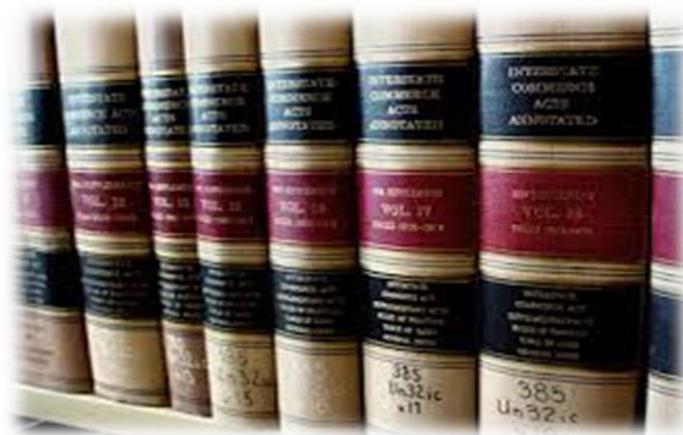


**Luis Alfonso Rojí**

**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)



**Fecha: 31/07/2017**

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

Publicadas en **JULIO 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 (1)

### CONSULTAS TRIBUTARIAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1405-17 DE 5 DE JUNIO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Motivos económicos validos de operaciones de reorganización empresarial.** Una persona física tiene previsto aportar su patrimonio empresarial, consistente en una actividad de industria de la piedra natural, a una entidad de nueva creación residente en territorio español, de la que sería socio en más de un 5% junto con sus hijos. Estos en la actualidad ayudan con la gestión diaria de la actividad que se va a aportar. Se pregunta si la operación puede acogerse al régimen especial de reorganizaciones empresariales.

En este sentido, las operaciones de aportaciones no dinerarias efectuadas por personas físicas, han de cumplir unos requisitos:

- que la entidad que recibe la aportación sea residente en territorio español o realice actividades en este por medio de un establecimiento permanente al que se afecten los bienes aportados;
- que una vez realizada la aportación, el contribuyente aportante del IRPF participe en los fondos propios de la entidad que recibe la aportación en, al menos, el 5%;
- si se aporta un bien distinto a participaciones, que el mismo esté afecto a actividades económicas cuya contabilidad se lleve con arreglo a lo dispuesto en el Código de Comercio o legislación equivalente.

En el caso concreto se cumplen los dos primeros requisitos, por lo que si lleva la contabilidad conforme a las disposiciones del Código de Comercio, la operación podría acogerse al mencionado régimen fiscal especial.

No obstante, la normativa también exige que la operación realizada no tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal. En este sentido se considera que la realización de la operación para permitir facilitar la gestión de la entidad por parte de sus hijos y del propio aportante, lo que redundaría en una mejor y más eficiente realización de la actividad económica desarrollada, centralizando la planificación y toma de decisiones, así como el relevo generacional, puede considerarse motivo económico válido.

# IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (7)

## JURISPRUDENCIA

- **STSJ de Madrid DE 29 DE JUNIO DE 2017**  
**Sala de lo Contencioso administrativo, Sección 5ª, Rec.1300/2015**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICA. Exenciones. Prestación por maternidad.** No hay que olvidar que el Instituto Nacional de la Seguridad Social es una entidad gestora de la Seguridad Social, con personalidad jurídica propia, adscrita al Ministerio de Empleo y Seguridad Social, a través de la SESS, que tiene encomendada la gestión y administración de las prestaciones económicas del sistema de la Seguridad Social. De ahí que la prestación por maternidad percibida por la actora de ese ente público tiene que estar forzosamente incluida en el tercer párrafo del art. 7h) LIRPF, ya que ese precepto reconoce tal beneficio tributario, con carácter general, en su párrafo tercero y lo que hace en el párrafo cuarto es ampliar el beneficio fiscal a las prestaciones que tengan procedencia de otros entes públicos, ya sean locales o autonómicos. Por ello, la interpretación que realiza la AEAT de la regulación legal no es acertada, ya que se queda en el párrafo cuarto para denegar la exención pretendida de la prestación por maternidad, sin tener en cuenta la redacción del tercer párrafo.

