

ESTAR AL DÍA ES PARTE DE NUESTRO TRABAJO DIARIO, Y QUEREMOS COMPARTIRLO CON NUESTROS CLIENTES

Hemos **recopilado el trabajo realizado durante todo el año 2021**, seleccionando las Consultas Vinculantes, Doctrina Administrativa y Sentencias con interés en el ámbito tributario, ordenándolas por impuestos.

Son 100 páginas para consultar y leer poco a poco.

Nuestro conocimiento está a su disposición.



Luis A. Rojí Chandro
(Economista)



Cristina Martín Sánchez
(Abogado)



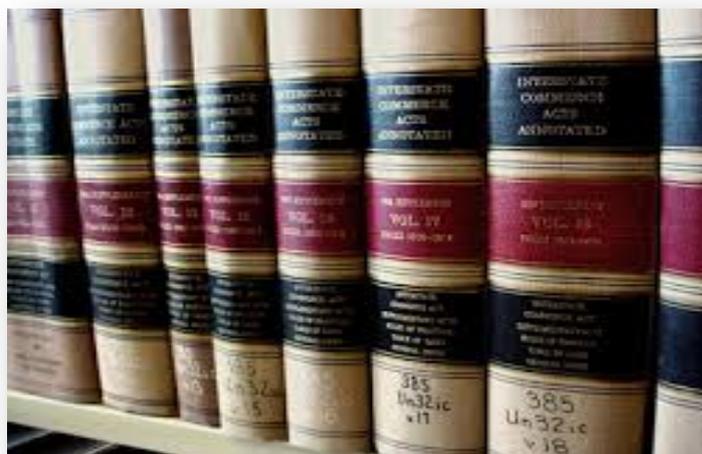
Carlota Rodríguez Álvaro
(Abogado/Economista)



Silvia Rojí Pérez
(Economista)

Cristina Martín Sánchez
Carlota Rodríguez Álvaro
Silvia Rojí Pérez
Luis Alfonso Rojí Chandro

Remitido: Vanessa Esteve



Fecha: Febrero 2022

JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA, DOCTRINA ADMINISTRATIVA, CONSULTAS TRIBUTARIAS

Año 2021 (Selección de las más relevantes, ordenadas por tributos y conceptos)

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 LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

2021 (Selección)

- **Jurisprudencia**
- **Doctrina Administrativa**
- **Consultas Tributarias**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (2021)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 17 DICIEMBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1763/2020 de 17 Dic. 2020, Rec. 4786/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del capital inmobiliario. Presupuesto de hecho habilitante para que opere la reducción sobre los rendimientos netos positivos derivados del arrendamiento de viviendas. Alcance de la expresión "rendimientos declarados por el contribuyente" contenida en el art. 23.2 LIRPF. Tal limitación se refiere a las declaraciones, y no a la comprobación de las autoliquidaciones. PRINCIPIO DE REGULACIÓN INTEGRAL. Al tenerse en cuenta los rendimientos declarados tras el requerimiento deberá, a su vez, aplicarse la reducción correspondiente como derecho del contribuyente en la liquidación que se practique. Reitera doctrina.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado contra sentencia del TSJ Comunidad de Madrid recaída en recurso en materia referente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- **STS DE 03 DICIEMBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1660/2020 de 03 Dic. 2020, Rec. 4869/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Período impositivo, devengo del impuesto e imputación temporal. Rendimientos del trabajo que se perciban en períodos impositivos distintos a aquellos en que fueran exigibles. Interpretando el artículo 14.1.a) LIRPF: "ayudas públicas previas a la jubilación". En el caso, y teniendo en cuenta que la ayuda controvertida no era exigible por la adjudicataria en el momento de su reconocimiento, el artículo 14.1.a) LIRPF debe interpretarse en el sentido de que los rendimientos del trabajo generados con ocasión de la percepción de esa ayuda deben imputarse al ejercicio en el que la suma correspondiente se puso efectivamente a disposición de la contribuyente, hecho que tuvo lugar cuando se extinguió su derecho a percibir la prestación por desempleo, ejercicio 2013.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Comunidad Valenciana en el procedimiento ordinario sobre liquidación provisional del IRPF, ejercicio 2010.

- **STS DE 21 DE ENERO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 40/2021 de 21 Ene. 2021, Rec. 6111/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Imputación temporal. Ganancia patrimonial por indemnización expropiatoria. El devengo tanto del principal como de los intereses del artículo 56 de la LEF, queda fijado en el momento de determinación del justiprecio, pues hasta entonces ambos son una cantidad ilíquida cuya determinación depende de la existencia de una previa cantidad base -que es el justiprecio sobre- la cual deben aplicarse. Intereses de demora por retraso en la fijación del justiprecio. Imputación al ejercicio en que adquiere firmeza el auto que precisa todos los factores que sirven para su exacta determinación (dies a quo, dies ad quem y base de cálculo), esto es, que permite que se cuantifiquen los intereses de demora por retraso en la fijación del justiprecio. Doctrina reiterada.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido contra sentencia TSJ Madrid que casa y anula para en su lugar estimar el contencioso-administrativo entablado contra resolución TEAR Madrid, respecto a liquidación del IRPF, ejercicios 2011, 2012 y 2013, con anulación de ambas resoluciones de revisión y liquidación, ordenando la devolución de lo indebidamente ingresado por tal concepto, incrementado con los intereses legales que correspondan.

- **STS DE 25 DE FEBRERO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 274/2021 de 25 Feb. 2021, Rec. 1990/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. Rentas exentas. En la expresión "rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero" contenida en el artículo 7.p) LIRPF deben entenderse comprendidos los rendimientos de trabajo percibidos por el trabajador que correspondan a los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por el obligado tributario contra sentencia dictada por el TSJ Madrid recaída en recurso relativo a liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2013, con lo cual se casa y anula.

- **STS DE 17 DE FEBRERO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 211/2021 de 17 Feb. 2021, Rec. 6309/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. Plazos para la exención por reinversión en vivienda habitual. Cuando la reinversión se materializa en una vivienda que se halla en fase de construcción el plazo de que dispone el obligado tributario para reinvertir el importe obtenido con ocasión de la transmisión de su vivienda habitual anterior, es el de dos años contados desde la transmisión de su

vivienda, bastando con que en dicho plazo reinvierta el importe correspondiente, sin necesidad de que adquiriera el dominio de la nueva vivienda o de que la construcción de ésta haya ya concluido. Lo esencial, para la exención es el plazo en el que se reinvierte -inferior a dos años en todo caso-, no la fecha en la que se entrega o adquiere el dominio de la vivienda de nueva construcción.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia del TSJ Cataluña dictada en procedimiento ordinario sobre liquidación provisional del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2007.

- **STS DE 26 DE ENERO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 71/2021 de 26 Ene. 2021, Rec. 5832/2018

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Amortización de parte del capital pendiente de un préstamo hipotecario constituido en moneda extranjera. La ganancia o pérdida patrimonial generada merced a la diferencia del tipo de cotización con el que fue fijado inicialmente el préstamo, debe integrarse en la base general del impuesto.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia TSJ Islas Baleares, que desestimó recurso deducido frente a Resolución TEARIB, por medio de la cual se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acuerdo del Administrador en Palma de la AEAT en Islas Baleares, por el que se desestima el recurso de reposición referente a la solicitud de rectificación de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009.

- **STS DE 20 DE ENERO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 28/2021 de 20 Ene. 2021, Rec. 5372/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Actividades profesionales. Abogados. Reducción de los rendimientos obtenidos con un periodo de generación superior a dos años. Interpretación del art. 32.1, LIRPF. Los ingresos obtenidos por los abogados en defensa procesal en un litigio extendido por más de 2 años, percibidos de una sola vez o en varias en el mismo ejercicio, se consideran generados en un periodo superior a 2 años a los efectos de acogerse a la reducción de los rendimientos netos prevista en dicho precepto. La interpretación de la excepción que excluye la reducción en caso de que los rendimientos procedan del ejercicio de una actividad económica regular o habitual ha de hacerse por referencia a los ingresos obtenidos por el sujeto pasivo, no atendiendo a lo que, real o supuestamente, sean las características del sector o profesión. La carga de la prueba de que concurre el presupuesto de hecho que habilita la citada excepción compete a la AEAT.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana, relativa a liquidación girada en concepto de IRPF, sentencia que casa y anula, estimando, en su lugar, el recurso contencioso-administrativo resuelve declarando la nulidad de los actos administrativos impugnados en él, por ser disconformes con el ordenamiento jurídico.

- **STS DE 25 DE FEBRERO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 270/2021 de 25 Feb. 2021, Rec. 1302/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos del capital inmobiliario. Aplicación de la reducción sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda. La "reducción no procede si el contribuyente no declara rendimiento alguno, pero tampoco si no declara un rendimiento positivo sino negativo, de manera que solo después, como consecuencia del procedimiento de comprobación realizado por la Administración tributaria, el rendimiento resulta ser positivo". Conforme al artículo 85 LIRPF, las rentas procedentes de bienes inmuebles, que no se encuentran arrendados ni subarrendados, pero que están destinados a serlo, tributan como rentas imputadas. Doctrina reiterada. Presupuesto de hecho habilitante para que opere la reducción sobre los rendimientos netos positivos derivados del arrendamiento de viviendas. Alcance de la expresión "rendimientos declarados por el contribuyente" contenida en el art. 23.2 LIRPF. Tal limitación se refiere a las declaraciones, y no a la comprobación de las autoliquidaciones.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia de la Sección 3ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de la Comunidad Valenciana, casándola y anulando para en su lugar desestimar el recurso promovido por la contribuyente frente a resolución TEAR Comunidad Valenciana desestimatoria de las reclamaciones económico-administrativas formuladas en asunto relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2010 y 2012.

- **STS DE 25 DE MARZO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 444/2021 de 25 Mar. 2021, Rec. 1212/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Reducciones de la base imponible. Por pensiones compensatorias al cónyuge. La reducción en la base imponible indicada abarca también a los supuestos de fijación mediante un convenio regulador formalizado ante el letrado de la Administración de Justicia o el notario, en virtud del régimen de separación o divorcio de mutuo acuerdo.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por el contribuyente contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Aragón recaída en materia de reducción por el pago de pensiones compensatorias en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, casándola

y anulándola, desestimando el recurso contencioso-administrativo, cuya premisa fáctica no puede revisarse y proviene de un acuerdo de capitulaciones matrimoniales no vinculado a una separación o divorcio, que no consta, ni judicial, ni celebrada ante Notario o Letrado de la Administración de Justicia.

- **STS DE 30 DE JUNIO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 943/2021 de 30 Jun. 2021, Rec. 943/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo. Justificación de gastos de locomoción y dietas y asignaciones para gastos de viaje. Carga de la prueba. Demostrar la realidad de los desplazamientos y gastos de manutención y estancia a los efectos de su no sujeción al IRPF, no es responsabilidad del trabajador sino de su empleador. La Administración para su acreditación debe dirigirse al empleador en cuanto obligado a acreditar que las cantidades abonadas por aquellos conceptos responden a desplazamientos realizados en determinado día y lugar, por motivo o por razón del desarrollo de su actividad laboral. El contribuyente no asume más deber que cumplimentar su declaración aportando los certificados expedidos por la empresa, y para el caso de que estos no resulten suficientes para discernir sobre la sujeción o no de las asignaciones y dietas deberá dirigirse al empleador. REITERA DOCTRINA STS 96/2020, de 29 ene.

El Tribunal Supremo estima recurso interpuesto por el contribuyente contra sentencia TSJ Galicia, recaída en recurso relativo a liquidaciones de los ejercicios 2011 a 2014 del IRPF, sentencia que se casa y anula, para estimar en su lugar el contencioso-administrativo contra acuerdo TEAR Galicia dictado en las reclamaciones acumuladas, sobre liquidaciones en concepto de IRPF, ejercicios 2011, 2012, 2013 y 2014, casándola y anulándola y, con ella, los actos administrativos de los que trae causa.

- **STS DE 24 DE JUNIO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 914/2021 de 24 Jun. 2021, Rec. 152/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Reducciones de la base imponible. Régimen transitorio aplicable a las mutualidades de previsión social. Interpretación de la disp. trans. 2ª de la Ley 35/2006. Antiguos trabajadores de Telefónica. Extensión de la reducción de la integración como rendimientos del trabajo en el IRPF de la prestación por jubilación únicamente respecto de aquellas aportaciones que, en su día, no pudieron ser objeto de minoración o reducción, y no a la totalidad de las cotizaciones efectuadas.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ Comunidad Valenciana recaída en recurso relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2013 a 2016.

- **SAN DE 08 DE JUNIO DE 2021**

Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 7ª, Sentencia de 8 Jun. 2021, Rec. 1091/2019

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Periodo impositivo. Dotaciones a Reserva para Inversiones en Canarias. El plazo de dotación de la RIC se computa o bien desde el 31 diciembre coincidiendo con el periodo impositivo, o bien antes de la presentación del IRPF, después del cierre que es cuando se conoce el beneficio empresarial o profesional. Impugnación de la Orden HAC/277/2019 del Ministerio de Hacienda, modelos de declaración del IRPF y del IP, ejercicio 2018. Nulidad del anexo A2, epígrafe: "Reserva para Inversiones en Canarias (Ley 19/1994). Dotaciones, materializaciones e inversiones anticipadas. El modelo es incorrecto por establecer un estricto plazo de tres años para materializar la RIC olvidando que ese plazo de tres años se puede computar desde el siguiente a la presentación del IRPF correspondiente. Doctrina reiterada.

La Audiencia Nacional estima en parte el recurso contencioso administrativo promovido por la Asociación Española de Asesores Fiscales contra la Orden HAC/277/2019 del Ministerio de Hacienda anulando y dejando sin efecto el anexo A2, epígrafe Reserva para Inversiones en Canarias (Ley 19/1994). Dotaciones, materializaciones e inversiones anticipadas.

- **STS DE 31 DE MAYO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 765/2021 de 31 May. 2021, Rec. 5444/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Gestión del impuesto. Retenciones e ingresos a cuenta. Naturaleza de la obligación de retener. La prescripción de la obligación del pagador de ingresar en el Tesoro, en concepto de pago a cuenta del IRPF, el importe correspondiente al perceptor es oponible por el sujeto pasivo del Impuesto, -obligado tributario principal-, cuando se ve sometido a un procedimiento de inspección. La circunstancia de haber sido el perceptor -obligado tributario principal- administrador único de la sociedad que debió haber practicado el ingreso a cuenta (y que no se practicó por causa imputable a esa sociedad obligada a realizar tal ingreso a cuenta), resulta indiferente a efectos de que dicho obligado tributario principal pueda deducirse de la cuota, la cantidad que debió ser ingresada en el Tesoro.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, contra sentencia del TSJ Cataluña, recaída en recurso en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2006, confirmándola por estar ajustada a derecho.

- **STS DE 15 DE SEPTIEMBRE DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1130/2021 de 15 Sept. 2021, Rec. 5664/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Renta gravable. Rendimientos del capital inmobiliario. Gastos

deducibles y reducciones. Amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con éste. Definición del coste de adquisición en viviendas adquiridos a título gratuito. Como norma general del rendimiento neto se deducirán las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con éste, siempre que respondan a su depreciación efectiva, en las condiciones que reglamentariamente se determinen. Tratándose de inmuebles adquiridos a título gratuito en el coste de adquisición satisfecho está incluido el valor del bien adquirido en aplicación de las normas sobre Impuesto sobre Sucesiones o Donaciones o su valor comprobado en estos gravámenes. **Viviendas vacías.** Los gastos asociados a bienes inmuebles destinados a ser arrendados, solo son deducibles por el tiempo en que los mismos estuvieron arrendados y generaron rentas, y en la proporción que corresponda. DOCTRINA REITERADA STS 270/2021 de 25 feb.

El Tribunal Supremo estima parcialmente el recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, contra sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana, sentencia que se casa y anula en cuanto la aplicación incorrecta del art. 23.1.a) de la LIRPF, y confirmando el resto de sus pronunciamientos.

- **STS DE 15 DE OCTUBRE DE 2021**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 1ª, Sentencia de 1235/2021 de 15 Oct. 2021, Rec. 36/2020

ERROR JUDICIAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Desestimación de reclamación económica frente al acuerdo que liquida e impone una sanción en relación con el ejercicio de 2009. La falta de motivación o la incongruencia omisiva invocadas no son subsumibles en el cauce procesal del error judicial. Además, la supuesta falta de motivación de las dilaciones imputadas al inspeccionado no fue debidamente planteada ante el Tribunal sentenciador. Inexistente infracción del principio de igualdad.

El Tribunal Supremo desestima la demanda de declaración de error judicial contra la sentencia del TSJ Madrid confirmatoria de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional que había desestimado la reclamación económica frente al acuerdo de liquidación e imposición de sanción, en relación con el IRPF del ejercicio 2009 y, contra el auto del mismo tribunal que desestimó el incidente de nulidad promovido contra dicha sentencia.

- **STS DE 14 DE OCTUBRE DE 2021**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 1232/2021 de 14 Oct. 2021, Rec. 3005/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Regularización de los ejercicios 2011 y 2012. Sujeción al tributo de los ingresos procedentes de servicios concursales, facturados por la entidad pero que debieron imputarse a cada uno de los socios. La imputación correcta de los rendimientos y gastos generados por los socios en el ejercicio de la actividad de administradores concursales para la que han sido nombrados por el juez del concurso conforme a la Ley, en las circunstancias de este caso, (el administrador concursal, designado por el juez del concurso, es una persona

física), conlleva que los rendimientos obtenidos por esa concreta actividad concursal se declaran como ingresos sujetos a IRPF -con la deducción de gastos y costes que proceda- y no por el Impuesto de Sociedades por cuanto la designación judicial no recayó sobre una sociedad. En consecuencia, esos ingresos son rendimientos del trabajo imputables a las personas físicas como actividad profesional, constituyendo la intervención tributaria de la sociedad mercantil que se reclama un instrumento que constituye simulación tributaria o, si se quiere, desviación significada del sentido y aplicación de la norma tributaria. REITERA DOCTRINA STS 1213/2021 de 7 oct.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra la sentencia dictada por el TSJ Madrid recaída en recurso relativo a liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2011 y 2012.

- **STS DE 07 DE OCTUBRE DE 2021**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 1213/2021 de 7 Oct. 2021, Rec. 2657/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Regularización de los ejercicios 2011 y 2012. Sujeción al tributo de los ingresos procedentes de servicios concursales, facturados por la entidad pero que debieron imputarse a cada uno de los socios. La imputación correcta de los rendimientos y gastos generados por los socios en el ejercicio de la actividad de administradores concursales para la que han sido nombrados por el juez del concurso conforme a la Ley, en las circunstancias de este caso, (el administrador concursal, designado por el juez del concurso, es una persona física), conlleva que los rendimientos obtenidos por esa concreta actividad concursal se declaran como ingresos sujetos a IRPF -con la deducción de gastos y costes que proceda- y no por el Impuesto de Sociedades por cuanto la designación judicial no recayó sobre una sociedad. En consecuencia, esos ingresos son rendimientos del trabajo imputables a las personas físicas como actividad profesional, constituyendo la intervención tributaria de la sociedad mercantil que se reclama un instrumento que constituye simulación tributaria o, si se quiere, desviación significada del sentido y aplicación de la norma tributaria.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por el obligado tributario contra sentencia del TSJ Madrid, recaída en recurso contencioso-administrativo relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios de 2011 y 2012.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 11 DE FEBRERO 2021**

Rec. 6250/2020

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos del trabajo. Inaplicación de la Disp. Trans. Segunda de la Ley del Impuesto, a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social por los antiguos trabajadores de Tabacalera, S.A., que deberá integrarse al 100 por 100 en la base imponible del impuesto como rendimiento del trabajo.

UNIFICA CRITERIO. No existiendo, aportaciones de los trabajadores, ni imputación fiscal a los mismos de las realizadas por la empresa, no puede producirse ninguna situación de sobreimposición que justifique la aplicación de la mencionada Disposición Transitoria. En definitiva, no concurre el presupuesto necesario para la aplicación de la Disposición Transitoria Segunda de que "tributen rentas que ya tributaron en su día".

El TEAC resuelve recurso de alzada en unificación de criterio sobre si a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social, habiéndose realizado anteriormente aportaciones a la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A., le resulta aplicable lo previsto en la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF.

- **TEAC DE 23 DE MARZO DE 2021**

Rec. 6791/2019

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Determinación de la renta gravable. Porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos del trabajo. Presentación de declaraciones complementarias de los ejercicios 2012 y 2013 a efectos de la aplicación de la reducción a los rendimientos del trabajo del ejercicio 2016. Los coeficientes reductores del artículo 18 de la LIRPF, por lo menos en la redacción vigente en los ejercicios 2012 y 2013, constituyen un elemento previsto en la normativa para suavizar la progresividad en determinadas rentas, sin que los obligados tributarios puedan decidir su aplicación. No es aplicable de forma retroactiva la limitación, establecida en el párrafo 3º del artículo 18.2 LIRPF por la Ley 26/2014 para ejercicios a partir de 2015, de no haber aplicado la reducción en los cinco periodos impositivos anteriores. Criterio reiterado.

El TEAC desestima reclamación interpuesta por procedimiento general contra acuerdo de liquidación provisional de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT, por el concepto retenciones e ingresos a cuenta del IRPF sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta y referido al período 2016.

- **TEAC DE 22 DE FEBRERO 2021**

Rec. 2689/2020

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos de actividad profesional. Sociedades de profesionales. Abogados. Simulación de servicios facturados a los clientes. Existencia de simulación en supuestos en los que se presta el servicio profesional por los mismos socios, a través de entidades de las que son a su vez socios. Consideración de dichas sociedades como meros artificios jurídico-formales cuya finalidad no es otra que la de de minorar la carga fiscal que debe soportar el obligado tributario. Criterio reiterado.

El TEAC desestima recurso de alzada interpuesto contra la desestimación presunta por silencio negativo en reclamaciones acumuladas, del TEAR de Madrid frente a acuerdo de liquidación derivado del acta dictado por la AEAT relativo al IRPF de los ejercicios 2004 y 2005, y frente al acuerdo de imposición de sanción dictado por la AEAT relativo al IRPF de los ejercicios indicados.

- **TEAC DE 22 DE ABRIL DE 2021**

Rec. 2016/2020

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Exención de las indemnizaciones por cese o despido del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores. Para la aplicación de la presunción iuris tantum del artículo 1 del RIRPF, basta con que en los tres años siguientes a su despido o cese el trabajador vuelva a prestar servicios a la misma empresa o a otra empresa vinculada a aquella en los términos del citado precepto, sin que sea necesaria la apreciación de una finalidad fraudulenta en la nueva prestación de servicios. La inexistencia de ánimo defraudatorio en la nueva relación con la misma empresa u otra vinculada, no conlleva la aplicación automática de la exención establecida en el artículo 7.e) de la LIRPF. Unifica criterio.

El TEAC estima en parte recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT contra resolución del TEAR Galicia, recaída en reclamación interpuesta frente a acuerdo de liquidación y acuerdo sancionador por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del ejercicio 2012.

- **TEAC DE 31 DE MAYO DE 2021**

Rec. 3746/2020

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Pérdidas patrimoniales. De acuerdo con la Ley 35/2006, las pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones lucrativas inter vivos no se computan fiscalmente, ni por el importe total del valor de adquisición, ni por la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión. UNIFICA CRITERIO.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT contra resolución TEAR Comunidad Valenciana, recaída en reclamación

interpuesta frente a liquidación provisional dictada por una Dependencia gestora de la AEAT atinente al IRPF, de ejercicio 2014, fijando criterio en cuestión concerniente a las pérdidas patrimoniales.

- **TEAC DE 24 DE JUNIO DE 2021**

Rec. 816/2021

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducciones en cuota. Familia numerosa con título expedido en fecha posterior a la del devengo del impuesto se cuestiona el derecho a la deducción en ese caso. Unifica criterio. Para poder aplicar la deducción por familia numerosa del artículo 81.bis de la Ley IRPF, 2006 es necesario acreditar la concurrencia de los requisitos y condiciones establecidos en los artículos 2 y 3 de la Ley 40/2003, de Protección a las Familias Numerosas por cualquier medio de prueba admisible en derecho y no exclusivamente mediante el título oficial de familia numerosa al que se refiere el artículo 5.1 de esta última ley.

El TEAC acuerda estimar resolución en unificación de criterio en procedimiento incoado por resolución de la Vocal Coordinadora del TEAC por iniciativa del Presidente del TEAR Cataluña, interpretando el artículo 81. Bis de la Ley IRPF, 2006 y los artículos 2 y 3 de la Ley 40/2003, de Protección a las Familias Numerosas.

