

Luis Alfonso Rojí

Asesores Financieros y Tributarios

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



Fecha: 14/09/2020

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

Publicadas en **JULIO 2020**.

Elaborado con la colaboración de **Silvia Rojí Pérez**.

El resumen completo en <http://www.lartributos.com/clientes.php> (**Derecho Tributario**)

Luis Alfonso Rojí Chandro

(Socio-Director de Impuestos y Asesoría Fiscal)
(Miembro de la AEDAF)
(Miembro del REAF)
(Profesor de Sistema Fiscal Español/Universidad Autónoma de Madrid)

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (4)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 17 DE JUNIO DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 781/2020 de 17 Jun. 2020, Rec. 3687/2017

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Imputación temporal de ingresos y gastos. Interpretación conjunta de los artículos 19.3 y 19.1 TRLIS. No cabe, en los casos en los que el contribuyente solo imputa indebidamente los ingresos (por hacerlo en el período anterior al devengo) que la Administración tributaria impute temporalmente los gastos contabilizados según el criterio del devengo y, sin embargo, no haga lo propio con los ingresos contabilizados anticipadamente a su devengo, aplicando a éstos el criterio de caja a la hora de determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades. Actuación distorsionante del resultado, en beneficio de la Hacienda Pública, lesiva del principio de capacidad económica y del principio de objetividad que debe regir las actuaciones de la Administración tributaria.

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación interpuesto por la Administración del Estado, contra sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, dictada en el procedimiento ordinario cuyo objeto estaba constituido por una liquidación sobre Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido.

- **STS DE 11 DE JUNIO DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 741/2020 de 11 Jun. 2020, Rec. 3887/2017

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Prescripción del derecho a formular solicitud de devolución de ingresos indebidos. Solicitud cuyo origen está en la regularización practicada a un obligado tributario distinto del titular del derecho a obtener tal devolución. El derecho a la devolución nace en la fecha en la que se constata por el contribuyente que el ingreso en cuestión ostenta ese carácter de indebido, que no es otra que aquella en la que la Administración, al regularizar el gasto del otro contribuyente, efectúa una calificación completamente incompatible con la condición del ingreso afectado como debido. Aplicación de la doctrina de la actio nata y del principio de buena administración, pues la Administración pudo regularizar el ingreso al tiempo que regularizaba el gasto correlacionado.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia TSJ de la Comunidad Valenciana, dictada en procedimiento ordinario sobre denegación de la devolución de ingresos indebidos en relación con el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2004, casando y anulando la resolución judicial impugnada.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

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

Rec. 5810/2019

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducción de las retenciones por rentas devengadas de un arrendamiento impagado. En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades no procede la deducción de las retenciones correspondientes a las rentas devengadas de un arrendamiento cuando dichas rentas no han sido pagadas, salvo que el obligado al pago de las rentas, una vez exigibles las mismas, hubiese ingresado en el Tesoro el importe correspondiente a dichas retenciones. En este tipo de situaciones procedería reconocer al perceptor el derecho a deducir las retenciones correspondientes a las rentas no satisfechas pues lo contrario supondría un enriquecimiento injusto.

El TEAC resuelve resolución en unificación de criterio el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, sobre la procedencia de la deducción y, en su caso, devolución de las retenciones correspondientes a las rentas devengadas de un arrendamiento cuando dichas rentas no han sido pagadas.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1193-20 DE 30 DE ABRIL DE 2020**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Partidas deducibles. Una entidad recibe un préstamo de una sociedad holandesa a la que se encuentra vinculada. Concedido dicho préstamo, la interesada otorga un préstamo a otra sociedad en la que participa al 100% para cancelar deudas que esta última tenía con terceros. El excedente se utiliza para distribuir prima de emisión de la holandesa. La interesada puede deducir el gasto financiero por el préstamo percibido cuando se encuentre debidamente contabilizado y registrado, dentro de los límites establecidos.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (4)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 01 DE JULIO DE 2020**