## CONSULTAS TRIBUTARIAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1386-17 DE 5 DE JUNIO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Indemnización percibida por un asesoramiento legal negligente.** Ante la percepción de una indemnización por sentencia judicial en concepto de daños y perjuicios ocasionados por un negligente asesoramiento fiscal a la que hay que añadir intereses legales y costas procesales, plantea un contribuyente ante la Dirección General de Tributos, cómo deben tributar en IRPF los referidos conceptos.

Entre los distintos supuestos de rentas exentas, indica la DGT, la LIRPF incluye en su artículo 7, letra d concretamente a "las indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales, en la cuantía legal o judicialmente reconocida". Ya que la indemnización examinada se recibe en concepto de daños y perjuicios que la asesora fiscal y la compañía aseguradora de su responsabilidad civil se ven obligadas a abonar por los daños producidos por aquella por el incorrecto asesoramiento prestado, la exención del impuesto no será aplicable puesto que los daños se corresponden con un perjuicio económico causado al interesado, es decir, daños patrimoniales y no por daños personales que son los que únicamente se ven amparados por esta exención. La calificación tributaria de la indemnización a efectos de IRPF será, en consecuencia, de ganancia patrimonial, atendiendo a que su percepción supone una alteración en la composición del patrimonio del contribuyente que le incorpora dinero.

En lo que respecta a su cuantificación ésta deberá realizarse por el importe total percibido como indemnización, sin posibilidad de minoración alguna e integrándose en la base imponible general al no proceder de una transmisión.

La condena en costas también tendrá incidencia tributaria ya que como parte vencedora recibirá también ingresos de carácter restitutorio por los gastos de defensa y representación realizados. Esto significa que habrá una incorporación al patrimonio del reclamante de un crédito a su favor o de dinero en cuanto se ejercite el derecho de crédito, que constituirá igualmente una ganancia patrimonial integrada también en la base imponible general del impuesto.

Por último y respecto a la tributación de los intereses legales establecidos por sentencia judicial, procede indicar que en el IRPF los intereses percibidos por el contribuyente han de tributar como ganancia patrimonial, ganancia que no procediendo de una transmisión, como en el caso de la indemnización, se cuantificará por el importe de los intereses que se perciban, debiendo integrarse, indiferentemente del período que abarquen en la base imponible del ahorro, en aplicación del artículo 49.1,b) de la Ley del Impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V1314-17 DE 29 DE MAYO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales exentas.** Vivienda habitual de mayor de 65 años que alquila habitaciones por temporadas aunque continúa residiendo durante esas temporadas. Si la interesada transmitiese la vivienda antes de que transcurriesen tres años desde la fecha de finalización del último arrendamiento, no podrá aplicar la exención prevista en el artículo 33.4.b) de la Ley del Impuesto a la parte proporcional de la ganancia patrimonial que corresponda a la parte de la vivienda que hubiera tenido arrendada. Sobre la parte de la vivienda que hubiera utilizado de forma privada, incluyendo las zonas comunes, podrá aplicar la citada exención a la ganancia patrimonial que proporcionalmente corresponda a esta parte de la vivienda, al haber residido de forma continuada en la misma más de tres años.

- **CONSULTA VINCULANTE V1300-17 DE 29 DE MAYO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo/Rendimientos de actividades profesionales. Calificación de los rendimientos obtenidos por la venta de un libro en formato papel y electrónico.** Las contraprestaciones que pueda percibir la consultante por la cesión de derechos de propiedad intelectual tendrán la consideración de rendimientos del trabajo, salvo que la labor de autor se hubiera venido realizando en el ejercicio de una actividad económica (profesional), en cuyo caso la remuneración tendría la consideración de rendimientos de actividades económicas.

