

Luis Alfonso Rojí

x

Asesores Financieros y Tributarios

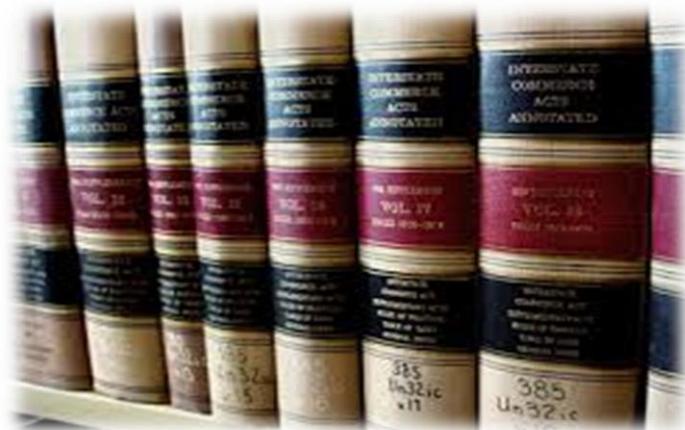
Goya, 77 Esc. Dcha. 2ª

28001-Madrid

Teléfono: 91 436 21 99

Fax.: 91 435 79 45

N.I.F.: B85696235



Fecha: 11/02/2015

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

Publicadas en ENERO 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 (4)

JURISPRUDENCIA

- **STS 11 DE DICIEMBRE DE 2014**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 11 Dic. 2014, Rec. 2023/2013

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Ejercicio 2005. Base imponible. Incrementos de patrimonio derivados de la cesión de contrato privado de compraventa de edificabilidad y subrogación. Comprobación de ganancia patrimonial que para la Hacienda Pública se ha producido entre el 3 junio 2004 y el 1 abril 2005, sin tener en cuenta la fecha de adquisición del contrato privado. Doctrina sobre la prueba de la fecha de un documento privado por medios distintos a los contemplados en el art. 1227 del CC. En el caso, la presunción de la que gozaba la formalización de la escritura pública ha sido destruida por la mercantil reclamante, al constar en la estipulación octava del contrato privado que los derechos transmitidos por la cesión se adquirieron en la fecha en la que se suscribió el contrato privado. Confirmación de la nulidad de la liquidación. El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, contra Sentencia de la Audiencia Nacional, y confirma la anulación del acto administrativo impugnado en materia de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2005.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2357-14 DE 9 DE SEPTIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Tributación en los traslados de residencia a España. Una entidad holandesa va a transferir su domicilio y su residencia fiscal a territorio español transformándose en una sociedad limitada, manteniendo su personalidad jurídica. La misma tiene reservas procedentes de la transmisión de acciones de una sociedad española en la que poseía una participación superior al 5% y que constituyó su activo principal hasta el momento de su transmisión. Estas reservas proceden a su vez de reservas expresas y tácitas de la citada sociedad española, que no soportaron tributación efectiva en Holanda por aplicación de un régimen de exención.

Se plantea cuál es la tributación del traslado de residencia a territorio español de la entidad holandesa, y el del posterior reparto de sus reservas a su socio único residente.

- Fiscalmente el traslado del domicilio social de una entidad a territorio español supone la obtención de la residencia fiscal en España (LIS/04 art.8.1). No obstante debe tenerse en cuenta que si el traslado de domicilio social a España

diera lugar a supuestos de doble residencia fiscal, con arreglo a la normativa interna aplicable en Holanda, será preciso acudir al correspondiente Convenio para evitar la doble imposición internacional, con el fin de determinar la residencia fiscal de la entidad. Así, en la medida en que el traslado de domicilio de la entidad holandesa determine la obtención de la residencia fiscal en territorio español, manteniendo su personalidad jurídica, pasa a tener la condición de sujeto pasivo del IS.

Por tanto, dado que el traslado de residencia no implica alteración del ejercicio económico, el período impositivo coincidirá con su ejercicio económico, y el devengo del IS se producirá el último día de su período impositivo (LIS/04 art.26), estando sometida a tributación en España por la totalidad de las rentas obtenidas en el período en el que realice el mencionado traslado, con independencia del lugar donde se hubieran producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

Asimismo el mencionado traslado no determina por sí mismo la generación de rentas a efectos de su integración en la base imponible del IS ni del IRNR de la entidad que efectúa dicho traslado.

