y a pesar también de que el sujeto pasivo cumplió en ese Estado con los requisitos formales establecidos en la legislación nacional para acogerse a tales derechos.

El Tribunal de Justicia resuelve la cuestión prejudicial planteada interpretando la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en el marco de un litigio suscitado con la denegación de la exención, la deducción o la devolución del Impuesto a unas sociedades debido a la participación en un fraude en el IVA.

En los casos de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que ejerzan actividades económicas a través de una de las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (herencias yacentes, comunidades de bienes...), los requisitos y límites para la aplicación de la reducción prevista en la Disposición Adicional vigésimo séptima de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (por mantenimiento o creación de empleo), deben cumplirse o cuantificarse en sede de la entidad, y no con relación a cada partícipe o cotitular de la misma en proporción a su respectiva participación.

- **STJUE 12 de Febrero de 2015**
Sala Novena, C-662/2013

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. UNIÓN EUROPEA. Garantías de un procedimiento inspector nacional iniciado ante la sospecha de una práctica abusiva destinada a obtener la devolución del IVA. Posibilidad de aplicar un procedimiento especial en el ámbito del IVA, dado el origen comunitario de este impuesto El procedimiento nacional de la reclamación resulta favorable para quien sea sospechoso de haber cometido un abuso de derecho, puesto que pretende garantizar el respeto de ciertos derechos fundamentales y, especialmente, el derecho a ser oído. Cumplimiento de la normativa nacional de los principios de efectividad y de equivalencia comunitarios. La Directiva 2006/112/CE, no se opone a la aplicación previa y obligatoria de un procedimiento administrativo nacional como el previsto en la norma nacional controvertida en el caso de que la administración tributaria sospeche la existencia de una práctica abusiva.

El Tribunal de Justicia resuelve la cuestión prejudicial planteada interpretando la Directiva 2006/112/CE, 28 noviembre, relativa al sistema común del IVA en el marco de un litigio suscitado con relación a la aplicación a los defraudadores del IVA de un procedimiento previo obligatorio previsto para inspeccionar las prácticas abusivas en materia tributaria.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V3391-14 de 30 de Diciembre de 2014**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Cumplimiento de las obligaciones fiscales pendientes en caso de fallecimiento de un profesional.

Los herederos de un profesional percibieron, con posterioridad a su fallecimiento, diversas cantidades en concepto de honorarios profesionales. Se consultan las obligaciones de declaración e ingreso a la Hacienda Pública del Impuesto correspondiente a dichas cantidades.

El criterio de la DGT es el siguiente:

La prestación de servicios de abogacía responde a una operación sujeta y no exenta del Impuesto (LIVA art.11.dos.1º). El devengo de este impuesto en las prestaciones de servicios se producirá cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas (LIVA art.75.uno.2º). Con carácter general, una prestación de servicios se considera ejecutada cuando se realiza completamente de acuerdo con las condiciones contractuales. En el caso objeto de consulta los servicios del profesional fallecido se habrán devengado en el momento del éxito de la gestión realizada, situación que se materializa con el pronunciamiento judicial emitido. En este sentido, los empresarios o profesionales «deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse mediante factura. A estos efectos, la cuota repercutida se consignará separadamente de la base imponible, indicando el tipo impositivo aplicado. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura correspondiente (LIVA art.88.uno).

De acuerdo con la LGT art.39, en relación con los sucesores de personas físicas, dispone que a la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos. No impedirá la transmisión a los sucesores de las obligaciones tributarias devengadas el hecho de que a la fecha de la muerte del causante la deuda tributaria no estuviera liquidada, en cuyo caso las actuaciones se entenderán con cualquiera de ellos, debiéndose notificar la liquidación que resulte de dichas actuaciones a todos los interesados que consten en el expediente. Mientras la herencia se encuentre yacente, el cumplimiento de las obligaciones tributarias del causante corresponderá al representante de la herencia yacente. Las actuaciones administrativas que tengan por objeto la cuantificación, determinación y liquidación de las obligaciones tributarias del causante deberán realizarse o continuarse con el representante de la

herencia yacente. Si al término del procedimiento no se conocieran los herederos, las liquidaciones se realizarán a nombre de la herencia yacente.

Por tanto, una vez fallecido el profesional no se prestan servicios, sin perjuicio de que exista algún derecho de crédito por los servicios prestados pendientes de facturación y/o de cobro.

En consecuencia, serán los herederos quienes deberán declarar y liquidar el impuesto en la declaración trimestral correspondiente a la fecha del devengo de todas las operaciones que se hubieran realizado en ese trimestre natural. Igualmente, en caso de que fuera necesario, deberán expedir las correspondientes facturas conforme a lo previsto en el RD 1619/2012, por el que se regulan las obligaciones de facturación, siendo destinatario de los mismos la empresa que contrató los servicios del profesional fallecido. Esta declaración-liquidación deberá presentarse de acuerdo con lo señalado en el RIVA art.71 .