- **CONSULTA VINCULANTE V1297-17 DE 29 DE MAYO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Retribuciones percibidas por un tutor de una persona sobre la que pesa una declaración judicial de incapacidad plena. El tutor deberá declarar tales rentas como rendimientos del trabajo, pudiendo aplicar la reducción del 30% en caso de que comprendan un espacio temporal superior a los dos años. Sobre estas cantidades satisfechas al tutor, no se practica retención alguna. Estas remuneraciones constituyen un gasto deducible del rendimiento integro del capital inmobiliario obtenido por el tutelado, en la medida en que la sentencia deslinde las cantidades que corresponden a la administración del patrimonio de la tutelada respecto de la parte que retribuye el resto de los servicios que presta el tutor.** Igualmente, esta concreción en la sentencia es exigible para poder considerar la retribución del tutor como un gasto inherente a la adquisición o a la transmisión de inmuebles en el supuesto de alteraciones patrimoniales.

- **CONSULTA VINCULANTE V1207-17 DE 18 DE MAYO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por inversión en vivienda habitual.** El interesado puede practicar deducción por las cantidades invertidas en la adquisición de la que constituya su residencia habitual durante, al menos, 3 años ininterrumpidos, salvo que concurra alguna circunstancia que necesariamente exija el cambio. Si la narcolepsia diagnosticada al interesado le impide desplazarse de su domicilio al centro de trabajo y el cambio de domicilio constituye una verdadera necesidad, consolidará el derecho a las deducciones practicadas desde su adquisición hasta el momento en que se dieron las circunstancias que exigieron el cambio.

- **CONSULTA VINCULANTE V0933-17 DE 12 DE ABRIL DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos de actividades profesionales y empresariales. Supuestos.** La consultante trabaja por cuenta propia y emite facturas en moneda extranjera por encontrarse sus clientes fuera de la Unión Europea. En la cuenta bancaria de la consultante, le son ingresadas las cantidades al tipo de cambio del día de cobro. Dichos ingresos pueden producirse en un trimestre diferente al de emisión de la factura. Las posibles diferencias que puedan surgir como consecuencia de la fluctuación de la moneda extranjera en la que se facturan las operaciones realizadas en el ejercicio de una actividad económica, originadas entre el momento del reconocimiento contable de la transacción y su posterior liquidación en euros, o entre el momento del reconocimiento contable de la transacción y la fecha de cierre del ejercicio y entre el valor ajustado a dicha fecha de cierre y el momento de liquidación de la operación, tienen la consideración de un ingreso o un gasto que se integra en la determinación del rendimiento de la actividad económica.

## IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (4)

### CONSULTAS TRIBUTARIAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1706-17 DE 30 DE JUNIO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Supuestos de no sujeción. Turno de oficio y asistencia letrada al detenido.** Del sistema de asistencia jurídica gratuita, establecido por la reforma de 2017 a la Ley 1/1996, resulta que los abogados y procuradores que vayan a realizar sus prestaciones de servicios profesionales recibirán determinadas cantidades de los Colegios profesionales cuya finalidad es compensar con carácter indemnizatorio su actuación en el marco de la obligación contenida en la propia Ley 1/1996. Estas cantidades no constituyen la contraprestación de operación alguna sujeta al IVA.

- **CONSULTA VINCULANTE V1703-17 DE 30 DE JUNIO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO .Suministro Inmediato de Información.** Respecto al nuevo sistema de Suministro Inmediato de Información, cuestiona la organización sindical consultante si puede limitarse a facilitar la información de las facturas emitidas y no de las recibidas, habida cuenta de que presta servicios sujetos y exentos del IVA y presta también otros de carácter accesorio por los que repercute el IVA y que no ejerce su derecho a la deducción del IVA soportado.