- En relación con la distribución de dividendos, el socio podrá aplicar la deducción por doble imposición de dividendos de fuente interna, teniendo en cuenta que se trata de dividendos que proceden de beneficios derivados de la transmisión de acciones en una sociedad residente en España, los cuales se corresponden, a su vez, con reservas expresas o tácitas, generadas en sede de otra sociedad española que han sido o serán sometidas a tributación en España, siempre y cuando se cumpla el resto de requisitos exigidos (participación de al menos un 5% y tenencia ininterrumpida de dicha participación durante, al menos un año), y en el momento de la referida distribución ambas entidades, sean residentes fiscales en España.

Téngase en cuenta que con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1-1-2015, el incentivo fiscal de la deducción por doble imposición interna se sustituye por un régimen de exención (LIS art.21).

- **CONSULTA VINCULANTE V2395-14 DE 11 DE SEPTIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Tributación de una indemnización fijada judicialmente. Mediante sentencia se establece una indemnización a favor de una entidad, si bien la entidad demandada ha interpuesto recurso de apelación solicitando la revocación de la sentencia. Se plantea cuál sería la tributación tanto si se solicita la ejecución provisional y se registra una provisión como si no se solicita dicha ejecución provisional.

Conforme a los criterios de imputación fiscal de ingresos y gastos, las indemnizaciones acordadas por sentencia judicial se devengan y se integran en la base imponible del período impositivo en que son firmes, pues en ese momento deja de ser una expectativa de derecho y se tiene certeza jurídica del derecho al ingreso. En este sentido, una sentencia tiene la consideración de firme cuando contra ella no cabe recurso alguno, ya sea porque lo prevea la ley, bien porque, estando previsto, ha transcurrido el plazo legalmente fijado sin que ninguna de las partes lo haya presentado.

Así, si se solicita la ejecución provisional de la sentencia, el ingreso derivado de la indemnización se devenga en el período impositivo en el que la sentencia adquiera firmeza. Por lo tanto, en el caso concreto, como la sentencia no ha adquirido firmeza al estar recurrida en segunda instancia, la entidad no tiene que contabilizar ingreso alguno por el cobro de la indemnización en ese ejercicio, sino que debe registrar un pasivo por el importe cobrado. Por tanto, no tiene incidencia en la base imponible del período.

Cuando la sentencia adquiera firmeza las situaciones posibles son:

- fallo favorable: la entidad contabiliza un ingreso extraordinario por el importe de la indemnización reconocida judicialmente, que se incluye en la base imponible;
- fallo desfavorable, la entidad da de baja la cuenta de pasivo contabilizada por el cobro de la indemnización, con abono a tesorería, sin que el importe de dicha indemnización se reconozca, en ningún momento, en la cuenta de pérdidas y ganancias, por lo que no tiene incidencia en la base imponible del período.

En el caso de que no se solicite la ejecución provisional de la sentencia, en el período en el que se dicte la sentencia y adquiera firmeza, si es favorable, debe integrar en la base imponible un ingreso por el importe de la indemnización. Si es desfavorable, no produce ningún efecto en la base imponible.

- **CONSULTA VINCULANTE V3074-14 DE 12 DE NOVIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Valoración de ingresos y gastos. Planes especiales de amortización. La entidad consultante se constituyó como resultado de la escisión parcial de una sociedad por la que la consultante fue la beneficiaria del patrimonio escindido constituido por la rama de actividad lúdico-hotelería. El arrendamiento del hotel y del centro de convenciones no reunía las circunstancias a efectos fiscales ni a efectos contables, para tener la consideración de arrendamiento financiero, de manera que dichos inmuebles no tuvieron la condición de inmovilizado material o inversiones inmobiliarias para la entidad consultante. El incentivo de la libertad de amortización establecido en esta redacción de la disposición

adicional undécima del TRLIS, es aplicable exclusivamente a activos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias, afectos a una actividad económica, nuevos y que se pongan a disposición del sujeto pasivo, con carácter general, dentro de los períodos impositivos iniciados en los años 2011 a 2015, sin que la deducción esté condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (6)

JURISPRUDENCIA

- **STSJ DE MADRID 4 DE DICIEMBRE DE 2014**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 5ª, Sentencia de 4 Dic. 2014, Rec. 1523/2012.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Reducciones en base imponible por pensión compensatoria. El Tribunal niega la práctica de la reducción en la base imponible por pensión compensatoria ya que el contribuyente no había satisfecho personalmente dicha cantidad, sino que el pago se hizo a través de una sociedad de la que el contribuyente es titular en un 99 por ciento.

