

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: 10/12/2020

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

Publicadas en **NOVIEMBRE 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 (1)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 15 DE OCTUBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1319/2020 de 15 Oct. 2020, Rec. 437/2018

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Regularización del valor de mercado de los servicios prestados por el socio principal a la entidad cuyos ingresos están vinculados con los servicios de carácter personalísimo prestados por ese socio. Consecuencias de la falta de firmeza de la valoración contenida en la liquidación girada a la sociedad. Interpretación del artículo 16.9.3º del TR Ley del Impuesto sobre Sociedades, 2004, y del artículo 21.4, primer párrafo, del RIS, 2004. Para que la Administración tributaria pueda regularizar la situación de las personas o entidades vinculadas al obligado tributario, es necesario que la liquidación practicada a éste haya adquirido firmeza.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación núm. 437/2018, interpuesto contra la sentencia dictada el 25 de octubre de 2017 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior Justicia de Madrid, en el recurso 176/2016, en materia referente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"], ejercicios 2008 a 2011, sentencia que se casa y anula.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (7)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 21 DE OCTUBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1373/2020 de 21 Oct. 2020, Rec. 4651/2019

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.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra la sentencia del TSJ Galicia, recaída en recurso relativo a liquidaciones de los ejercicios 2011 y 2013 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, casando y anulando la resolución judicial impugnada.

- **STS DE 15 DE OCTUBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1333/2020 de 15 Oct. 2020, Rec. 1562/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Rendimientos de actividades profesionales y empresariales. Dotaciones del ejercicio fiscalmente deducibles en concepto de amortizaciones. Bienes de inversión. El importe del IVA soportado no deducible satisfecho en la adquisición de bienes de inversión amortizables forma parte del precio de adquisición de tales bienes y, por tanto, de la base de la amortización sobre la que se aplicará el coeficiente que corresponda para calcular las dotaciones del ejercicio fiscalmente deducibles en concepto de amortizaciones, de cara a la determinación del rendimiento neto en estimación directa normal.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por el obligado tributario contra sentencia TSJ Galicia, dictada en recurso en relación con liquidación y sanción derivada, en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2008 a 2011, casando y anulando la resolución judicial impugnada.

- **STS DE 15 DE OCTUBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1312/2020 de 15 Oct. 2020, Rec. 1434/2019

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 INTEGRAL REGULACIÓN. 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.

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

- **STS DE 1 DE OCTUBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1239/2020 de 1 Oct. 2020, Rec. 1056/2019

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Reinversión de ganancias patrimoniales. Requisitos. Para la aplicación de la exención por reinversión no resulta preciso emplear en su totalidad el dinero obtenido de la venta de la anterior vivienda siendo suficiente con aplicar para el mismo fin dinero tomado a préstamo de un tercero, ya sea directamente o bien como consecuencia de la subrogación en un préstamo previamente contratado por el transmitente del inmueble. Ni del artículo 36 RDL 3/2004 ni del artículo 39 RD1775/2004 se desprende que deba existir una correlación financiera entre la cantidad obtenida por la venta de la vivienda transmitida y la cantidad reinvertida en la nueva vivienda habitual. Y tampoco que no deba considerarse el importe de la financiación ajena solicitada para la compra de la nueva vivienda como cuantía equivalente al importe obtenido por la vivienda transmitida.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación contra sentencia del TSJ Cataluña en recurso relativo a liquidación del impuesto sobre IRPF, casando y anulando la resolución judicial impugnada.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2840-20 DE 22 DE SEPTIEMBRE**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales. Transmisión de un terreno adquirido en 2008 que tiene la calificación de urbanizable y sobre el que no se ha construido nada. Los gastos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y los gastos de comunidad satisfechos desde su adquisición no serán deducibles al efectuar el cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial.

- **CONSULTA VINCULANTE V2455-20 DE 16 DE JULIO DE 2020**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Disponibilidad de los planes de pensiones por el COVID-19. Hasta el 31-12-2006, se aplicaba una reducción del 40% a las prestaciones por jubilación o fallecimiento percibidas de planes de pensiones en forma de capital, cuando hubieran transcurrido más de dos años desde la primera aportación. En las prestaciones por invalidez no es exigible el requisito del plazo de dos años desde la primera aportación.

A partir de 1-1-2007, desapareció la citada reducción; no obstante, se ha establecido un régimen transitorio por el cual la reducción también se aplica a las prestaciones correspondientes a contingencias acaecidas a partir de 1-1-2007 por la parte de las mismas correspondiente a las aportaciones realizadas hasta el 31-12-2006, siempre que se cumplan ciertos requisitos relativos a la modalidad de percepción de la prestación y

al momento del cobro de la misma (LIRPF disp.trans.12ª). Así, para contingencias acaecidas a partir de 1-1-2015, la reducción solo se aplica a la prestación en forma de capital obtenida en el ejercicio en el que acaezca la contingencia correspondiente, o en los dos ejercicios siguientes.