Rec.2469/2020

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ejercicios 2014, 2015, 2016 y 2017. Pensiones de empleados de banca. Las aportaciones realizadas por los trabajadores por cuenta ajena a las Mutualidades Laborales desde el 1 ene. 1967 (fecha en que surte efecto el Régimen General de la Seguridad Social y se convierten en Entidades Gestoras del mismo), hasta la integración de dichas Mutualidades Laborales

en el INSS tienen naturaleza propia de cotizaciones a la Seguridad Social debiéndose integrar, en consecuencia, en la base imponible del IRPF el 100 por 100 del importe percibido como rendimientos del trabajo. Examen de posibles similitudes con la Institución Telefónica de Previsión (ITP). Inaplicación de la Disp. Trans. 2ª de la Ley IRPF, 2006. En el caso de la Mutualidad Laboral de Banca ninguna aportación a dicha institución anterior a su conversión en Entidad Gestora de la Seguridad Social en 1967 pudo minorar la base imponible del impuesto, razón por la cual NO concurren las circunstancias contempladas en el apdo. 1 de la Disposición Transitoria citada, lo que supone que deba excluirse lo que determina que deba excluirse como rendimiento del trabajo el 100% de la parte de la pensión de jubilación percibida de la Seguridad Social correspondiente a dichas aportaciones. UNIFICA CRITERIO.

El TEAC estima parcialmente el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la Directora General de Tributos del Ministerio de Hacienda contra resolución TEAR Canarias, Sala Desconcentrada de Santa Cruz de Tenerife, recaída en reclamación interpuesta frente a resoluciones desestimatorias de solicitudes de rectificación de autoliquidación por el IRPF de los ejercicios 2014, 2015, 2016 y 2017.

- **TEAC DE 01 DE JUNIO DE 2020**

Rec.6582/2019

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Determinación de la base imponible. Rectificación de la liquidación para imputar en la base imponible general lo obtenido en concepto de costas procesales como ganancia patrimonial. Procedencia. Las costas judiciales constituyen una ganancia patrimonial para el vencedor de un pleito, en los términos del artículo 33.1 de la Ley del Impuesto, el litigante vencedor podrá deducir del importe que reciba los gastos en que haya incurrido con motivo del pleito, importe deducible que podrá alcanzar como máximo el importe que reciba, sin superarlo; en consecuencia, de resarcirse todos los gastos calificables de costas, no habrá tenido ganancia patrimonial alguna. Unifica criterio.

El TEAC resuelve procedimiento para la adopción de resolución en unificación de criterio previsto en el artículo 229.1. letra d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, iniciado por acuerdo de la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central, en materia de imputación de ganancias patrimoniales, costas procesales, obtenidas por el vencedor de un pleito.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V1690-20 DE 29 DE MAYO DE 2020**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Dedución compra de un patinete para su actividad. La adquisición de un patinete eléctrico para el desarrollo de la actividad profesional, para que genere el derecho a la deducción de cuotas soportadas

por la adquisición en el IVA, precisa de una afectación a la actividad empresarial directa y exclusiva; pero si se trata de vehículos automóviles de turismo, ciclomotores o motocicletas, una vez acreditado que se encuentran, al menos, parcialmente afectos a la actividad empresarial o profesional de sujeto pasivo, se presume que el grado de afectación es del 50 por ciento, salvo que se trate de alguno de los vehículos incluidos en la lista tasada del art. 95 LIVA.

Para acreditar el grado de afectación es válido cualquier medio admitido en Derecho, pero no será prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el propio sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial, sin perjuicio de que esta anotación sea otra condición necesaria para poder ejercitar el derecho a la deducción.

En el IRPF, para la deducción de los gastos derivados de la adquisición (el gasto se deducirá a través de las amortizaciones), mantenimiento o utilización de los vehículos, se exige que éste tenga la consideración de elemento patrimonial afecto a la actividad, y debe estarse a la Instrucción de la Dirección General de Tráfico para determinar si se trata de un vehículo afecto a la actividad a los efectos de la deducción de los gastos derivados de su adquisición y utilización.

