

Luis Alfonso Rojí

x

Asesores Financieros y Tributarios

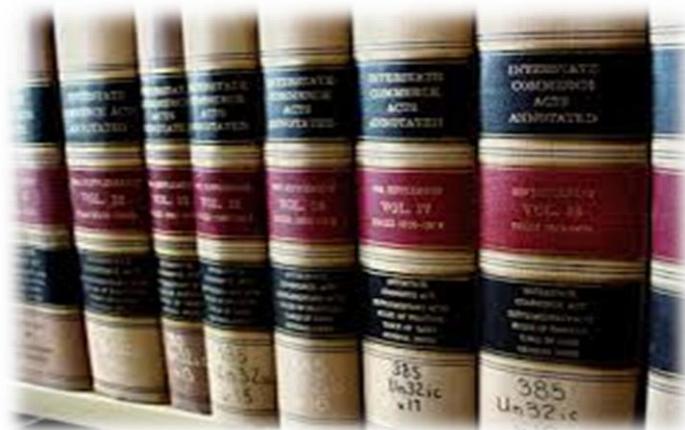
Goya, 77 Esc. Dcha. 2ª

28001-Madrid

Teléfono: 91 436 21 99

Fax.: 91 435 79 45

N.I.F.: B85696235



Fecha: 08/07/2015

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

Publicadas en **JUNIO 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 (5)

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1746-15 DE 2 DE JUNIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducciones por inversiones e incentivos. Deducción prevista en el artículo 36.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre (Deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales). Formarán parte de la base de la deducción los gastos relativos al personal creativo que se correspondan exclusivamente con el director, el guionista, el director de fotografía, el compositor de la música, los actores y otros artistas que participen en la obra, el montador jefe, el director artístico, el jefe de sonido, el figurinista y el jefe de caracterización, siempre que tengan su residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, con un límite de 50.000 euros por persona, así como los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores. No podrán formar parte de la base de la deducción los gastos vinculados a tareas administrativas como los gastos de transporte aéreo, marítimo y/o por carretera del material de rodaje, atrezzo y/o maquinaria que se usará en el rodaje desde otros países a España, al no tratarse de gastos realizados en territorio español. Tampoco lo harán los gastos de la asesoría laboral y jurídica, los gastos en que se incurran relacionados con el equipo administrativo, que incluye el alquiler del local (oficina de administración), los gastos de personal (jefe de contabilidad, contable, contable pagador y auxiliar de contabilidad), el alquiler de maquinaria y mobiliario de oficina (fotocopadoras, impresoras, mobiliario de oficina, etc.) y compra de material de oficina, gastos de papelería y mensajería. Tampoco formarán parte de la base de la deducción los gastos derivados de la amortización fiscal de los activos directamente afectos a la producción ejecutiva de la serie, en la proporción correspondiente a su afectación a la serie, en la medida en que no se trate de gastos realizados en territorio español, sino de inversiones realizadas en el extranjero que posteriormente se afectan a la realización de la serie.

- **CONSULTA VINCULANTE V1259-15 DE 24 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Gestión y declaración del impuesto. Entidad que entra en situación de concurso de acreedores y es dada de baja en el Registro Mercantil y en la AEAT. Una vez que ha inscrito la escritura pública de extinción en el Registro Mercantil, es esa fecha en la que pierde su personalidad jurídica y concluye el periodo impositivo. Deberá presentar la declaración dentro de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del mismo. Debe tenerse en cuenta que las obligaciones y deudas tributarias pendientes se transmitirán a los socios, partícipes o

cotitulares, que quedarán obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda.

- **CONSULTA VINCULANTE V1369-15 DE 29 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen fiscal especial por fusiones. Se aplica el régimen fiscal especial por fusiones cuando una o varias entidades transmitan en bloque a otra ya existente, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, sus respectivos patrimonios sociales mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la otra entidad y, en su caso, una compensación económica no superior al 10% del valor nominal o uno equivalente deducido de su contabilidad. El fin de la operación no puede ser meramente fiscal. Siendo la finalidad, entre otras, reducir las obligaciones contables, fiscales y mercantiles, y unificar recursos y gastos, se consideran motivos económicamente válidos para aplicar dicho régimen fiscal. La entidad que, como consecuencia de la reestructuración, recibe bienes objeto de inversión en cumplimiento de la RIC, ha de tener en su balance la referida reserva. Al importe de las reservas que resulten del proceso de fusión se aplicará la proporción en que dicha reserva representaba sobre los fondos propios de las absorbidas.