- **SAN 23 DE DICIEMBRE DE 2014**
Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 2ª, rec. 417/2011

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales. Ganancias no justificadas. Existencia de ingresos en cuenta no justificados. Alega la parte haber acreditado que dichas cuantías provienen de premios de quinielas y lotería, ventas de acciones y rentas generadas por la familia que, a lo largo de los años, ha venido ahorrando en la caja de seguridad ubicada en el hogar familiar. Tales alegaciones no pueden prosperar, pues aún siendo cierto y evidente que el interesado acredita que le habían correspondido unos importantes premios en las quinielas, incluso otros que la Inspección ya tuvo en cuenta, lo cierto es que no existe prueba de que éste y su familia hayan mantenido en la caja fuerte a la que aluden tan importantes sumas de dinero que se ingresan en las cuentas bancarias en las fechas indicadas por la Inspección y menos aún, que procediesen del dinero que se dice haber estado depositado en dicho lugar. Liquidación procedente. **INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS.** Actuaciones sancionables. Principio de culpabilidad. Motivación insuficiente. Sanción improcedente. La Audiencia Nacional estima en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC, anulando el acto administrativo impugnado en materia de Impuesto sobre Sociedades, en el extremo relativo a la sanción impuesta.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1803-14 DE 9 DE JULIO DE 2014**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Cálculo del rendimiento neto en de actividades económicas en el método de estimación objetivaEl titular de una actividad determina el rendimiento neto por el método de estimación objetiva. En la actividad trabaja, además del titular de la actividad, su cónyuge, si bien, se está planteando distintas opciones de contratación de trabajadores a tiempo parcial:

- 1) Contratación de dos trabajadores, a tiempo parcial, que no coinciden en el horario de trabajo. Posibilidad de seguir aplicando la reducción del 50% en el cómputo de su cónyuge como personal no asalariado. Según los criterios para cuantificar el módulo personal no asalariado, recogido en la Orden de Módulos por la que se desarrolla para el año 2014 el método de estimación objetiva (OM HAP/2206/2013 anexo II, Instr 2.1):
 - a) El cónyuge del titular de la actividad se cuantifica como una persona no asalariada si trabaja en la actividad al menos 1.800 horas al año. Cuando el número de horas de trabajo al año es inferior a 1.800 horas, se estima como cuantía la proporción existente entre número de horas efectivamente trabajadas en el año y 1.800.
 - b) El cónyuge se puede computar al 50% cuando se cumplan estos requisitos:
 - el titular se computa por entero;
 - no ha habido, al mismo tiempo, durante el período impositivo, más de una persona asalariada.

En el caso planteado, se incumple el segundo requisito, pues se pretende contratar de forma simultánea a dos personas asalariadas, por lo que no es de aplicación el cómputo al 50% del cónyuge.

- 2) Contratación de cuatro trabajadores, a tiempo parcial, coincidiendo en el mismo turno dos ellos (es decir, en la actividad simultáneamente no coinciden más de dos personas asalariadas). Posibilidad de aplicar el índice corrector por empresa de pequeña dimensión. Según la OM por la que se desarrolla para el año 2014 el método de estimación objetiva, el índice corrector para empresas de pequeña dimensión se aplica, cuando además de cumplirse los restantes requisitos previstos, la actividad se ejerza con personal asalariado, hasta dos trabajadores. En este caso, el índice corrector es del 0,90, cualquiera que sea la población del municipio en el que se desarrolla la actividad (OM HAP/2206/2013 Anexo II, Instr 2.3.b.1).

De acuerdo con lo previsto en el mencionado precepto, para la aplicación del mencionado índice corrector, el empresario no puede tener contratados al

mismo tiempo más de dos personas. En el caso planteado, el titular de la actividad va contratar al mismo tiempo a cuatro personas asalariadas, lo que supone el incumplimiento del requisito exigido para la aplicación del índice corrector para empresas de pequeña dimensión. Por tanto, la contratación de cuatro personas asalariadas, aunque no coincidan en el mismo turno de trabajo, impide la aplicación del índice corrector para empresas de pequeña dimensión, dado que la actividad tendría contratadas a más de dos personas asalariadas.