Con anterioridad a la reforma llevada a cabo por el RD 596/2016, de 2 de diciembre, la Dirección General de Tributos estableció al respecto que no era obligatoria la llevanza del libro registro de facturas expedidas cuando el sujeto pasivo no tenga obligación de expedir factura y si la actividad que desarrolla está exenta del Impuesto.

Este criterio, acorde con la legislación anterior, debe modificarse para adecuarse a la redacción vigente, que pretende reducir las cargas administrativas relativas al suministro periódico de información fiscal mediante una herramienta que se pone a disposición de los empresarios o profesionales para simplificar la elaboración de las declaraciones-liquidaciones por el IVA. Así, no es necesaria la llevanza del libro registro de facturas expedidas cuando el consultante no tenga obligación de expedir factura por todas sus operaciones, circunstancia que no concurre en el supuesto analizado, en el que coexisten operaciones sujetas y exentas y operaciones sujetas y no exentas.

Por lo tanto, la organización sindical consultante deberá llevar el libro registro de facturas expedidas y recibidas a través de la sede electrónica.

- **CONSULTA VINCULANTE V1408-17 DE 5 DE JUNIO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exención inmobiliaria en arrendamientos de viviendas para uso turístico.** Una entidad pretende adquirir cuatro viviendas unifamiliares y dedicarlas al arrendamiento para uso turístico, planteando la posibilidad de prestar servicios de lavandería y venta de bebidas o comidas preparadas. Ante las dudas de cómo debe tributar en IVA estos arrendamientos eleva consulta ante la DGT que en su contestación:

1. Recuerda que los arrendamientos de inmuebles suponen el nacimiento de un hecho imponible del impuesto, donde quien lo realiza tiene la consideración de empresario o profesional por la prestación de servicio que realiza (LIVA art.4, 5 y 11).
2. Puntualiza que los arrendamientos de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a vivienda se encuentran exentos, dependiendo su aplicación de uso efectivo para esa finalidad. No se incluyen dentro de esta exención, entre otras causas, aquellos inmuebles donde se prestan además servicios complementarios de la industria hotelera (LIVA art.20.uno.23º).
3. Define que entiende por servicios complementarios de la industria hotelera, y para ello caracteriza la actividad de hospedaje que a diferencia de la actividad de alquiler de viviendas, comprende la prestación de una serie de servicios tales como recepción y atención permanente y continuada al cliente en un espacio destinado al efecto, limpieza periódica del inmueble y el alojamiento, cambio periódico de ropa de cama y baño, y puesta a disposición del cliente de otros servicios (lavandería, custodia de maletas, prensa, reservas etc.), y, a veces, prestación de servicios de alimentación y restauración.
4. En base a todo lo anterior la Administración concluye que:
  - Si la entidad no se limita a la mera puesta a disposición del inmueble prestando algún servicio propio de la industria hotelera, la prestación de servicios se encuentra sujeta y no exenta. El tipo impositivo de estos servicios es el 10% (LIVA art.91.uno.2.º).
  - El arrendamiento por temporadas de un inmueble dedicado al alquiler turístico, donde se prestan solo los servicios previstos como obligatorios en la normativa reguladora de este tipo de establecimientos, donde no parece que se prestan servicios complementarios de la industria hotelera, se encuentra sujeto y exento.

- **CONSULTA VINCULANTE V1332-17 DE 31 DE MAYO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Base imponible. Segunda transmisión de vehículos de alquiler sin conductor. Pérdida de la exención por primera matriculación de vehículos de alquiler. La cuota del IEDMT puede repercutirse a los adquirentes de los vehículos ya que esta refacturación de gastos forma parte de la contraprestación total satisfecha por estos últimos en la adquisición de los vehículos siendo susceptible por tanto de inclusión en la base imponible del IVA de dichas transmisiones.**