- **CONSULTA VINCULANTE V1474-20 DE 19 DE MAYO DE 2020**

COVID-19- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Imputación de rentas inmobiliarias correspondiente a la segunda vivienda en la que su titular no reside ni tiene alquilada y que tampoco está afecta a una actividad económica. No puede excluirse el período en el que se extiende el estado de alarma, siendo indiferente a estos efectos la limitación de desplazamientos y la obligación de confinamiento, que ha impedido a su titular el uso y disfrute del inmueble.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (3)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 03 DE JUNIO DE 2020**

Rec.3041/2017

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Base imponible. Regularización de bases imponibles del IVA devengado minoradas por considerar un crédito total o parcialmente incobrable. Incumplimiento de la condición 4.º de la letra A) del artículo 80. Cuatro LIVA. La reclamante instó el cobro de los créditos al deudor mediante acta notarial de remisión de carta por correo. Confirmación de la regularización practicada. El requerimiento notarial debe revestir una determinada forma para ser equivalente en cuanto a su efecto conminatorio a la presentación de una demanda judicial dirigida al cobro de una deuda; la flexibilización del requisito no debe menoscabar el resultado buscado con su

cumplimiento, que es precisamente la constancia de ese efecto conminatorio dirigido a obtener el cobro. Reitera criterio.

El TEAC desestima reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra actos dictados en materia IVA por la Dependencia Asistencia y Servicios Tributos de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

CONSULTAS

• CONSULTA VINCULANTE V2053-20 DE 23 DE JUNO DE 2020

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Condonación de las rentas en un arrendamiento de local durante el estado de alarma. Una persona física que arrienda un local comercial dedicado a la actividad de cafetería decidió no cobrar la renta mientras estuviera vigente el estado de alarma. Ante las dudas sobre si se ha devengado el impuesto sobre el valor añadido (IVA), presenta consulta ante la DGT quien:

1. Recuerda que:
 - nos encontramos ante una prestación de servicios (arrendamiento) realizada por un empresario o profesional que tiene la consideración de actividad económica, por lo que su actividad está sujeta al IVA (LIVA art.4, 5 y 11); y,
 - el devengo en las operaciones de tracto sucesivo se produce cuando es exigible la parte del precio que comprenda cada percepción (LIVA art.75.Uno.7º).

Por tanto, para que este devengo se interrumpa, es necesario modificar o cancelar de forma expresa la relación contractual arrendaticia.

2. En base a lo anterior, y en función de si se han modificado las condiciones contractuales o no, encontramos:
 - a) Si con carácter previo al devengo del impuesto las partes han acordado una moratoria en el pago de las rentas, durante los meses en que esté vigente la misma, el impuesto será exigible según esta nueva circunstancia de exigibilidad.
En el caso de que se haya acordado una condonación de rentas con posterioridad a su devengo, procede minorar la base imponible (LIVA art.80.Dos y 89).
No obstante, si la condonación se produce con anterioridad o con carácter simultáneo al devengo, estamos ante un descuento o bonificación que no forma parte de la base imponible de la operación (LIVA art.78.Tres.2º).
 - b) En el caso de que no se hubieran modificado las condiciones del contrato, la condonación de las rentas supone el nacimiento de una operación

asimilada a las prestaciones de servicios al tener esta la consideración de autoconsumo de servicios a efectos del impuesto (LIVA art.12).

Ahora bien, el gravamen de los autoconsumos debe realizarse con carácter restrictivo y no de modo generalizado. Su gravamen sólo ha de producirse en los casos en que el incumplimiento del principio de neutralidad sea tal que la normativa vigente obligue a su corrección a través de la extensión del hecho imponible a las operaciones realizadas sin contraprestación. Este principio, obliga a que se tenga en cuenta la finalidad que se busca con las operaciones que, en el caso de que se lleven a cabo para servir a los fines propios de la empresa, supone las mismas no estén sujetas al tributo.

La condonación voluntaria de rentas en una actividad de arrendamiento no contiene los requisitos necesarios para concluir que sirven a las finalidades de la empresa, lo que conlleva que el autoconsumo en estos casos no quede exonerado de tributación.

3. Entiende que las conclusiones anteriores deben ser matizadas como consecuencia de la declaración del estado de alarma (RD 463/2020 art.7).

Parte del hecho que la Directiva IVA permite a los Estados no gravar los autoconsumos cuando estos no suponen una distorsión de la competencia (Dir 2006/112/CE art.26).

Esta declaración ha supuesto, además de una limitación a la libertad de circulación de las personas, el establecimiento de medidas de contención que suponen el cierre de determinados locales o actividades económicas. Ante esta situación el arrendador no puede desarrollar ninguna actividad en su local por lo que difícilmente se pueden dar distorsiones de la competencia ni actual ni futura en el mercado del arrendamiento o en la actividad económica suspendida mientras se mantengan las medidas.

