

# Luis Alfonso Rojí

x  
**Asesores Financieros y Tributarios**

Goya, 77 Esc. Dcha. 2º  
28001-Madrid  
Teléfono: 91 436 21 99  
Fax.: 91 435 79 45  
N.I.F.: B85696235  
[www.lartributos.com](http://www.lartributos.com)



**economistas**  
Docentes e Investigadores  
**REAF-REGAF** Asesores Fiscales  
Σ economistas y titulados mercantiles



**Fecha: 07/03/2017**

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

Publicadas en **FEBRERO 2017**.

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)  
(Miembro del REAF)  
(Profesor de Sistema Fiscal Español/Universidad Autónoma de Madrid)

## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (3)

### CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V5336-16 DE 19 DE DICIEMBRE DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.** Entidad beneficiaria de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. Justificación de los donativos, donaciones y aportaciones deducibles. El concepto de documento auténtico al que se hace alusión en la norma para acreditar el bien donado no debe entenderse referido al concepto establecido en la normativa Hipotecaria, sino que se entiende por “documento auténtico”, todo escrito en el que constan datos fidedignos susceptibles de ser utilizados como medio de prueba.

- **CONSULTA VINCULANTE V4653-16 DE 3 DE NOVIEMBRE DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Gestión del tributo. Sociedades civiles en trámites de extinción.** La última declaración-liquidación de una sociedad extinta debe presentarse en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo. La fecha final a efectos de la pérdida de personalidad jurídica es la inscripción del acuerdo de disolución.

- **CONSULTA VINCULANTE V4227-16 DE 3 DE OCTUBRE DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducibilidad de pérdidas por deterioro de créditos entre partes vinculadas.** Una entidad realiza un préstamo a otra entidad. La prestamista está participada por cuatro personas físicas (dos padres con un 49,48% cada uno, y sus dos hijos con un 0,52% cada uno) y la prestataria por tres personas físicas (los dos hijos con un 41,67% cada uno y su administrador único con el 16,66%). Como la prestataria no va a poder devolver el préstamo, se pretende realizar una reducción de capital hasta llegar a cero, por las pérdidas de ejercicios anteriores y, posteriormente un aumento de capital por el importe de la deuda que tiene la entidad con el administrador único, de forma que este quedaría como único partícipe. Se plantea si una vez realizadas las operaciones, la prestamista se podría deducir el importe impagado del préstamo una vez transcurridos más de seis meses desde el vencimiento de la obligación de devolución del préstamo.

La normativa del IS establece ciertos requisitos para la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores. Así, no se consideran deducibles, entre otras, las pérdidas por deterioro de créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, según prevé la normativa concursal.

Por otro lado, entre los supuestos de vinculación se incluyen dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones

de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25% del capital social o los fondos propios, como ocurre en el caso planteado entre las dos entidades. Así, la pérdida por deterioro registrada contablemente por la prestamista por el impago de la prestataria no habrá sido fiscalmente deducible, al estar ambas vinculadas. No obstante, una vez que desaparezca dicha vinculación, si se cumplen los requisitos para la deducibilidad de la pérdida por deterioro, como el transcurso de más de seis meses desde el vencimiento de la obligación de devolver el préstamo, y que se haya registrado contable, la pérdida sí será deducible.

## **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (4)**

### **JURISPRUDENCIA**

- **STSJ DE MADRID DE 30 DE ENERO DE 2017**  
**Sala de lo contencioso administrativo, Sección 5ª, Sentencia 88/2017 de 30 de En.2017, rec.498/2015.**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.** Regularización de los ejercicios 2010 y 2011. Partidas reducibles de la base imponible general. Aplicación a las cantidades incluidas en una cuenta corriente del régimen de anualidades por alimentos en favor de los hijos. Custodia compartida en la que cada progenitor sufragaba los gastos cuando "los hijos están bajo su compañía". Interpretación del art. 75 LIRPF. La mención a las anualidades por alimentos del precepto indicado constituye un concepto jurídico que se ha de interpretar atendiendo al tenor literal del convenio aprobado judicialmente mediante sentencia de separación, y al sentido que las partes quisieron atribuir a sus cláusulas. Obligación legal. El concepto de "alimentos" que utiliza el convenio y a cuyo amparo se abonan 350 euros mensuales en una cuenta común incluye todos los gastos que el artículo 142 del Código Civil indica, a excepción de la manutención. El beneficio practicado es procedente.

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra las resoluciones del TEAR Madrid desestimatorias de las reclamaciones económico-administrativas promovidas contra los acuerdos de liquidación provisional dictados en concepto de IRPF, ejercicios 2010 y 2011, respectivamente, que anula por no hallarse ajustadas a Derecho, reconociendo la pretensión del contribuyente de aplicar las anualidades por alimentos a los hijos.