## **ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (2)**

### **CONSULTAS TRIBUTARIAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V1307-17 DE 29 DE MAYO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Base imponible. Cargas deducibles.** La interesada y su hermano, cotitulares de un local adquirido por herencia de su padre, deben satisfacer a la viuda de éste una pensión mientras el local heredado esté arrendado. La pensión percibida por la viuda del causante está sujeta al impuesto, por el concepto de adquisición de bienes y derechos por legado, por lo que no estará sujeta al IRPF. Para la interesada y su hermano, dicha pensión será una carga deducible en su declaración del impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V077-17 DE 9 DE MAYO DE 2017**

**IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Préstamo otorgado en el extranjero con garantía de inmueble en España.** Una persona residente fiscal en Dinamarca es propietaria de un inmueble sito en España. Con posterioridad a la adquisición de dicho inmueble, se procede a solicitar a una entidad financiera de Dinamarca un préstamo, poniéndose como garantía dicho inmueble. Con motivo de la muerte de la causante, los hijos y herederos se plantean la posibilidad de tener en consideración el importe de dicho préstamo a la hora de liquidar el ISD.

En primer lugar, hay que tener en cuenta que están obligados por obligación personal en el ISD los contribuyentes que tengan su residencia habitual en España, con independencia de dónde estén situados los bienes o derecho que generen el incremento gravable; por el contrario, quedan obligados por obligación real el resto de contribuyentes por la adquisición de bienes y derechos, cualquiera que sea su naturaleza, que estuvieren situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español (LISD art.6 y 7). Teniendo en cuenta la no residencia en territorio español de los herederos, a efectos del ISD quedan obligados por obligación real, teniendo que tributar solo por la adquisición de bienes y derechos en España, o que puedan ejercitarse en España, como ocurre en este caso con el inmueble de la causante.

En segundo lugar, a efectos de la determinación de la base imponible del ISD, con carácter general, se establece que en las adquisiciones mortis causa se ha de tener en cuenta el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, es decir, el valor real menos las cargas y deudas deducibles -entendiéndose por tales las deudas contraídas por el causante siempre que queda acreditado en documento público o privado en los términos del CC art.1227 o por cualquier otro modo- (LISD art.9 y 13). Teniendo en cuenta que la regla de territorialidad resulta aplicable tanto a los sujetos obligados como a las deudas, únicamente pueden admitirse como deducibles aquellas que estén situadas o deban cumplirse en territorio español, lo cual no concurre en este caso al haber sido otorgado el préstamo por una entidad financiera sita en Dinamarca.

En conclusión, los hijos y herederos han de tributar en España por obligación real al recibir el inmueble sito en España propiedad de la causante, considerando el valor del citado inmueble, sin que pueda ser minorado por el importe del préstamo otorgado en Dinamarca.

## PROCEDIMIENTO (7)

### JURISPRUDENCIA

- **STS DE 20 DE ABRIL DE 2017**

**Sala Tercera de lo Contencioso administrativo, Sección 2ª, Sentencia 684/2017 de 20 de Abr.2017, Rec.615/2016**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO.** Procede la aportación de elementos de prueba en vía contenciosa cuando previamente no se había aportado documentación en el procedimiento de gestión. **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducciones y devoluciones. Devoluciones a no establecidos. Cumplimiento de todos los requisitos materiales exigidos para entender ajustada a derecho la devolución solicitada. Aportación de documentación tardía.** En sede de revisión cabe admitir documentación no aportada en sede de gestión. Entender que la documentación necesaria para la resolución del expediente tiene el límite temporal otorgado por la Administración en sus actuaciones de comprobación, supone volver a una concepción meramente revisora de los procedimientos de revisión ya superada. Procede admitir que la documentación acompañada en el escrito de interposición al recurso de reposición fuese valorada y tenida en cuenta a la hora de resolverse en vía administrativa y contenciosa sin que su aportación en dicho momento sea obstáculo insalvable para hacerlo.