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 22 DE ENERO DE 2015**
Sección Vocalía 5ª, Rec. 565/2013.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. No sujeción. Transmisión parcial del patrimonio empresarial. La aplicación del supuesto de no sujeción previsto en el artículo 7.1 de la LIVA, exige que los elementos transmitidos en la operación constituyan una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios fuera de la empresa/actividad a la que estaban afectos (aunque el objeto de una y otra actividad pudieran ser el mismo) y sin depender de los demás elementos que no se transmitieron. En el caso, la mera transmisión de elementos patrimoniales sin aportar una organización empresarial, ni los elementos necesarios para realizar una actividad económica capaz de funcionar autónomamente al margen de la posibilidad de ceder o arrendar cualquier elemento de activo que se transmita por un empresario o profesional-, supone la imposibilidad de aplicar a la operación la no sujeción al IVA. Reitera criterio.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa interpuesta por contribuyente contra acuerdo de liquidación correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido del período 4º Trimestre 2011.

ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (1)

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V3388-14 de 29 de Diciembre de 2014**

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Donaciones. Donación a hijos de nuda propiedad de participaciones en entidades "holding", con reserva de usufructo con los derechos económicos y políticos de las participaciones. Institución de usufructo en favor del cónyuge. Análisis de la posible aplicación de la reducción prevista en el artículo 20.6 de la LISD. Como consecuencia de la donación de la nuda propiedad, los donatarios habrán de presentar la correspondiente autoliquidación por el ISD, siendo el valor de aquella la diferencia entre el valor real de las participaciones y el del usufructo. Por otro lado, aceptándose en este caso la existencia de un usufructo sucesivo, habrá que estar a lo que establece el artículo 51.5 del RISD en su inciso inicial, que señala que, en los usufructos sucesivos el valor de la nuda propiedad se calculará teniendo en cuenta el usufructo de mayor porcentaje y a la extinción de este usufructo pagará el nudo propietario por el aumento de valor que la nuda propiedad experimente y así sucesivamente al extinguirse los demás usufructos. En cuanto a sí la reducción del 95% se aplicará también en el momento de la consolidación, habrá de aplicarse el artículo 51.2 del RISD.

PROCEDIMIENTO (2)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 18 DE DICIEMBRE DE 2014**
Sección Vocalía 11ª, Resolución de 18 Dic. 2014, Rec. 4910/2012

RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Responsabilidad solidaria. Ocultación maliciosa de bien inmueble susceptible de embargo para responder de deudas tributarias. Para proceder a la declaración de responsabilidad regulada en el art. 42.2 a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, es necesario que la conducta consistente en ocultar o transmitir un bien haya sido realizada de manera intencionada provocando un vacío patrimonial con la finalidad de impedir la actuación de la Administración Tributaria. En el caso, no hay prueba suficientemente concluyente de que la actuación de la reclamante tuviese por finalidad impedir la actuación de la Administración tributaria. La finalidad de la entidad era cumplir con los compromisos contractuales asumidos con su cliente, atendiendo a las órdenes que hubiese podido recibir y cobrar sus deudas. Inexistencia en la conducta de la Entidad

Financiera un animus nocendi a los intereses de la Hacienda Pública. Anulación de la resolución declarativa de responsabilidad solidaria.

- **TEAC 8 DE ENERO DE 2015**
Resolución de 8 Enero 2015, Rec. 6364/2011.

NOTIFICACIÓN POR COMPARECENCIA El respeto del plazo de tres días es un requisito sustancial de las notificaciones, y, por tanto, su incumplimiento implica la invalidez de la notificación por comparecencia. Sentado el criterio anterior, interesa precisar la naturaleza de tales días. A tal efecto, tres son las posibilidades: computar el plazo en días naturales, hábiles o lectivos para los servicios de notificación, teniendo en cuenta que, aunque a efectos administrativos los sábados sean días hábiles, no son días en que estén legalmente garantizados los servicios mínimos para la entrega de notificaciones.

Considera el TEAC que el criterio correcto es computar el plazo por días lectivos, en que están garantizados los servicios de notificación, de forma que han de excluirse los sábados y domingos.

Para llegar a la flexibilización en el cómputo del plazo, y atender sólo a los días lectivos, lunes a viernes, se deben tener en cuenta las siguientes razones:

- En primer lugar, los requisitos de las notificaciones deben valorarse a la luz del principio de buena fe y de la diligencia exigible a los intervinientes, y, en este sentido, es claro que no es negligente la conducta consistente en no intentar notificar los días en que no hay servicios de notificación disponibles.
- En segundo lugar, un plazo tan corto quedaría reducido a un solo día en caso de que el primer intento estuviera hecho en miércoles, jueves o viernes. En efecto, la Administración no dispondría para realizar el segundo intento, de tres días sino tan sólo de dos ya que el sábado es hábil, pero no es «operativo» para entregar una notificación. Conclusión que carece de toda lógica pues no puede computarse como día hábil para el ejercicio de una acción.
- En tercer lugar, ha de llamarse la atención sobre que la doctrina del TS que anula las notificaciones por separación de ambos intentos más de tres días, no impone la necesidad de atender a los tres días como plazo riguroso, sino que utiliza conceptos jurídicos indeterminados, advirtiendo sólo la necesidad de no separar excesivamente los intentos. Con ello, es el propio Tribunal Supremo el que flexibiliza la interpretación del plazo que estamos analizando (TS 22-11-12, EDJ 259115; 22-9-11, EDJ 234123). En cualquiera de los dos casos, el TS no considera inválido el segundo intento de notificación por no haber respetado escrupulosamente el plazo de tres días fijado en la ley, sino que entiende que sólo es un defecto sustancial cuando, entre ambos intentos, ha transcurrido un plazo

tan extenso que hacer quebrar, precisamente, la propia finalidad de fijar por ley un plazo.