- **TEAC DE 22 DE SEPTIEMBRE DE 2021**

Rec. 7022/2019

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. Rendimientos del trabajo realizados en el extranjero. Exención regulada en el artículo 7. p) de la Ley 35/2006. No existe inconveniente en que exista una pluralidad de beneficiarios en relación con la prestación de los servicios, siempre que uno de ellos sea la entidad no residente para la que se prestan los servicios el trabajador. El incentivo fiscal no está pensado en beneficio de las empresas o entidades sino de los trabajadores. Sigue doctrina STS 428/2019 de 28 mar. **Deducción por doble imposición internacional. Cumplimiento por el obligado tributario del deber de prueba que le incumbe para aplicar la deducción y rectificación del cálculo de la base doblemente gravada. SANCIÓN TRIBUTARIA. Nulidad. Falta del necesario elemento subjetivo de culpabilidad. Nulidad.**

El TEAC estima en parte reclamación económico-administrativa interpuesta por el contribuyente y tramitada por procedimiento general relativa a acuerdo con liquidación provisional por el concepto IRPF, ejercicio 2017.

- **TEAC DE 23 DE NOVIEMBRE DE 2021**

Rec. 629/2021

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por vivienda habitual. El contribuyente que en virtud de sentencia judicial de divorcio satisface la totalidad de los pagos del préstamo para la adquisición de

la vivienda habitual que en su día le fue concedido conjuntamente a ambos cónyuges y por cuya amortización venían practicando los dos antes de 1 de enero de 2013 la deducción por adquisición de vivienda habitual, tiene derecho a la aplicación de dicha deducción por la totalidad de las cantidades pagadas por tal concepto aun cuando solo sea propietario del 50% de la vivienda por no haberse liquidado la sociedad de gananciales, tanto en el caso de que la vivienda continúe teniendo para él y los hijos comunes la condición de habitual como en el supuesto de que la vivienda tenga dicha condición para los hijos comunes y el otro progenitor.

El TEAC acuerda unificar criterio en materia relativa a imputación de pagos que dan lugar a continuar aplicando la deducción por adquisición de vivienda habitual en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del periodo 2018.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V3465-20 DE 30 DE NOVIEMBRE DE 2020**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos de actividades profesionales. Alquiler de un habitación en un piso compartido con un fin exclusivamente habitacional y para estar más cerca de la sede de sus clientes, a fin de ahorrar desplazamientos. No es deducible el alquiler al no estar relacionado dicho gasto con los ingresos de la actividad. IVA. Alquiler sujeto y exento. IVA. Exención. El alquiler, que incluye ciertos suministros como agua y luz, goza de exención.
- **CONSULTA VINCULANTE V3462-20 DE 30 DE NOVIEMBRE DE 2020**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Retenciones. ERTE. Falta de pago de las pagas extraordinarias del ejercicio 2020. La obligación de practicar la correspondiente retención a cuenta de las pagas extraordinarias sólo deberá efectuarse cuando se abonen las cantidades, por lo que, si no se pagan en 2020, no deberá retenerse cantidad alguna.
- **CONSULTA VINCULANTE V3461-20 DE 30 DE NOVIEMBRE DE 2020**
COVID-19. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos de actividades económicas. Gastos deducibles. Utilización puntual de la vivienda habitual para el desarrollo de la actividad económica, ante la imposibilidad de acudir al despacho tras la declaración del estado de alarma. No es deducible el coste de los suministros utilizados, al no estar la vivienda parcialmente afecta a la actividad, siendo utilizada por una circunstancia ocasional y excepcional.

- **CONSULTA VINCULANTE V3364 DE 16 DE NOVIEMBRE DE 2020**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Retenciones. Sometimiento a retención de indemnizaciones, a profesionales que pasan factura con retención. Procede calificar como rendimientos de actividad profesional los pagos percibidos por contribuyentes del IRPF en el desarrollo de su actividad, rendimientos entre los que, evidentemente, se encuentran incluidas las indemnizaciones a satisfacer por la cancelación de una prestación de servicios que con aquellos había contratado una asociación, pues vienen a sustituir a los rendimientos correspondientes a las prestaciones de servicios profesionales que se cancelan. Obligación de practicar retención sobre dichos pagos conforme a lo establecido en el artículo 95.1 Reglamento IRPF.
- **CONSULTA VINCULANTE V3268-20 DE 30 DE OCTUBRE DE 2020**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos de actividades profesionales. Pagos fraccionados. En el supuesto, el interesado desarrolla dos actividades económicas, una profesional y otra empresarial, por lo que si cumple el requisito exigido en el apartado 2 del artículo 109 del Reglamento del Impuesto, no tendría obligación de presentar pago fraccionado por la actividad profesional. Dado que, todos los ingresos derivados de la actividad profesional están sometidos a retención, cumpliría el requisito exigido para la exoneración del pago fraccionado por la actividad profesional. Ahora bien, en relación con la actividad empresarial no existe en la regulación de los pagos fraccionados ninguna norma que le exonere de la obligación de presentar el pago fraccionado. Por tanto, el interesado deberá presentar el pago fraccionado trimestral a cuenta del IRPF teniendo en cuenta, únicamente, la actividad empresarial desarrollada.
- **CONSULTA VINCULANTE V3074-20 DE 14 DE OCTUBRE DE 2020**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Premios compartidos. La entidad que adquiere Lotería de Navidad y vende participaciones de décimos a personas físicas no tiene que retener por la parte del premio que exceda de la cuantía de 40.000 euros por décimo. Es el pagador del premio, la Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado quien está obligada a practicar la retención, liberando así a los titulares de las participaciones premiadas de la obligación de presentar autoliquidación por el gravamen especial.
- **CONSULTA VINCULANTE V3659-20 DE 29 DE DICIEMBRE DE 2020**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Coronavirus. Reinversión en vivienda habitual. Plazos. La vigencia del estado de alarma declarado a raíz de la epidemia de COVID-19, así como las restricciones a la movilidad impuestas por las Comunidades Autónomas afectan en el cómputo del plazo de los dos años al que se refiere el artículo 38 de la LIRPF en relación

con la exención por reinversión en vivienda habitual. El cómputo de de dicho plazo se ha paralizado desde el 14 de marzo de 2020, fecha de entrada en vigor del RD 463/2020, hasta el 30 may. 2020.

- **CONSULTA VINCULANTE V3458-20 DE 30 DE NOVIEMBRE DE 2020**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Renta irregulares. En el ejercicio 2018 el consultante, que venía desarrollando la actividad de abogado a título individual, pasa a prestar sus servicios profesionales de forma exclusiva a una sociedad dedicada a la abogacía constituida ese año. Con fecha 1 de agosto de 2019 la sociedad emitió factura a una determinada cliente por un acuerdo extrajudicial a que se había llegado en su nombre en 2019. A su vez, el interesado emitió factura a la sociedad profesional por los servicios profesionales prestados a dicha sociedad en relación con el referido acuerdo extrajudicial. Teniendo en cuenta que los servicios profesionales prestados por el consultante a la sociedad no pueden ser en ningún caso anteriores a 2018, al haberse constituido la sociedad en ese año, no habrían transcurrido más de dos años hasta el ejercicio 2019 en que el interesado factura a la sociedad por los servicios prestados a ésta, por lo que no procede entrar en el análisis del periodo de generación correspondiente a los referidos servicios prestados a la sociedad, ya que en ningún caso podría cumplirse dicho plazo, no aplicándose en consecuencia al caso consultado la referida reducción.

- **CONSULTA VINCULANTE V3408-20 DE 24 DE NOVIEMBRE DE 2020**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Dietas manutención transportistas .Una empresa dedicada a la actividad de transporte de mercancías por carretera con ámbito principalmente nacional abona a sus empleados, en cumplimiento de lo establecido en el Convenio Colectivo del Transporte de Mercancías por Carretera, dietas de manutención, aunque en la mayoría de los casos, el trabajador lleva su propia comida en el vehículo. Por ello, estas asignaciones no van a ser utilizadas en establecimientos de hostelería, lo cual no incide en su consideración de dietas exceptuadas de gravamen.

Para ello, es preciso que estos gastos de manutención se devenguen por desplazamientos a municipios distinto del lugar del trabajo habitual del receptor y del que constituya su residencia habitual y que no superen las cuantías establecidas reglamentariamente. Solo si se cumple esta doble condición, quedan exceptuadas de gravamen estas asignaciones no siendo necesario que los gastos se realicen en establecimientos de hostelería, sino simplemente el pagador acredite el día y lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo.

- **CONSULTA VINCULANTE V3277-20 DE 4 DE NOVIEMBRE DE 2020**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Pérdida patrimonial por venta de las acciones a un precio de cero. El hecho de tratarse de una sociedad quebrada no comporta la existencia de una pérdida patrimonial para los socios, sino que es necesaria la disolución y liquidación de la sociedad. La

exclusión de la administración de los títulos en la cuenta de valores que el consultante tiene en una entidad bancaria no implica la transmisión de dichos valores o la pérdida de la titularidad sobre los mismos.

- **CONSULTA VINCULANTE V0098-21 DE 28 DE ENERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo personal. El contribuyente percibe una prestación extraordinaria por cese de actividad para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19. La prestación extraordinaria tiene la consideración de rendimiento del trabajo por tratarse de una prestación de desempleo en sentido amplio, y no sólo comprensivo de la situación de cese de actividad correspondiente a los trabajadores por cuenta ajena.

- **CONSULTA VINCULANTE V0072-21 DE 22 DE ENERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducciones de la cuota. Por inversión en empresas de nueva o reciente creación. Regularización de la deducción por incumplimiento de plazos de permanencia en el patrimonio. La aplicación de la deducción exige que las acciones o participaciones adquiridas permanezcan en el patrimonio del contribuyente por un plazo superior a tres años e inferior a doce años. Cuando en períodos impositivos posteriores se pierde el derecho, en todo o en parte, a las deducciones practicadas, el contribuyente está obligado a sumar a la cuota líquida estatal y a la cuota líquida autonómica o complementaria devengadas en el ejercicio en que se hayan incumplido los requisitos, las cantidades indebidamente deducidas, más los intereses de demora.

- **CONSULTA VINCULANTE V0071-21 DE 22 DE ENERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. COVID-19. Renta exenta. Percepción por parte de un trabajador autónomo de la prestación extraordinaria por cese de actividad establecida en el artículo 17 del RD-ley 8/2020, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19. La exclusión total o parcial del pago de las cuotas del RETA como derivada de una inexistencia de obligación o exención, determina su falta de incidencia en el Impuesto al no corresponder a ninguno de los supuestos de obtención de renta establecidos en el artículo 6 de la Ley del Impuesto, no teniendo por tanto la naturaleza de rendimiento íntegro ni correlativamente la de gasto deducible para la determinación de los rendimientos.

- **CONSULTA VINCULANTE V0027-21 DE 15 DE ENERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Supuestos de existencia de pérdidas patrimoniales. Pérdida patrimonial sufrida por el titular de determinadas acciones de una entidad de crédito,

amortizadas sin contraprestación por resolución del Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria. Imposibilidad de distribuir el valor de adquisición de los valores amortizados entre valores homogéneos no amortizados, por haberse amortizado la totalidad de las acciones que el socio tiene en la sociedad. La pérdida patrimonial se imputará al ejercicio en que se produce la reducción de capital (art. 14.1c) LIRPF), integrándose en la base imponible del ahorro.

- **CONSULTA VINCULANTE V0016-21 DE 13 DE ENERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Gestión del impuesto. Declaraciones. La contribuyente percibe por error en 2020 pagos del SEPE. Todavía no ha recibido la comunicación correspondiente para realizar la devolución. Al no haberse declarado la percepción de los importes, por haberse efectuado su cobro en el ejercicio 2020, pendiente de declaración, no cabe realizar ninguna actuación en relación con el IRPF, no procediendo su reflejo en la declaración correspondiente al 2020 una vez declarados inválidos por la entidad pagadora.

- **CONSULTA VINCULANTE V3623-20 DE 22 DE DICIEMBRE DE 2020**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Vehículos con licencia VTC. La OM HAC/1164/2019, por la que se desarrollan para el año 2020 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA, establece en su art. 1 las actividades incluidas en el ámbito de aplicación de estos regímenes (en el mismo sentido, la OM HAC/1155/2020 para el ejercicio 2021).

El artículo señalado incluye la actividad de transporte por auto-taxi entre las actividades susceptibles de aplicar dicho método de estimación objetiva (epígrafe 721.2 del IAE), pero no incluye las operaciones que supongan un alquiler de vehículos con conductor, aunque dicha actividad deba estar matriculada en el citado epígrafe 721.2. Es por ello que el rendimiento de la actividad económica desarrollada a través de un vehículo con licencia VTC no puede determinarse por el método de estimación objetiva, ni dicha actividad puede acogerse al régimen simplificado del IVA.

- **CONSULTA VINCULANTE V3562-20 DE 16 DE DICIEMBRE DE 2020**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Retribuciones en especie. Una entidad dispone de vehículos en renting para uso de sus comerciales. La utilización de vehículos por parte de los comerciales de una entidad constituye para éstos una renta en especie. La norma de valoración del uso para fines particulares de vehículos arrendados mediante contrato de renting incluye el seguro del vehículo, tanto en el supuesto de estar incluido el seguro en el contrato de renting como en supuesto de ser contratado por la parte arrendataria.

- **CONSULTA VINCULANTE V3496-20 DE 02 DE DICIEMBRE DE 2020**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales. En 2020 el contribuyente vende a su cónyuge unas participaciones sociales de una mercantil. Dicha entidad pasa a ser unipersonal. Para que se produzca un desplazamiento patrimonial de las participaciones sociales de un cónyuge a otro, aun cuando dicha circunstancia no afecte al carácter ganancial de aquéllas, es preciso que se apliquen las reglas especiales o generales de los negocios de comunicación entre cónyuges, lo cual no se produce si los cónyuges se limitan a afirmar que el ejercicio de los derechos y obligaciones inherentes a la condición de socio sea ostentada desde ese momento por el otro miembro de la sociedad de gananciales.
- **CONSULTA VINCULANTE V3475-20 DE 01 DE DICIEMBRE DE 2020**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo. Imputación temporal. Tratamiento fiscal de las diferencias por pensiones reconocidas por sentencia posterior a la fecha de fallecimiento del trabajador. En el supuesto, procede imputar al período impositivo en el que se produjo el fallecimiento del causante los rendimientos que resultan de la resolución judicial. A su vez, al percibirse los rendimientos en un período posterior al de su imputación, procederá practicar la autoliquidación complementaria que determina el citado artículo 14.2.b), realizándose su presentación en el plazo existente entre la fecha de su percepción y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por este impuesto.
- **CONSULTA VINCULANTE V0416-21 DE 26 DE FEBRERO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Tributación conjunta. Pacto civil de solidaridad. Esta institución francesa tiene una regulación diferenciada del matrimonio, por lo que no es equiparable al matrimonio español. Por tanto, no pueden tributar conjuntamente. Solo en caso de que existan hijos podrán constituir una unidad familiar con el padre o madre si reúnen los requisitos exigidos.
- **CONSULTA VINCULANTE V0415-21 DE 26 DE FEBRERO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Reducciones por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad. Aunque la finalidad de la constitución del patrimonio no es atender necesidades corrientes del discapacitado, el gasto de dinero o bienes fungibles antes del transcurso de cuatro años desde su aportación no impide la aplicación de los beneficios fiscales establecidos en el art. 54 LIRPF.

- **CONSULTA VINCULANTE V0414-21 DE 26 DE FEBRERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Retenciones. El interesado fue despedido de la empresa en la que trabajaba, teniendo pendiente de cobro determinadas retribuciones. La empresa no realizó el pago el pago de dichas retribuciones si bien imputó la retención a cuenta del impuesto. En el supuesto, el interesado no puede inicialmente consignar en su declaración del IRPF las retenciones correspondientes a los rendimientos del trabajo que aún le adeuda la empresa. A partir del momento en que perciba el pago de las retribuciones pendientes de cobro, deberá declarar los rendimientos percibidos, imputándolos al correspondiente período de su exigibilidad, mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación complementaria en el plazo existente entre la fecha en que ha percibido los rendimientos y el final del inmediato siguiente plazo de declaración del IRPF, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno.

- **CONSULTA VINCULANTE V0360-21 DE 25 DE FEBRERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimiento de la actividad económica. Tributación de la devolución por la Tesorería General de la Seguridad Social de diferencias de cuotas del Régimen de Autónomos por aplicación de la "tarifa plana" a autónomos societarios. Imputación como ingreso de la actividad que deberá imputarse en el ejercicio en el que se acuerde la devolución, sin que proceda efectuar declaraciones complementarias por los ejercicios en que se pagaron los importes objeto de devolución.

- **CONSULTA VINCULANTE V0194-21 DE 08 DE FEBRERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Sujeción al impuesto. Contribuyentes que tienen su residencia habitual en territorio español. Teletrabajo desde el domicilio privado en España permitiendo la empleadora el trabajo en remoto con la condición de que el interesado pase más de 91 días al año en Inglaterra. En el caso de que las rentas del trabajo tributen tanto en España como en Reino Unido, España, como país de residencia eliminará la doble imposición que se pudiera producir.

- **CONSULTA VINCULANTE V0675-21 DE 23 DE MARZO 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. ACTIVIDAD AUTO-TAXI .Un contribuyente que ejerce la actividad de "transporte por auto-taxis", determinando el rendimiento neto por el método de estimación objetiva y que se ve afectado por las restricciones de movilidad por COVID19 al haber

dispuesto el Ayuntamiento paradas obligatorias a las licencias, deberá excluir del cómputo de días de actividad los siguientes períodos:

- En el primer semestre de 2020, los días en que estuvo declarado el estado de alarma (desde el 14 de marzo al 20 de junio, es decir, 99 días), y ello aunque la actividad económica se hubiese ejercido efectivamente.
- En el segundo semestre de 2020, los días en que el ejercicio se hubiera visto suspendido como consecuencia de las medidas adoptadas por la autoridad competente para corregir la evolución de la situación epidemiológica derivada del COVID19.
- Y en todo caso, y además de los períodos anteriores, los días en los que la actividad hubiera permanecido cerrada, entre los que no se incluirán los días de vacaciones y de descanso semanal. Entre estos días, se computarán los días que la actividad se haya visto afectada por las medidas del Ayuntamiento en cuestión, siempre que los mismos no se encuentren afectados por las anteriores reglas.

- **CONSULTA VINCULANTE V0605-21 DE 16 DE MARZO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Imputación temporal. Rendimientos del trabajo. Inclusión en el Régimen General de la Seguridad Social como consecuencia de una inspección de trabajo, de un falso autónomo. Incidencia del cambio de régimen en los rendimientos percibidos durante el período temporal al que se contrae la existencia de esa relación laboral. En los períodos impositivos afectados por dicha relación temporal, deberán incluirse en las declaraciones los rendimientos íntegros del trabajo que correspondan a los servicios prestados, rendimientos que evidentemente abandonan su previa consideración como rendimientos de actividades económicas. Tal consideración como rendimientos del trabajo conllevará que, a efectos de la determinación del rendimiento neto, los gastos deducibles sean los establecidos en el apartado 2 del artículo 19 de la Ley del Impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V0405-21 DE 25 DE FEBRERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo personal. Retribuciones en especie. Cesión limitada (días laborables, mediante solicitud previa y con validez para un día) y gratuita del derecho de uso de plazas de aparcamiento de forma indiferenciada al colectivo de trabajadores de los centros de trabajo de Madrid y Barcelona de la sociedad interesada. La utilización de las plazas de aparcamiento procede considerarla incluida en el ámbito de los rendimientos del trabajo en especie exentos del art. 42.3.b) LIRPF, por tratarse de un servicio social a favor del personal, al ofrecer su uso de forma colectiva.

- **CONSULTA VINCULANTE V0210-21 DE 10 DE FEBRERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Retenciones por rendimientos del trabajo. Horas extras. Varios empleados municipales del Ayuntamiento interesado solicitan que en la nómina en la que se le abona las horas extras correspondientes al año anterior, se les practique una retención sobre ese concepto, horas extras, del 37%, en vez del tipo fijo de retención por atrasos del 15%. La retención aplicable a las cantidades que se satisfacen en un año por las horas extras devengadas en el año anterior, en el caso de que éstas tengan la consideración de atrasos, consideración que únicamente procede otorgarles, cuando se satisfacen en un período impositivo posterior al de su imputación temporal, el tipo de retención aplicable es el 15 por ciento, tal como establece el artículo 80.1.5º del RIRPF. Teniendo en cuenta lo establecido en el art. 88.5 del Reglamento del impuesto, en este caso se concluye que los trabajadores municipales no pueden solicitar a su pagador, la aplicación de un tipo de retención superior al que le corresponde (15%) en virtud de lo establecido en el artículo 80.1.5º del RIRPF, por las horas extras y otros posibles atrasos que corresponda imputar a ejercicios anteriores, dado que el referido tipo de retención del 15% es un tipo fijo que sólo es de aplicación a dichos atrasos.

- **CONSULTA VINCULANTE V0126-21 DE 29 DE ENERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales. El contribuyente es titular de un local, arrendado desde 2005. En 2020 lo divide en 17 trasteros para su venta. Si el arrendamiento previo del local no se ha llevado a cabo como una actividad económica, se producirá una afectación del local a la actividad de promociones de edificaciones, sin que dicha afectación produzca alteración patrimonial alguna. El valor de adquisición del local está formado por la suma del importe real por el que se hubiera hecho la adquisición del local más el coste de las inversiones o mejoras efectuadas, y demás gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, satisfechos por el adquirente. Dicho valor es una parte más del coste de producción de los trasteros, incluyendo los costes de construcción. Periodo impositivo, devengo del impuesto e imputación temporal. Los rendimientos íntegros de la actividad se imputan en el periodo impositivo en que se produzca la venta de los trasteros, con independencia del momento en que se recibe el precio de los mismos. Si el interesado hubiera optado por el criterio de cobros y pagos, se imputarán en el periodo impositivo en que se produzca el correspondiente cobro.

- **CONSULTA VINCULANTE V1635-21 DE 28 DE MAYO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos del trabajo. Gastos deducibles. Teletrabajador en 2020, a la que la empleadora le entrega ordenador y el monitor siendo a su propia costa los gastos de conexión a Internet. Lista taxativa. El establecimiento de un importe genérico de gastos deducibles por importe de 2.000 euros se realiza con el objetivo de incluir en él aquellos gastos de difícil especificación, cuantificación o justificación o no incluidos en los expresamente establecidos en el citado artículo 19 de la Ley del Impuesto, que corresponden directa o indirectamente a la obtención de los rendimientos de trabajo.
- **CONSULTA VINCULANTE V1113-21 DE 27 DE ABRIL DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Subvenciones percibidas de la Generalitat derivadas del COVID. La consultante ejerce una actividad económica, determinando el rendimiento neto de la actividad por el método de estimación directa normal. Ha percibido de la Generalitat de Catalunya tres subvenciones derivadas del COVID. Las subvenciones derivadas del COVID deben tenerse en cuenta para los pagos fraccionados.
- **CONSULTA VINCULANTE V1165-21 DE 29 DE ABRIL DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Periodo impositivo, devengo del impuesto e imputación temporal. En 2021 la contribuyente percibe de la Xunta de Galicia una subvención para microempresas afectadas por la COVID-19. El fin es el mantenimiento de empleo. Se concede en 2020 y se abona en 2021. La subvención abonada a la interesada tiene la consideración de subvención corriente que se imputa al periodo impositivo en que se produzca el cobro de esta.
- **CONSULTA VINCULANTE V1044-21 DE 21 DE ABRIL DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Régimen transitorio de deducción por inversión en vivienda habitual en ejercicios futuros en los que haya retenciones y se presente declaración. Adquirida en 2011 una vivienda que es residencia habitual y por la que se ha venido practicando la deducción por inversión en vivienda habitual desde 2001 hasta 2018, en los ejercicios 2019 y 2020, al tener ingresos inferiores a 22.000 euros procedentes de un único pagador, el contribuyente no presenta declaración por el IRPF, al no estar obligado a ello. El consultante se plantea si se puede aplicar nuevamente el régimen transitorio de deducción por inversión en vivienda habitual en años venideros, si tuviese retenciones a cuenta y fuese de su interés. Siendo de aplicación el régimen transitorio, regulado por la disposición transitoria decimoctava de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas

Físicas, aprobada por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE de 29 de noviembre), éste permite seguir practicando la deducción por inversión en vivienda habitual a partir del ejercicio 2013 sobre la vivienda que constituye actualmente la vivienda habitual. Que un contribuyente no presente autoliquidación por el IRPF por los ejercicios 2019 y 2020, por no estar obligado a ello, no impide mantener el derecho a la aplicación del régimen transitorio y practicar la deducción en ejercicios futuros, en los que, nuevamente, esté obligado a presentar declaración por el Impuesto, y conforme con la normativa vigente en cada momento.

- **CONSULTA VINCULANTE V0694-21 DE 23 DE MARZO DE 2021**

COVID-19. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Exenciones. Rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero. Residente en España que debido a la pandemia ha prestado servicios mediante teletrabajo, sin desplazamiento al extranjero. Inaplicabilidad de la exención prevista en el art. 7 p) LIRPF.

- **CONSULTA VINCULANTE V0543-21 DE 9 DE MARZO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE A RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Retenciones. Posibilidad de repercutir a dos trabajadores las retenciones no practicadas en 2019 sobre sus rendimientos del trabajo y que han sido reclamadas a la empresa por la Agencia Tributaria. De acuerdo con el art. 99 LIRPF, el incumplimiento de las obligaciones establecidas a los retenedores y obligados a ingresar a cuenta no permite en el ámbito estrictamente tributario efectuar deducción alguna de los ingresos de los trabajadores ni reclamar cantidades a los mismos que se deban a retenciones no practicadas en su momento, circunstancia que evidentemente no excluye otras posibles vías de resarcimiento del retenedor respecto al "retenido".