- **CONSULTA VINCULANTE V1209-15 DE 17 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Partidas deducibles. Provisiones por depreciación de activos. La entidad interesada adquirió tres fincas que, según informe de valoración de julio de 2014, de una empresa de valoración y tasación, han perdido un porcentaje superior al 60% de su valor de adquisición. La Dirección General de Tributos parte de la presunción de que no se ha contabilizado el deterioro de valor de las fincas con anterioridad a 1 de enero de 2015. Respecto al tratamiento fiscal acude al articulado de la LIS, aprobado por Ley 27/2014, de donde extrae que los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, se imputarán en el período impositivo que corresponda. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en las mismas en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores.

Contablemente, según la administración, tal y como establece el Código de Comercio, los activos de naturaleza no financiera se valorarán por su precio de adquisición o coste de producción. En desarrollo de lo anterior, la Segunda Parte del PGC, aprobado por Real Decreto 1514/2007, establece en su Norma de Registro y Valoración 2ª que se producirá

una pérdida por deterioro de valor cuando el valor contable sea superior al importe recuperable, entendido éste como el mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso. La Primera Parte del PGC define, en el punto 6º, el valor razonable como el importe por el que puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realicen una transacción en condiciones de independencia mutua. El valor razonable se determinará sin deducir los costes de transacción en los que pudiera incurrirse en su enajenación. No tendrá en ningún caso el carácter de valor razonable el que sea resultado de una transacción forzada, urgente o como consecuencia de una situación de liquidación involuntaria. Por tanto, en este caso, el gasto contable por deterioro de valor de las fincas que se registre en los ejercicios económicos iniciados con posterioridad a 1 de enero de 2015, no serán fiscalmente deducibles en aplicación de lo dispuesto en el art. 13.2 LIS.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 7 DE MAYO DE 2015**
Sección Vocalía 2ª, Rec. 1967/2012.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Operaciones inmobiliarias. Gastos deducibles. Confirmación de la liquidación e imposición de sanción girados al obligado respecto de los ejercicios 2004 y 2005. Acreditación de la existencia de sobrepagos -cantidades abonadas no reflejadas en las escrituras de compraventa- que deben incrementar la base imponible del impuesto. Examen de deducibilidad de gastos en concepto de amortización y aplicación al caso concreto. No deducibilidad de los importes contabilizados como dietas, gastos de viaje y hoteles percibidos por los socios de la entidad, gastos de lujo, electrodomésticos y otros. Tampoco resultan deducibles los gastos por intereses de demora derivados de actas de Inspección, pues el gasto no nace hasta que se dicta la liquidación, y el acta es una "propuesta" de liquidación; si el acta fija un importe de intereses de demora y la liquidación determina uno menor, la diferencia nunca ha llegado a devengarse y tener la consideración de gasto. La parte de la dotación a la provisión correspondiente al exceso de intereses de demora del acta con respecto a la liquidación, no es deducible, siendo en este sentido también conforme a Derecho el acto impugnado. Carece de sentido que se permitiera aminorar la necesaria compensación indemnizatoria derivada de la obligación de pagar en plazo la cuota tributaria, con la deducción como gasto. Criterio reiterado.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (9)

JURISPRUDENCIA

- **STS 25 DE MAYO DE 2015**

Sala 3ª, sec. 2ª, Sentencia de 25 de May. 2015, Rec 1123/2014

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos de actividades económicas. Beneficios obtenidos por propietarios de terrenos sometidos a un proceso de urbanización que, en realidad, realizan promoción inmobiliaria. No constituyen incrementos patrimoniales derivados de la gestión del propio patrimonio. Procedimientos tributarios.- Consultas vinculantes.- Consulta sin indicar que existe vinculación entre los sujetos intervinientes en los distintos negocios jurídicos.- Respuesta en un determinado sentido, precisando que es así siempre que no exista vinculación.- Posterior acreditación de que había vinculación.- La respuesta no "vincula" en el sentido del artículo 89 de la Ley General Tributaria. Proceso contencioso-administrativo.- Recurso de casación.- Valoración de la prueba

- **STSJ de Madrid 10 DE MARZO DE 2015**

Sala 3ª, sec. 2ª, Sentencia de 10 de Mar. 2015, Rec 43/2013

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Estimación directa. Actividades profesionales. Gastos deducibles. Deben admitirse los gastos afectos parcialmente a la vivienda en la parte correspondiente al porcentaje de afectación a la actividad económica, al igual que ocurre con los gastos inherentes a la titularidad del inmueble, no siendo admisible supeditar la deducción fiscal a la vinculación exclusiva del suministro a la actividad. En cuanto a los vehículos, la normativa del IVA no es admisible al IRPF, por lo que al no quedar justificada la afectación exclusiva del vehículo a la actividad no procede deducción alguna.