- **CONSULTA VINCULANTE V2484-14 DE 23 DE SEPTIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Imputación temporal. Por Sentencia judicial dictada en 2012 se abonan a la consultante en el año 2013 determinadas cantidades en concepto de diferencias salariales correspondientes a los años 2009, 2010, 2011 y 2012. Procederá imputar al período impositivo en el que la resolución judicial haya adquirido firmeza, en el caso 2012, los rendimientos que abarcan hasta la fecha de la resolución judicial. A su vez, la aplicación de esta regla de imputación determinará que en cuanto estos rendimientos comprendan un espacio temporal superior a dos años, como es el caso en relación a los rendimientos que abarcan desde el año 2009 hasta el día 12 de septiembre de 2012, resultará aplicable la reducción del 40 por 100 para los rendimientos del trabajo con período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente, partiendo de la consideración de que se satisfacen en un único pago. Los rendimientos que correspondan desde la fecha de la sentencia hasta su abono procederá imputarlos al respectivo período impositivo de su exigibilidad, pero sin que opere respecto a su importe el porcentaje de reducción del 40 por 10.

- **CONSULTA VINCULANTE V3162-14 DE 26 DE NOVIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Aplicación de la exención prevista en la letra p) del artículo 7. Trabajador por cuenta ajena de la empresa A, desarrolló su actividad en un centro de trabajo ubicado en Milán (Italia) de la empresa B, empresa no vinculada con la empresa A empleadora del consultante. La aplicación de la mencionada exención requiere, entre otros requisitos, que el trabajo se preste para una empresa o entidad no residente, o un establecimiento permanente radicado en el extranjero. En el caso, en relación con la actividad que el trabajador manifiesta que desarrolló en Milán (Italia), se aporta la agenda de un encuentro, celebrado el 26 de junio de 2014, entre las dos citadas empresas A y B, sin que de ello pueda derivarse la realización de trabajos para una empresa o entidad no residente. En consecuencia, se considera que en el caso no se cumple el citado requisito, por lo que no resultará de aplicación la exención establecida en el artículo 7 p) de la LIRPF.

- **CONSULTA VINCULANTE V3200-14 DE 28 DE NOVIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Reducción por arrendamiento de vivienda habitual. La reducción del rendimiento neto está condicionada al destino del inmueble a vivienda del arrendatario, con independencia de que en el catastro el inmueble se encuentre inscrito como oficinas. Debe entenderse que se trata del arrendamiento de un bien inmueble destinado a vivienda, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, cuando el arrendamiento recaiga sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario. Por lo que, dándose esta circunstancia, resultaría aplicable la reducción del rendimiento neto prevista en el artículo 23.2 de la LIRPF. IVA. En la medida en que la edificación objeto de arrendamiento a que se refiere el escrito de consulta se destine a vivienda y no al desarrollo de actividades empresariales por parte del arrendatario, resultará de aplicación la exención establecida en el citado artículo 20.1.23º.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (6)

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1803-14 DE 9 DE JULIO DE 2014.**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Mantenimiento de la condición de sujeto pasivo durante las operaciones de liquidación de la entidad. Una sociedad se dedica desde 2006 a la promoción inmobiliaria. Desde dicha fecha únicamente ha realizado una operación de permuta de un solar a cambio de una obra que vendió posteriormente en 2009 y la venta de otro solar a una promotora. La sociedad se está planteando la liquidación y su disolución.

Se consulta sobre la sujeción al IVA de la adjudicación a los socios del único solar que se encuentra en su patrimonio, teniendo en cuenta que la sociedad no ha tenido volumen de operaciones desde 2009.

El criterio de la DGT es como sigue:

Se considera expresamente como entrega de bienes, entre otras, las adjudicaciones no dinerarias en caso de liquidación o disolución total o parcial de sociedades.