- **CONSULTA VINCULANTE V2006-21 DE 02 DE JULIO 2021**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo impositivo aplicable. Suministro de energía eléctrica. Interpretación de las normas del RDL 12/2021, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua. Con efectos desde 26 jun. 2021 hasta 31 dic. 2021, se establece el tipo reducido del 10 por ciento a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica cuyo destinatario este dentro del ámbito subjetivo previsto en el artículo 1 del RDL 12/2021. En cuanto al ámbito objetivo de la norma, (contenido mínimo y el modelo de factura de electricidad de los comercializadores de referencia) el tipo reducido del 10 por ciento será aplicable al alquiler de los equipos de

medida y control, indispensables para el suministro de energía eléctrica y su cuantificación, otras prestaciones de servicios, distintas del propio suministro de energía eléctrica, tales como servicios de mantenimiento, vigilancia, o servicios de urgencia, que no guarden directa con el suministro eléctrico, ni se establecen entre los conceptos incluidos en los Anexos de la Resolución de 28 de abril de 2021, tributan al tipo general del 21% de IVA.

- **CONSULTA VINCULANTE V1492-21 DE 21 DE MAYO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducibilidad de las cuotas soportadas en la adquisición de una bicicleta por valor inferior a 3005,06 euros para el desarrollo de la actividad del sujeto pasivo, arquitecto de profesión, en el supuesto de que se afecte directa o exclusivamente a dicha actividad.
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Será deducible el gasto a través de la amortización si la bicicleta tiene la consideración de elemento afecto.

- **CONSULTA VINCULANTE V0604-21 DE 16 DE MARZO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del capital inmobiliario. Imputación temporal del pago de la renta de un local: obras realizadas por el arrendatario que se entregarán al arrendador al fin del contrato como contraprestación por los primeros meses del alquiler. Las obras se considerarán, mejoras, debiendo imputarse por el arrendador al periodo impositivo en que se produzca la entrega de estas, esto es, al periodo impositivo en el que reviertan en el propietario del local, una vez finalizado el contrato. **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.** Operaciones asimiladas a prestaciones de servicios a título oneroso por tratarse de autoconsumos de servicios. Durante el periodo de carencia, meses en los que se pacta que el arrendatario no satisfaga la renta correspondiente al mismo, la base imponible estaría constituida por el valor que el arrendador atribuye a los servicios que pretende obtener y ha acordado realizar el arrendatario. El Impuesto se devengará cuando resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción. Esto es, cuando resulten exigibles las rentas monetarias que debe satisfacer el arrendatario durante el periodo de vigencia del contrato.

- **CONSULTA VINCULANTE V1932-21 DE 21 DE JUNIO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. PERDIDAS PATRIMONIALES. El avalista, administrador único de una sociedad que entró en concurso de acreedores y fue liquidada, sufre el embargo de ciertas cantidades que se detraen de los haberes que percibe por su trabajo por cuenta ajena en otra entidad. Cuestiona si las cantidades embargadas pueden computarse como pérdida patrimonial en el IRPF. El importe que se ve obligado a satisfacer el avalista no constituye de forma automática una pérdida patrimonial, pues en

principio aquel importe se configura como un derecho de crédito que el consultante tiene contra el avalado (la sociedad), pero estando la sociedad en concurso de acreedores, y comoquiera que el avalista no puede cobrar su crédito, sí las puede imputar como pérdida patrimonial.

Viene manteniendo la DGT que solo cuando un derecho de crédito resulta judicialmente incobrable es cuando tiene sus efectos en la liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, entendiéndose que sería en ese momento y período impositivo cuando se produciría una variación en el valor del patrimonio del contribuyente (pérdida patrimonial) por el importe no cobrado. La pérdida patrimonial debe integrarse en la base imponible general del Impuesto, al no ponerse de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales.

- **CONSULTA VINCULANTE V1849-21 DE 14 DE JUNIO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales. Transmisión de un inmueble por parte de un matrimonio. Intervención de una agencia inmobiliaria en la operación que emite la factura a nombre de uno de los cónyuges. Pese a que la factura no lleve el nombre de ambos cónyuges, tal gasto minorará el valor de transmisión a efectos del cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial generada por cada uno de ellos, siempre y cuando hubieran sido satisfechos por los transmitentes y en la proporción que corresponda.
- **CONSULTA VINCULANTE V1621-21 DE 28 DE MAYO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por familia numerosa cuando se cambia de la categoría especial a la general en el mismo ejercicio. Si un contribuyente con título de familia numerosa de categoría especial pasa a disponer de la categoría general, para posteriormente volver a modificar el título recuperando la categoría especial, la deducción por familia numerosa se calcula de forma proporcional al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos exigidos y las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades correspondientes a todos los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción. A efectos del cómputo del número de meses habrá que tener en cuenta, que la determinación de la condición de familia numerosa se realiza de acuerdo con la situación existente el último día de cada mes. En el caso, se disponía del título de familia numerosa de categoría especial los meses de enero a junio de 2020, y en julio se modificó la categoría de familia numerosa pasando a ser de categoría general, el derecho a la aplicación de la deducción de familia numerosa, que será la correspondiente a la categoría especial durante los meses de enero a junio (es decir, la deducción incrementada en un 100 por ciento y sin que este incremento se tenga en cuenta a efectos del límite), y de julio a diciembre la correspondiente a la categoría general de familia numerosa, y tendrá como límite en su caso, las cotizaciones y cuotas a la Seguridad Social y Mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada período impositivo con posterioridad al momento en que se cumplan tales requisitos.

- **CONSULTA VINCULANTE V1592-21 DE 26 DE MAYO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Imputación de rentas inmobiliarias. Titular de un inmueble que no tiene suministro de agua potable ni eléctrico ni tampoco las condiciones mínimas de habitabilidad. No imputación de rentas cuando se demuestre que el inmueble no es habitable.
- **CONSULTA VINCULANTE V1506-21 DE 21 DE MAYO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Cuotas a sindicatos satisfechas por pensionistas. Las cantidades percibidas en concepto de pensión de jubilación tributan en el IRPF como rendimientos del trabajo -siempre que no se encuentren amparadas en ningún supuesto de exención legalmente establecido-.
Por otro lado, entre los gastos computables para la determinación del rendimiento neto del trabajo, figuran como deducibles las cuotas satisfechas a sindicatos y colegios profesionales, cuando la colegiación tenga carácter obligatorio, en la parte que corresponda a los fines esenciales de estas instituciones, con el límite de 500 euros anuales.
Por tanto, dado que el gasto en cuotas sindicales en que incurre el contribuyente se encuentra dentro de los gastos enumerados en la normativa del IRPF como deducibles para el cálculo de los rendimientos netos del trabajo, dicho gasto puede ser consignado como deducible por el contribuyente pensionista en su declaración del Impuesto.
- **CONSULTA VINCULANTE V1427-21 DE 14 DE MAYO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales exentas. El interesado, de 62 años, es propietario del 50% de su vivienda habitual junto con su cónyuge, adquirida en 1994 bajo el régimen de sociedad de gananciales. En 2016, por sentencia de divorcio se acuerda otorgar el uso exclusivo del inmueble al contribuyente, el cual, con 64, resulta adjudicatario del 50% titularidad de su mujer, y a los 65 años lo transmite. En el momento en que él se realiza la transmisión de la vivienda, ésta tiene la consideración de vivienda habitual del contribuyente, mayor de 65 años, por lo que podrá dejar exenta de tributación la ganancia patrimonial obtenida.
- **CONSULTA VINCULANTE V1311-21 DE 11 DE MAYO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Como declarar por IRPF cuando el empleador no realiza la obligada retención por el salario cobrado. Cuando una empresa deja de practicar la retención a un trabajador, el trabajador si puede consignar en su autoliquidación la cantidad que debió ser retenida. El tipo de retención será el resultante de multiplicar por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota de retención por la cuantía total de las retribuciones a que se refiere el artículo 83.2 del Reglamento del IRPF, y se expresará con dos decimales. Cuando la diferencia entre la base para calcular el

tipo de retención y el mínimo personal y familiar para calcular el tipo de retención fuese cero o negativa, el tipo de retención será cero. Además, el tipo de retención resultante no puede ser inferior al 2 por ciento cuando se trate de contratos o relaciones de duración inferior al año, ni inferior al 15 por ciento cuando los rendimientos del trabajo se deriven de relaciones laborales especiales de carácter dependiente.

- **CONSULTA VINCULANTE V2352-21 DE 18 DE AGOSTO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Renuncia a practicar la retención sobre los rendimientos de actividades profesionales. Persona física que percibe rendimientos de actividades profesionales de clientes obligados a practicar retención sobre los mismos y de otros clientes que no están obligados a ello. Se pregunta si existe la posibilidad de renunciar a que tales clientes le practiquen retención sobre sus rendimientos, no minorando dichas retenciones el importe de sus pagos fraccionados. La obligación de retener a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas está regulada en el artículo 74.1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo). Dicho precepto establece lo siguiente:

Las personas o entidades contempladas en el artículo 76 de este Reglamento que satisfagan o abonen las rentas previstas en el artículo 75, estarán obligadas a retener e ingresar en el Tesoro, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al perceptor, de acuerdo con las normas de este Reglamento."

De acuerdo con este precepto, cuando un obligado a retener satisfaga una de las rentas que están sometidas a esta obligación, estará imperativamente obligado a practicar la misma, es decir, que no existe ninguna opción a elegir por parte del perceptor de la renta para que se le practique o no retención a cuenta del IRPF.

En el caso planteado, los rendimientos de actividades profesionales se encuentran entre las rentas sujetas a retención contempladas en el artículo 75, por lo que, si el pagador de la renta es una de las personas contempladas en el artículo 76 del Reglamento del IRPF, estará obligado en todo caso a practicar la correspondiente retención a cuenta.

- **CONSULTA VINCULANTE V2227-21 DE 04 DE AGOSTO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos de actividades económicas. La interesada es copropietaria de inmuebles dedicados al arrendamiento en régimen de comunidad de bienes. Al no contratar a un tercero para la gestión de la actividad de arrendamiento objeto de análisis, en la actividad de arrendamiento realizada por la interesada no existiría una infraestructura mínima requerida por el art. 27.2 LIRPF para considerar que la actividad de arrendamiento se realiza como una actividad económica.

- **CONSULTA VINCULANTE V2114-21 DE 15 DE JULIO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. La percepción de una prestación por cuidado de hijo a cargo con enfermedad grave por una mutualidad. La consultante ha percibido 1.818 euros, cantidad que se ha calculado en función de los días de baja. Esta prestación recibida de la mutualidad es una prestación por incapacidad temporal que deberá calificarse como rendimiento del trabajo. Así lo dispone el artículo 17 .2 .a) LIRPF que califica como rendimientos del trabajo, entre otros, las prestaciones percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social, cuyas aportaciones hayan podido ser, al menos en parte, gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas, u objeto de reducción en la base imponible del Impuesto.
- **CONSULTA VINCULANTE V2023-21 DE 07 DE JULIO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación. Periodo de aplicación de la deducción cuando la escritura de ampliación de capital y el desembolso de los partícipes se produce en un periodo impositivo, y la inscripción de esa escritura en el Registro Mercantil se produce en un periodo impositivo posterior. La aplicación de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación exige que el acuerdo de ampliación de capital se otorgue en escritura pública y que se proceda a su inscripción en el Registro Mercantil. La falta de la inscripción determinará, por tanto, la imposibilidad de practicarse la deducción, dado el carácter constitutivo de la misma. En el supuesto analizado, el periodo impositivo en que procederá aplicar la deducción será 2020, que es el periodo en el que se satisfacen las cantidades correspondientes por la suscripción de participaciones en la ampliación de capital de la sociedad.
- **CONSULTA VINCULANTE V2512-21 DE 07 DE OCTUBRE DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancia patrimonial. Exención por reinversión en vivienda habitual. Circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio en período inferior a los tres años: ruidos continuados provocados por establecimiento industrial situado debajo de la vivienda causantes de problemas de salud a los propietarios. Pese a que la valoración de necesidad compete a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria, un trastorno emocional, grave de forma independiente o en su conjunción -de forma agravante- con el resto de las circunstancias, pudiera llegar a constituir en algún supuesto, como el examinado, circunstancia que desencadene la necesidad de abandonar la vivienda, y enajenarla.
- **CONSULTA VINCULANTE V2468-21 DE 29 DE SEPTIEMBRE DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rectificación de liquidaciones. Pago de un recargo que la TGSS omitió hacer en el momento oportuno que no altera la autoliquidación del impuesto realizada. Es la rectificación de autoliquidaciones un procedimiento voluntario, que podrá

instarse cuando el contribuyente considere que la autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos.

- **CONSULTA VINCULANTE V2440-21 DE 22 DE SEPTIEMBRE DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Exención. La empresa interesada realiza proyectos de construcción de plantas fotovoltaicas y para ello desplaza a sus trabajadores a los lugares en los que debe realizarse la instalación de las plantas. Están exceptuados de gravamen los importes por gastos normales de manutención y estancia en hoteles, restaurantes y demás establecimientos de hostelería, para los casos en que se pernocta en municipio distinto, en la medida en que dichos importes se encuentren justificados.
- **CONSULTA VINCULANTE V2364-21 DE 20 DE AGOSTO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Ganancias patrimoniales. El interesado recibe varios inmuebles como consecuencia de la disolución y liquidación de una sociedad de responsabilidad limitada de la que era socio. Los socios obtienen una ganancia patrimonial derivada de la adquisición de inmuebles como consecuencia de la disolución de la sociedad de la que son socios. Dicha ganancia patrimonial viene determinada por la diferencia entre el valor de mercado de los bienes y derechos recibidos y el valor de adquisición de estos.
- **CONSULTA VINCULANTE V2284-21 DE 13 DE AGOSTO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Pérdidas patrimoniales. El interesado hace frente al pago de diversas deudas tributarias que se le exigen por derivación de responsabilidad, en calidad de responsable subsidiario de una entidad. El contribuyente tiene una pérdida patrimonial al hacer frente al pago de una deuda tributaria respecto de la que es responsable subsidiario. Dicha pérdida se imputa al periodo impositivo en que se efectúe el pago.
- **CONSULTA VINCULANTE V2550-21 DE 21 DE OCTUBRE DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Alquiler ocasional de la vivienda para la grabación de anuncios publicitarios. El alquiler de forma ocasional durante unos días y de forma total o parcial una vivienda habitual para la grabación de anuncios publicitarios o sesiones fotográficas tiene la consideración de rendimiento del capital inmobiliario.
No puede tener la consideración de rendimientos íntegros de actividades económicas porque falta el requisito de que el arrendador tenga, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, y éste sólo se entiende cumplido si dicho contrato es calificado como laboral por la normativa laboral vigente, cuestión ajena al ámbito tributario, y es a jornada completa.
Por ello, en el supuesto planteado se entiende que no se cumplen los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la LIRPF, de modo que los rendimientos que el consultante perciba por el alquiler de forma ocasional de su vivienda habitual para la grabación de anuncios publicitarios o sesiones fotográficas, se califican

como rendimientos del capital inmobiliario a integrar en la base imponible general del impuesto conforme a lo dispuesto en el artículo 48 de la LIRPF.

- **CONSULTA VINCULANTE V2476-21 DE 29 DE SEPTIEMBRE DE 2021**
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales exentas. El contribuyente vende la vivienda adquirida junto con su cónyuge en 2019 por no poder desarrollar en ella su trabajo mediante la modalidad no presencial. Sólo en caso de considerar que el inmueble ha alcanzado la consideración de vivienda habitual del interesado, podrá dejar exenta de tributación la ganancia patrimonial obtenida con la transmisión de aquélla, siempre que, además, reinvierta el importe adquirido en la adquisición de la que constituya su nueva residencia habitual, en el plazo de los 2 años anteriores o posteriores a la transmisión de aquélla.



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

2021 (Selección)

- **Jurisprudencia**
- **Doctrina Administrativa**
- **Consultas Tributarias**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (2021)

JURISPRUDENCIA

- **SAN DE 11 DICIEMBRE DE 2020**

Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 11 Dic. 2020, Rec. 439/2017

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Compensación de bases imponibles negativas. Preceptos aplicables a una solicitud de rectificación de autoliquidación cuyo objeto era aumentar el importe de BIN originalmente aplicado. La compensación de BINs no constituye una opción tributaria, sino un derecho o facultad del contribuyente, no susceptible de ser limitada temporalmente. Interpretación de los artículos 119 y 120 LGT sobre actuaciones y procedimientos de gestión tributaria. Mientras que a una declaración tributaria le resulta aplicable el régimen jurídico disciplinado en el artículo 119, y, por ende, la limitación prevista en su número 3; por el contrario, una autoliquidación tiene otro régimen jurídico, el del artículo 120 LGT, en el que se posibilita la rectificación cuando el obligado tributario considere que la autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos.

La Audiencia Nacional estima recurso contencioso-administrativo contra resolución TEAC que desestimó reclamación sobre solicitud de rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2011.

- **STS DE 21 DE ENERO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 52/2021 de 21 Ene. 2021, Rec. 7943/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen especial de empresas de reducida dimensión. Aplicación a entidades cuyos ingresos provengan de arrendamientos. Examen de los conceptos de actividad económica y entidad patrimonial. La aplicación de los incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión del Capítulo XII del Título VII del TRLIS, NO se puede condicionar a la realización de una verdadera actividad económica por el sujeto pasivo, entendiéndose por tal la que reúna los requisitos previstos en el artículo 27 de la LIRPF, sino que sólo requiere que cuando se trate de una actividad económica de alquiler de inmuebles que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a la establecida por el artículo 108 del mencionado TRLIS. Reitera doctrina.

El Tribunal Supremo declara haber lugar al recurso de casación interpuesto contra Sentencia de la Audiencia Nacional, cuyo objeto estaba constituido por una liquidación del impuesto sobre sociedades y sanción asociada de los ejercicios 2007 a 2010, sentencia que casa y anula.

- **STS DE 25 DE FEBRERO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 272/2021 de 25 Feb. 2021, Rec. 1246/2018

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores. Falta de presentación de la autoliquidación por parte de la entidad escindida. Consecuencias. En base al artículo 11.1.a) de la Directiva 90/434/CEE, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de valores realizados entre sociedades de los distintos Estados miembros, y al artículo 96 del TRLIS, 2004, cuando se haya comunicado a la Administración tributaria la opción por el régimen fiscal de diferimiento, la presentación de la autoliquidación por el IS de la mercantil escindida no es una condición para su aplicación, pero su no presentación, posibilita la imposición de sanciones, conforme a los artículos 178, 179 y 184.2 de LGT, particularmente la prevista en el artículo 191 de la misma Ley, cuando la Administración tributaria no aprecie motivos económicos válidos en la operación de reestructuración empresarial.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra sentencia de la Sección segunda de la Sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, de en relación con la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008, y el acuerdo de imposición de sanciones derivado de tal liquidación, con lo cual se confirma y con ella las resoluciones y actos administrativos de los que trae causa.

- **SAN DE 04 DE ENERO DE 2021**

Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 4 Ene. 2021, Rec. 1092/2017

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Regularización de los ejercicios 2006, 2007 y 2008. Base imponible. Valoración de ingresos y gastos. Valoración de operación vinculada: retribuciones satisfechas al socio mayoritario - profesional de los medios de comunicación- a través de una sociedad vinculada. Falta de idoneidad del método de libre comparación seguido por la Inspección para hallar el valor de mercado. Se acreditan medios personales y materiales suficientes de la sociedad vinculada para desarrollar sus actividades, más allá de la simple intervención personalísima de su administrador social. Nulidad de las liquidaciones giradas sobre un cálculo que no siga los parámetros legales, por ser contrarias a derecho. Doctrina reiterada.

La Audiencia Nacional estima recurso contencioso administrativo interpuesto frente a la Administración del Estado sobre Resolución TEAC declarando no ser ajustada a derecho la Resolución impugnada, que anula y con ella las liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades de las que trae causa.

- **STS DE 30 DE MARZO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 458/2021 de 30 Mar. 2021, Rec. 3454/2019

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Partidas deducibles y no deducibles. Donativos y liberalidades del art. 14.1.e) del RD-Leg. 4/2004.

Delimitación del concepto de gastos deducibles. Criterios para considerar deducibles los gastos acreditados y contabilizados que no denoten una correlación directa e inmediata con un ingreso empresarial. Liberalidades no deducibles del art. 14.1.e) del RD-Leg. 4/2004. Serán deducibles, aquellas disposiciones -que conceptualmente tengan la consideración de gasto contable y contabilizado- a título gratuito realizadas por relaciones públicas con clientes o proveedores, las que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa y las realizadas para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, y todas aquellas que no comprendidas expresamente en la enumeración anterior respondan a la misma estructura y estén correlacionadas con la actividad empresarial dirigidas a mejorar el resultado empresarial, directa o indirectamente, de presente o de futuro, siempre que no tengan como destinatarios a socios o partícipes.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia de la Audiencia Nacional, que se casa y anula, para en su lugar, estimar el recurso contencioso-administrativo dirigido contra la resolución TEAC desestimatoria del recurso de alzada formulado en impugnación de la Resolución TEAR Galicia relativa a reclamación sobre liquidación por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2006 y 2007.

- **STS DE 25 DE MARZO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 449/2021 25 Mar. 2021, Rec. 3567/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Valoración de las operaciones efectuadas entre entidades vinculadas. Operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor normal de mercado. En interpretación del artículo 16.8 TRLIS/2004, cuando la diferencia entre el valor normal de mercado y el precio pactado entre las partes resulta a favor de la sociedad, la parte de renta que no se corresponde con el porcentaje de participación en ésta tiene para la misma la consideración de renta a integrar en su base imponible y de liberalidad para el socio o partícipe, si bien tal calificación puede ser distinta si se acredita una causa diferente. Reitera doctrina.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra sentencia dictada por TSJ de Extremadura, que desestima recurso interpuesto contra resolución del TEAR Extremadura relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2011 y 2012.

- **STS DE 06 DE MAYO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 630/2021 de 06 May. 2021, Rec. 1208/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Imputación temporal de ingresos y gastos. Interpretación del art. 19.6 del TRLIS, hoy 11.6 de la LIS: inscripción contable de la reversión del deterioro del valor de elementos patrimoniales. La reversión, como contrarius actus de la depreciación del valor, se imputará en el período impositivo en el que se haya producido dicha

reversión, sea en la entidad que practicó la corrección o en otra vinculada con ella. El precepto indicado, define el cuándo de la imputación y, de forma derivada o indirecta, el quién, coincidente con el titular de los bienes al tiempo de la reversión o recuperación. No existe la posibilidad de forzar artificialmente el sentido y finalidad de dicha norma de imputación temporal, -convirtiéndola en una disposición antiabuso genérica- para imputar un rendimiento o ganancia -el derivado de la reversión- a la entidad radicada en España, y retener con ello la posibilidad de gravamen.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia de la Audiencia Nacional, casándola y anulándola, para estimar en su lugar, el recurso contencioso-administrativo deducido contra la resolución del TEAC desestimatoria de la reclamación formulada, en única instancia, contra la liquidación girada a la demandante del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2005, 2006 y 2007, la cual se anula por ser disconforme con el ordenamiento jurídico.

- **STS DE 31 DE MARZO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 463/2021 de 31 Mar. 2021, Rec. 5886/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores. La apreciación de la ausencia de un motivo económico válido en el negocio jurídico celebrado, excluyente de la aplicación del régimen especial regulado del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS, aplicable por razones temporales al caso, debidamente motivada y sometida al control judicial, hace innecesaria la tramitación del expediente de conflicto en la aplicación de la norma, ya que se trata de una cláusula antiabuso particular que opera como lex specialis, directamente derivado del Derecho de la Unión Europea. Ello no significa la imposibilidad de que pueda tramitarse y resolverse el procedimiento del artículo 15 LGT, cuando los hechos y circunstancias así lo impongan.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación contra sentencia dictada por el TSJ Cataluña en recurso contencioso-administrativo interpuesto contra resolución TEAR por la que se acuerda desestimar las reclamaciones económico-administrativas y confirmar los acuerdos de la Dependencia Regional de Inspección Financiera y Tributaria en Cataluña, Agencia Estatal de Administración Tributaria, relativas a liquidación por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2006 a 2009.

- **SAN DE 18 DE FEBRERO 2021**

Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 18 Feb. 2021, Rec. 34/2018

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Compensación de bases imponibles negativas. La compensación de BINs no constituye una opción tributaria, sino un derecho o facultad del contribuyente, no susceptible de ser limitada temporalmente. El obligado tributario puede compensar las BINS con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años

inmediatamente sucesivos, sin ninguna otra limitación temporal, ni procedimental, pudiendo solicitarlo mediante el cauce de la rectificación de la autoliquidación, en cuyo caso será de aplicación lo previsto en el artículo 120.3 LGT, relativo a supuestos en los que las autoliquidaciones perjudican los intereses legítimos de los obligados tributarios. Doctrina reiterada.