- **STS 23 DE ABRIL DE 2015**

Sala 3ª, sec. 2ª, Sentencia de 23 de Ab. 2015, Rec 3640/2013

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimiento de actividades económicas. Aplicación de la reducción del 40% por renta irregular. Servicios de intermediación inmobiliaria, asesoramiento y otros complementarios encaminados a la venta de las fincas. Considerando que todas las actuaciones posteriores a la firma del contrato llevadas a cabo fueron dirigidas a obtener la venta de los terrenos y que el tiempo durante el cual se vinieron desarrollando es de generación de la renta, que, por ello, merece el calificativo de irregular, al superar el plazo de dos años previsto en el precepto en vigor.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1965-15 DE 23 DE JUNIO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Indemnizaciones por despido o cese. Relaciones laborales de carácter especial. Posibilidad de aplicar la exención establecida para las indemnizaciones por despido en el artículo 7.e) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, teniendo en cuenta la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de abril de 2014. Partiendo de lo señalado en la sentencia, que en su dicción literal permitiría pactar indemnizaciones inferiores a la recogida en el precepto, se plantea su incidencia en el ámbito tributario, concretamente en la exención del artículo 7.e) de la Ley 35/2006. A ello procede contestar que la sentencia no desvirtúa el carácter subsidiario (a falta de pacto) que tiene la indemnización analizada en la sentencia —“siete días del salario en metálico por año de servicio con el límite de seis mensualidades”—, sigue sin tener carácter obligatorio, y desde esta perspectiva cabe entender que sigue manteniendo su vigencia el criterio que al respecto viene manteniendo este Centro.

- **CONSULTA VINCULANTE V1319-15 DE 29 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Variaciones patrimoniales. El interesado y sus hermanos disuelven la comunidad de bienes que tienen, adjudicándose, cada uno de ellos, la titularidad del 100% de la finca adjudicada. La disolución de una comunidad de bienes y la posterior adjudicación a cada uno de los comuneros de su correspondiente participación en la comunidad no da lugar a una alteración en la composición de sus respectivos patrimonios que pudiera generar una variación patrimonial, siempre que la adjudicación se corresponda con la respectiva cuota de titularidad, en cuyo caso no se podrán actualizar los valores de los bienes o derechos recibidos, que conservarán los valores de adquisición originarios. Si alguno de los comuneros se atribuyera bienes o derechos por mayor valor que el correspondiente a su cuota de titularidad, independientemente de que se compensen o no las diferencias en metálico o en especie, existe una alteración patrimonial en los otros.

- **CONSULTA VINCULANTE V1313-15 DE 29 DE ABRIL DE 2015**

RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES PROFESIONALES. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO e IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimiento neto y gastos deducibles. Abogado que adquiere un vehículo, que utilizará para usos profesionales y particulares, solicitando un préstamo al efecto. Presunción legal de afectación del vehículo del 50 por ciento, por lo que las cuotas de IVA soportadas por la adquisición del vehículo podrán deducirse en dicho porcentaje. Será necesario que el profesional tenga la factura original emitida a su favor. En cuanto al IRPF, dado que el uso del vehículo no es exclusivo para usos relacionados con la actividad profesional (puesto

que se usa también como vehículo privado), NO tendrá la consideración de elemento afecto a la actividad económica, y NO serán deducibles ni las amortizaciones del préstamo ni los gastos derivados de su utilización para la obtención del rendimiento neto

- **CONSULTA VINCULANTE V1290-15 DE 28 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos del trabajo personal. Rendimientos del trabajo por naturaleza. El consultante es socio de una sociedad de responsabilidad limitada cuyo objeto social es el comercio al por menor de ropa, desarrollando el socio un trabajo de dependiente de comercio, estando dado de alta en el RETA. Adicionalmente ejerce el cargo de administrador en la sociedad con carácter gratuito. Las actividades que constituyen el objeto de la sociedad y que el socio desarrolla, no tienen la naturaleza de actividades profesionales. Los rendimientos satisfechos a éste por el desarrollo de las actividades empresariales que constituyen el objeto de la sociedad tienen la naturaleza de rendimientos de trabajo, al no concurrir en aquél los requisitos establecidos para tener la consideración de rendimientos de actividades profesionales, y como tales estarán sujetos a retención a cuenta del IRPF.