- **STSJ DE MADRID DE 21 DE DICIEMBRE DE 2016**  
**Sala de lo contencioso administrativo, Sección 5ª, Sentencia 1286/2016 de 21 de Dic.2016, rec.462/2015**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.** Dedución por adquisición de vivienda habitual. Aplicabilidad de la deducción correspondiente a la vivienda adquirida privativamente por la esposa, en la que reside junto al hijo del matrimonio,

pese a que su marido, del que se encuentra separado legalmente y con el que presenta de manera conjunta su autoliquidación, resida en otra vivienda sita en otra Comunidad Autónoma. En los supuestos de tributación conjunta no puede limitarse la deducción a la vivienda que constituya el domicilio conyugal, pues aunque la convivencia de los cónyuges sea lo más frecuente, existen determinadas circunstancias que rompen tal presunción. Los cónyuges no tienen obligación de justificar ante la AEAT la separación legal.

*El TSJ Madrid estima íntegramente el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAR de Madrid, dictada en relación a la deducción por adquisición de vivienda habitual, que se anula por no ser conforme a Derecho.*

## **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V5310-16 DE 15 DE DICIEMBRE DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.** Las rentas que deriven de las relaciones laborales entre una empresa y sus empleados, consistentes en la utilización para fines particulares de determinados bienes de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, constituyen rendimientos del trabajo en especie, y por ello, en reciente Consulta vinculante, la Dirección General de Tributos ha declarado que la vivienda cedida al portero por la comunidad de propietarios tributará si el importe de la deducción mensual practicada en la nómina del trabajador fuese inferior al precio normal de mercado.

Las normas para valorar la retribución en especie consistente en la utilización de una vivienda que sea propiedad del pagador se rigen por las reglas establecidas en el artículo 43.1.1º.a) LIRPF, a las que la comunidad de propietarios consultante deberá atender teniendo en cuenta si el valor catastral de la finca está o no a la fecha del devengo del tributo revisado o modificado.

Por otro lado, y en cuanto a los consumos gratuitos de agua, luz y calefacción, la DGT considera evidente que también constituyen retribuciones en especie, y como tales deberán valorarse en conformidad con la regla general del artículo 43.1 LIRPF al valor normal de mercado.

Finalmente, se recuerda a la comunidad interesada, en los supuestos de rendimientos del trabajo en especie resultará operativo el ingreso a cuenta.

- **CONSULTA VINCULANTE V5132-16 DE 28 DE NOVIEMBRE DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo.** Atrasos percibidos como consecuencia de la anulación del proceso selectivo y su nombramiento como funcionario de carrera. Imputación temporal de las diferencias

salariales percibidas desde que el resto de los opositores fueron nombrados funcionarios de carrera hasta su nombramiento. Aplicación de la reducción del 30%.

## **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (2)**

### **JURISPRUDENCIA**

- **STJUE DE 9 DE FEBRERO DE 2016**  
Sala novena, Sentencia 09 de Feb.2016, C-21/2016

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones. Entregas intracomunitarias. Denegación del beneficio fiscal reclamado por no estar el adquirente dado de alta en el Registro de operadores intracomunitarios en España ni registrado en el sistema VIES en el momento en que se efectuaron las ventas.** Interpretación de los arts. 131 y 138 de la Directiva 2006/112/CE. Ni la obtención por parte del adquirente de un número de identificación a efectos del IVA válido para la realización de operaciones intracomunitarias ni su registro en el sistema VIES constituyen requisitos materiales para la exención del IVA de una entrega intracomunitaria. Los requisitos formales, no pueden poner en tela de juicio el derecho del vendedor a la exención del IVA si éste cumplen con los requisitos materiales de una entrega intracomunitaria.

*El TJUE resuelve cuestión prejudicial interpretando el artículo 131 y el artículo 138, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del IVA, en el marco de un litigio relativo a la negativa de la Administración Tributaria y Aduanera, de Portugal a eximir del IVA diversas operaciones que la sociedad reclamante calificó como entregas intracomunitarias de bienes.*

### **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V5183-16 DE 30 DE NOVIEMBRE 2016**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. No sujeción.** Cantidades percibidas por la entidad adjudicataria de una concesión administrativa para la construcción, conservación y gestión de una carretera, con la finalidad de reestablecer el equilibrio económico-financiero. Esas cantidades que se perciben, de conformidad con lo pactado en el contrato de concesión, por el mayor sobrecoste de las expropiaciones, no están vinculadas al precio de los servicios que presta por la gestión de la carretera, y por tanto, no están sujetas.

## ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (2)

### JURISPRUDENCIA

- **STS DE 5 DE SEPTIEMBRE DE 2016**

Sala de lo contencioso administrativo, Sección 9ª Sentencia 5 de Sept.2016, rec.1197/2014.

**IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Créditos de dudoso cobro.** Tras el fallecimiento del causante en abril del 2008, fue otorgada en octubre de dicho año una escritura de partición de la herencia, en la que se adjudicaban dos créditos, de dos deudores diferentes, legados en el testamento del causante otorgado en diciembre del 2007, en un 50% de su valor. Dichos créditos fueron adjudicados por el contador-partidor en la escritura de partición de herencia como condición suspensiva del cobro efectivo de dichos créditos, y no a fecha del hecho causante (fallecimiento del causante), por lo que se consideró que, al no formar parte de la masa hereditaria, no debían ser tenidos en cuenta en la liquidación del ISD. La Administración sin embargo consideró que al no haber sido incluidos en la posterior escritura de partición, unido al hecho de que no quedó acreditado que se trataba de créditos incobrables, sí debían ser incluidos en dicha liquidación.

Centrándose por tanto la cuestión en determinar el valor de la base imponible del ISD, en concreto, el valor real del crédito, para lo cual resulta determinante la acreditación o no del carácter incobrable de los mismos, hay que tener en cuenta que la base imponible del impuesto viene determinada por el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, es decir, por el valor real de los bienes y derechos minorados por las cargas y deudas deducibles, produciéndose el devengo el día del fallecimiento del causante. Por tanto, debiendo ser valorado los bienes a la fecha del fallecimiento del causante, como en este caso la condición suspensiva respecto del cobro de los créditos pendientes se incorpora en un momento posterior al devengo del ISD, a efectos fiscales, la voluntad del partidor y de los diversos herederos y legatario no puede determinar por sí sola el establecimiento de condición suspensiva. Así no hay que diferir a otro momento posterior (en este caso, a la escritura de partición de herencia) la determinación de la adquisición de los bienes cuando se presume realizada en el momento del fallecimiento del causante.

En este caso, al tratarse de créditos de dudoso cobro, se plantea si el carácter incobrable debe ser acreditado o no. Tanto la Administración como el TEAR en este caso coinciden en que, una vez acreditada la incobrabilidad de los créditos en el momento del devengo, no se ha de incluir su importe en la masa hereditaria. Por tanto es necesario que la parte acredite las circunstancias que le favorecen, recayendo la carga de la prueba, a cada parte, como ocurre cuando la Administración ha determinado, tras la inspección realizada, el nacimiento de una obligación tributaria y se pretende acreditar otra distinta.

Al existir este tipo de créditos, como para la determinación de la base imponible del impuesto por el valor real es necesario la consideración del valor real del crédito, al no contener la normativa del ISD una definición legal, se ha de acudir al concepto previsto para otros impuestos, llegando a la conclusión de que se considera incobrable un crédito, con su correspondiente deducción en base, fundada en la reclamación judicial y el transcurso de un plazo en relación con el devengo o vencimiento de la obligación sin que haya sido satisfecho el crédito. Con base en lo anterior, debido en este caso a la antigüedad, intentos infructuosos de cobro de los créditos por parte del testador, partidor y legataria (entre otros, mediante procesos judiciales, escrituras de reconocimiento de deudas, diferentes gestiones de cobro,...), ha quedado acreditada la realidad de los créditos y la imposibilidad de su cobro a la fecha del devengo. En consecuencia, no procede computar el importe nominal de los créditos en la base imponible del impuesto, teniendo en cuenta que su valor es cero o inexistente, sin perjuicio de su tributación para el caso de que los créditos fuesen cobrados en un futuro.

## **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V5212-16 DE 05 DE DICIEMBRE DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Donación de participaciones. Aplicación de la reducción.** La exención, conforme al artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, que regula el Impuesto sobre el Patrimonio, establece que al menos una persona, integrada en el grupo de parentesco, ejerza las funciones directivas y perciba el nivel de remuneraciones que establece la propia Ley, pero no determina cuál ha de ser. Consecuentemente, no plantea problema desde la perspectiva de lo dispuesto en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987 que la persona que desempeña tales funciones sea diferente antes y después de la donación, siempre que en todo caso el grupo de parentesco mantenga el derecho a la exención.

## **IMPUESTO SOBRE PATRIMONIO (2)**

- **STS DE 22 DE DICIEMBRE DE 2016**

**Sala Tercera de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª Sentencia 2735/2016 de 22 de Dic.2016, rec.348/2016.**

**IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.** Se anula la sanción impuesta al actor por no declarar un depósito constituido a favor de la Audiencia Provincial de Madrid para poder atender diversas responsabilidades derivadas de un litigio. Reconocida por la acturia la duda razonable en la interpretación de la norma, no puede deducirse, como hace el acuerdo sancionador, la culpa del sujeto pasivo por el hecho de que éste reconociera los hechos y suscribiera el acta de conformidad. Tampoco puede deducirse una conducta dolosa del sujeto pasivo que cuente con cierta experiencia o disponga de suficientes medios y asistencia profesional. RECURSO DE CASACIÓN PARA UNIFICACIÓN DE DOCTRINA. Es indiferente, a estos efectos, que los sancionados en la

sentencia recurrida y la de contraste no coincidan, siendo en un caso, una persona física y en otro, persona jurídica.