La Audiencia Nacional estima parcialmente recurso contencioso-administrativo interpuesto contra Resolución TEAC relativa a liquidación administrativa girada por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2005, que se anulan parcialmente por no ser ajustadas a derecho.

- **STS DE 22 DE JULIO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1081/2021 de 22 Jul. 2021, Rec. 1118/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Bases imponibles. Compensación de bases imponibles negativas. Rectificación de autoliquidación no prescrita. No es posible la rectificación cuando ello implique reconocer ex novo bases imponibles negativas generadas en ejercicios prescritos no incluidas oportunamente en las correspondientes autoliquidaciones. La aparición, en el supuesto, de hechos sobrevenidos derivados de la nueva formulación de cuentas en el procedimiento concursal no permite rectificar las autoliquidaciones no prescritas tras la modificación de las bases imponibles negativas de ejercicios prescritos.

El TS casa y anula la sentencia de la AN y declara conforme la resolución administrativa que denegó al Real Club Deportivo de La Coruña, S.A.D., la solicitud de rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2012-2013.

- **SAN DE 29 DE OCTUBRE DE 2021**

Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 29 de Oct. 2021, Rec. 1117/2027

Telefónica. SA. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Regularización de los ejercicios 2008, 2009, 2010 y 2011. Controversia sobre el tratamiento de determinados créditos fiscales derivados de BINs originadas en los periodos impositivos de 2002 y 2004. Calificación de la compensación de BINs como derecho del contribuyente y no como opción tributaria del artículo 119.3 LGT. Al elaborar las autoliquidaciones Telefónica, no ejercitó una opción tributaria al respecto de la inclusión (o no) de BIN por lo que se reconoce el derecho, de dicha entidad, a la compensación de las BINs pendientes de aplicación en las liquidaciones de los ejercicios 2009 y 2010, así como del derecho a obtener las correspondientes devoluciones. Calificación de las devoluciones a los efectos del devengo de intereses como de ingresos indebidos, con aplicación del artículo 32 LGT. Intereses de los intereses. No procede.

La Audiencia Nacional estima parcialmente el recurso contencioso-administrativo, interpuesto por Telefónica, SA, y declara el derecho a la

compensación íntegra de las BINs reconocidas en virtud del acuerdo de ejecución de la SAN 12 dic. 2012 y del acuerdo de ejecución de la STS 6 feb. de 2015 y la nulidad de las liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 y 2010 con derecho a obtener las pertinentes devoluciones (adicionales a las ya obtenidas) de las cantidades ingresadas en exceso en los ejercicios 2009 y 2010.

- **STS DE 15 DE OCTUBRE DE 2021**

Sala tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1258/2021 de 25 de Oct. 2021, Rec. 6820/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducciones. Provisión por depreciación de cartera. Periodo impositivo efectivo para las correcciones contables derivadas de reformulaciones de las cuentas anuales, debidamente calificadas e inscritas en el Registro Mercantil. La corrección de la reformulación misma operada y aprobada por el registrador mercantil, no compromete la conclusión acerca de la determinación del periodo en que debe surtir efectos. El depósito de las cuentas anuales -originarias o reformuladas- no atribuye presunción alguna de veracidad o validez a dichas cuentas, ni su ajuste con la realidad reflejada contablemente. La Administración tributaria, respecto de los datos contables consignados en las cuentas registradas y depositadas, puede y debe, interpretando la ley y los reglamentos aplicables, decidir conforme a tales normas el periodo fiscal a que deben imputarse los efectos de la modificación efectuada.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra sentencia de la Audiencia Nacional recaída en recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución TEAC relativa a liquidación practicada en concepto de Impuesto sobre Sociedades, confirmando ambas por su conformidad a derecho.

- **STS DE 30 DE NOVIEMBRE DE 2021**

Sala tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1404/2021 de 30 de Nov. 2021, Rec. 4464/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Compensación de pérdidas. Pese a que la autoliquidación del IS sea extemporánea las bases imponibles negativas pueden compensarse con las rentas positivas de los ejercicios siguientes, sin que la decisión de compensarlas o no, constituya una opción tributaria de las reguladas en el artículo 119.3 LGT.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración del Estado contra la sentencia del TJS de Andalucía, con sede en Málaga, en recurso interpuesto contra la resolución del TEAR de Andalucía, concepto impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2013 y 2014.

- **STS DE 18 DE NOVIEMBRE DE 2021**

Sala tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1348/2021 de 18 de Nov. 2021, Rec. 2983/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible: partidas deducibles. Intereses de demora y suspensivos exigidos como consecuencia de la regularización de la situación tributaria en relación con el IS, de un ejercicio anterior. Los intereses de demora sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, sean los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible, atendida su naturaleza jurídica, y con el alcance y límites del principio de inscripción contable (artículo 19 y 20 TRLIS/2004). REITERA DOCTRINA STS 150/2021 de 8 feb.

El TS casa y anula la sentencia del TSJ Comunidad Valenciana que declaró conforme la liquidación del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2011, 2012 y 2013 controvertida.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 27 DE OCTUBRE 2020**

Rec. 2621/2018

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Tipo impositivo aplicable. Se reclama la aplicación del tipo de gravamen reducido del 25% previsto para las empresas de reducida dimensión por promotora inmobiliaria. En el ejercicio revisado existe únicamente una actividad puramente formal y residual, subsistiendo la reclamante sin presencia real en el tráfico mercantil. Procedencia. Sigue doctrina TS. La aplicación del tipo reducido previsto para las empresas de reducida dimensión no requiere que el sujeto pasivo ejerza una actividad económica sólo requiere que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a la establecida por el artículo 108 del mencionado TRLIS.

El TEAC estima en parte el recurso de alzada interpuesto por la obligada tributaria, anulando la regularización del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2009.

- **TEAC DE 22 DE FEBRERO DE 2021**

Rec. 2836/2020

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen de pagos fraccionados de las entidades con una cifra de negocios de al menos 10 millones de euros. Solicitud de rectificación de autoliquidación del segundo trimestre del ejercicio 2019. La declaración de inconstitucionalidad del RD-Ley 2/2016 que inicialmente aprobó tal régimen, se debió únicamente al uso de un instrumento normativo excepcional inválido sin que sus efectos puedan extenderse a los

pagos fraccionados efectuados en el ámbito normativo de la Ley 6/2018 y de la Ley 8/2018. Los lapsos temporales previstos para los pagos fraccionados, como anticipos o pagos a cuenta que son de la definitiva cuota tributaria que resulte, no pueden reputarse "periodos impositivos", como se desprende del propio tenor del artículo 40.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Criterio reiterado.

El TEAC desestima reclamación tramitada por procedimiento general interpuesta contra el acuerdo dictado por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Asturias, por el que se desestima la solicitud de rectificación de autoliquidación del concepto pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades.

- **TEAC DE 29 DE JUNIO DE 2020**

Rec. 6763/2017

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen de deducción por inversiones. Canarias. Legislación aplicable a efectos de beneficios fiscales. El derecho a la deducción por inversiones en Canarias se genera con la entrada en funcionamiento de los inmuebles, tal y como señala el artículo 218.1 del RIS de 1982, en desarrollo del artículo 26 de la LIS de 1978. El artículo 94.4 de la Ley 20/1991 y la disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994, determinan la aplicación futura de los preceptos indicados mientras no se establezca un sistema sustitutorio equivalente. La doctrina jurisprudencial, confirma la finalidad de la Ley de 1994: privilegiar el régimen de incentivos fiscales del archipiélago, que constituye una de las características esenciales de su régimen económico fiscal, reconocido por la disposición Adicional tercera de la CE, que le confiere una especial rigidez modificativa.

El TEAC estima parcialmente Recurso de alzada interpuesto por la obligada tributaria anulando la liquidación girada por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009, 2010 y 2011 , salvo en lo relativo a la minoración de la base de las deducciones en el valor de los terrenos, ajuste respecto del que la entidad sí mostró su conformidad.

- **TEAC DE 22 DE SEPTIEMBRE DE 2021**

Rec. 34/2020

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Solicitud de rectificación de las autoliquidaciones de los ejercicios 2016 y 2017 a fin de que se minorare la BI en el régimen de consolidación fiscal. La entidad considera improcedente la modificación establecida en la Disp. Trans. 16ª 3 de la Ley 27/2014. Se deniega, por la AEAT, debido a la necesaria reversión obligatoria de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades. RECARGO TRIBUTARIO. Ante la improcedencia de la modificación de la base imponible inicialmente declarada por dicho precepto, se reclama la improcedencia del recargo por declaración extemporánea a ella

asociado del ejercicio 2020. Se admite. En el caso, la Administración tributaria estaba obligada a aplicar la modificación del apdo. 2 del artículo 27 LGT, (Disp. Final 7 de la Ley 11/2021), a los recargos exigidos con anterioridad a su entrada en vigor, por ser la nueva regulación más favorable a la reclamante y no haber el recargo inicialmente liquidado adquirido firmeza. Criterio reiterado.

El TEAC estima parcialmente reclamación promovida contra el acuerdo dictado por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Cataluña relativo a la liquidación de recargo por presentación fuera de plazo de la autoliquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2016.

- **TEAC DE 22 DE SEPTIEMBRE DE 2021**

Rec. 7227/2019

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deuda tributaria. Interpretación de la limitación a la deducción por doble imposición aplicable a las grandes empresas en períodos impositivos iniciados a partir de 1 ene. 2016. (Disp. Adic. 15ª de la LIS). La disposición indicada no restringe el derecho a la deducción del impuesto pagado en Portugal, sino que únicamente, en aras a la consolidación de las finanzas públicas, limita el importe máximo a aplicar en la liquidación del impuesto de los ejercicios que se inicien a partir de la fecha indicada. Inexistencia de contradicción de la norma interna del artículo 23.1 del Convenio de Doble Imposición con Portugal. La limitación no contradice lo dispuesto en ninguno de los artículos del CDI, puesto que estos regulan el cálculo de la deducción con la que evitar la doble imposición que se produce al tributar la misma renta en dos países, pero no fija el ámbito temporal en que dicha deducción deba ser aplicada.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa tramitada por procedimiento general y promovida contra acuerdo dictado por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Galicia de la AEAT, por el que se desestima la solicitud de rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, modelo 200, del periodo impositivo 2018, confirmando el acto impugnado.

- **TEAC DE 22 DE JULIO DE 2021**

Rec. 4223/2012

GESTIÓN TRIBUTARIA. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Bases imponibles negativas de ejercicios anteriores. Opción de compensación. Posibilidad de optar respecto de algo nuevo sobre lo que antes no se había podido optar; por un cambio de la situación que haya tenido como causa última una improcedente actuación de la Administración. Deberá aceptarse que la opción inicialmente emitida pueda mudarse, cuando la actuación administrativas termina anulada por los Tribunales. El importe y procedencia de la base imponible negativa objeto de controversia se fijará cuando se establezca en una resolución que adquiera firmeza. El hecho de que la doctrina anterior

especifique que se podrá compensar mediante declaración complementaria o en el marco de actuaciones de aplicación de los tributos no impide que se reconozca en este supuesto, por cuanto nos encontramos en una instancia de revisión derivada de un procedimiento de aplicación de los tributos y un crédito efectivo y real en favor del obligado tributario.

El TEAC estima en parte recurso de alzada interpuesto contra Resolución TEAR anulando la resolución impugnada sobre regularización del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2008, permitiendo la compensación de la BIN de 2006 en la liquidación del ejercicio 2008, únicamente por el importe de la parte pendiente reconocida en el previo procedimiento económico administrativo.

- **TEAC DE 22 DE SEPTIEMBRE DE 2021**

Rec. 2984/2021

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Examen de los elementos de la reserva de capitalización. Incentivo fiscal de aplicación opcional o voluntaria. Si bien la norma, (último párrafo del apartado 1 del art. 25 de Ley 27/2014), no permite, que una entidad se reserve una parte o todo del incentivo aplicable en un determinado período, si esa parte o ese todo puede aplicarlos en el mismo. Esto es, lo que pudiendo aplicarse, no se aplica, se pierde. A la hora de aplicar la reducción de la base imponible correspondiente a la reserva de capitalización, cuando existen cantidades pendientes de aplicar procedentes de periodos anteriores junto con la generada en el propio período, el sujeto pasivo podrá aplicarlas en el orden que quiera, pues no hay nada establecido sobre que unas u otras tengan que aplicarse primero. FIJA CRITERIO.

El TEAC desestima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT. fijando criterio sobre la reserva de capitalización, cuando existen cantidades pendientes de aplicar procedentes de periodos anteriores en IS.

- **TEAC DE 23 DE NOVIEMBRE DE 2021**

Rec. 1135/2019

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Regularización del ejercicio 2010. Base imponible. Partidas deducibles. Ajuste de la amortización del valor de la construcción de inmuebles arrendados. Examen de la amortización desde el punto económico, contable y mercantil. Concepto de "valor residual". En ninguna de las normas vigentes que disciplinan la amortización de las edificaciones dedicadas a actividades comerciales y de oficinas hay una definición de qué debe considerarse como "valor residual" o una explicación de cómo determinar cuál es el "valor residual" de un determinado activo de cara a la correcta amortización de este. Improcedencia de la liquidación practicada. A

los efectos de amortizar correctamente el "valor de la construcción" de los edificios administrativos, comerciales, de servicios y viviendas, o partes de estos, debe considerarse que ese "valor de la construcción" no va a tener "valor residual" alguno una vez que haya transcurrido su período máximo de amortización de 100 años.

El TEAC estima recurso de alzada interpuesto frente a resolución TEAR Galicia recaída en reclamación interpuesta previamente por la entidad frente a un acto de liquidación dictado por la Inspección Regional de Galicia atinente a la tributación por el Impuesto sobre Sociedades (régimen de consolidación fiscal) del ejercicio 2010.

CONSULTAS

- **STS DE 30 DE MARZO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 458/2021 de 30 Mar. 2021, Rec. 3454/2019

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Partidas deducibles y no deducibles. Donativos y liberalidades del art. 14.1.e) del RD-Leg. 4/2004. Delimitación del concepto de gastos deducibles. Criterios para considerar deducibles los gastos acreditados y contabilizados que no denoten una correlación directa e inmediata con un ingreso empresarial. Liberalidades no deducibles del art. 14.1.e) del RD-Leg. 4/2004. Serán deducibles, aquellas disposiciones -que conceptualmente tengan la consideración de gasto contable y contabilizado- a título gratuito realizadas por relaciones públicas con clientes o proveedores, las que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa y las realizadas para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, y todas aquellas que no comprendidas expresamente en la enumeración anterior respondan a la misma estructura y estén correlacionadas con la actividad empresarial dirigidas a mejorar el resultado empresarial, directa o indirectamente, de presente o de futuro, siempre que no tengan como destinatarios a socios o partícipes.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia de la Audiencia Nacional, que se casa y anula, para en su lugar, estimar el recurso contencioso-administrativo dirigido contra la resolución TEAC desestimatoria del recurso de alzada formulado en impugnación de la Resolución TEAR Galicia relativa a reclamación sobre liquidación por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2006 y 2007.

- **STS DE 25 DE MARZO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 449/2021 25 Mar. 2021, Rec. 3567/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Valoración de las operaciones efectuadas entre entidades vinculadas. Operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor normal de mercado. En interpretación del artículo 16.8 TRLIS/2004, cuando la diferencia entre el valor normal de mercado y el precio pactado entre las partes resulta a favor de la sociedad, la parte de renta que no se corresponde con el porcentaje de participación en ésta tiene para la misma la consideración de renta a integrar en su base imponible y de liberalidad para el socio o partícipe, si bien tal calificación puede ser distinta si se acredita una causa diferente. Reitera doctrina.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra sentencia dictada por TSJ de Extremadura, que desestima recurso interpuesto contra resolución del TEAR Extremadura relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2011 y 2012.

- **TEAC DE 22 DE ABRIL DE 2021**

Rec. 3720/2020

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen tributario de beneficio consolidado. Definición del grupo fiscal. Sociedad dominante y sociedades dependientes. Exclusión de una sociedad del grupo fiscal. Límite máximo de la posibilidad de corregir el desequilibrio patrimonial que motiva la expulsión del grupo. Unifica criterio. La concurrencia o no de la situación patrimonial indicada no puede apreciarse en virtud de criterios distintos a los aplicados en las cuentas anuales por el obligado tributario, salvo que éste alegue haber incurrido en un error contable que se halle debidamente corregido en las cuentas anuales de ejercicios posteriores a través de los mecanismos previstos al efecto en la normativa contable. La Inspección debe pasar en todo caso por lo que diga al respecto la contabilidad de la entidad, por no corresponderle a ella la apreciación de la causa de disolución, de manera que los posibles errores contables alegados por la sociedad y que ésta pretenda hacer valer para justificar que el desequilibrio patrimonial del balance es sólo aparente, deberán encontrarse debidamente corregidos en las cuentas anuales del ejercicio posterior para que puedan ser tomados en consideración. Unifica criterio.

El TEAC resuelve recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT; declarándolo inadmisibile respecto de la primera parte y estimándolo respecto de la segunda, fija criterio interpretando el artículo 363.1.d), hoy, 363.1.e) del TRLSC a efectos de lo dispuesto en el artículo 67.4.b) del TRLIS y en el artículo 58.4.d) de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades.

- **CONSULTA VINCULANTE V1154-21 DE 29 DE ABRIL DE 2021**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen especial de consolidación fiscal. Reparto de dividendos a la sociedad matriz. Aplicación de las reducciones contempladas en el artículo 21 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Examen del supuesto concreto. Obligación de retener respecto de los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado 1 del artículo 21 de la LIS. En el caso, los dividendos distribuidos a la entidad consultante no estarán sujetos a retención.

- **CONSULTA VINCULANTE V2404-21 DE 23 DE AGOSTO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Transformación de una sociedad civil compuesta por dos socios en una mercantil de responsabilidad limitada. La transformación no supone para los socios ganancia o pérdida patrimonial, en la medida en que no se altera su cuota de participación, y para la nueva sociedad no supone la obtención de renta, en tanto no se altera la personalidad jurídica, no se modifican las relaciones jurídicas de la entidad subsistente y no se altera el régimen fiscal aplicable. La aportación simultánea a la transformación de dos inmuebles titularidad en proindiviso de los socios puede acogerse al régimen fiscal del Cap. VII del Tít. VII de la LIS. Validez de las razones que aducen los socios para justificar la transformación, que buscan dotar a la empresa de una forma jurídica más apropiada y la separación de su patrimonio personal del empresarial.

- **CONSULTA VINCULANTE V2402-21 DE 23 DE AGOSTO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Reducciones. Reserva de capitalización. La entidad interesada tiene intención de efectuar una venta cuyo precio va a ser percibido durante el propio ejercicio y en los 5 ejercicios posteriores. El incremento de fondos propios que, en su caso, obtenga la entidad interesada en el ejercicio en que se produzca la venta objeto de análisis se determinará en los términos del art. 25.2 LIS, con independencia de cuál sea el criterio fiscal de imputación temporal de ingresos y gastos utilizado en la declaración del Impuesto, y no incluirá el resultado del propio ejercicio en el que se efectúe la venta.

- **CONSULTA VINCULANTE V2387-21 DE 23 DE AGOSTO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Cantidades percibidas en concepto de exclusividad. La entidad interesada, que tiene por objeto la explotación de actividades de hostelería, tiene previsto firmar un contrato de exclusividad con una empresa distribuidora de bebidas. Operación con un descuento concedido por anticipado por el proveedor de bebidas al cliente, por las unidades que éste comprará durante un periodo de tiempo. En la medida en que la LIS no prevé de un tratamiento específico a efectos de la imputación del ingreso derivado de la operación objeto de análisis, resultará de aplicación el

criterio de imputación temporal establecido en la norma contable de acuerdo con lo dispuesto en el art. 10.3 LIS.



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

2021 (Selección)

- **Doctrina Administrativa**
- **Consultas Tributarias**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LOS NO RESIDENTES (2021)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 22 DICIEMBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1812/2020 de 22 Dic. 2020, Rec. 6035/2018

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Tipo de gravamen. Dividendos satisfechos por sociedades españolas a organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios. Trato discriminatorio a las Entidades no residentes sin establecimiento permanente que perciben rendimientos en España antes de la reforma de la Ley 2/2010. A diferencia de la tributación de las IICs residentes a las que se le aplica el régimen especial del impuesto sobre sociedades, las rentas procedentes de valores emitidos por personas o entidades residentes en territorio español quedaban sujetas y tributan por IRNR a un tipo fijo, 15% ó 18%, según el año. El sometimiento, mediante los mecanismos indirectos contemplados a distinto tipo de gravamen a las IICs residentes y no residentes, suponía un tratamiento fiscal discriminatorio no justificado restrictivo de la libre circulación de capitales. Reitera doctrina.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ Madrid, que desestimó recurso relativo a una liquidación provisional por el impuesto sobre la renta de no residentes sin establecimiento permanente en España, por la que se niega la devolución del exceso de retenciones practicadas a un fondo de inversión residente en Canadá, como consecuencia de los dividendos distribuidos por sociedades cotizadas españolas, sentencia que se casa y anula para en su lugar estimar el recurso contencioso-administrativo y dejar sin efecto la liquidación provisional y declarar el derecho de TPP a la devolución de las retenciones soportadas sobre los dividendos percibidos de entidades residentes en España en el tercer trimestre de 2009´

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 24 DE NOVIEMBRE DE 2020**

Rec. 2114/2019

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES. Gestión. Confirmación de la denegación de solicitud de devolución de retenciones, por extemporánea. El plazo de 4 años para la presentación del modelo 210 comienza a contarse desde el término del periodo de declaración o ingreso de las retenciones correspondiente. En el caso tal plazo finalizó el 22 oct. 2012, por lo que es claro que se ha excedido tal plazo en el momento de la presentación del Modelo 26 jun. 2018.

El TEAC desestima reclamación interpuesta contra resolución dictada por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria de la AEAT, por la que se desestima la

solicitud de devolución presentada en el modelo de declaración 210 referido al IRNR del ejercicio 2012 y confirma el acto impugnado.

- **STS DE 18 DE MAYO DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 463/2020 de 18 May. 2020, Rec. 5692/2017

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES. Denegación de la solicitud, fuera de plazo, de la opción por el régimen especial de los trabajadores extranjeros destinados en territorio español. Alcance de la regla general del art. 119.3 LGT, por la que no se permite rectificar con posterioridad aquellas opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración. Posibles excepciones. La correcta viabilidad de este instituto y su principal consecuencia de la irrevocabilidad pasa necesariamente por que la opción y las alternativas ideadas legalmente respondan a una delimitación precisa y cierta sobre el ámbito de su aplicación y los efectos derivados. Debe convenirse, también, que amparadas las opciones que ofrece el legislador en el principio de justicia tributaria y la concreción de la efectividad del principio de capacidad económica, podría verse afectada la irrevocabilidad como regla general cuando una modificación de las circunstancias sustanciales determinantes en el ejercicio de la opción afecten a los citados principios. En el caso examinado no concurre alguno de los supuestos posibles que pudieran hacer cuestionar la regla general contenida en el art. 119.3 de la LGT.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación contra sentencia TSJ Cataluña, pronunciada en recurso contra resolución del TEAR Cataluña que a su vez desestimó - excepto en la sanción impuesta ejercicio 2009- las reclamaciones contra cinco acuerdos dictados por la AEAT, por los conceptos de desestimación presunta de recurso de reposición contra denegación de solicitudes de devoluciones por IRPF, ejercicios 2004, 2005 y 2006; y liquidaciones provisionales de IRPF, ejercicios 2007, 2008 y 2009 cuya confirmación es procedente.

- **TEAC DE 24 DE NOVIEMBRE DE 2020**

Rec. 4795/2019

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES. Base imponible. Rendimiento de bienes inmuebles. Improcedente aplicación de reducciones. Los rendimientos obtenidos por un residente en Alemania derivados del arrendamiento de un bien inmueble situado en territorio español, están sujetos a tributación en España, sin que le sean de aplicación las reducciones previstas en la LIRPF, entre las que se prevé la invocada por el reclamante (artículo 23.2 de la LIRPF).

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa tramitada por procedimiento abreviado contra Acuerdo por el que se desestiman las solicitudes de rectificación de autoliquidación referidas al IRNR, modelo 210, dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria.

CONSULTA

- **CONSULTA VINCULANTE V0518-21 DE 28 DE MARZO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES. Sujeción al impuesto. Sociedad no residente interesada con establecimiento permanente en España. Aplicación del Convenio entre el Reino de España y la República Dominicana para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta. Exclusión de tributación por el impuesto adicional de la transferencia de beneficios a la Casa Central. Al no establecerse ningún gravamen sobre las rentas que se transfieren por el establecimiento permanente a su casa central residente en el otro Estado, estas rentas no estarán sometidas por ese hecho a ninguna retención ni gravamen de otro tipo. Por tanto, no es necesario declarar en España la repatriación de beneficios.



IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

2021 (Selección)

- Jurisprudencia
- Doctrina Administrativa
- Consultas Tributarias

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (2021)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 26 DE NOVIEMBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1610/2020 de 26 Nov. 2020, Rec. 7925/2018

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Infracciones tributarias. Falta de ingreso del IVA repercutido. Principio de tipicidad, en su modalidad de lex certa o taxatividad. No cabe subsumir en el tipo del artículo 170.2.3º LIVA la repercusión impropia operada en un documento distinto a la factura que dicho precepto menciona -como una escritura pública-, pues la exigencia inherente a los principios de legalidad y tipicidad, así como el de prohibición de la analogía in malam partem, impone una interpretación estricta de la norma penal, en el sentido de que a los solos fines punitivos esa repercusión ha de realizarse, única y exclusivamente, en una factura, no en documentos distintos de ésta, reflejada en el tipo infractor. VOTO PARTICULAR.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido contra sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, recaída en recurso sobre sanción en relación con el impuesto sobre el valor añadido, casando y anulando la resolución judicial impugnada.

- **STJUE DE 20 DE ENERO DE 2021**

Sala Primera, Sentencia de 20 Ene. 2021, C-288/2019

UNIÓN EUROPEA. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Lugar de prestación de servicios. Arrendamiento de medios de transporte. Supuestos de cesión de vehículos a empleados que residen en un Estado miembro distinto del que trabajan. La imposición debe efectuarse en la medida de lo posible en el lugar en el que se consumen los bienes y los servicios. Exclusión del ámbito de aplicación de la Directiva de IVA de la cesión de un vehículo del empleador a su empleado; la operación no constituye una prestación de servicios a título oneroso, salvo que el empleado disponga permanentemente del derecho a usar el vehículo para fines privados y a excluir de él a otras personas, a cambio de una renta y por un período de tiempo acordado de más de 30 días.

El TJUE resuelve petición de decisión prejudicial interpretando el artículo 56, apartado 2, de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2008/8/CE.

- **STS DE 23 DE NOVIEMBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1579/2020 de 23 Nov. 2020, Rec. 0491/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Declaraciones extemporáneas sin requerimiento previo. Recargos derivados de la liquidación. El concepto de requerimiento previo ha de entenderse en sentido amplio. Es posible excluir el recargo por presentación extemporánea previsto en el artículo 27 LGT cuando, a pesar de no mediar requerimiento previo en sentido estricto, la presentación extemporánea de la autoliquidación puede haber sido inducida por el conocimiento de hechos relevantes reflejados en un Acta de conformidad relativa a un determinado ejercicio de un Impuesto, suscrita con anterioridad a la presentación de dichas autoliquidaciones correspondientes a determinados periodos de un ejercicio anterior de mismo impuesto. En esas condiciones se puede considerar que se han realizado actuaciones administrativas conducentes a la regularización o aseguramiento de la liquidación de la deuda tributaria. En cambio, no se excluye dicho recargo cuando las autoliquidaciones extemporáneas se presentaron antes de la suscripción del Acta de conformidad en la que se documentan las actuaciones inspectoras referidas a un ejercicio anterior.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado, contra sentencia del TSJ Comunidad Valenciana, en recurso relativo a recargos derivados de liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, casando y anulando la resolución judicial impugnada para, en su lugar, desestimar recurso deducido contra resoluciones TEAR Comunidad Valenciana desestimatorias de reclamaciones económico administrativas lo que lleva aparejado la confirmación de los actos administrativos recurridos por estar ajustados a derecho.

- **STJUE DE 11 DE MARZO DE 2021**

Sala Séptima, Sentencia de 11 Mar. 2021, C-812/2019

UNIÓN EUROPEA. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeto pasivo. Formación de un grupo a efectos del IVA, límites territoriales. Sucursal destinataria de servicios situada en otro Estado miembro. Interpretación de los arts. 9, apartado 1, y 11 de la Directiva 2006/112/CE. Cuando el establecimiento principal presta a su sucursal establecida en otro Estado miembro servicios cuyos costes le imputa; ambas sociedades deben considerarse sujetos pasivos distintos del impuesto. Habida cuenta de las consecuencias de la formación de un grupo a efectos del IVA y de los límites territoriales de este, no es posible considerar que una operación entre la sucursal, en el caso, situada en Suecia y el grupo danés a efectos del IVA al que pertenece el establecimiento principal de dicha sociedad, sea similar a una operación entre una sucursal y un establecimiento principal que no forma parte de un grupo a efectos del IVA.

El TJUE resuelve cuestión prejudicial interpretando los artículos 2, apartado 1, 9, apartado 1, y 11 de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en el contexto de un litigio entre Danske Bank A/S, Danmark, Sverige filial, sucursal sueca de la sociedad danesa Danske Bank

A/S, y la Administración Tributaria, sueca, en relación con un dictamen previo en materia fiscal emitido por la Comisión de Derecho Fiscal, sueca relativo al impuesto sobre el valor añadido.

- **STJUE 15 DE ABRIL, DE 2021**

Sala Quinta, Sentencia de 15 Abr. 2021, C-593/2019

UNIÓN EUROPEA. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Prestación de servicios de telecomunicaciones. Determinación del lugar de prestación de los servicios de itinerancia prestados por un operador de telefonía móvil de un país tercero a sus abonados. Interpretación del artículo 59 bis, párrafo primero, letra b), de la Directiva 2006/112/CE. Los servicios de itinerancia prestados por un operador de telefonía móvil, establecido en un país tercero, que permite a sus clientes utilizar la red nacional de comunicación móvil del Estado miembro en el que se encuentran temporalmente, deben considerarse objeto de una «utilización o [de una] explotación efectivas» en el territorio de ese Estado miembro. El lugar de prestación de esos servicios de itinerancia está situado en el territorio del citado Estado miembro cuando, sin perjuicio del tratamiento fiscal al que se sometan esos servicios con arreglo a la normativa tributaria interna de dicho país tercero, el ejercicio de la mencionada facultad tenga como efecto evitar la no imposición de esos servicios dentro de la Unión.

El TJUE resuelve cuestión prejudicial interpretando el artículo 59 bis, párrafo primero, letra b) de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, en el contexto en relación con la devolución del impuesto sobre el valor añadido (IVA) soportado por la prestaciones de servicios de telecomunicaciones.

- **STJUE DE 25 DE MARZO DE 2021**

Sentencia de 25 Mar. 2021, C-907/2019

UNIÓN EUROPEA. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones. Operaciones de seguro y prestaciones de servicios por corredores y agentes de seguros. Servicios prestados a un asegurador, que incluyen, concesión de licencia para la utilización de un producto de seguro, venta por cuenta del asegurador y ejecución de los contratos de seguro celebrados. La descripción de las prestaciones indicadas se compone de diferentes servicios que incluyen poner un producto de seguro a disposición de una compañía de seguros y, con carácter accesorio, vender ese producto por cuenta de la referida compañía, así como gestionar los contratos de seguro celebrados. Actividad no comprendida por la exención. No podrá estar exenta en el caso de que el órgano jurisdiccional remitente califique tales prestaciones de prestación única a efectos del IVA ya que la prestación principal (concesión de licencia para la utilización de un producto de seguro) no está comprendida en el ámbito de aplicación de la exención del artículo 135, apartado 1, letra a), de la Directiva 2006/112.

El TJUE resuelve petición de decisión prejudicial interpretando el artículo 135, apartado 1, letra a), de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido en el contexto de un litigio en relación con el impuesto sobre el valor añadido que debe liquidarse por los servicios prestados

a un asegurador, que incluyen la concesión de una licencia para la utilización de un producto de seguro, la venta de dicho producto por cuenta del asegurador y la ejecución de los contratos de seguro celebrado.

- **STJUE 15 DE ABRIL, DE 2021**

Sala Tercera, Sentencia de 15 Abr. 2021, C-846/2019

UNIÓN EUROPEA. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeción al tributo. Prestaciones de servicios por un abogado en el marco de mandatos de protección de personas mayores de edad incapacitadas legalmente. Interpretación del art. 9, apdo. 1, y del art. 132, apdo. 1, letra g), de la Directiva 2006/112/CE. Prestaciones de servicios directamente relacionadas con la asistencia social y con la seguridad social. Principio de confianza legítima. La mera aceptación, incluso durante varios años, por parte de la Administración tributaria de declaraciones de IVA en las que no se incluían los importes relativos a este tipo de operaciones, no supone una garantía de la Administración sobre la no aplicación del IVA capaz de generar una confianza legítima del sujeto pasivo en el carácter no imponible de las operaciones.

El TJUE resuelve petición de decisión prejudicial interpretando el artículo 9, apartado 1, y del artículo 132, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido en el marco de un litigio.

- **STS DE 30 DE MARZO DE 2021**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 459/2021 de 30 Mar.2021, Rec. 5263/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Devoluciones a no establecidos. Limitaciones temporales. El plazo para la presentación de la solicitud de devolución establecido en el artículo 31.4 del Reglamento del IVA, es un plazo de caducidad que impide obtener la devolución de las cuotas soportadas una vez cumplido. El cumplimiento de ese plazo no reabre la vía para obtener la devolución por otro procedimiento, en particular, por el procedimiento general de devolución que se regula en el artículo 115 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra sentencia de la Audiencia Nacional, recaída en recurso relativo a solicitudes de devolución del IVA soportado, del ejercicio 2011, confirmándola por estar ajustados a derecho los actos recurridos.

- **STJUE DE 1 DE JULIO DE 2021**

Sala Tercera, Sentencia de 1 Julio 2021, C-521/2019

UNIÓN EUROPEA. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Base imponible. Determinación en operación fraudulenta, sin emisión de factura. Interpretarse de los artículos 73 y 78 de la Directiva del IVA, a la luz de los principios de neutralidad, proscripción del fraude fiscal y del abuso de derecho y de prohibición de la distorsión ilegítima de la competencia. La reconstitución efectuada en el marco de una inspección relativa a los impuestos directos,

(IRPF) debe incluir el IVA soportado por dicha operación, pese a no haber sido ni facturado ni declarado. Otra interpretación sería contraria al principio de neutralidad del IVA y haría recaer una parte de la carga de dicho impuesto sobre un sujeto pasivo, cuando el IVA solo debe ser soportado por el consumidor final.

El TJUE resuelve petición de decisión prejudicial interpretando los artículos 73 y 78 de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en el marco de un conflicto entre el obligado tributario y el TEAR de Galicia en relación con las liquidaciones y sanciones impuestas a aquel en el marco de una regularización fiscal del impuesto sobre la renta de las personas físicas adeudado por el período comprendido entre los años 2010 y 2012.

- **STJUE DE 9 DE SEPTIEMBRE DE 2021**

Sala décima, Sentencia de 9 de septiembre de 2021, C-294/2020

UNIÓN EUROPEA. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Devolución a no establecidos. Denegación de la devolución del IVA abonado. Inicialmente, el principio de neutralidad fiscal no se opone a que se deniegue una solicitud de devolución del IVA por falta de presentación ante la Administración tributaria competente, en los plazos fijados, ni siquiera a requerimiento de esta, de todos los documentos y la información exigidos para acreditar su derecho. **Presentación de documentación tardía.** La falta de aportación durante el procedimiento administrativo de los documentos que le requiere la Administración tributaria no constituye un abuso de derecho por parte del sujeto pasivo que solicita la devolución del impuesto siempre que los aporte espontáneamente en fases procesales posteriores.

El TJUE resuelve petición de decisión prejudicial interpretando de la Directiva 79/1072/CEE, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Modalidades de devolución del IVA a no establecidos en el interior del país, en el marco de un litigio entre la obligada tributaria y el Tribunal Económico-Administrativo Central relativo a la denegación de devolución del IVA facturado.

- **STS DE 6 DE JULIO DE 2021**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 967/2021 de 6 Jul. 2021, Rec. 635/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Compensación y devolución de las cuotas soportadas. Inicio del cómputo de los intereses devengados: fecha del ejercicio efectivo de la solicitud de devolución. En el régimen de recuperación de cuotas de IVA, si se opta por la compensación, no se producen intereses de demora, pues los citados intereses sólo se devengan cuando se opta por la devolución, y transcurre el plazo legalmente establecido sin que se haya satisfecho el importe de esta.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra sentencia TSJ de la Comunidad Valenciana dictada en recurso contencioso administrativo contra resolución TEAR Comunidad Valenciana, relativo a la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado y los intereses de ella derivados.

- **STJUE DE 28 DE OCTUBRE DE 2021**

Sala Primera, Sentencia de 28 de Octubre de 2021, C-324/2020

UNIÓN EUROPEA. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Devengo. Prestaciones de servicios remuneradas en varios tramos. Interpretación del art. 64, apdo. 1, de la Directiva 2006/112. La prestación de servicios de carácter puntual remunerada mediante pagos fraccionados no está comprendida en el ámbito de aplicación de dicha disposición. **Noción de impago del precio.** Ante un acuerdo de fraccionamiento del pago, el impago de un tramo de la remuneración antes de que sea exigible no puede calificarse de impago del precio, a efectos del artículo 90, apartado 1, de la Directiva 2006/112, ni dar lugar, por ello, a una reducción de la base imponible.

El TJUE resuelve petición de decisión prejudicial interpretando los artículos 64, apdo. 1, y 90, apdo. 1, de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, presentada en el contexto de un litigio en relación con la exigibilidad del IVA devengado por una prestación de servicios que fue remunerada en varios tramos.

- **STJUE DE 21 DE OCTUBRE DE 2021**

Sala Quinta, Sentencia de 21 de Octubre de 2021, C-80/2020

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. UNIÓN EUROPEA. Interpretación de los arts. 167 a 171 y 178 de la Directiva 2006/112. **Denegación de la solicitud de devolución a no establecidos. Rectificación posterior de la factura por el proveedor.** La anulación unilateral de una factura por un proveedor, - con posterioridad a la adopción por el Estado miembro de devolución de una decisión denegatoria de la solicitud de devolución del IVA basada en esa factura, y cuando esa decisión ya había adquirido firmeza, seguida de la emisión por ese proveedor, durante un período de devolución posterior, de una nueva factura correspondiente a las mismas entregas-, no tiene incidencia alguna en la existencia del derecho a la devolución del IVA que ya haya sido ejercido ni en el período en relación con el cual este derecho debe ejercerse.

El TJUE resuelve petición de decisión prejudicial interpretando los arts. 167 y 178 de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2010/45/UE y del artículo 14, apartado 1, letra a), de la Directiva 2008/9/CE, por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro.

- **STS DE 29 DE OCTUBRE DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª ,Sentencia 1288/2021 de 29 de Oct. 2021, Rec. 2754/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exención prevista en el art. 20. Uno. 20 LIVA. Transmisión de terrenos rústicos. La exigencia de que se trate de un terreno rustico o no edificable, ha de entenderse referida a la calificación y realidad urbanística a la fecha de la transmisión, pero cuando estas características no arrojen luz sobre tal extremo,

deberá llevarse a cabo una apreciación global de las circunstancias que rodean a la transmisión del terreno, incluida la de la intención de las partes, siempre que ésta pueda deducirse a partir de elementos objetivos, para determinar si dicha transmisión se refiere, o no, a un terreno edificable.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ de Andalucía, con sede en Málaga, que casa y anula, para estimar, en su lugar, el recurso contencioso administrativo deducido frente a la resolución TEAC confirmatoria en alzada con relación al tipo impositivo que se considera aplicable a la compraventa de terrenos formalizada y, consecuentemente, se anulan las resoluciones y actos recurridos por no ser conformes a derecho.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 15 DE DICIEMBRE DE 2020**

Rec. 283/2018

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo impositivo. Tipo superreducido. Inaplicación a la adquisición de ambulancias del tipo bonificado previsto para las entregas de vehículos que se utilizarán por personas con discapacidad o que se desplazan en sillas de ruedas. Interpretación del requisito de transportar habitualmente a personas con discapacidad en silla de ruedas o con movilidad reducida. El legislador exige dos conceptos para disfrutar del tipo del 4%, por un lado, ser transporte habitual y por otro, ser personas con capacidad limitada de movimiento de forma permanente. Las ambulancias se destinan al transporte de enfermos o heridos, personas que, si bien por determinadas circunstancias tienen en el momento de su transporte la capacidad de movimiento limitada, no son personas con discapacidad en silla de ruedas ni personas con movilidad reducida con carácter permanente como exige la ley. Criterio reiterado.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa tramitada por procedimiento general confirmando el acto impugnado relativo a acuerdo denegatorio de solicitud de reconocimiento del Añadido. Derecho a la aplicación del tipo impositivo reducido del 4 por 100 en el Impuesto sobre el Valor

- **TEAC DE 18 DE FEBRERO 2021**

Rec. 1984/2018

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tratamiento de las ayudas recibidas por las residencias para personas mayores dependientes. inclusión de las subvenciones en la base imponible del IVA. Doctrina reiterada. GESTIÓN TRIBUTARIA. Alcance de las actuaciones de comprobación limitada al inicio del procedimiento. Es un defecto procedimental trascendente el incumplimiento de la obligación de adecuación del alcance de las actuaciones a la comprobación efectivamente realizada, con carácter previo a la formulación de propuesta de liquidación y concesión de trámite de audiencia. Necesidad de retrotraer las actuaciones al momento inmediato anterior a aquél en que se produce el defecto, para su subsanación. Reitera criterio.

El TEAC estima en parte reclamación económico-administrativa contra acuerdos de liquidación dictados por el Inspector Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la AEAT, por el concepto Impuesto sobre el Valor Añadido, períodos 2012 a 2015.

- **TEAC DE 21 DE MAYO DE 2021**

Rec. 556/2019

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Modificación de la base imponible. Imposibilidad de rectificar la liquidación motivada en la declaración de concurso del deudor por reclamarse posteriormente a la terminación del plazo máximo contenido en el artículo 80. Tres de la LIVA, en la redacción dada por la Ley 62/2003. El plazo establecido en la Ley del IVA es de naturaleza tributaria,

por lo que debe regirse por las normas tributarias y administrativas. El límite que la Ley del Impuesto establece para la modificación de la base imponible se fija mediante la remisión a un plazo previsto en la Ley Concursal (un mes), pero no por ello el plazo deja de ser un plazo de un procedimiento tributario, si bien en un contexto concursal. No siendo el mes de agosto inhábil a los efectos de interrupción de plazos para presentar documentación con trascendencia tributaria, en el caso, la rectificación fue realizada fuera de plazo, sin que se trate del incumplimiento de un mero requisito formal. Sigue doctrina SAN 10 ene. 2014.

El TEAC desestima recurso de alzada contra resolución TEAR Madrid, mediante la cual se desestima la reclamación interpuesta contra el acuerdo dictado por la Administración de María de Molina de Madrid de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por el que se denegaba la rectificación del Impuesto sobre el Valor Añadido del tercer trimestre del ejercicio 2014.

- **TEAC DE 21 DE MAYO DE 2021**

Rec. 972/2018

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Comprobación de los tipos de gravamen aplicados a las operaciones declaradas. Primera transmisión de inmuebles. Aplicación del tipo reducido. Requisitos exigidos para entender que el inmueble es apto para su utilización como vivienda: disponer de cédula de habitabilidad o licencia de primera ocupación. El tipo reducido se aplica cuando al tiempo de la entrega o puesta a disposición del adquirente, la vivienda disponga de la correspondiente cédula de habitabilidad o de primera ocupación y objetivamente considerada sea susceptible de ser utilizada como vivienda, con independencia del uso a que lo destine el adquirente. Cabe aplicar el tipo reducido en un supuesto en el que la cédula de habitabilidad se obtuvo en un momento posterior al de la entrega, pero el reclamante prueba debidamente que la construcción del inmueble estaba terminada en la fecha de la entrega, que no hubo ninguna modificación de este entre dicha fecha y la de obtención de la cédula, debiéndose el retraso, únicamente a causa administrativa.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa contra acuerdo de liquidación derivado de acta de disconformidad dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Illes Balears AEAT, por el Impuesto sobre el Valor Añadido, período 4T/2012 anulando el acto impugnado.

- **TEAC DE 20 DE ABRIL DE 2021**

Rec. 4707/2018

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Rectificación de la base imponible motivada por la anulación de una compraventa. Operaciones facturadas que no han sido realizadas efectivamente. Al igual que es lícito denegar el derecho a la deducción del IVA soportado al destinatario cuando se constata por la Administración estatal la existencia de facturas correspondientes a bienes o servicios que no le han sido entregados o prestados efectivamente; en supuestos de operaciones inexistentes, no procederá la deducción puesto que

no hay razón que justifique una interpretación distinta de la expresada doctrina del TJUE, para los casos de operaciones que cesan en sus efectos.

El TEAC estima en parte reclamación económico-administrativa tramitada por procedimiento general contra acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, con relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2001.

- **TEAC DE 21 DE MAYO DE 2021**

- **Rec. 972/2018**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Consideración de inmueble apto para vivienda. En este procedimiento se cuestiona el tipo impositivo a aplicar en una transmisión de un inmueble dedicado a vivienda realizada en la misma fecha de la solicitud ante el Ayuntamiento de la cédula de habitabilidad o de primera ocupación, y que, por incumplimientos urbanísticos en la obra, no fue emitida hasta una fecha posterior. En su resolución el TEAC recuerda que:

1. No existe en la normativa del IVA una definición que permita concluir cuando debemos calificar a un inmueble como vivienda. La DGT, ante este vacío legal, define este concepto como edificio o parte del mismo destinado a habitación o morada de una persona física o de una familia, constituyendo su hogar o la sede de su vida doméstica (entre otras, [DGT 6-11-98](#); [DGT 19-12-02](#)).
2. Tal como establece la normativa de la CCAA, no podrán ser contratados los servicios de suministro de agua, alcantarillado, electricidad, gas y teléfono, si el edificio, vivienda o local no dispone de cédula de habitabilidad en vigor o documento equivalente ([D Baleares 145/1997 art.7 y 8](#)).
3. La aptitud de un inmueble para ser utilizado como vivienda debe valorarse desde un punto de vista objetivo, independientemente de la condición de las partes intervinientes y del destino final que el adquirente dé al edificio o a la parte del mismo objeto de controversia.

La disponibilidad de suministros básicos es una condición indispensable para que un inmueble pueda ser utilizado como vivienda en los términos antes definidos. Por ello, la cédula de habitabilidad, exigible para la obtención de los suministros, debe considerarse un elemento objetivo que acredita que un inmueble es apto para uso de vivienda, y no un mero trámite administrativo sin trascendencia. Por lo tanto, la aptitud para el uso como vivienda debe vincularse a la obtención de dicha cédula, lo que supone que si esta no está concedida en el momento de su transmisión objetivamente el inmueble no es apto para su uso como vivienda, y no procede la aplicación del tipo reducido del impuesto ([LIVA art.91.Uno.1.7º](#); [TEAC 7-11-13](#)).

Apuntado lo anterior, el TEAC analiza la alegación del contribuyente de que el retraso en la concesión de la cédula de habitabilidad no tuvo origen en ninguna causa inhabilitante para considerar el inmueble como habitable. Este retraso es consecuencia de la necesidad de legalizar unas obras que no se correspondían con la licencia de obra inicialmente concedida, lo que provoca un retraso en la concesión del certificado final de obra. A juicio del Tribunal, ese retraso es consecuencia de un procedimiento administrativo por el que se deben legalizar unas obras, y que una vez que fue subsanado nada impidió que se emitiera los permisos necesarios. De esto, se puede inferir que el estado del inmueble no ha

variado desde la petición inicial de certificado municipal de final de obras y la cédula de habitabilidad.

La necesidad de valorar la aptitud de un inmueble para ser utilizado como vivienda desde un punto de vista objetivo, hace que, en este caso, quede acreditado que en la fecha de la transmisión en el inmueble concurría la señalada aptitud para ser utilizado como vivienda.

En base a lo anterior el TEAC estima el recurso y considera que en esta transmisión debe aplicarse el tipo reducido, anulando la liquidación.

- **TEAC DE 22 DE NOVIEMBRE DE 2021**

- **Rec. 3968/2018**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Modificación de la base imponible. Supuestos en que las partes de la operación gravada previamente resuelven total o parcialmente la operación, anulándola en la misma proporción. En relación con la modificación de la BI correspondiente a créditos incobrables por operaciones a plazo o por precio aplazado, el preceptivo plazo de un año, para considerar el crédito como incobrable, debe empezar a contarse desde el vencimiento del plazo o plazos impagados, no desde la fecha de devengo del Impuesto, a fin de proceder a la reducción proporcional de la base imponible. La concesión de un aplazamiento al deudor con posterioridad al devengo de la operación no produce efectos ni sobre la calificación del crédito como aplazado ni sobre los plazos legalmente establecidos para la modificación de la base imponible, en función de su calificación original.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa relativa a liquidación practicada en concepto de IVA y declara que la factura rectificativa controvertida; emitida fuera del plazo de tres meses siguientes a la finalización del período de un año desde la fecha devengo del impuesto indicado, debe ser considerada improcedente.