- **CONSULTA VINCULANTE V1172-15 DE 16 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos de capital inmobiliario. Arrendamiento de vivienda por periodos de 15 días. Si el alquiler de la vivienda de uso turístico no se limitase a la mera puesta a disposición de la misma durante periodos de tiempo, sino que se complementase con la prestación de servicios propios de la industria hotelera tales como restaurante, limpieza, lavado de ropa y otros análogos, las rentas derivadas de los mismos tendrán la calificación de rendimientos de actividades económicas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 27.1 de la LIRPF. Si el interesado presta este tipo de servicios se estaría ante rendimientos derivados de actividades económicas, mientras que si no lo hace se estaría ante rendimientos del capital inmobiliario, salvo que concurrieran las circunstancias previstas en el apartado 2 del artículo 27 de la LIRPF, en cuyo caso, también podría estarse ante rendimientos derivados de actividades económicas.

- **CONSULTA VINCULANTE V1128-15 DE 13 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por familia numerosa o por personas con discapacidad a cargo. Imposibilidad de aplicar la deducción cuando el declarante no es ascendiente o descendiente - o hermanos huérfanos de padre y madre - que formen parte de una familia numerosa.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (6)

JURISPRUDENCIA

• STS 12 DE MARZO DE 2015

Sala 3ª, sec. 2ª, Sentencia de 12 de Mar. 2015, Rec 280/2013.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Renuncia a las exenciones inmobiliarias. Dos sociedades anónimas acuerdan la compraventa de unos terrenos rústicos en el ejercicio 2003, haciendo constar en la escritura pública que se encontraba sujeta al IVA. En la misma fecha, pero en documento privado, se renuncia a la exención del Impuesto por el sujeto pasivo, con conocimiento del adquirente que declara su condición de sujeto pasivo del IVA con derecho a la deducción total del Impuesto soportado.

Analizada la operación por la Comunidad Autónoma donde se encontraban los terrenos, entienden que la compraventa se encuentra sujeta a la modalidad de TPO del impuesto ITP y AJD, al existir un incumplimiento de los requisitos formales para realizar la renuncia y encontrarse la operación exenta.

Esta interpretación, habiendo sido considerada ajustada a derecho tanto por el TEAR de Madrid como el TSJ de Madrid, entendiéndose este último que la sociedad transmitente no tiene la consideración de empresario al no haberse comenzado la obras de urbanización cuando fueron transmitidos los terrenos, finalmente es recurrida ante el Tribunal Supremo, el cual en sus fundamentos de derecho concluye que:

1. Previamente a la reforma realizada por la L 4/2008, las sociedades mercantiles eran en todo caso, empresarios, entendiéndose que las prestaciones de servicios y las entregas de bienes realizadas por ellas se consideraban realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial.

Sin embargo este criterio, según el TJUE, no se ajusta al Derecho Comunitario en especial en sociedades holding, y así en la sentencia del TJUE 29-10-09 asunto C-29/2008, entre otras, se concluye que la mera tenencia de las participaciones no puede considerarse como una actividad económica sin no va acompañada de una participación directa o indirecta en la gestión, negando además la condición de sujeto pasivo a esa sociedad.

2. La aplicación de la jurisprudencia TJUE debe prevalecer sobre la normativa interna lo que impide que, aunque exista una presunción iure et de iure, se pueda considerar las parcelas transmitidas como afectas al patrimonio empresarial de la sociedad vendedora y por lo tanto sujetas al IVA.