De acuerdo con la jurisprudencia comunitaria, la sentencia del TJUE 3-3-05, asunto C-32/03 , Fini H, analiza si debe interpretarse en el sentido de que procede considerar sujeto pasivo a una persona que ha dejado de ejercer una actividad comercial, pero continúa abonando la renta y los gastos conexos del local que sirvió para ejercer dicha actividad debido a que el contrato de arrendamiento contiene una cláusula que impide

resolverlo, permitiendo en consecuencia que dicha persona deduzca el IVA correspondiente a las cantidades pagadas por tales conceptos. Si bien los hechos de dicha sentencia se refieren a la continuación del derecho a deducir de los empresarios o profesionales cuando ya ha tenido lugar el cese de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que constituían su actividad hasta ese momento, el contenido de la misma resulta esclarecedor en relación con la consulta presentada.

En este sentido el Tribunal concluye que la Sexta Directiva art.4.1 a 3 debe interpretarse en el sentido de que procede considerar sujeto pasivo a efectos de este artículo a una persona que ha dejado de ejercer una actividad comercial, pero continúa abonando la renta y los gastos conexos del local que sirvió para ejercer dicha actividad debido a que el contrato de arrendamiento contiene una cláusula que impide resolverlo, permitiendo en consecuencia que dicha persona deduzca el IVA correspondiente a las cantidades pagadas por estos conceptos, siempre que exista una relación directa e inmediata entre los pagos realizados y la actividad comercial y se haya acreditado que no existió intención de actuar de forma fraudulenta o abusiva.

En consecuencia con este criterio, no se pierde automáticamente la condición de sujeto pasivo por el mero cese en la actividad, si como consecuencia del ejercicio de la misma se incurre posteriormente en gastos directamente relacionados con aquélla, permitiendo la deducción de las correspondientes cuotas soportadas de concurrir los restantes requisitos exigidos legalmente.

Consiguientemente, la condición de sujeto pasivo a efectos del IVA se mantiene hasta que no se produzca el cese efectivo en el ejercicio de la actividad del empresario o profesional, el cual no se puede entender producido en tanto el sujeto pasivo, actuando como tal, continúe llevando a cabo la liquidación del patrimonio empresarial o profesional, enajenando los bienes afectos a su actividad, o prestando servicios, aunque estos se realicen durante varios años y sean los únicos que se presten.

Por tanto, la adjudicación del solar a los socios de la entidad con ocasión de la liquidación y disolución de la misma constituirá una operación sujeta al Impuesto en tanto que supone una prolongación de la actividad económica llevada a cabo hasta la fecha.

- **CONSULTA VINCULANTE V2575-14 DE 1 DE OCTUBRE DE 2014.**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Un matrimonio casado en régimen de gananciales que adquirió un inmueble para el ejercicio de una actividad empresarial o profesional por ambos de sus cónyuges. Con posterioridad uno de los cónyuges cesa en la actividad continuando el inmueble afecto al ejercicio de la actividad económica del otro cónyuge. No se pierde automáticamente la condición de sujeto pasivo por el mero cese en la actividad si como consecuencia del ejercicio de la misma se incurre

posteriormente en gastos directamente relacionados con aquélla, permitiendo la deducción de las correspondientes cuotas soportadas de concurrir los restantes requisitos exigidos legalmente. En consecuencia, las cuotas que haya soportado la consultante en el ejercicio de su actividad y que hayan sido devueltas a la misma no deberán reintegrarse a la Hacienda Pública cuando, a posteriori, la consultante cese en el desempeño de su actividad por incapacidad, continuando la citada actividad profesional su cónyuge.

- **CONSULTA VINCULANTE V3095-14 DE 14 DE NOVIEMBRE DE 2014.**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Exenciones en operaciones interiores. Arrendamientos. El consultante arrienda una vivienda de su propiedad por temporadas, comercializándola a través de una página web, la cual cobra al arrendatario el importe del alquiler y lo transfiere a la cuenta del arrendador, percibiendo una comisión. El arrendamiento no comprende servicios propios de la industria hotelera y se presta a personas físicas. El arrendamiento de un inmueble de uso exclusivo como vivienda, está sujeto y exento del IVA. Si los inmuebles se arriendan directamente por la plataforma digital, ésta actúa como arrendatario, y el contrato suscrito entre propietarios y plataforma digital no cumple el requisito de su utilización como vivienda por el destinatario de la operación (la plataforma digital), está sujeta y no exenta. **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos de capital inmobiliario.** Supuestos de ingresos. Arrendamiento de viviendas. No se va a realizar ninguna prestación de servicios propia de la industria hotelera, por lo que los rendimientos del arrendamiento son rendimientos del capital inmobiliario.