*El Tribunal Supremo estima el recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto por la contribuyente casa y anula la sentencia AN impugnada y estima la demanda interpuesta anulando el acuerdo TEAC que desestimó la reclamación interpuesta contra la desestimación del recurso de reposición formulado contra la denegación de la solicitud de devolución de IVA soportado.*

- **SAN DE 7 DE ABRIL DE 2017**

**Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 6ª, Sentencia 143/2017 de 7 de Abr.2017, Rec.460/2015**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PRESCRIPCIÓN. Materia administrativa y tributaria. Acciones y derechos. Débitos a la Hacienda Pública. Liquidaciones objeto de impugnación jurisdiccional.** El acuerdo de suspensión respecto de ellas, demora la efectiva ejecución hasta la sentencia firme. En el caso, no puede oponerse válidamente el mero dato formal de que aun pendía la decisión del Tribunal Supremo y que hasta entonces no podía cobrarse la deuda liquidada en su totalidad, pues dicha sentencia en ningún caso podía referirse a la parte de deuda ya determinada por el aquietamiento expreso de la entidad, que no fue objeto de impugnación a través del recurso de casación. La Administración tributaria está obligada a promover el cobro de las deudas tributarias -sea en su totalidad o en la parte no discutida- tan pronto como le sea legalmente posible, con la consecuencia, en caso contrario, de que comiencen a correr a partir de ese momento los plazos de prescripción de su derecho a exigir el pago y de que se consume dicha prescripción por el transcurso de los mismos.

*La Audiencia Nacional estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC y anula la liquidación en concepto de IVA, ejercicios de 1992 a 1995.*

## **DOCTRINA ADMINISTRATIVA**

- **TEAC 11 DE JULIO DE 2017**

**Sección Vocalía 10ª, Rec. 7828/2015.**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO.LEY GENERAL TRIBUTARIA.** Solicitudes de rectificación de autoliquidaciones derivadas de previos acuerdos de liquidación que tienen una incidencia directa en magnitudes declaradas en las autoliquidaciones de otro obligado tributario distinto de aquel al que se practicó la liquidación. Denegación de las solicitudes fundada en la falta de firmeza de los acuerdos de liquidación.

- **TEAC 29 DE JUNIO DE 2017**

**Sección Vocalía 12ª, Rec. 4435/2016.**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Concurrencia de los presupuestos de hecho que permiten la declaración de responsabilidad solidaria del 42.2.a) LGT**

Frente al pronunciamiento del TEAR según el cual, pasado un cierto período entre el acto de ocultación o transmisión y el inicio del procedimiento inspector al deudor principal no puede presumirse la intención de ocultación de los actos y no puede declararse responsabilidad conforme al artículo 42.2.a) de la LGT, se interpone recurso para que el TEAC fije doctrina en relación a si efectivamente el transcurso de cierto período, que no se concreta, entre el acto de ocultación o transmisión de los bienes y

el inicio de un procedimiento de comprobación implica una ausencia de la motivación necesaria para la aplicación de responsabilidad.

La responsabilidad solidaria prevista en el apartado a) del artículo 42.2 de la Ley General Tributaria, relativa a la ocultación de bienes o derechos del deudor, no circunscribe la conducta del responsable a más elemento temporal que el que se deriva de la propia finalidad de la conducta: impedir la traba del patrimonio del deudor.

El precepto no acota temporalmente de forma explícita el momento en el que tales hechos tienen que producirse para ser determinantes de la responsabilidad.

Por ello, la obligación del responsable tributario nace desde que se cometen los presupuestos de hecho que la ley configura para delimitar la responsabilidad, presupuestos que pueden darse antes que los órganos de aplicación de los tributos hayan iniciado actuaciones de comprobación, sin que el lapso temporal que pueda mediar entre el acto de ocultación o transmisión y el inicio, en su caso, de esas actuaciones de comprobación tenga trascendencia, pues el único período que condiciona la actuación de la Administración es el plazo de prescripción de la acción para el cobro de la deuda.