Esto lleva a considerar al tribunal como correcta la interpretación del TSJ de Madrid y más teniendo en cuenta que no consta ninguna prueba o alegación del carácter de empresario del vendedor.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1680/2015 DE 28 DE MAYO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exención educativa. El consultante plantea si es posible que se amplié la exención por guardia y custodia de los niños (LIVA art.20.Uno.9º), a los servicios de comedor al encontrarse directamente relacionados entre ellos. Ante la cuestión la Administración Tributaria concluye que:

- Los servicios que pueden beneficiarse de la exención son la atención, apoyo, y vigilancia a los niños, en los centros escolares, durante el servicio de comedor escolar, y recreo anterior y posterior a la comida, así como en horario extraescolar anterior al comienzo de las clases y una vez finalizadas las mismas, no extendiendo la exención a los servicios de atención de niños en el transporte escolar, periodos vacacionales, excursiones o campamentos fuera del centro docente.
- Una prestación debe ser considerada accesoria de otra principal cuando no constituye para su destinatario un fin en sí misma, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones de la operación principal, característica que no encuentra entre los servicios de comedor escolar y guardia y custodia de niños, constituyendo cada uno servicios independientes y por tanto debiendo tributar cada uno bajo su propio régimen.

En base a lo expuesto en los dos puntos anteriores, se encuentran sujetos y no exentos los servicios de comedor escolar consistentes en elaborar, distribuir y suministrar los menús escolares; el tipo impositivo de estos servicios es el 10%. No obstante, sí están exentos cuando sean prestados directamente por los centros docentes o educativos a sus alumnos, no haciendo extensiva esta exención a otros casos, como pueden ser las empresas de catering escolar.

- **CONSULTA VINCULANTE V1508/2015 DE 19 DE MAYO DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Inversión del sujeto pasivo en las ejecuciones de obra inmobiliaria. Una entidad va a instalar unos equipos productivos en dos naves de su propiedad, una de ellas construida en 2011 para la instalación de los equipos pero razones coyunturales impidieron la instalación en dicho momento, efectuándose dos años después. Los equipos productivos consisten en una línea de colada (dos grandes hornos soterrados en el suelo de la nave), una línea de corte (infraestructura de grandes dimensiones ubicada en un foso que requiere cimentación especial) y una línea de laminado. Para la instalación de los equipos producidos se va a proceder a ejecutar unas importantes obras de ingeniería civil en las naves.

Se cuestiona sobre la aplicación de la inversión del sujeto pasivo. El criterio de la DGT es como sigue:

Con respecto al sujeto pasivo de las ejecuciones de obra inmobiliaria, la DGT tiene en consideración lo establecido en la LIVA art.84.uno.2º.f) primer párrafo, en su redacción dada por L 7/2012 con efectos desde el 31-10-12. Según dicho artículo, resultará de aplicación el mecanismo de inversión del sujeto pasivo cuando se reúnan los siguientes requisitos:

- a) El destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto debe actuar con la condición de empresario o profesional.
- b) Las operaciones realizadas deben tener por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.
- c) Las operaciones realizadas deben tener la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, incluida la cesión de personal necesario para su realización.
- d) Tales operaciones deben ser consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el o los contratistas principales, si bien, la inversión del sujeto pasivo también se producirá, en los casos de ejecuciones de obra y cesiones de personal efectuadas para el contratista principal u otros subcontratistas, cuando las mismas sean consecuencia o traigan causa en un contrato principal, que tenga por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Los destinatarios de las operaciones deberán comunicar expresa y fehacientemente al empresario o profesional que realice la entrega las siguientes circunstancias:

- a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.
- b) Que tienen derecho a la deducción total del Impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles.
- c) Que las operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

De acuerdo con lo anterior, en lo que se refiere a la materia objeto de consulta, en las ejecuciones de obra para la instalación de maquinaria industrial, efectuadas para un empresario o profesional se aplicará la regla de inversión del sujeto pasivo siempre que las obras efectuadas cumplan las condiciones señaladas en la Ley para tener la consideración de obras de rehabilitación de edificaciones de acuerdo con la LIVA art.20.uno.22º.

Para determinar si las obras que realiza la empresa consultante son de rehabilitación, habrá que actuar en dos fases:

1. Será necesario determinar si se trata efectivamente de obras de rehabilitación desde el punto de vista cualitativo. Este requisito se entenderá cumplido cuando más del 50% del coste total del proyecto de

rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

2. Si se cumple el requisito establecido en la primera fase, se procederá a analizar el cumplimiento del requisito cuantitativo, esto es, que el coste total de las obras o el coste del proyecto de rehabilitación exceda del 25% del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación antes de su rehabilitación con exclusión del valor del suelo.