*El Tribunal Supremo estima el recurso de casación para unificación de doctrina interpuesto contra la sentencia del TSJ Madrid que se casa y anula, así como la resolución del TEAR y el acuerdo sancionador dictado por el concepto del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicios 2003 a 2006.*

## **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V4970-16 DE 16 DE NOVIEMBRE 2016**

**IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO. Exenciones.** Se aplica la exención del impuesto al grupo de entidades constituido por tres entidades cabecera en la que un grupo familiar sea titular de la primera, con unas participaciones sucesivas del 40% y 100% respecto de las otras dos, si el integrante del grupo de parentesco desarrolla funciones directivas o ejecutivas en la operativa.

## **IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE BIENES DE NATURALEZA URBANA (1)**

### **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V5318-16 DE 15 DE DICIEMBRE 2016**

**IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE BIENES DE NATURALEZA URBANA. Base Imponible.** Para la determinación de la base imponible no se tendrán en cuenta ninguno de los conceptos que enumera el consultante en su escrito –comisiones de la agencia inmobiliaria, mejoras en la vivienda, importe del IBI gastos de comunidad, hipoteca, etc.-, sino que la misma se obtendrá a través de la aplicación de las reglas contenidas en el artículo 107 del TRLRHL anteriormente transcrito.

## **PROCEDIMIENTO (3)**

### **DOCTRINA ADMINISTRATIVA**

- **TEAC 2 DE FEBRERO DE 2017**  
**Resolución de 12 Feb.2017, rec.1799/2016**

**Procedimiento tributario. Recurso Extraordinario de Revisión. Ámbito objetivo.** Improcedencia de interponer Recurso Extraordinario de Revisión una vez interpuesto Recurso Contencioso-Administrativo. No cabe simultanear este recurso con el recurso contencioso-administrativo, pues el artículo 244 Ley 58/2003, General Tributaria (LGT) lo circunscribe a los actos y resoluciones firmes, a diferencia del artículo 118 de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico y Procedimiento Administrativo Común, que atiende a los actos firmes en vía administrativa. La firmeza contemplada en el artículo 244 LGT

exige el agotamiento de todas las vías ordinarias de revisión, tanto administrativas como jurisdiccionales.

Por otra parte, una vez interpuesto recurso contencioso-administrativo, cuando recaer sentencia y ésta adquiere firmeza, tampoco cabe recurso extraordinario de revisión en aplicación de lo dispuesto en el artículo 213.3 LGT.

- **TEAC 12 DE ENERO DE 2017**  
**Resolución de 12 En.2017, rec.5040/2013**

**Procedimiento tributario. Ejecución de resoluciones.** Procede abonar al contribuyente intereses de demora sobre los intereses devengados y no pagados por el retraso en la devolución de pagos fraccionados indebidos concedida en ejecución de la resolución del TEAC. No se ejecutaría la resolución económico-administrativa en sus propios términos si el devengo de intereses de demora deja de producirse sin haberse abonado el montante total de la devolución que era procedente en derecho (principal más intereses de demora hasta la fecha de su pago efectivo). El devengo no se detiene respecto de la parte de la devolución no satisfecha.

*El TEAC estima parcialmente el incidente de ejecución interpuesto por la contribuyente contra el Acuerdo de ejecución dictado por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación de la AEAT en ejecución de la Resolución TEAC por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2006, anulando el Acuerdo de ejecución al objeto de que se acuerde la devolución de los intereses de demora generados por el ingreso tardío de los intereses derivados del ingreso indebido de los pagos fraccionados.*

## **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V4996-16 DE 17 DE NOVIEMBRE DE 2016**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Modelo 720. Declaración informativa sobre Bienes y derechos en el extranjero.** En el caso planteado se realiza el depósito físico en el extranjero de lingotes de oro, recibiendo el depositante una tarjeta de débito que permite realizar transacciones comerciales, que cuando se realizan minoran la cuantía física de los bienes depositados. Mediante la operativa descrita se convierte el valor de los bienes en cuestión en un saldo monetario disponible para el depositante, a modo de depósito articulado en una cuenta corriente. En consecuencia, aun cuando los citados bienes (lingotes de oro, joyas..) en sí mismos no deban ser objeto de declaración, sí deberán declararse en el modelo 720, como cuenta a los efectos del artículo 42 bis.1 del citado Real Decreto (salvo que concurra alguna causa de exoneración), los saldos monetarios disponibles para el depositante derivados del depósito de dichos bienes.