Esta es la doctrina que fija el TEAC pues entenderlo de otro modo provocaría un agravio comparativo entre el deudor que ha sido objeto de un procedimiento de comprobación respecto de aquél que no lo ha sido, ya que en el primero de los casos se le estaría exigiendo a la Administración un plazo adicional -sin determinar- que no debe ser superado, entre el momento en que se realizan los negocios de ocultación y el momento de la comprobación, si la hubiera, para que en caso de proceder a una futura declaración de la responsabilidad se entendiera acreditada o motivada la existencia de intencionalidad

- **TEAC 31 DE MAYO DE 2017**  
**Sección Vocalía 12ª, Rec. 94/2017.**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Legitimados e interesados en diligencias de embargo.** Impugnación por empresas operadoras que son las propietarias de las máquinas recreativas de azar de la diligencia de embargo dictada como consecuencia de la deuda tributaria de un tercero. Falta de legitimación para interponer recursos o reclamaciones por quien no es sujeto pasivo ni responsable, en ese momento. FIJA CRITERIO. 1. La entidad operadora a la que se notifica una diligencia de embargo para su cumplimiento o ejecución únicamente goza de legitimación para impugnar las actuaciones de derivación de responsabilidad que en su caso y posteriormente pudieran dirigirse contra la misma y, que eventualmente, pudieran afectar a sus intereses, si estimase que por culpa o negligencia ha incumplido

dicho orden de embargo o ha colaborado o consentido el levantamiento de los bienes embargados. 2. El incumplimiento de las órdenes de embargo, por parte de tales empresas operadoras respecto de los créditos pendientes de satisfacer en el momento de la notificación de la diligencia de embargo o devengados posteriormente, como consecuencia de la relación comercial con los titulares de los salones recreativos o de establecimientos de hostelería donde se instalen tales máquinas, constituye presupuesto de hecho de la declaración de responsabilidad solidaria.

*El TEAC resuelve recurso extraordinario de alzada interpuesto por la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT unificando criterio en cuestión relativa a diligencia de embargo de créditos.*

- **TEAC 9 DE MAYO DE 2017**  
**Sección Vocalía 10ª, Rec. 4501/2016.**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Planificación de actuaciones inspectoras. Orden de carga en Plan de inspección. Límite temporal para el inicio de actuaciones.** Orden de carga en plan de inspección: aunque los planes se elaboran anualmente, si se emite una orden y no se inicia el procedimiento de inspección ese mismo año, este TEAC ha mantenido que no era preciso hacer una nueva (Resoluciones de 05/11/2013). En la presente resolución se mantiene ese criterio pese a dos Sentencias de la Audiencia Nacional de 5 de mayo y 14 de julio de 2016 (Rec. nº 122 y 120/2014) que señalan que la orden de carga en plan debe respetar el límite temporal del año, y ello por razones de congruencia puesto que están recurridas en casación ante el TS. Además, en el presente caso, había dos órdenes de modificación de carga en plan del mismo año en el que se inicia el procedimiento, por lo que en todo caso el límite temporal estaría cumplido.

## **CONSULTAS TRIBUTARIAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V1434-17 DE 5 DE JUNIO DE 2017**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Obligación de información sobre bienes y derechos en el extranjero. Presentación extemporánea del modelo 720 sin requerimiento previo.** Los obligados tributarios que no hubieran presentado en plazo la declaración la declaración de bienes y derechos situados en el extranjero pueden regularizar su situación tributaria mediante la presentación extemporánea de la declaración sin requerimiento previo de la Administración. Esta presentación extemporánea tendrá como consecuencias la aplicación de las sanciones reguladas en la DA 18ª LGT (100 euros por cada dato o conjunto de dato, con un mínimo de 1.500 euros por bloque). En cuanto a la regularización en el IRPF aplicando el artículo 39.2 de la LIRPF, se establece que, en tanto que se trata de una regularización voluntaria, se aplicarán los recargos por presentación extemporánea del artículo 27 de la LGT pero no la sanción del 150% sobre la cuantía de la cuota íntegra resultante de la aplicación del artículo 39.2 LIRPF.