- **CONSULTA VINCULANTE V1314-15 DE 29 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Obligaciones formales. Facturación. Entre los requisitos que debe reunir una factura no se encuentra la obligación de incluir en la misma la retención a cuenta del IRPF, en los casos en que esta deba practicarse. Ahora bien, tampoco existe impedimento alguno para su inclusión en la factura de dicha retención a cuenta. No obstante, que la retención no se incluya en la factura no supone que el pagador de la misma no esté obligado a practicarla cuando exista la obligación de retener, dado que los actos de retención tributaria corresponde realizarlos a quién satisface o abona los rendimientos.

- **CONSULTA VINCULANTE V1160-15 DE 15 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeto pasivo. A todas las entregas de teléfonos móviles que ha realizado la comerciante a los empresarios mayoristas, en su calidad de revendedores, les habrá sido de aplicación el supuesto de inversión del sujeto pasivo y, por tanto, la interesada no habrá debido repercutir el IVA con ocasión de sus entregas de teléfonos móviles, puesto que el Impuesto que grava la operación habrá sido devengado y deducido por el empresario mayorista revendedor que los adquiere a la consultante. La base imponible estará determinada por la contraprestación total obtenida. El importe del descuento en una cuantía concreta que sea autorizado por la sociedad de telefonía móvil a la entidad distribuidora y ofrecido por ésta a los consumidores finales ha de entenderse con el IVA incluido. La interesada podrá minorar la base imponible de las entregas de terminales telefónicos en el importe del descuento que la entidad distribuidora haya efectuado a los consumidores finales siempre que su importe haya sido efectivamente reembolsado a la misma, excluida la parte de dicho importe que corresponde a la parte de la cuota del IVA que grava la venta efectuada por la distribuidora al consumidor final.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 21 DE MAYO DE 2015**

Resolución 8650/2012 de 21 de Mayo de 2015.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Lugar de realización de servicios a no establecidos. Una entidad que presta servicios de transporte y desarrolla su actividad económica en Ceuta y Melilla, realiza los servicios de mantenimiento y reparaciones de sus vehículos en la península, soportando por esto la repercusión de IVA de sus proveedores. Dicha entidad solicita a la Administración Tributaria la devolución del impuesto, utilizando para ello lo previsto en LIVA art.119. Sin embargo la Administración deniega la devolución al considerar que las cuotas repercutidas no se han devengado y soportado con arreglo a derecho, siendo su repercusión incorrecta, lo que impide que se puedan deducir, no pudiendo por tanto utilizar el sistema de devolución a no establecidos.

Contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición, se interpone ante el TEAC recurso económico administrativo, el cual concluye que:

1. El lugar de la prestación de servicios, en caso en que el destinatario sea empresario o profesional, es el lugar donde tenga la sede de su actividad económica, o tenga un establecimiento permanente o, en defecto el lugar de su residencia habitual o domicilio, con independencia de donde se encuentre el prestador (LIVA art. 69.Uno.1º).
Por lo tanto, siendo la repercusión incorrecta, al no entenderse realizada la operación en TIVA, es ajustado a derecho denegar la devolución del impuesto por el procedimiento utilizado.
2. El procedimiento de ingresos indebidos, que la Administración señala en su contestación que podría utilizar la entidad para recuperar el impuesto soportado, es un procedimiento diferente al que utiliza la entidad y no puede pretenderse que por la Administración Tributaria se transforme un procedimiento de devolución a no establecidos en un procedimiento de devolución de ingresos indebidos, una vez se ha advertido que las cuotas de IVA soportadas fueron repercutidas de forma impropia.

Por todo lo anterior se desestima el recurso, confirmando los actos impugnados.

ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (2)

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1263-15 DE 27 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS. Documentos notariales. Base imponible. En las transmisiones de préstamos hipotecarios realizadas por entidades de crédito, documentadas mediante escritura pública, cuando la transmisión no se enmarque en una operación de reestructuración, la base imponible de la cuota gradual de la modalidad de AJD, documentos notariales, del ITPAJD, estará constituida por la obligación o capital garantizado, esto es, por la total cantidad garantizada, que estará integrada por 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 hubieran pactado como garantía.

- **CONSULTA VINCULANTE V1123-15 DE 13 DE ABRIL DE 2015**

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Donaciones. Base liquidable. Reducciones de la base imponible. Reducción prevista en el artículo 20.6 de la LISD. Requisitos. Análisis. Cumplimiento. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales. Inexistencia de ganancia. El artículo 33.3.c) de la LIRPF establece, que se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial con ocasión de las transmisiones lucrativas de empresas o participaciones a las que se refiere el artículo 20.6 de la Ley 29/1987. Por tanto, en los casos de donación de la nuda propiedad de las participaciones sociales que disfrutan de la referida reducción en la base imponible del ISD, se aplicará el mismo tratamiento fiscal que en los casos de transmisión de la plena propiedad de las mismas, y, en consecuencia no habrá ganancia o pérdida patrimonial a los efectos del IRPF.