- **TEAC DE 22 DE NOVIEMBRE DE 2021**

- **Rec. 3026/2020**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones. La importación de prótesis dentales solamente estará exenta de IVA en cuanto las mismas tengan la condición de producto sanitario a medida, de acuerdo con el RD 1591/2009, por el que se regulan los productos sanitarios, recayendo sobre el importador la carga de probar dicha circunstancia. UNIFICA CRITERIO. No cabrá aplicar la exención cuando el producto importado haya sido fabricado en serie y requiera una modificación posterior en función de las necesidades de cada paciente.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la Directora del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT frente a resolución TEAR Castilla-La Mancha, sobre liquidación provisional girada por la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de Ciudad Real de la Delegación de Ciudad Real de la AEAT.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V3433-20 DE 26 DE NOVIEMBRE DE 2020**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducibilidad de ejecución de obras en instalaciones que dará lugar a que la emisión de facturas con inversión del sujeto pasivo. La opción por la aplicación de la regla de prorrata especial surtirá efectos en tanto no sea revocada por el sujeto pasivo, si bien, la opción por su aplicación tendrá una validez mínima de tres años naturales, incluido el año natural a que se refiere la opción ejercitada.

- **CONSULTA VINCULANTE V23-2021 DE 14 DE ENERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Consideración como suplidos de gastos soportados en la realización de una actividad sujeta. Un profesional se dedica a organizar rutas gastronómicas por ciudades del territorio español. En estas acompaña a sus clientes por diferentes restaurantes, cafeterías, bodegas, etc., donde los clientes realizarán degustaciones de productos. El recibirá las facturas de los restaurantes y después facturará a su cliente por la totalidad. Ante la duda de si puede deducir las cuotas repercutidas en los servicios prestados por los establecimientos visitados, donde debe localizar los servicios y si debe aplicar el régimen de agencia de viajes, cuestiona a la DGT sobre estos aspectos. La Administración en su contestación:

1. Respecto a la aplicación del régimen especial de agencias de viajes, recuerda que solo se aplica a las prestaciones de servicios que constituyan un servicio de viajes compuesto necesariamente por un único servicio principal de alojamiento o de transporte, o por un servicio de transporte y/o alojamiento prestado juntamente con otros servicios accesorios o complementarios de los mismos (LIVA art.141).

En este caso la contribuyente no presta el servicio de alojamiento ni el servicio de transporte por lo que el servicio prestado no puede catalogarse como un servicio de viaje y por tanto no será de aplicación el régimen especial sino el general del Impuesto.

2. Entiende:

- que nos encontramos ante una prestación de servicios, donde el sujeto pasivo actúa como mediador en nombre y por cuenta de sus clientes (LIVA art.11.15º). Selecciona determinados locales en los que degustar unos determinados productos, y recibe una comisión por la prestación de esos servicios; y,

- que estos se localizan fuera del TIVA, si su cliente tiene la consideración de empresario o profesional residente en un país de la UE (LIVA art.69). En otro caso, el servicio quedará sujeto en TIVA al tipo general del impuesto (21%).

3. Finalmente, en cuanto a la deducción de las cuotas soportadas por el pago realizado en los restaurantes, considera la Administración que estamos ante el pago por tercero en la que el consultante abona los servicios que son objeto de consumo por sus clientes, de modo que realiza un pago en nombre y por cuenta de estos.

Lo anterior conlleva que estamos ante un suplido, lo que impide que el sujeto pasivo pueda deducirse el impuesto soportado por los servicios de los restaurantes (LIVA art.78.Tres).

- **CONSULTA VINCULANTE V1317-21 DE 11 DE MAYO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducción del IVA soportado. Requisitos formales: posesión de factura. Los empresarios están obligados a entregar factura de todas sus operaciones, incluso un duplicado, en caso de pérdida de la original por cualquier causa. La negativa a expedir una nueva factura al deudor tras condena judicial de pago de la cantidad adeudada por los servicios, incluyendo la cuota del Impuesto, puede resolverse mediante interposición de reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo que corresponda sin que haya posibilidad de deducir las cuotas soportadas antes de estar en posesión de la factura.

- **CONSULTA VINCULANTE V1992-21 DE 24 DE JUNIO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Base imponible. Indemnización que imperativamente debe conceder el Ayuntamiento a los adjudicatarios de servicios públicos cuya ejecución se tuvo que suspender como consecuencia del estado de alarma decretado por la grave situación sanitaria derivada de la propagación del COVID-19. Siendo la cantidad entregada una indemnización por daños y perjuicios que debe concederse por imperativo legal, la misma no forma parte de la base imponible del Impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V1554-21 DE 25 DE MAYO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducción del IVA soportado. El interesado, que ejerce la actividad de fontanero y determina el rendimiento neto por el método de estimación directa simplificada del IRPF y tributa por el IVA por el régimen general, tiene afecto a su actividad económica un furgón-taller. Cuando repostada no solicita factura con la matrícula del vehículo. Las cuotas soportadas por la adquisición de combustible son deducibles siempre que su consumo se afecte al desarrollo de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo y en la medida en que vaya a utilizarse previsiblemente en el desarrollo de dicha actividad económica. La inclusión en la factura del suministro de la matrícula del vehículo que realiza la adquisición del combustible es un elemento justificativo de que el suministro se ha realizado a favor de un vehículo afecto a la actividad del interesado.

- **CONSULTA VINCULANTE V2392-21 DE 23 DE AGOSTO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeción al Impuesto de las compensaciones percibidas de la franquiciadora por la mercantil franquiciada. La compensación denominada "click and collect" retribuye un servicio de entrega al pago, por lo que constituye la contraprestación de una prestación de un servicio sujeto al Impuesto, debiendo la franquiciada repercutir en factura la cuota al tipo general del 21 %. Por el contrario, la

“compensación omnicanal” tiene carácter indemnizatorio de los daños y perjuicios derivados del crecimiento de las ventas en línea en detrimento de las ventas en las tiendas físicas de la consultante, y supone compensar el lucro cesante sufrido por la consultante, por lo que no constituiría contraprestación de operación alguna sujeta al Impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V2538-21 DE 20 DE OCTUBRE DE 2021**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeción al tributo. Defensa jurídica de una compañera asumida por una abogada en un procedimiento laboral. Si bien, los servicios prestados a un beneficiario de la asistencia jurídica gratuita en el marco de lo dispuesto en la Ley 1/1996, estarán no sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, en caso contrario, esto es, si los servicios prestados, lo son, a título gratuito y no se encuadran dentro de la asistencia jurídica gratuita estarán sujetos y no exentos del Impuesto. **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos de actividades económicas.** La prestación gratuita del servicio de defensa jurídica por la obligada tributaria a una compañera deberá valorarse por su valor normal en el mercado, a efectos de su inclusión con los demás rendimientos de ejercicio de la actividad profesional de abogacía.

- **CONSULTA VINCULANTE V2417-21 DE 16 DE SEPTIEMBRE 2021**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Elementos que deben conformar las facturas de repostaje para poder deducir las cuotas del IVA soportadas por la compra de combustible. En el desarrollo de la actividad de transporte de mercancías efectuándose los repostaje de combustible en estaciones de servicio de diferentes compañías, la inclusión en la factura del suministro de la matrícula del vehículo que realiza la adquisición del combustible es solo un elemento justificativo de que el suministro se ha realizado a favor de un vehículo afecto a la actividad empresarial o profesional pero no es un requisito indispensable porque la afectación del combustible a la actividad empresarial o profesional puede ser probada por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho.

Las facturas que documenten las operaciones de suministro de carburante para vehículos afectos a actividades empresariales o profesionales, expedidas para empresarios o profesionales, para que estos últimos puedan deducir, en su caso, el Impuesto sobre el Valor Añadido soportado solo deben reunir todos los datos y requisitos contenidos en el artículo 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, no siendo obligatorio consignar la matrícula de los vehículos que van a utilizar el carburante, pero sin perjuicio de que tal dato conste en la citada factura como elemento justificativo, en su caso, de que dicho suministro se ha realizado a favor de un vehículo afecto a la actividad empresarial o profesional del consultante.

Y en cuanto a los requisitos exigidos legalmente para la deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios directamente relacionados con bienes de inversión deben concurrir respecto de dicha adquisición en particular y su relación con la actividad desarrollada por el sujeto

pasivo, con independencia de que esté relacionada directamente con un bien afecto exclusiva y directamente a la citada actividad. Por ello, en el caso, el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición de combustible utilizado por un vehículo debe desvincularse del aplicable a la propia adquisición de este.

- **CONSULTA VINCULANTE V2240-21 DE 5 DE AGOSTO DE 2021**
IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducción de cuotas soportadas. La entidad interesada está adquiriendo diversas viviendas directamente del promotor a través de varios procedimientos de ejecución hipotecaria. Las viviendas tienen otorgado el certificado final de obra, pero no licencia de primera ocupación ni cédula de habitabilidad, ya que no habían finalizado los trabajos de urbanización de las parcelas en las que se asientan. En el supuesto, en la medida en que las viviendas adquiridas se destinen a su venta posterior, sujeta, pero exenta en los términos del artículo 20.Uno.22º por tratarse de una segunda entrega de edificaciones, dichas operaciones no generan a la interesada, en principio, el derecho a la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición de las mismas. Sí será posible la deducción de dichas cuotas si, en la enajenación posterior, la consultante renuncia a la citada exención por cumplirse todas las condiciones y requisitos previstos en el artículo 20.Dos de la Ley del Impuesto.
- **CONSULTA VINCULANTE V2627-21 DE 28 DE OCTUBRE DE 2021**
IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducción del IVA soportado. La entidad interesada es titular de un vehículo que sufre un siniestro. Hace frente a la reparación y posteriormente lo traslada a la compañía aseguradora. Las cuotas soportadas por la realización de una reparación son deducibles siempre que su consumo se afecte al desarrollo de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo, y en la medida en que vaya a utilizarse previsiblemente en el desarrollo de dicha actividad.
- **CONSULTA VINCULANTE V2447-21 DE 23 DE SEPTIEMBRE 2021**
IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Obligaciones formales. La interesada se dedica al comercio al por menor de bienes con ventas a consumidores finales en la Unión Europea por importe superior a los 10000 euros. Las ventas se gestionan a través de una plataforma de comercio electrónico. Desde el momento en que la interesada supere el umbral de 10000 euros el IVA será debido en cada Estado miembro de llegada de las mercancías. En los supuestos de opción por tributación en destino o superar el umbral, la interesada podrá optar por registrarse en el régimen de la Unión. Deducción del IVA soportado. Los acogidos al régimen especial del recargo de equivalencia no pueden deducir cuota alguna del impuesto salvo la excepción relativa a las devoluciones a exportadores en régimen de viajeros.



IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

2021 (Selección)

- **Jurisprudencia**
- **Doctrina Administrativa**
- **Consultas Tributarias**

ITP-AJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (2021)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 21 DE ENERO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 039/2021 de 21 En. 2021, Rec. 5352/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES. Comprobación de valores. Impugnación del valor comprobado. Valoración de bienes mediante dictamen de peritos. Ratifica que debe mantenerse la doctrina constante y reiterada sobre la necesidad de que el perito de la Administración reconozca de modo personal y directo los bienes inmuebles que debe valorar, como garantía indispensable de que se tasa realmente el bien concreto y no una especie de bien abstracto, común o genérico.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación contra sentencia del TSJ de Aragón que casa y anula para en su lugar, desestimar el recurso promovido por la Administración autonómica por ser conforme a derecho la resolución del TEAR de Aragón enjuiciada en el mencionado proceso, en tanto anuló, con acierto, las liquidaciones por Impuesto sobre Sucesiones allí impugnadas.

- **STS DE 15 DE ABRIL 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 514/2021 de 15 Ab. 2021, Rec. 7473/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Operaciones societarias. Reformulación de la cuestión planteada en el auto de admisión para adaptarla a las circunstancias del caso y del debate trabado entre las partes litigantes. Hecho imponible. Supuesto de fusión por absorción en la que previamente pertenecían a la sociedad absorbente la totalidad de las participaciones de las absorbidas, en el que ha tenido lugar una ampliación de capital de la sociedad absorbente. La ampliación descrita no estará sujeta al ITP-AJD, modalidad operaciones societarias, si se constata debidamente que la misma estaba íntima y estrechamente vinculada con la operación de reestructuración empresarial (la fusión por absorción) realizada. Reitera doctrina.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ de Madrid dictada en procedimiento ordinario, casando y anulando la resolución judicial impugnada, para estimar en su lugar el recurso contencioso-administrativo contra resolución TEAR Madrid desestimatoria de la reclamación económico-administrativa dirigida frente a la liquidación provisional del ITP-AJD practicada por la DGT de Madrid, anulando las mencionadas resoluciones por su disconformidad a derecho y declarando el derecho de la mercantil recurrente a la devolución de las sumas abonadas por aquel concepto más los intereses legales correspondientes.

- **STS DE 22 DE ABRIL 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 539/2021 de 22 Ab. 2021, Rec. 2905/2018

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. (Documentos notariales). Sujeto pasivo. Se cuestiona si puede derivarse responsabilidad solidaria a un miembro de una comunidad de bienes por considerar obligado tributario como sujeto pasivo a la propia comunidad de bienes. Supuesto de responsabilidad solidaria del comunero en relación con las deudas debidas por una comunidad de bienes en concepto de ITP-AJD, asumidas en virtud de la celebración de varios documentos públicos que reflejan actos inscribibles. En síntesis, no cabe que quien no es, ni puede ser, sujeto pasivo, en relación con este impuesto y para los actos jurídicos que en el asunto enjuiciado se instrumentaron en escritura pública, traslade a terceros su inexistente responsabilidad tributaria como deudor principal.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ Madrid recaída en recurso relativo a deuda liquidada por el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentado sentencia que se casa y anula, para estimar en su lugar el citado recurso contra resolución del TEAR Madrid, que desestimó diversas reclamaciones acumuladas contra acuerdo del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid que declaró a aquél responsable solidario de la deuda tributaria de una comunidad de bienes.

- **STS DE 15 DE SEPTIEMBRE DE 2021**

Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1132/2021 de 15 Sept. 2021, Rec. 1283/2020

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES. Base liquidable. Reducciones por adquisición de la vivienda habitual del causante. Inmueble hipotecado. No cabe reducir del valor del inmueble el capital no amortizado del préstamo. La magnitud sobre la que se ha de aplicar la reducción por vivienda habitual prevista en el artículo 20.2 c) LISD, es la correspondiente a su valor real, sin más minoraciones que las previstas en el art. 12, de la misma Ley, esto es, las cargas o gravámenes de naturaleza perpetua, temporal o redimible que aparezcan directamente establecidos sobre dicha vivienda habitual, con exclusión de la hipoteca que pese sobre la misma.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Junta de Andalucía, contra sentencia del TSJ Andalucía, sede de Málaga, recaída en recurso relativo a liquidación practicada en concepto de Impuesto sobre Sucesiones, cuya confirmación procede.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 21 DE JUNIO DE 2021**

Rec. 5889/2018

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES. Impugnación de liquidación provisional por TPO originada por la adjudicación extrajudicial al acreedor de finca hipotecada, mediante escritura pública. Las operaciones controvertidas de adjudicación y de cesión de adjudicación, constituyen transmisiones sujetas a la modalidad de TPO del ITP y AJD, ello al margen del especial supuesto de devolución que se prevé en los casos de adjudicación para pago de deudas. Imposibilidad de interpretación extensiva del artículo 20 del Reglamento del ITP y AJD sobre la configuración del hecho imponible en subastas a condición de ceder. En el caso, si bien el uso del derecho de cesión de remate se efectuó en el propio acto de subasta, y por el precio ofrecido en la misma se dan a efectos de tributación dos transmisiones por tratarse de una subasta extrajudicial, y no de una subasta judicial como señala la normativa aplicable. **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.** Examen de la sujeción al IVA, exención de la operación y posible renuncia a la misma. Improcedencia. En el caso no concurren los requisitos formales exigidos a efectos de exención.

El TEAC desestima recurso de alzada contra resolución dictada en primera instancia por el TEAR de Madrid confirmando la resolución impugnada relativa a liquidación provisional por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V9421-21 DE 27 DE ENERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Renuncia pura y simple a una herencia prescrita. Tras el fallecimiento de su padre hace 11 años, la heredera no aceptó la herencia, pretendiendo ahora hacer una renuncia pura y simple de la herencia prescrita.

En primer lugar, la DGT recuerda que, en el ámbito civil, la repudiación de herencia es una acción voluntaria y libre por la que el heredero renuncia a su derecho sobre la herencia, que se retrotrae siempre al momento de la muerte de la persona a quien se hereda.

En cuanto a la tributación de la repudiación o renuncia de la herencia, como norma general, el repudiante no tributa en el ISD, sino que en su lugar tributa el beneficiario de la repudiación, es decir, aquel heredero que ve aumentar su porción hereditaria por el desistimiento del repudiante. No obstante, existe una regla especial aplicable en el caso particular de la herencia prescrita, conforme a la cual la repudiación tributa como una donación (LISD art.28.1 y 3). En este último caso, el beneficiario de la repudiación tributa en el ISD por la porción hereditaria recibida por el desistimiento del repudiante (LISD art.3.1).

Esto produce el efecto de gravar la adquisición lucrativa del beneficiario de la repudiación, sin que esto pueda llevar a la presunción de que el repudiante haya aceptado en algún momento la porción hereditaria repudiada, ya que no puede extender sus efectos más allá de sus términos estrictos. Esto se debe a que la regla recogida en la LISD art.28.3 es una ficción jurídica cuya finalidad es evitar que la adquisición del beneficiario quede sin tributar por haber prescrito el impuesto correspondiente a la sucesión del causante; en concreto, se finge que el beneficiario de la repudiación recibe la porción hereditaria repudiada por donación del repudiante, acto que se produce en el momento de dicha repudiación.

- **CONSULTA VINCULANTE V0297-21 DE 18 DE FEBRERO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Liquidación tributaria. Tributación de la conmutación de todo o parte del usufructo universal en una sucesión testada sujeta al Derecho común en los supuestos en los que el testador haya autorizado expresamente a los interesados a, si lo desean, conmutar, todo o parte del usufructo universal, atribuyendo a uno y otros, el pleno dominio de ciertos bienes, siempre que su valor quepa dentro del tercio de libre disposición. Al aceptar los herederos la herencia en los términos previstos en el testamento, es decir, aceptando la conmutación autorizada o impuesta por el testador, sus efectos se retrotraen al momento del fallecimiento del causante, y es desde entonces cuando se entiende los bienes en pleno dominio tanto por el cónyuge viudo como por el resto de los herederos, y esta atribución es la propia de una adquisición mortis causa, siendo sujetos pasivos los causahabientes.

- **CONSULTA VINCULANTE V2305-21 DE 16 DE AGOSTO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Modalidad **ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS**, documentos notariales. Base imponible. Novación modificativa de un préstamo garantizado con hipoteca, a fin de ampliar el plazo de duración. Determinación de la base imponible atendiendo al contenido económico de las cláusulas financieras valuables, que en el supuesto se calcularía atendiendo a los intereses añadidos y los costes adicionales que la ampliación de plazo suponga.

- **CONSULTA VINCULANTE V1902-21 DE 17 DE JUNIO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Viviendas arrendadas con fines turísticos. El propietario destina una vivienda a alquiler turístico, sin prestar ningún servicio adicional propio de la industria hotelera. Para llevar a cabo la formalización de las reservas y facturar a los clientes utiliza los servicios de una plataforma. En cuanto al IVA, quedan sujetas las entregas de bienes y prestaciones de servicios -entre las que se encuentran los arrendamientos de bienes, industrias, negocio, empresas o establecimientos permanentes, ya sea con o sin opción de compra- llevada a cabo por empresarios o profesionales a título oneroso en el

desarrollo de una actividad empresarial o profesional. A estos efectos, son considerados empresarios o profesionales quienes explotan un bien con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo y, en particular, los arrendadores de inmuebles (LIVA art.4, 5 y 11).

No obstante, los arrendamientos se consideran exentos del IVA cuando tenga la consideración de servicios, así como los arrendamientos de edificios o parte de estos destinados exclusivamente a viviendas o a su posterior arrendamiento a entidades gestoras de programas públicos de apoyo a viviendas o por sociedades acogidas al régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas del IS. No obstante, la exención no se aplica en el caso de que el arrendamientos a personas jurídicas, en aquellos que recaigan sobre apartamentos o viviendas amuebladas en los que el propietario además ofrezca servicios complementarios propios de la industria hotelera (limpieza, lavado de ropa, etc.), así como en los arrendamientos de viviendas utilizadas por el arrendatario para otros usos (oficinas, despachos profesionales, etc.) (LIVA art.20.uno.23º).

Por tanto, el consultante merece la consideración de empresario o profesional, estando la actividad de arrendamiento sujeta al IVA, dado que se desarrolla en el territorio de aplicación del impuesto, aunque se encuentra exenta del IVA, ya que se destina por personas físicas para uso exclusivo como vivienda y no se prestan servicios accesorios propios de la industria hotelera.

En cuanto al ITP y AJD, concepto de transmisiones patrimoniales onerosas intervivos, se consideran sujetos, entre otros, los arrendamientos de inmuebles cuando gocen de exención en el IVA (LITP aer.7.5). Por tanto, dado que en este caso el arrendamiento de la vivienda para uso turístico está sujeta y exenta del IVA, queda sujeta a la modalidad TPO del ITP y AJD.

- **CONSULTA VINCULANTE V2005-21 DE 1 DE JULIO DE 2021**

IMPUESTO SOBRE EL SUCESSIONES. Depósitos en cuentas bancarias. Los fondos depositados en una cuenta bancaria abierta a nombre de dos o más titulares con carácter de solidario no pertenecen a todos los cotitulares, lo que la solidaridad significa es que cualquiera de dichos titulares tendrá, frente al Banco depositario, facultades dispositivas del saldo que arroje la cuenta. La titularidad de disposición total sobre el saldo de la cuenta sólo mantendrá su vigencia mientras vivan los cotitulares de ella, pero no puede extenderse más allá de la muerte de alguno de ellos.

- **CONSULTA VINCULANTE V2622-21 DE 28 DE OCTUBRE DE 2021**

IMPUESTO SOBRE SUCESSIONES Y DONACIONES. Reducción ISD. Si en una adquisición "mortis causa" de vivienda habitual y efectivo por dos causahabientes herederos universales del causante, uno de los causahabientes se va a adjudicar el inmueble y el otro el dinero en efectivo, la reducción aplicable conforme a la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones opera en favor de los dos herederos.

Así lo prevé el artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones cuando dispone que en las sucesiones por causa de muerte, cualesquiera que sean las particiones y adjudicaciones que los interesados hagan, se considerará para los efectos del impuesto como si se hubiesen hecho con estricta igualdad y con arreglo a las normas reguladoras de la sucesión, de lo que se infiere que

la reducción beneficiará por igual a los causahabientes en la sucesión con independencia de las adjudicaciones realizadas en la partición, y cada uno sobre la parte del valor del bien objeto de reducción incluida en su correspondiente base imponible.

Y ello debe ser así, salvo para aquellos supuestos en que el causante, mediante testamento u otros documentos haya asignado elementos específicos a determinados causahabientes, pues en estos casos, sólo el adjudicatario incluirá en su base imponible el valor de los elementos y, por tanto, gozará en exclusiva de la reducción que procediera.

La Ley únicamente habla de que la adquisición se mantenga durante los diez años siguientes al fallecimiento, pero no exige el destino de la misma como vivienda habitual del causahabiente, por lo que el adjudicatario de la vivienda puede dar el destino que considere conveniente a la vivienda siempre que mantenga la misma en su patrimonio.

- **CONSULTA VINCULANTE V2620-21 DE 27 DE OCTUBRE DE 2021**

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Donación. Fiscalidad de la donación efectuada en Rumanía a una ciudadana rumana residente en Alicante, para que ésta pueda adquirir su primera vivienda. Tributación en España por obligación personal. Aplicabilidad en su caso de la deducción por doble imposición internacional.



**IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE
TERRENOS DE NATURALEZA URBANA
(IVTNU)/IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES
(IBI)**

2021 (Selección)

- **Jurisprudencia**
- **Consultas Tributarias**

IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IVTNU)/IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES (IBI) (2021)

JURISPRUDENCIA

- **STC DE 07 DE OCTUBRE DE 2021**

Pleno, Sentencia de 26 Oct. 2021, Rec. 4433/2020

CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD. PLUSVALÍA MUNICIPAL. Determinación de la base imponible mediante método imperativo de estimación objetiva. Falta de toma en consideración de la capacidad económica al tiempo de la transmisión del terreno urbano que genera incrementos de valor legales de cuantía superior a los efectivamente obtenidos. Declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL por incompatibilidad de la figura del impuesto local con la exigencia constitucional de garantizar la capacidad económica de los contribuyentes. VACÍO NORMATIVO sobre la determinación de la base imponible cuya consecuencia supone la imposibilidad de liquidar, comprobar, recaudar y revisar el tributo y, por tanto, su exigibilidad. Las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE compete ahora al legislador. **COSA JUZGADA. La revisión, con fundamento en la propia sentencia de aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto, que a la fecha de dictarse la misma hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme NO resulta posible.** **SITUACIONES CONSOLIDADAS. Las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse la sentencia y las autoliquidaciones cuya rectificación no hayan sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha, tendrán también la consideración de situación consolidada.** **VOTO PARTICULAR.**

El Tribunal Constitucional estima cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ Andalucía, Ceuta y Melilla, con sede en Málaga declarando la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el RDLeg. 2/2004, de 5 de marzo, en los términos previstos en su FJ 6.



PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

2021 (Selección)

- **Jurisprudencia**
- **Doctrina Administrativa**
- **Consultas Tributarias**

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO (2021)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 17 DE DICIEMBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1803/2020 de 17 Dic. 2020, Rec. 2222/2018

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. Actuaciones y procedimientos. Duración de los procedimientos en fase de retroacción formal o material tras la anulación de un primer acto por vicio formal, que no es obstáculo para una nueva liquidación que subsane el vicio detectado. Una vez constatada esa retroacción de manera expresa o implícita en la propia resolución anulatoria, el plazo de que dispone el órgano competente para adoptar la decisión que proceda es, exclusivamente, el restante que quedaba en el procedimiento originario para adoptar y notificar la resolución final procedente, siendo la parte que se considera agotada, del plazo máximo duración del procedimiento, el lapso temporal comprendido entre la fecha de inicio del procedimiento en su primera fase y aquella otra fecha en la que haya tenido lugar el defecto formal determinante de la anulación.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por los obligados tributarios contra sentencia del TSJ Castilla y León, relativa a liquidaciones en concepto de Impuesto sobre Sucesiones, anulándola únicamente a los efectos de la reclamación de uno de los reclamantes por apreciar, en su caso, el agotamiento del plazo máximo de duración del procedimiento administrativo.

- **STS DE 14 DE DICIEMBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1729/2020 de 14 Dic. 2020, Rec. 498/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. SANCIONES TRIBUTARIAS. Determinación de su cuantía. Reducción del 25% de la sanción del artículo 188.3.a) LGT. Se puede aplicar la reducción de sanción siempre que, en caso de aplazarse o fraccionarse el pago de la misma, se garantice el pago de la deuda con garantía de aval o certificado de seguro de caución, admitiéndose garantías distintas de las citadas cuando "no es posible obtener dicho aval o certificado o que su aportación compromete gravemente la viabilidad de la actividad económica". En el caso examinado, sirve a este fin, de reducción del importe de la sanción, la hipoteca inmobiliaria unilateral.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, contra sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana, pronunciada en recurso sobre reducción en del 25 por 100 de sanción tributaria, confirmando la adecuación a derecho de la sentencia recurrida.

- **ST Constitucional DE 16 DE NOVIEMBRE DE 2020**

Sala Segunda, Sentencia 160/2020 de 16 Nov. 2020, Rec. 2303/2017

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECURSO DE AMPARO. TUTELA JURISDICCIONAL. Admisión. Nulidad de Sentencia dictada en materia de providencia de apremio por determinadas liquidaciones tributarias. Error manifiesto, omisión en la motivación de la valoración de la prueba de toda referencia a los medios de prueba aportados. La resolución impugnada considera que las notificaciones se llevaron a cabo en el domicilio señalado en la documentación que la obligada tributaria presentó en la Comunidad de Madrid dando por válidas, de manera indebida, aquellas notificaciones. A falta de conocimiento la recurrente no pudo alegar y contradecir las liquidaciones en periodo voluntario de pago, ni abonar la deuda sin devengo de los recargos que aumentaron su carga tributaria. Derecho a obtener una resolución fundada en derecho. Atribución añadida de efectos interruptores de la prescripción a tales notificaciones defectuosas. Al supuesto le es aplicable la doctrina jurisprudencial sobre la prescripción del derecho a reclamar la deuda tributaria en supuestos de actuación defectuosa y poco diligente de la administración.

El Tribunal Constitucional estima el recurso de amparo y declarando la nulidad de la Sentencia de la Audiencia Nacional impugnada, ordena retrotraer las actuaciones de dicho recurso al momento anterior al pronunciamiento de la sentencia, para la adopción de una nueva resolución conforme con el derecho a la tutela judicial efectiva de la demandante

- **SAN DE 16 DE DICIEMBRE DE 2020**

Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 7ª, Sentencia de 16 Dic. 2020, Rec. 575/2018

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO GESTIÓN TRIBUTARIA. Comunicación de datos. Obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos. Impugnación de la Orden HFP/544/2018, por la que se aprueba el modelo 179, «Declaración informativa trimestral de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación. Remisión obligada a la STS 23 jul. 2020 que anula, por defectos formales, la disposición general de la que trae causa la Orden controvertida, extendiéndose a la misma las consecuencias de dicha a anulación.

La Audiencia Nacional estima recurso contencioso-administrativo interpuesto frente a la Orden HFP/544/2018, de 24 de mayo, por la que se aprueba el modelo 179, «Declaración informativa trimestral de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación, anulándola y dejándola sin efecto por contraria a derecho.

- **STS DE 17 DE DICIEMBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1762/2020 de 17 Dic. 2020, Rec. 4780/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. FRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Procedimiento sancionador. Inicio anterior al dictado y notificación del acto administrativo de liquidación determinante del hecho infractor. Sanciones por obtener indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, cuando la sanción se cuantifica en un porcentaje del importe de la cuota liquidada. Compatibilidad con las garantías del artículo 24.2 CE, (derechos a ser informados de la acusación y a la defensa). Puede aceptarse, en las infracciones que causan perjuicio para la recaudación, la máxima de que sin liquidación no hay sanción, pero no la de que sin liquidación no puede haber inicio del procedimiento tributario sancionador. VOTO PARTICULAR.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ Madrid desestimatoria de recurso sobre liquidación y sanción en del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, confirmando la resolución judicial impugnada.

- **STS DE 04 DE FEBRERO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 135/2021 de 04 Feb. 2021, Rec. 6456/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Actuaciones no sancionables. Diferencias razonables de criterios en la interpretación de las normas. Inaplicación de la excepción del artículo 179.2,d) LGT a los supuestos de simulación. Estimada la existencia de "actos o negocios simulados", a la vista de lo dispuesto en el artículo 16.3 LGT, procede, en su caso, la imposición de sanciones, sin que resulte operativa una interpretación razonable de la norma, amparada en el artículo 179.2, d) LGT. En supuestos de simulación acreditada no hay interpretación razonable de la norma que puede justificar la exclusión de la sanción tributaria.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación deducido contra sentencia dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ Cataluña en recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEARC en virtud de la cual se desestiman las reclamaciones interpuestas contra acuerdos dictados por la AEAT por el concepto de Impuesto sobre Sociedades correspondientes a los ejercicios 2010 y 2011 y sanciones tributarias.

- **STS DE 23 DE MARZO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 412/2021 de 23 Mar. 2021, Rec. 3688/2019

INTERÉS CASACIONAL. ACTUACIONES INSPECTORAS. Inicio y desarrollo de actuaciones inspectoras. Garantías del administrado. Interpretación del artículo 141. e) LGT. Comprobación de la situación fiscal de los sujetos pasivos sometidos a algún régimen fiscal especial, -en el caso, colegios profesionales

como entidades parcialmente exentas de IS. Falta de legitimidad del órgano de gestión para practicar el acuerdo de liquidación. Reserva legal de procedimiento tributario. El precepto indicado exige que las actuaciones inspectoras sean seguidas, por los órganos competentes, a través del procedimiento inspector. La selección por la Administración, para el ejercicio de sus facultades, de un procedimiento distinto al legalmente debido, conduce a la nulidad de pleno derecho de los actos administrativos -en este caso de liquidación- que les pongan fin, por razón de lo estatuido en el artículo 217. 1 .e) de la LGT, en relación con sus concordantes de la legislación administrativa general.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación deducido por la Administración del Estado contra sentencia TSJ Castilla y León con sede en Valladolid recaída en recurso que estimó demanda contra resolución TEAR referida a la declaración del Impuesto de Sociedades ejercicio 2006, la cual, como las actuaciones de las que trae causa, declaró radicalmente nulas.

- **STS DE 11 DE MARZO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 346/2021 de 11 Mar. 2021, Rec. 6647/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. GESTIÓN TRIBUTARIA. Procedimiento de rectificación. Error en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades. Omisión de la deducción por doble imposición de dividendos a la que la obligada tributaria tenía derecho. Regularización posterior. Naturaleza jurídica de los ingresos indebidos sobrevenidos como consecuencia de la interpretación reflejada en el acta con acuerdo en el que se reconoce una deducción no aplicada por el contribuyente. La cantidad que se devuelve en virtud de la rectificación de una autoliquidación como la descrita, devenga intereses de demora desde el fin del plazo de presentación de la autoliquidación, por tratarse de la devolución de un ingreso indebido. Reitera doctrina.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por la obligada tributaria contra sentencia del TSJ Madrid, casándola y anulándola, y estimando parcialmente en su lugar, el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra resolución TEAR Madrid que declaró conforme a derecho el acuerdo de liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2007 y 2008; resolución y liquidación que ahora se anulan por su disconformidad a derecho, declarando que la cantidad cuya devolución se acuerda como consecuencia de la regularización devenga intereses de demora desde la fecha del ingreso, por tratarse de una devolución de un ingreso indebido.

- **STS DE 18 DE ABRIL DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 487/2021 de 08 de Abr. 2021, Rec. 1107/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Procedimiento frente a responsables y sucesores. Declaración de responsabilidad solidaria producida al amparo del artículo 42.2.a) de la LGT. Acuerdo de derivación de

responsabilidad cuyo único objeto son las sanciones, que se encontraban suspendidas en periodo voluntario. No existe obstáculo legal alguno para derivar al declarado responsable solidario una sanción que no ha adquirido firmeza en vía administrativa por haber sido impugnada y, por ende, automáticamente suspendida en periodo voluntario, sin perjuicio de que la sanción no pueda ser exigida y deba continuar suspendida hasta que sea firme en vía administrativa. El periodo ejecutivo se iniciará con la firmeza de la sanción en vía administrativa, lo que determinará el órgano competente para dictar el acuerdo de derivación de responsabilidad.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia de la Audiencia Nacional, que estima el recurso interpuesto contra la resolución del TEAC relativa a declaración de responsabilidad solidaria.

- **STS DE 25 DE MARZO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 448/2021 de 25 Mar. 2021, Rec. 6099/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PROCESO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO.

Inadmisión de recurso por extemporáneo. Diligencia de notificación válida en la que consta únicamente el nombre de la reclamante en la primera de las reclamaciones acumuladas por operar la presunción de que la resolución llegó a su conocimiento en la fecha de la notificación en el domicilio designado por ser el común de todos los reclamantes. INTERÉS CASACIONAL. Eficacia de las notificaciones tributarias. Personas legitimadas para recibir las notificaciones. La dificultad de juzgar en abstracto toda la casuística que la eficacia de las notificaciones puede impedir establecer una doctrina general. Lo relevante es determinar en cada supuesto concreto si la resolución llegó a conocimiento tempestivo del interesado. Atendiendo a las circunstancias del caso procede confirmar la resolución impugnada que presumió tal hecho.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto contra sentencia de la Audiencia Nacional, que inadmite recurso relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009.

- **STS DE 14 DE JULIO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1027/2021 de 14 Jul. 2021, Rec. 3895/2020

INTERÉS CASACIONAL. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. Inspección y principios constitucionales. Alcance de la nulidad radical de la prueba obtenida en un registro practicado en la sede social o dependencias de terceros, respecto de documentos hallados en esa actuación del contribuyente investigado. En el registro autorizado judicialmente se procede a incautar documentos considerados posteriormente nulos en sentencia penal firme, por estar su obtención incurso en vulneración de derechos fundamentales, NOCIÓN DE HALLAZGO CASUAL. Documentos referidos a otros sujetos pasivos y relativos a otros impuestos y ejercicios distintos a los de la autorización judicial de entrada y registro. Aun admitiéndose en el ámbito administrativo la validez y eficacia de los hallazgos casuales para motivar un nuevo procedimiento de

inspección, la práctica del registro debe realizarse en forma idónea y proporcionada, excluyéndose requisas generales e indiscriminadas de aquello que manifiestamente sea ajeno a la investigación. VOTO PARTICULAR.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia TSJ Galicia, que casa y anula para estimar en su lugar el contencioso-administrativo deducido por el contribuyente contra resolución del TEAR de Galicia que desestima a su vez la reclamación entablada contra las liquidaciones y sanciones adoptadas en relación con el IRPF, años 2010, 2011 y 2012, declarando la nulidad de tales actos de revisión, liquidación y sanción, por ser disconformes con el ordenamiento jurídico, por haberse vulnerado en ellos el contenido esencial del derecho fundamental a no padecer indefensión, con todos los efectos legales inherentes a dicha declaración.

- **STS DE 30 DE JUNIO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 948/2021 de 30 Jun. 2021, Rec. 1060/2020

INTERÉS CASACIONAL. INSPECCIÓN TRIBUTARIA. Plazo de las actuaciones. Inicio y desarrollo. Interpretación del artículo 150.1 LGT en su redacción originaria, en relación con el artículo 68.1. a) del mismo Cuerpo legal. En los casos de superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector legalmente establecido, la fecha que debe tenerse en cuenta a efectos de una posible prescripción de la acción para determinar la deuda tributaria es la de notificación del acuerdo de liquidación que pone fin al procedimiento inspector y no la ulterior fecha de interposición de un recurso o reclamación. Siendo la fecha a la que ha de estarse para comprobar la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria, una vez superado el plazo legalmente previsto para la tramitación del procedimiento inspector, con la consiguiente pérdida del efecto interruptivo de la prescripción derivado del inicio de las actuaciones inspectoras, en todo caso, la de notificación del acuerdo de liquidación.

El Tribunal Supremo estima recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Administración General Estado, contra sentencia recurrida que estimaba, en parte, el recurso interpuesto contra las reclamaciones económico-administrativas dictadas con relación a acuerdos de liquidación del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2010 y 2011, y sanciones tributarias derivadas en aquellos.

- **STS DE 26 DE MAYO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 742/2021 de 26 May. 2021, Rec. 6368/2019

INTERÉS CASACIONAL. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. PROCEDIMIENTO SANCIONADO. Inicio. El plazo de caducidad de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador desde la notificación de la liquidación es aplicable a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o, de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección; sin embargo, tal plazo no es de aplicación al

procedimiento sancionador por infracción de no presentar a tiempo o presentar extemporáneamente la declaración resumen anual del IVA. La declaración del resumen anual del IVA, a pesar de la denominación, resulta completamente extraña a los procedimientos que se inician mediante declaración, en los términos que prevé el art. 128 de la LGT, en relación con el 133 del RD 1065/2007.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por Base-Gestió d'Ingressos, organismo autónomo de la Diputación de Tarragona, contra sentencia del TSJ Cataluña, pronunciada en el recurso de apelación contra sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº. 2 de los de Tarragona, acordando la retroacción de actuaciones, para que el Juzgado indicado teniendo en consideración el contenido interpretativo de la sentencia sobre el alcance del art. 209.2 de la LGT, dicte nueva sentencia conforme a los términos en que se produjo el debate entre las partes.

- **STS DE 27 DE JULIO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1096/2021 de 27 Jul. 2021, Rec. 6012/2019

INTERÉS CASACIONAL. GESTIÓN TRIBUTARIA. Actuaciones y procedimientos. Comprobación limitada. Aportación de documentación tardía. Cabe en sede de revisión admitir documentación no aportada en sede de gestión. La admisión de la prueba obliga a la Sala a dar una respuesta razonada y motivada respecto de la valoración de la prueba aportada y declarada pertinente sin que puede denegarse tal respuesta con base en el carácter revisor de la jurisdicción contenciosa administrativa.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación contra sentencia TSJ Madrid dictada en recurso contencioso administrativo contra resolución TEAR, casándola y anulándola, con orden de retrotraer actuaciones, y remisión de las mismas a la Sala de instancia, para que, con libertad de criterio, proceda al análisis de la prueba aportada por la entidad recurrente, resolviendo en consecuencia sobre la legalidad de la citada resolución, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa relativa a IVA, 1T, 2T, 3T y 4T del ejercicio 2013.

- **STS DE 26 DE JULIO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1095/2021 de 26 Jul. 2021, Rec. 2194/2020

INTERÉS CASACIONAL. GESTIÓN TRIBUTARIA. Comprobación de valores. Inexistencia de hecho imponible en IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LOS NO RESIDENTES: agrupación de fincas. Las normas sobre ganancias patrimoniales no pretenden gravar los aumentos de valor del patrimonio de los contribuyentes a medida que se generan, sino cuando se realizan. No se someten a gravamen las plusvalías no realizadas o latentes. Base imponible. La ganancia patrimonial derivada del ejercicio de un derecho de opción de compra respecto de una agrupación de inmuebles se debe computar desde la adquisición de los inmuebles originarios, en el caso, fecha de su adquisición

hereditaria, y no desde la fecha de la agrupación, sin perjuicio de la comprobación administrativa de dicha valoración.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por el obligado tributario contra sentencia de la Audiencia Nacional, que estimó parcialmente el recurso contencioso-administrativo formulado frente a Resolución TEAC que desestimó el recurso de anulación interpuesto contra la inadmisión por extemporaneidad, determinada por la resolución del TEAC que inadmitió la reclamación económico-administrativa interpuesta frente a la liquidación, por IRNR 2006, por rentas derivadas de la venta de inmuebles, con lo cual se confirma la sentencia recurrida, que anuló la liquidación que se encuentra en su origen, pues consideró que el valor inicial tomado para la determinación de la base imponible no es correcto.

- **STS DE 1 DE JULIO DE 2021**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 950/2021 de 1 Jul. 2021, Rec. 2006/2020

INTERÉS CASACIONAL. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. RECURSO DE EJECUCIÓN. Ejecución de resolución estimatoria parcial por motivos formales del TEAC. Petición de retroacción para que se motive la liquidación en cuando a la valoración de los bienes rústicos incluidos en la herencia. La Administración tributaria no puede, en ejecución del deber de motivar el valor de determinados bienes -o de otros deberes formales- una vez ordenada la retroacción de las actuaciones a tal efecto, dictar una liquidación provisional -a cuenta de la que finalmente resulte-, ni antes ni después de realizar la valoración motivada o de cumplir lo ordenado en la retroacción. Constituye un exceso ilícito determinante de nulidad adoptar medidas administrativas distintas o ajenas a las directamente encaminadas a dar cumplimiento a lo ordenado en sede económico-administrativa.

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación deducido por la Comunidad de Madrid contra sentencia dictada por el TSJ Madrid, recaída en recurso contencioso relativo a liquidación practicada en concepto de Impuesto sobre Sucesiones.

- **SAN DE 03 DE JUNIO DE 2021**

Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 03 Jun. 2021, Rec. 1127/2017

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. Procedimiento de comprobación limitada. Reconocimiento implícito de la disposición por parte de la Administración de suficientes datos de los que podía inferirse la sospecha fundada de que el ingreso declarado no se correspondía con la naturaleza que el contribuyente le había asignado, sin posterior regularización. Aplicación del efecto preclusivo derivado del art. 140 de la LGT. Entre las posibles formas de terminación del procedimiento de comprobación limitada a que se refiere el artículo 139.1 c) de la LGT se encuentra "el inicio de un procedimiento inspector que incluya el objeto de la comprobación limitada", se pone de relieve que si en el procedimiento previo de comprobación y con los datos existentes concurren elementos de juicio o sospecha suficientes sobre la

eventual no correspondencia de alguno de los elementos declarados de la obligación tributaria, cuya confirmación y prueba exigiera por ejemplo el examen de la contabilidad mercantil. A la Administración, no le es dable prescindir discrecionalmente de aquella opción de iniciar un procedimiento inspector al serle exigible sin solución de continuidad ese mayor esfuerzo o indagación. VOTO PARTICULAR.

La Audiencia Nacional estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC que anula sobre liquidación por el Impuesto sobre Sociedades.

- **STS DE 16 DE NOVIEMBRE DE 2021**

Sala Tercera ,de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1336/2021 de 16 Nov. 2021, Rec. 2871/2020

INTERÉS CASACIONAL. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Cuestiones de competencia y conflictos de atribuciones. Corresponsabilidad expresa de los órganos económico-administrativos en la salvaguarda de los derechos que confiere la Unión. En los casos en los que, de conformidad con la normativa tributaria, la vía económico-administrativa resulte procedente, será necesario agotarla aun cuando la decisión sobre el fondo del asunto pueda depender, exclusivamente, de la interpretación del Derecho de la Unión Europea, al corresponder a los tribunales económico-administrativos, garantizar su correcta aplicación en los términos que se derivan de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la obligada tributaria contra auto de la Audiencia Nacional, que desestima el recurso de reposición interpuesto contra auto que inadmitió el recurso contencioso-administrativo en relación al impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, por no haber agotado la vía económico-administrativa.

- **STS DE 10 DE NOVIEMBRE DE 2021**

Sala Tercera ,de lo Contencioso-administrativo, Sección 3ª, Sentencia 1320/2021 de 10 Nov. 2021, Rec. 4886/2020

INTERÉS CASACIONAL. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. Reintegro de subvenciones. Notificaciones electrónicas. El dies ad quem del plazo de caducidad de 12 meses es el de la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Administración u Organismo actuante o en la dirección electrónica habilitada única y no el de acceso del interesado al contenido de la notificación.

El Tribunal Supremo estima el recurso de interés casacional y anula la sentencia de la Audiencia Nacional sobre reintegro de subvenciones, ordenando la retroacción de actuaciones para que dicte nueva sentencia resolviendo lo que proceda, sin que pueda considerar otro dies ad quem del plazo de caducidad del procedimiento de reintegro distinto al determinado en la sentencia.

- **SAN DE 6 DE OCTUBRE DE 2021**

Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 4ª, Sentencia de 06 Oct. 2021, Rec. 1055/2018

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS.

Retención/Ingreso a cuenta Rendimientos del Trabajo/Profesional.

Retribuciones en especie. Inexistencia de culpabilidad. Razonable discrepancia

en la aplicación de una determinada realidad jurídica a la calificación fiscal y sus

consecuencias tributarias, que determinó, en el caso, que la entidad no

practicara retención a cuenta sobre los rendimientos en especie que

constituían la cesión de los vehículos, como venía haciendo con otros vehículos

puestos a disposición del resto de los directivos, en relación con los cuales la

Inspección no realizó ajuste alguno al considerar ajustada a derecho la

actuación de la entidad. No es posible sancionar por la mera referencia al

resultado, sin motivar específicamente de donde se colige la existencia de

culpabilidad.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 17 DE NOVIEMBRE DE 2020**

Rec. 0246/2018

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE RECAUDACIÓN. Procedimiento de apremio. Procedencia de la providencia de apremio dictada como requisito procedimental impuesto por la normativa para proceder a la ejecución de la garantía y no como el comienzo de una ejecución sobre el patrimonio del deudor, conforme a lo dispuesto en el artículo 74 del Reglamento General de Recaudación. Sigue doctrina del TS.

El TEAC desestima recurso de alzada interpuesto y confirma la resolución del Tribunal Regional que declara conforme a derecho la providencia de apremio impugnada.

- **TEAC DE 15 DE DICIEMBRE DE 2020**

Rec. 6593/2017

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. **Documentación de las actuaciones inspectoras. Actas de conformidad.** Reclamación sobre los efectos del acta a la que el recurrente retira dicha conformidad antes del transcurso del plazo de un mes interponiendo recurso contra la misma. Los hechos aceptados por el obligado tributario en el acta se presumen ciertos y solo podrán rectificarse mediante prueba de haber incurrido en error de hecho. La normativa aplicable no sólo no prevé la posibilidad de revocar la conformidad manifestada en el acta, sino que la proscribiera expresamente. En consecuencia, todo el alegato del reclamante relativo a la posibilidad de revocar esa conformidad y a que no se hayan producido los efectos del artículo 144.2 de la LGT respecto de los hechos y elementos determinantes de la deuda tributaria, es contrario a derecho. Criterio reiterado.

El TEAC estima en parte recurso de alzada relativo a liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido y anula la resolución impugnada en los períodos: 1 a 12 del ejercicio 2009 y 1 a 3 del ejercicio 2010, en los que han prescrito el derecho a liquidar.

- **TEAC DE 16 DE FEBRERO 2021**

Rec. 6542/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. **Reducciones.** Mantenimiento de la reducción del 25 por 100 en las sanciones cuando se haya solicitado aplazamiento o fraccionamiento de pago basándose en el artículo 82.2.b) LGT. Unifica criterio. El mantenimiento de la reducción indicada, del 25 por 100 practicada en las sanciones impuestas (artículo 188.3 LGT), es procedente cuando los interesados soliciten y obtengan el aplazamiento o fraccionamiento de su pago, en aquellos casos en que tales aplazamientos o fraccionamientos queden dispensados de la obligación de constituir garantía con base en el artículo 82.2.b) LGT, esto es, por carecer el obligado al pago de bienes suficientes para garantizar la deuda y la ejecución de

su patrimonio pudiera afectar sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva y del nivel de empleo de la actividad económica respectiva o pudiera producir graves quebrantos para los intereses de la Hacienda Pública.

El TEAC acuerda en procedimiento para la adopción de resolución en unificación de criterio, iniciado por acuerdo del Presidente del TEAC, a propuesta del Presidente del TEAR Cataluña y unifica criterio sobre el mantenimiento de la reducción el 25 por 100 practicada en las sanciones impuestas (artículo 188.3 LGT).