- **CONSULTA VINCULANTE V3151-14 DE 25 DE NOVIEMBRE DE 2014.**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeción al impuesto. Propietario de un inmueble que lo ha arrendado a una persona física que utilizará dos habitaciones para el ejercicio de una actividad económica y el resto para vivienda habitual. Estará sujeto y no exento del Impuesto el alquiler del inmueble referido, dado que el arrendatario no lo destinará exclusivamente a vivienda, sino que, en parte, lo utilizará como despacho profesional. El hecho de que dicho arrendamiento se formalice en dos documentos diferentes, en lugar de un único contrato, no modifica la realidad económica de la operación.

- **CONSULTA VINCULANTE V3181-14 DE 27 DE NOVIEMBRE DE 2014.**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones. Educación y enseñanza. La exención del Art.20.1.9º de la Ley del IVA, está supeditada al cumplimiento de dos requisitos:

- Un requisito subjetivo, que las actividades sean realizadas por entidades de Derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de las mismas.
- Y un requisito objetivo, como señala el Tribunal de Justicia, la enseñanza es aquella actividad que supone la transmisión de conocimientos y de competencias entre un profesor y los estudiantes, acompañada, además, de un conjunto de otros elementos que incluyen los correspondientes a las relaciones que se establecen entre profesores y estudiantes y a los que componen el marco organizativo del centro en el que se imparte la formación, siempre y cuando dichas actividades no revistan un carácter meramente recreativo.

La exención no será aplicable a los servicios de enseñanza que versen sobre materias no incluidas en alguno de los planes de estudios de cualquiera de los niveles o grados del sistema educativo español.

El RD 710/2011, de 11 de Mayo, por el que se establecen dos certificados de profesionalidad de la familia profesional Sanidad, que se incluyen en el Repertorio Nacional de certificados de profesionalidad, establece y fija sus enseñanzas mínimas y los requisitos de acceso a los certificados de profesionalidad para “Atención sanitaria a múltiples víctimas y catástrofes “, y el de “Transporte sanitario”, con carácter oficial y validez en todo el territorio nacional. Por tanto, los cursos de formación analizados están exentos de IVA.

- **CONSULTA VINCULANTE V3386-14 DE 29 DE DICIEMBRE DE 2014.**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo impositivo.

Como consecuencia de la nueva redacción dada a LIVA art.91.uno.6 por la L 28/2014, se pregunta a la Dirección General de Tributos como debe aplicarse este artículo a las operaciones que afecta. En la contestación la Administración analiza:

- 1) Los **productos** a los que afecta, así:
 - a) En los farmacéuticos, se requiere el cumplimiento de cuatro requisitos conjuntamente:
 - Que se trate de productos que se encuentren incluidos en la categoría 30 de la Nomenclatura Combinada. Siempre teniendo en cuenta lo que la inclusión en esta categoría implica para algunos productos, el cumplimiento de determinados requisitos de presentación. Aclara además, que la Nomenclatura Combinada aplicable a partir del 1-1-2015, es la resultante del texto del Rgto UE/1101/2014.
 - Que se trate de productos que no sean medicamentos.
 - Que se trate de productos cuya entrega, adquisición o importación no esté exenta del Impuesto.