PROCEDIMIENTO (6)

JURISPRUDENCIA

- **STS 8 DE JUNIO DE 2015**

Sala 3ª, sec. 2ª, Sentencia de 8 de Jun. 2015, Rec.1307/2014.

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO .DURACIÓN DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS. Ampliación de actuaciones de comprobación procedente. Apreciación de circunstancias de gran complejidad en la comprobación de numerosos conceptos tributarios de nueve empresas del grupo consolidado -El Corte Inglés-. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Ejercicios 2002 a 2005. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios y corrección monetaria. Operaciones de compraventa. Para tener la exigida condición de

inmovilizado que da derecho a deducción los bienes deben quedar afectos de manera permanente al giro empresarial propio de la entidad, siendo evidente que en el caso, la explotación agropecuaria no constituye la actividad empresarial de la sociedad mercantil reclamante. **PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.** Comprobaciones relativas a ejercicios anteriores en las que no se practica una regularización como la controvertida pese a haber aplicado los mismos beneficios fiscales. Doctrina jurisprudencial sobre los actos propios.

• **STS 10 DE ABRIL DE 2015**

Sala 3ª, sec. 6ª, Sentencia de 10 de Ab. 2015, Rec.1032/2013.

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Comprobación tributaria tras sentencia penal absolutoria. No se vulnera el principio «non bis in idem» por el hecho de que se continúe con un procedimiento administrativo de liquidación tributaria por los mismos hechos que han dado lugar a una sentencia absolutoria. La propia norma prevé la posibilidad de continuar con el procedimiento administrativo de liquidación tributaria después de haberse dictado una sentencia absolutoria con tal de que se respeten los hechos que el tribunal penal hubiese considerado probados.

La queja fundamental del recurrente, y que constituye el núcleo del presente recurso, se centra en determinar si la posterior actuación tributaria ha de considerarse irrazonable por no haber respetado los hechos declarados probados por la jurisdicción penal. A tal efecto, es preciso recordar también que el elemento subjetivo de culpabilidad que ha de concurrir en el ámbito penal y los criterios de enjuiciamiento en la jurisdicción penal para que se entienda cometido un delito fiscal son completamente diferentes de los que operan al tiempo de realizar una comprobación y liquidación tributaria que persigue el cumplimiento de una obligación fiscal, aun cuando se parta de los mismos hechos y se basen en las mismas presunciones, que pueden resultar insuficientes para fundar una condena penal pero no para la continuación de una investigación fiscal con el fin de regularizar su situación tributaria, dado que estas pueden prestarse a diversas modulaciones en relación con las normas aplicables, de estructura finalista distinta y, por tanto, con eficacia o efectos diferentes.

Pues bien, el hecho de que tras estas sentencias penales, la Administración tributaria continuase con el procedimiento de liquidación basándose en los mismos indicios no vulnera ni el principio «ne bis in idem» ni puede considerarse irrazonable o inadecuada por no respetar los hechos probados de las citadas sentencias, pues dicho procedimiento de liquidación prescindía del elemento subjetivo del conocimiento de la defraudación y de la existencia de una operación fraudulenta anterior o posterior para centrarse en la existencia de indicios razonables que acrediten la realidad de las operaciones lo que nos sitúa en un plano completamente distinto, que no desconoce los hechos probados penales pero que se destina a la regularizar una situación tributaria en la que no rigen los mismos principios ni los mismos criterios de ponderación. Por ello, el Tribunal aprecia que

la posterior actuación de liquidación tributaria no puede considerarse ilegal ni irrazonable, ni entender que la misma no respetó los hechos probados de las sentencias absolutorias penales previamente dictadas, por lo que de conformidad con lo sostenido en la sentencia impugnada en casación no puede entenderse que nos encontrásemos ante una actuación de la Agencia Tributaria que pueda ser tachada de antijurídica a los efectos de generar una responsabilidad patrimonial.