- **TEAC DE 02 DE FEBRERO 2021**

Rec. 5109/2016

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO ADMINISTRATIVO. RECURSO DE ALZADA. Asimetría procedimental. Improcedencia del recurso de alzada interpuesto por la Administración únicamente contra las resoluciones dictadas por el TEAR concernientes a la regularización del IRPF 2008 y 2009, no recurriendo la resolución del TEAR relativa a la sociedad vinculada, Impuesto sobre Sociedades 2008 y 2009. La resolución firme del TEAR debe marcar el criterio valorativo de la operación vinculada, con arreglo a lo dispuesto en la misma. La actuación impugnatoria del Director resulta, como afirmó la interesada, incongruente con el principio rector de la regularización de la operación vinculada, la bilateralidad del ajuste, ya que colocaría la regularización global realizada, en riesgo de resultado dispar. Si el recurso hubiera tenido éxito se haría obligado recuperar la bilateralidad del ajuste pasando por encima de la firmeza de la resolución del TEAR. No siendo razonable que la solución a la ruptura de la bilateralidad creada por la actuación impugnatoria parcial de la AEAT esté en obligar al contribuyente a asumir la carga de iniciar ulteriores procedimientos de revisión.

El TEAC desestima recurso interpuesto por el Director del Departamento de Inspección de la AEAT contra resoluciones TEAR Cataluña, recaídas en reclamaciones interpuestas contra el Acuerdo de liquidación por el concepto IRPF, 2008 y 2009 y el correlativo Acuerdo sancionador, y confirma la resolución impugnada.

- **TEAC DE 22 DE ENERO 2021**

Rec. 4868/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. NOTIFICACIONES TRIBUTARIAS. Medios electrónicos. Interesados obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración. Desde la entrada en vigor de la LPA, 2015, la posibilidad de la Administración de efectuar notificaciones electrónicas a los sujetos a los que se refiere su artículo 14.2, no puede depender de la previa notificación de su inclusión en el sistema de notificaciones electrónicas (NEO). A partir del 2 oct. 2016 ya no es exigible a la AEAT la obligación de notificar la inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada a que se refiere el artículo 5.1 del RD 1363/2010, a las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica del artículo 4.1 del Reglamento indicado, a las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica no incluidas entre las anteriores que cumplan alguno de

los requisitos del artículo 4.2 de dicha norma y a aquellas personas físicas que reuniendo alguno de los requisitos del artículo 4.2 del citado Real decreto estén obligadas a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas según el artículo 14.2 de la LPA. FIJA CRITERIO.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT contra resolución TEAR Canarias, recaída en reclamación económico-administrativa y acumulada interpuesta frente a dos providencias de apremio.

- **TEAC DE 22 DE ENERO 2021**

Rec. 3375/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Instrucción del procedimiento abreviado. Escrito de interposición, en el que por error se han omitido las alegaciones. En el procedimiento abreviado, de los artículos 245 y siguientes de la LGT, las alegaciones formuladas por el reclamante con posterioridad a la presentación del escrito de interposición de la reclamación deben ser examinadas por el órgano económico-administrativo a menos que este último hubiera dictado ya la resolución correspondiente que pone fin a dicho procedimiento. Fija criterio. **NOTIFICACIONES ELECTRÓNICAS. Diligencia de embargo.** Debe tenerse por notificado un acto administrativo que, en los términos del artículo 115 ter del RD 1065/2007, ha llegado materialmente a conocimiento del interesado por acceso voluntario de éste a la Sede Electrónica de la Agencia Tributaria, quedando acreditada esta circunstancia documentalmente, en aquellos casos en los que aquél no está obligado a recibir las notificaciones por medios electrónicos. Fija Criterio.

El TEAC estima en parte recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT contra resolución TEAR Andalucía (Sala de Málaga), recaída en recurso de anulación interpuesto frente a la resolución de ese mismo tribunal, por la que se inadmitió la reclamación presentada contra una diligencia de embargo de cuentas bancarias.

- **TEAC DE 17 DE NOVIEMBRE DE 2020**

Rec. 4047/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Responsables solidarios. No resulta conforme a derecho determinar el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria por aplicación de la doctrina jurisprudencial civil del levantamiento del velo ex artículos 6 y 7 del Código Civil. La Administración tributaria, por sí sola y sin necesidad de acudir a la tutela judicial, no se encuentre habilitada para aplicar la doctrina del levantamiento del velo, más allá de los supuestos de responsabilidad que se recogen en la normativa vigente donde expresamente se le atribuyen estas prerrogativas para el cobro de deudas en el marco de su autotutela. Criterio reiterado.

El TEAC estima reclamación tramitada por procedimiento general contra acuerdo desestimatorio de recurso de reposición dictado por la Jefa de la Dependencia Regional Adjunta de Recaudación de la Delegación Especial de Andalucía

- **TEAC DE 16 DE MARZO 2021**

Rec. 6715/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Actuaciones y procedimiento de recaudación. Procedimiento de apremio. Cuestión sobre la posible inviabilidad de adoptar providencia de apremio como consecuencia del impago en período voluntario de una liquidación recurrida en reposición sin solicitud de suspensión, cuando ha transcurrido el plazo legal para la resolución de dicho recurso sin resolución expresa. **RECURSO DE ALZADA PARA LA UNIFICACIÓN DE CRITERIO. Inadmisibilidad. La unificación de doctrina reclamada ante el TEAC no resulta necesaria cuando el Tribunal Supremo ya ha fijado doctrina (STS 28 may. 2020), sobre los límites a tal ejecutividad en un caso idéntico al planteado; doctrina que es la aplicable en tanto en cuanto el propio Supremo no la matice o rectifique.**

El TEAC declara inadmisibile recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT contra resolución TEAR Murcia, recaída en reclamación interpuesta frente a providencia de apremio.

- **TEAC DE 15 DE ABRIL DE 2021**

Rec. 4442/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA. Sucesores y responsables tributarios. Deudor principal inactivo al tiempo del inicio del procedimiento de declaración de la responsabilidad tributaria. Interpretación del artículo 43.2 LGT. La continuidad en el ejercicio de la actividad del deudor principal debe predicarse del año natural en el que se presentan las autoliquidaciones sin ingreso cuyo alcance podrá ser derivado al administrador mediante el acuerdo de declaración de responsabilidad. Es decir, para poder derivar la responsabilidad al administrador es preciso que el deudor principal esté activo al menos durante el año natural en el que se presentan las autoliquidaciones sin ingreso, sin que sea necesario que la continuidad en su actividad persista en el momento de iniciarse el procedimiento de declaración de responsabilidad.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT contra la resolución del TEAR Cataluña, recaída en la reclamación interpuesta frente a acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria.

- **TEAC DE 23 DE MARZO DE 2021**

Rec. 3098/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. Actuaciones inspectoras. Incumplimiento del plazo máximo de duración del procedimiento inspector. Examen de los requisitos exigidos para que pueda

considerarse el acta de inspección incoada como acto de reanudación formal interruptivo de la prescripción. Prescripción del derecho de la Administración a liquidar los períodos objeto de comprobación. Reitera criterio.

El TEAC estima recurso de alzada contra Resolución TEAR Castilla-La Mancha relativa a las reclamaciones acumuladas promovidas respectivamente contra el acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de Inspección Tributaria de la Delegación Especial de la AEAT de Castilla-La Mancha, por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010, y contra la sanción tributaria correlativa impuesta por el mencionado impuesto y períodos.

- **TEAC DE 16 DE JUNIO DE 2021**

Rec. 4694/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Sucesores y responsables tributarios. Responsabilidad solidaria. Causantes o colaboradores en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria. La responsabilidad tributaria regulada en el artículo 42. 2. a) de la LGT tiene carácter tendencial y no depende del éxito o fracaso posterior del acto o actos de transmisión u ocultación, por lo que no dejará de declararse y ser conforme a derecho por la mera circunstancia de que el presupuesto de hecho habilitante haya sido anulado de forma privada o pública, a instancia de las partes o de terceros. UNIFICA CRITERIO.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT contra resolución TEAR Castilla-La Mancha, recaída en reclamación interpuesta frente a acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria del artículo 42. 2 .a) de la Ley 58/2003, General Tributaria.

- **TEAC DE 27 DE MAYO DE 2021**

Rec. 1338/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Ejecución de resoluciones económico-administrativas. Retroacción de actuaciones por el TEAR. Anulación de una valoración como consecuencia de la utilización de un método no adecuado para desarrollar la misma, que constituye un defecto de carácter formal originador de indefensión al obligado tributario. En supuestos como el examinado no es imprescindible que se haya ordenado expresamente la retroacción de actuaciones si de la naturaleza del vicio se desprende que procede la misma. RECURSO CONTRA LA EJECUCIÓN. Los actos administrativos que ponen fin a los procedimientos cuya retroacción de actuaciones por defecto formal fue ordenada por un Tribunal Económico Administrativo, no son susceptibles de impugnación mediante recurso contra la ejecución sino a través de reclamación económico-administrativa ordinaria.

El TEAC estima en parte la reclamación económico-administrativa tramitada por procedimiento general relativa a comprobación administrativa de inmuebles y declara que la declinación de competencia no es conforme a derecho puesto que el TEAR de Madrid era competente para conocer en primera

instancia en vía económico-administrativa de la reclamación interpuesta por la obligada tributaria, anulando la resolución impugnada y ordenando retrotraer las actuaciones para que el Tribunal Regional conozca de la reclamación cuya competencia declinó.

- **TEAC DE 26 DE MAYO DE 2021**

Rec. 1584/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. Actuaciones y procedimientos. Iniciación del procedimiento de comprobación limitada. La notificación de una propuesta de liquidación provisional aun cuando se vaya a regularizar la situación de un obligado tributario que no ha presentado la declaración del tributo objeto de regularización, constituye un medio hábil de inicio del procedimiento de comprobación limitada. La Administración deberá de disponer de información suficiente para formularla, en los términos del artículo 137.2 de la LGT, y poner dicha información a disposición del obligado tributario junto con la notificación de la propuesta de liquidación. UNIFICA CRITERIO.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT contra resolución TEAR Andalucía recaída en reclamación interpuesta frente a acuerdo desestimatorio de recurso de reposición presentado contra liquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2016.

- **TEAC DE 21 DE MAYO DE 2021**

Rec. 3869/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Sanción por desatención de requerimiento de información, notificada por medios informáticos. FIJA CRITERIO. Habiéndose entendido rechazada la notificación de un requerimiento de información como consecuencia de no accederse a su contenido en los términos previstos en la normativa reguladora de las notificaciones por medios electrónicos, puede concurrir el elemento subjetivo necesario a efectos de imponer la sanción por la infracción tipificada en el artículo 203 de la Ley General Tributaria, sin perjuicio de que puedan apreciarse, en su caso, las circunstancias de exoneración de responsabilidad a que se refiere el artículo 179 de la misma norma.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT, contra resolución TEAR Madrid, recaída en reclamación interpuesta frente a acuerdo desestimatorio de recurso de reposición presentado contra sanción por desatención de requerimiento de información tributaria.

- **TEAC DE 21 DE MAYO DE 2021**

Rec. 3034/2018

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Clases. Infracción del artículo 194 de la LGT. Solicitud indebida de

devoluciones (referida a una conducta ilícita que no produce perjuicio económico a la Hacienda Pública.) Requisitos. Se exige que concorra algún elemento agravado, como es la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos, requisitos ambos similares a la ocultación. Reitera criterio. En el caso, no se acredita la concurrencia de la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos en la conducta consistente en solicitar indebidamente una devolución, determinantes de la improcedencia de esta, por lo que dicha conducta del obligado tributario no es sancionable.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa tramitada por procedimiento general contra el acuerdo de resolución de recurso de reposición formulado contra el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria dictado por la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes (Agencia Estatal de Administración Tributaria), relativo al período 10/2016 del Impuesto sobre el Valor Añadido, anulando el acto impugnado.

- **TEAC DE 20 DE ABRIL DE 2021**

Rec. 6999/2020

PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO. Ejecución de resoluciones. IMPUESTO SOBRE VALOR AÑADIDO. Revisión del derecho a la deducción de cuotas soportadas en facturas por adquisición de vivienda y plaza de garaje. Deducibilidad de cuotas relacionadas con la actividad de turismo rural del reclamante. La Administración no ha cuestionado el desarrollo de una actividad de turismo rural, por lo que resulta pertinente la deducción de las cuotas del IVA soportado por gastos e inversiones relacionados con la citada actividad. Obligación de dictar nueva liquidación en la que se reconozca la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas, objeto de la regularización practicada por la AEAT.

El TEAC estima en parte el recurso tramitado por procedimiento general contra la ejecución del acuerdo de la Delegación especial de Madrid de la AEAT, relativo a liquidación provisional por el concepto IVA .

- **TEAC DE 19 DE JULIO DE 2021**

Rec. 7065/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. EMBARGO DE CUENTAS DE UN ORGANISMO PÚBLICO. Unificación de criterio. Inembargabilidad de las cuentas bancarias de las entidades de la Administración Pública estatal o local para satisfacer deudas tributarias que estas administraciones tengan pendientes con la AEAT. Respecto a las deudas de las Administraciones Públicas autonómicas, habrá que estar a lo dispuesto en la normativa autonómica aplicable. En el caso, se declara que no pueden embargarse los saldos de una cuenta de un organismo autónomo de la Administración autonómica destinada a anticipos de caja fija por el impago de las retenciones del trabajo personal. Si bien se trata de dinero, que no se incluye en el patrimonio de las Administraciones Públicas, no puede obviarse la

extensión de la inembargabilidad al dinero público establecida en el art. 109 de la Ley General Presupuestaria y en el TRLRHL.

El TEAC inadmite los dos primeros criterios cuya unificación pretende el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT y fija criterio en relación con la inembargabilidad de las cuentas bancarias de la Administración pública estatal y local.

- **TEAC DE 22 DE SEPTIEMBRE 2021**

Rec. 8015/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECARGOS TRIBUTARIOS. Por presentación extemporánea de la declaración tributaria sin requerimiento previo. La Administración tributaria estaba obligada a aplicar la modificación del apdo. 2 del artículo 27 LGT, (Disposición Final Séptima de la Ley 11/2021), a los recargos exigidos con anterioridad a su entrada en vigor, por ser la nueva regulación más favorable a la reclamante y no haber el recargo inicialmente liquidado adquirido firmeza. En el caso, el recargo impugnado se cuantificó en el 5%, conforme a la nueva versión del precepto, el recargo exigible sería del 4%, ya que el retraso fue de más de 3 y menos de 4 meses - 91 días, según reconoce la propia Administración -resulta procedente la anulación de este para que se proceda a la aplicación de lo dispuesto en la citada Ley 11/2021 al respecto.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acuerdo dictado por la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT para la resolución del recurso de reposición previamente interpuesto contra la liquidación del recargo por presentación fuera de plazo del modelo 200 (no A28...) relativo al Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2018.

- **TEAC DE 22 DE SEPTIEMBRE 2021**

Rec. 3918/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Extinción de sanciones tributarias por muerte de los sujetos infractores. De acuerdo con el art. 190.1 LGT, producido el fallecimiento del sujeto infractor después del acuerdo de imposición de sanción, pero antes de su firmeza, no es posible cuestionar la legalidad del acto administrativo de imposición de la sanción, al haberse producido la extinción de la sanción por ministerio de la ley. Sigue doctrina STS 658/2020 de 3 jun.

El TEAC desestima recurso de alzada, interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT contra resolución TEAR Madrid, relativo a liquidación provisional dictada por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, por el concepto del IRPF, ejercicios 2011/2012/2013 y frente al acuerdo de imposición de sanción derivado de la anterior liquidación y confirma la resolución impugnada.

- **TEAC DE 22 DE SEPTIEMBRE 2021**

Rec. 3799/2018

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. Actuaciones y procedimientos. Efectos de la regularización practicada en el procedimiento de comprobación limitada. La delimitación del alcance del procedimiento de comprobación se configura como un elemento sustantivo y por ello la infracción del objeto del procedimiento es un defecto procedimental trascendente, que no permite su restauración a través de la retroacción de actuaciones. En el caso, procede, anular el ajuste practicado por exceder del ámbito de la comprobación comunicado al contribuyente. CAMBIO DE CRITERIO. Sigue doctrina del TS. Salirse de la delimitación o alcance del procedimiento comprobación debe considerarse un defecto material de la actuación administrativa, y no meramente formal o procedimental.

El TEAC estima reclamación económico-administrativa tramitada por procedimiento general, anulando el Acuerdo de liquidación girado por Acta de disconformidad practicada por IRPF 2007, y también el acuerdo sancionador derivado de la misma.

- **TEAC DE 16 DE SEPTIEMBRE 2021**

Rec. 3299/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. DEUDA TRIBUTARIA. RESPONSABLES SOLIDARIOS. Presupuesto objetivo de la responsabilidad tributaria. Por la aceptación por el donatario de una donación de bienes realizada por el deudor principal que deja al donante sin bienes suficientes para hacer frente a la deuda tributaria queda cumplido el segundo requisito para la declaración de responsabilidad del artículo 42.2.a) de la LGT, esto es, la "causación o colaboración" del primero en la ocultación de bienes. El hecho de que el acto o negocio jurídico en que se concreta la ocultación hubiese podido realizarse con anterioridad no es motivo para negar la existencia de dicha ocultación. Por tanto, la apreciación de que se ha producido ocultación, cualquiera que sea el acto o negocio jurídico en que se concrete, no requiere una mayor demostración o prueba por la circunstancia de que hubiera podido hacerse en un momento anterior y no se hizo, ni esta circunstancia puede ser motivo por el que se rechace que ese acto o negocio jurídico constituye ocultación. UNIFICA CRITERIO.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT sobre responsabilidad tributaria del donatario aceptante de una donación de bienes realizada por el deudor principal que deja al donante sin bienes suficientes para hacer frente a la deuda tributaria.

- **TEAC DE 15 DE NOVIEMBRE DE 2021**

Rec. 6628/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. NOTIFICACIONES TRIBUTARIAS. Forma de practicarla. Aplicaciones Informáticas para actuación administrativa

automatizada. **UNIFICA CRITERIO.** La certificación emitida por la AEAT de la notificación de un acto a través de la dirección electrónica habilitada en los términos del artículo 6.5 del Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, constituye documento suficiente para acreditar válidamente las notificaciones electrónicas practicadas por aquélla. Obligaciones de los prestador del servicio de dirección electrónica habilitada.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT contra resolución del TEAR Canarias, recaída en reclamación frente a tres diligencias de embargo.

- **TEAC DE 20 DE OCTUBRE DE 2021**

Rec. 4977/2018

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. Comprobación limitada. Supuesto de inversión del sujeto pasivo del IVA. Operación de construcción de dos tanatorios. Principio de regularización íntegra. En una comprobación de IVA que afecta tanto al comprador como al vendedor, el hecho de que la Administración sólo realizase una liquidación al comprador es contraria a la neutralidad del IVA produciéndose una doble tributación y un enriquecimiento injusto. Es posible la aplicación de la regularización íntegra del IVA indebidamente soportado en un procedimiento gestor de comprobación limitada, sin que se requiera la realización de comprobaciones en sede de quien repercutió el tributo, ni exista en el procedimiento indicado una limitación competencial establecida al respecto en la Ley General Tributaria. CAMBIO DE CRITERIO para su adecuación a la doctrina del Tribunal Supremo.

El TEAC estima recurso de alzada contra resolución TEAR Madrid, relativo a reclamación concerniente al Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2013, periodos 01 a 12.

- **TEAC DE 18 DE OCTUBRE DE 2021**

Rec. 1877/2021

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. EXTINCIÓN DE LA DEUDA. Cambio del criterio anterior sobre la prohibición de ejecuciones prevista en el art. 55 de la Ley Concursal. Tal prohibición opera sobre los créditos concursales, pero no sobre los créditos contra la masa. **LIQUIDACIÓN DEL CONCURSO.** La posibilidad de ejecutar singularmente una deuda contra la masa y, en consecuencia, compensarla de oficio, queda contrariamente a lo afirmado anteriormente por el TEAC, abierta una vez iniciada la fase de liquidación del concurso. Reconocido debidamente el crédito contra la masa de la Administración tributaria, ésta no tiene que ejercitar acción alguna de pago respecto a aquél ante el Juez del concurso para hacer efectivo su acuerdo de compensación de oficio. **ALTERACIÓN DEL ORDEN DE PRELACIÓN E INCIDENTE CONCURSAL.** La revisión y eventual anulación en la vía económico-administrativa de un acuerdo de compensación de oficio de la Administración tributaria respecto de una deuda contra la masa por causa de infracción de la normativa concursal requiere siempre el previo pronunciamiento al efecto del Juez de lo Mercantil competente en el concurso, a través de la resolución de un

incidente concursal planteado por la propia administración concursal o por otros acreedores. UNIFICA CRITERIO en adecuación a la reciente doctrina STS 181/2017 de 13 mar. y ss.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio promovido por la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT y declara que la Administración tributaria puede compensar de oficio deudas que tengan la condición de créditos contra la masa una vez abierta la fase de liquidación del concurso de acreedores.

- **TEAC DE 18 DE OCTUBRE DE 2021**

Rec. 5385/2020

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Sucesores y responsables tributarios. Responsabilidad subsidiaria. UNIFICA CRITERIO. La equiparación que la normativa mercantil hace entre la persona jurídica administrador y el representante persona física designado por ella permite concluir que, sí cabe exigir al amparo del artículo 43. 1. b) de la LGT la responsabilidad tributaria subsidiaria del representante persona física de la persona jurídica administrador por las obligaciones tributarias pendientes de la sociedad deudora principal siempre, que no hubiese hecho lo necesario para su pago o hubiese adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago.

- **TEAC DE 23 DE NOVIEMBRE DE 2021**

Rec. 4881/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. Actuaciones inspectoras de comprobación e investigación. Operaciones vinculadas entre entidades pertenecientes al mismo grupo fiscal, adquisición de productos en Suecia para su distribución en España. El método utilizado por la entidad para la valoración del margen de distribución es el del margen neto transaccional y el indicador de beneficio utilizado, denominado en la documentación de precios aportada como ROS, es el resultado obtenido por el ratio Resultado neto operacional/Ingresos explotación. Revisión por la Administración del estudio de comparabilidad de mercado. Nulidad de la liquidación practicada. Posibilidad de acudir a la mediana para situar en ella el margen de plena competencia. Una vez puestos de manifiesto por la inspección los defectos de comparabilidad existentes en la muestra final resultante, estos persisten en el caso examinado, resultando conveniente, en aplicación de las Directrices sobre precios de transferencia de la OCDE, acudir a la mediana.

El TEAC desestima reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero, de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, de la AEAT de Madrid, por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2014, confirmando el acto impugnado.

- **TEAC DE 22 DE NOVIEMBRE DE 2021**

Rec. 3761/2018

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. PRESCRIPCIÓN ADMINISTRATIVA. En materia tributaria. **Incorrecta imputación de dilaciones.** Un acta de disconformidad no puede considerarse acto de reanudación formal de las actuaciones a efectos de interrupción de la prescripción, en tanto en cuanto no reconoce el obligado tributario los hechos en ella recogidos. Superado, el plazo máximo de duración del procedimiento, considerando como actuación que interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la notificación del acuerdo de liquidación correspondiente, el derecho de la Administración a liquidar el Impuesto sobre el Valor Añadido de los períodos 1T/2010, 2T/2010 y 3T/2010 ha prescrito.

El TEAC estima recurso de alzada ordinario, interpuesto contra la resolución de las reclamaciones económico-administrativas dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia relativa a liquidación practicada por IVA T/2010, 2T/2010 y 3T/2010.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V3376-20 DE 17 DE NOVIEMBRE DE 2020**
PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. DEBER DE COLABORACIÓN CON LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS. DECLARACIONES INFORMATIVAS. Declaración sobre bienes y derechos en el extranjero. No resulta necesaria la inclusión en el modelo de declaración 720 de determinados bienes tales como obras de arte, lingotes de oro, o joyas, al no tener la consideración de cuenta financiera. En el caso, el almacenamiento de oro físico en cámaras acorazadas fuera de España por valor de más de 50.000 € no se declarará puesto que el oro ha sido adquirido a través de ingresos desde España en una plataforma online domiciliada en Londres. La adquisición del oro no conlleva la existencia de saldos monetarios en el exterior.
- **CONSULTA VINCULANTE V3376-20 DE 17 DE NOVIEMBRE DE 2020**
PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO.RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Procedimiento de embargo. Embargo de sueldos, salarios y pensiones. Límites. La indemnización por rescisión, no tiene la consideración de salario y, en consecuencia, no se beneficiará de los límites de embargabilidad recogidos en el artículo 607 de la LEC, mientras que se considerará salario, y por tanto sujeto a los límites de embargabilidad del artículo 607 de la LEC, la totalidad de las percepciones económicas que retribuyan el trabajo efectivo, o los periodos de descanso computables como trabajo.
- **CONSULTA VINCULANTE V0185-21 DE DE 04 FEBRERO DE 2021**
PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. TRIBUTOS. Relación jurídica tributaria. Obligaciones tributarias formales. Censo de empresarios, profesionales y retenedores. El interesado, que trabaja por cuenta ajena, lleva a cabo un trabajo por cuenta propia que no tiene relación con el otro. Antes de iniciar la actividad por cuenta propia, el contribuyente debe darse de alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.