Concluye, por tanto, que no están sujetos al IVA los autoconsumos derivados de la condonación de la renta de un local de negocios, cuando el arrendatario no pueda desarrollar su actividad económica como consecuencia de la aplicación de las disposiciones establecidas durante la vigencia del estado de alarma.

- **CONSULTA VINCULANTE V0839-20 DE 14 DE ABRIL DE 2020**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Hecho imponible. La interesada, dedicada la industria hotelera, cobra a sus clientes un importe reducido en caso de reservas no reembolsables, o un precio no reducido cuando es reembolsable. En caso de reservas sin precio reducido y sin pago anticipado, si cancela fuera de plazo o no se presenta, la cantidad cargada tendrá carácter indemnizatorio y estará no sujeta al IVA. En el supuesto de reservas con tarifa reducida cargada anticipadamente, se realiza el pago a cuenta de un servicio final sujeto al IVA. Si se hubiera producido la cancelación o la no presentación del cliente, la cantidad cobrada anticipadamente estará no sujeta al IVA.

La cantidad repercutida en concepto del IVA debe ser reintegrada al cliente mediante la emisión de factura rectificativa.

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO (4)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 28 DE MAYO 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 586/2020 de 28 May. 2020, Rec. 5751/2017

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INTERÉS CASACIONAL. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Providencia de apremio adoptada antes de resolverse el recurso de reposición dirigido contra la liquidación apremiada y transcurrido el plazo para entender desestimada la reposición por silencio. Eficacia de los actos administrativos. Límites a la ejecutividad. La Administración, cuando pende ante ella un recurso o impugnación administrativa, potestativo u obligatorio, no puede dictar providencia de apremio sin resolver antes ese recurso de forma expresa, como es su deber, pues el silencio administrativo no es sino una mera ficción de acto a efectos de abrir frente a esa omisión las vías impugnatorias pertinentes en cada caso; además, no puede descartarse a priori la posibilidad de que, examinado tal recurso, que conlleva per se una pretensión de anulación del acto, fuera atendible lo que él se pide.

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Murcia, recaída en recurso relativo al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 01 DE JULIO DE 2020**

Rec.4744/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. ACTUACIONES INSPECTORAS. Plazos. La exigencia de intereses de demora por la nueva liquidación establecida en el artículo 150.7 de la LGT es de aplicación, tal y como señala la Disp. Trans. Única.6 de la Ley 34/2015, a todas las actuaciones inspectoras en que la recepción del expediente por el órgano competente para la ejecución de la resolución como consecuencia de la retroacción ordenada se produzca a partir del 12 oct. 2015, con independencia de la fecha en que se hubiera iniciado el procedimiento que se continúa. UNIFICA CRITERIO. Frente a la anterior jurisprudencia y doctrina, la nueva redacción recoge expresamente la exigencia de intereses de demora por la nueva liquidación en los supuestos de retroacción de actuaciones inspectoras por haberse apreciado defectos formales, disponiendo que la

fecha de inicio del cómputo será la misma que, de acuerdo con el art. 26.2 de la LGT hubiera correspondido a la liquidación anulada, y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

El TEAC resuelve recurso de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT frente a resolución TEAR Madrid, recaída en reclamación relativa al IRPF. ejercicio 2009 fijando criterio concerniente a la exigencia de intereses de demora por la nueva liquidación establecida en el artículo 150.7 LGT.

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

Rec. 3517/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS. En un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada es posible incluir en la propuesta de liquidación un acuerdo formal de ampliación del alcance de las actuaciones con la identificación concreta de los nuevos elementos a los que dicho alcance se amplía. La afirmación anterior es plenamente aplicable al procedimiento de verificación de datos si se tiene presente lo dispuesto en el artículo 155 del RGAT.

El TEAC estima recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT interpuesto contra resolución TEAR Castilla y León, recaída en reclamación interpuesta frente a acuerdo desestimatorio de recurso de reposición presentado contra liquidación por el IRPF del ejercicio 2016.

- **TEAC DE 04 DE JUNIO DE 2020**

Rec. 5491/2019

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.

El TEAC estima reclamación contra 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 dictado por la Jefa de la Dependencia Regional Adjunta de Recaudación de la Delegación Especial de Cantabria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.