- **STS 13 DE MARZO DE 2015**

Sala 3ª, sec. 2ª, Sentencia de 13 de Mar. 2015, Rec.3529/2014

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Notificaciones. Notificaciones efectuadas en el mes de agosto. Aunque el TS no acepta la decisión del Tribunal de instancia, dado que no se explican las razones por las que se llega a la conclusión de que la notificación no llegó a conocimiento del interesado, tampoco se acepta como doctrina legal la validez de las notificaciones que hayan sido efectuadas cumpliendo todos los requisitos formales exigidos. No parece razonable asumir que la incorrección formal de las notificaciones sea irrelevante cuando el Tribunal llega al convencimiento de que el sujeto pasivo la ha recibido y no otorgar el mismo valor a la convicción del Tribunal cuando opera en sentido opuesto, es decir, cuando la notificación se ha efectuado de modo formalmente correcto, pero en virtud de las circunstancias concurrentes, apreciadas libremente por el tribunal, se llega a la convicción de que la notificación no ha llegado a conocimiento del interesado.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 2 DE JUNIO DE 2015**

Sección Vocalía 12ª, Rec. 1788/2014.

PROCEDIMIENTO ECONÓMICO ADMINISTRATIVO. Plazo máximo de duración de los procedimientos. NOTIFICACIONES TRIBUTARIAS. Determinación de si en los procedimientos iniciados de oficio, se consideran válidos -a efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos del artículo 104.2 LGT- los intentos de notificación que se hubieran practicado en cualquiera de los lugares previstos legalmente en el artículo 110.2 LGT, o si es necesario que la primera notificación se intente en el domicilio del representante voluntario en aquellos casos en los que haya existido tal representación, no pudiendo presentarse en primer lugar en el domicilio de los propios obligados tributarios. **Examen de la expresión «intento de notificación debidamente acreditado» que emplea la LGT. FIJACIÓN DE CRITERIO.** A los efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos a que se refiere el artículo 104.2 LGT 2003, en los procedimientos iniciados de oficio se consideran válidos, siempre que consten debidamente acreditados, los intentos de notificación que se hubieran practicado en

cualquiera de los lugares legalmente previstos al efecto en el artículo 110.2 de la misma ley.

- **TEAC 7 DE MAYO DE 2015**
Sección Vocalía 12ª, Rec. 7/2014.

PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. REFORMATIO IN PEIUS. Alcance del principio de la prohibición de la reformatio in peius en relación con la extensión en la vía económico-administrativa. Supuesto de regularización practicada por la inspección por deducciones fiscales en el IS por gastos extraordinarios que luego es anulada. Consideración -por la Administración Tributaria- que no es razonable que invocando el principio de la prohibición de la reformatio in peius, se anulen únicamente los efectos desfavorables derivados de la liquidación respecto de un ejercicio determinado, pero se mantengan los efectos favorables respecto de otros ejercicios también comprobados, sobre la base de la misma calificación. **FIJACIÓN DE CRITERIO.** La correcta aplicación del principio de reformatio in peius exige que la prohibición sea apreciada respecto de todas las consecuencias favorables y desfavorables para el obligado tributario que son objeto de regularización administrativa y que procedan del mismo fundamento, pretensión o calificación jurídica, aunque las consecuencias surtan efectos en periodos impositivos o de liquidación distintos. La interdicción de la reformatio in peius hay que apreciarla de forma global respecto de los distintos ejercicios cuando la regularización de todos ellos tiene el mismo fundamento.

- **TEAC 28 DE ABRIL DE 2015**
Sección Vocalía 12ª, Rec. 3551/2014.

DEUDA TRIBUTARIA. Responsables solidarios. Colaboración en la ocultación o transmisión de bienes y derechos del obligado tributario. (Art. 42.2 LGT) Momento al que procede referir la valoración del bien o derecho que se trate a efectos de determinar el alcance de la responsabilidad. **UNIFICACIÓN DE CRITERIO.** La valoración de los bienes considerados para determinar el alcance de la responsabilidad regulada en el citado precepto, debe referirse al momento en el cual se realiza el presupuesto de hecho determinante de la responsabilidad, momento en el cual se llevan a cabo las conductas de ocultación o transmisión de los bienes realizadas con la intencionalidad fraudulenta de distraer tales bienes de la acción de cobro de la Administración Tributaria.

El TEAC acuerda estimar el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio promovido por la Directora del Departamento de Recaudación y fija doctrina relativa al momento al que procede referir la valoración del bien o derecho que se trate a efectos de determinar el alcance de la responsabilidad solidaria.