- Que sea susceptible de uso directo por el consumidor final, lo que implica que, con independencia de la persona que adquiera el producto (paciente consumidor final u otra persona, como por ejemplo, un profesional sanitario o un hospital), por sus características objetivas, en el momento de la entrega, adquisición o importación pueda ser susceptible de aplicación directa sobre un paciente consumidor final, lo que excluye, por ejemplo, a los deshechos farmacéuticos.
- b) A los equipos, aparatos e instrumental, además de establecer que se trata de una definición objetiva, se supedita al cumplimiento de la condición principal: que se trate de productos que por sus características objetivas, estén diseñados para aliviar o tratar deficiencias para uso personal y exclusivo de personas que tengan deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, con independencia de quien resulte ser el adquirente del mismo.
- 2) **La aplicación del tipo impositivo cuando se produce una variación de tipos**, teniendo en cuenta que el tipo impositivo aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo, si:
- Se hubieran efectuado pagos a cuenta, anteriores al 1-1-2015, vinculados a la realización de entregas de bienes y prestaciones de servicios por operaciones interiores a las que afecte la modificación de los tipos impositivo será aplicable el vigente en el momento en que tales pagos se hubiesen realizado efectivamente, no pudiendo modificar el tipo impositivo aplicado, si las entregas de bienes o prestaciones de servicios, vinculadas a dichos pagos a cuenta, se produce con posterioridad al 31 de diciembre de 2014.
 - Se modifica la base imponible, por devolución de envases y embalajes, otorgamiento de descuentos, bonificaciones y rappels con posterioridad a la realización de las operaciones, alteraciones de precios y resolución, total o parcial de operaciones (LIVA art.80), la rectificación debe efectuarse teniendo en cuenta los tipos que se aplicaron cuando se produjo el devengo de las operaciones objeto de modificación, y no el que esté vigente en el momento de realizarse la correspondiente rectificación. También se procederá de la misma forma en el caso de otras causas de modificación de la base imponible o en el supuesto de una consignación errónea del tipo impositivo aplicable.
 - Si se trata de un contrato con la Administración, cuando se produce una elevación de los tipos impositivos, la Administración está obligada a soportar el tipo que esté vigente en el momento de realizarse las

operaciones, con independencia de que el tipo impositivo determinado al formularse la correspondiente oferta fuera inferior.

3) Los productos **vendidos conjuntamente** por un único precio, cuando el tipo aplicable a cada uno de ellos de forma individual es diferente, con independencia del formato o presentación de los mismos, ya se vendan de forma conjunta como pudiera ser el caso de Kits o packs, o separada, solo procede la aplicación del tipo reducido del 10%, a aquellos productos que cumplan las condiciones.

ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (2)

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2962-14 DE 3 DE NOVIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Sujeción al impuesto. Rectificación de escritura de disolución de gananciales. Solamente en el caso que la escritura inicial estuviese afectada de vicio que implique la inexistencia o nulidad del acto anterior, la escritura de subsanación no estará sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto donación; en caso contrario se trataría de una nueva transmisión que tributaría como una donación de la ex esposa al consultante.

- **CONSULTA VINCULANTE V3103-14 DE 17 DE NOVIEMBRE DE 2014**

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Aplicación de la reducción por donación de empresa individual. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales no sujetas. Para la aplicación del Art. 33.3.c) de la Ley del IRPF y consiguiente inexistencia de ganancia o pérdida patrimonial para el donante, son irrelevantes los requisitos que establezca la normativa autonómica, siempre que, eso sí, se cumplan los requisitos a las que se refiere el Art. 20.6 de la Ley 29/1987. Si en la escritura pública de donación los donatarios asumen el compromiso de permanencia establecido por la legislación estatal- aunque para la aplicación de la reducción andaluza sea suficiente con un quinquenio- no habría problema para la efectividad para el donante de lo previsto en el Art. 33.3 c) de la Ley 35/2006.

PROCEDIMIENTO (1)

JURISPRUDENCIA

- **STS 15 DE DICIEMBRE DE 2014**
Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 15 Dic. 2014, Rec. 3565/2012

REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA. TARJETAS 4B. Requerimiento efectuado por la Inspección tributaria para la presentación de datos relativos a los ejercicios 2006 y 2007 respecto de aquellas personas o entidades titulares de tarjetas de crédito y débito gestionadas por dicha entidad (Sistema 4b S.A.), que hubieran realizado pagos a través de dicho sistema por importe anual igual o superior a 30.000 euros. Examen del deber de colaboración con la Administración tributaria y sus límites. Ámbito subjetivo de la obligación e interpretación del artículo 93.1 LGT. Inexistencia de vulneración de derechos fundamentales. No se aprecia incongruencia omisiva en la sentencia impugnada. No ha lugar a solicitar cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la UE. VOTO PARTICULAR.

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación interpuesto por la entidad SISTEMA 4B, S.A. contra sentencia de la Audiencia Nacional, relativa a requerimiento individualizado de información, confirmando íntegramente la resolución judicial impugnada.