En relación con la aplicación de la citada reducción en el supuesto de disponibilidad excepcional de los planes de pensiones por la crisis sanitaria del COVID-19, la DGT señala:

1. Aplicación de la reducción en caso de disponer de los derechos consolidados en un plan de pensiones en forma de capital. Las cantidades percibidas se consideran, en todo caso, rendimientos del trabajo y deben ser objeto de integración en la base imponible general del Impuesto. Además, si los derechos consolidados se perciben en forma de capital, podrá aplicarse la reducción a la parte que corresponda a aportaciones realizadas hasta el 31-12-2006 y la misma se perciba en el plazo antes señalado.
2. Aplicación de la reducción en caso de disponer de los derechos consolidados en forma de capital de distintos planes de pensiones. El tratamiento que la anterior Ley del IRPF (RDLeg 3/2004) otorgaba a las prestaciones en forma de capital derivadas de planes de pensiones se refería al conjunto de planes de pensiones suscritos por un mismo partícipe y respecto de la misma contingencia. De este modo, con independencia del número de planes de pensiones de que sea titular un contribuyente, la posible aplicación de la reducción solo podrá otorgarse a las cantidades percibidas en forma de capital en un mismo período impositivo y por la parte que corresponda a las aportaciones realizadas hasta el 31-12-2006, siempre que además se perciban en el plazo antes señalado.
3. Aplicación de la reducción del 40% en caso de disponer de los derechos consolidados en varios pagos de un mismo plan de pensiones. Si la disposición de los derechos consolidados en un plan de pensiones se realiza combinando pagos de cualquier tipo con un pago en forma de capital, solo podrá aplicarse la reducción a la cantidad que se cobre en forma de capital, en los términos expuestos para las cantidades percibidas en forma de capital. El resto de las cantidades que se perciban tributarán en su totalidad sin aplicación de la reducción.
4. Si la aplicación de la reducción en esta disposición de los derechos consolidados en planes de pensiones en forma de capital no impide una posterior aplicación de la reducción en caso de una ulterior disposición en forma de capital del plan de pensiones por la contingencia de jubilación (o anticipo de la jubilación) o por desempleo de larga duración.

En el caso de que se pueda disponer de los derechos consolidados en planes de pensiones por encontrarse en alguno de los supuestos regulados en el RDL 11/2020 y simultáneamente se pudiera percibir la prestación de jubilación (o anticiparse la percepción de la prestación correspondiente a la jubilación), a efectos fiscales se

entiende que se percibe la prestación de jubilación. Por tanto, si ahora se aplicase la reducción del 40%, posteriormente no podría aplicarse nuevamente por prestación de jubilación.

Sin embargo, si al disponerse ahora de los derechos consolidados no se puede percibir la prestación por jubilación, al ser la jubilación una contingencia distinta de esta disposición de derechos consolidados regulada en el RDL señalado, si posteriormente se percibiera la prestación por jubilación de planes de pensiones en forma de capital, resultaría aplicable la reducción en las condiciones de la LIRPF disp.trans.12ª antes señaladas.

En el caso de poder disponerse de los derechos consolidados en planes de pensiones por encontrarse en alguno de los supuestos regulados en el RDL 11/2020 y simultáneamente se cumplieran los requisitos exigidos para el cobro de los derechos consolidados por el supuesto excepcional de liquidez por situación de desempleo de larga duración, a efectos fiscales debe entenderse que los derechos consolidados se hacen efectivos por el supuesto de desempleo de larga duración.

- **CONSULTA VINCULANTE V2269-20 DE 03 DE JULIO DE 2020**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por adquisición de vivienda habitual. El interesado deja de residir a partir de mayo de 2020 en la que hasta entonces ha venido constituyendo su vivienda habitual, y por la cual ha practicado hasta el ejercicio 2019 la deducción por inversión en vivienda habitual. Con efecto 1 de mayo de 2020 arrendará la vivienda. En el caso, podrán ser objeto de integrar la base de deducción la totalidad de las cantidades que satisfaga entre enero y abril de 2020, mientras la vivienda no deje de constituir su residencia habitual, momento en el cual perderá la consideración de vivienda habitual. Debiendo cumplir el resto de los requisitos normativos. Las que satisfaga con posterioridad no podrán serlo, al haber pedido la consideración de vivienda habitual.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (2)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 21 DE OCTUBRE DE 2020**

Rec. 4177/2018

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Hecho imponible. Entidad distribidora de automóviles. Controversia sobre el sistema de descuentos que aplica cuando los clientes optan por financiar la adquisición mediante la financiera del grupo. La publicidad de las marcas a favor de la empresa tenedora de la marca no queda sujeta al tributo como un posible autoconsumo de servicios. Criterio reiterado. Los gastos de publicidad soportados por la reclamante se encuadrarían en su propia actividad de fabricación de vehículos, con el fin de comercializar sus productos, por lo que es correcta

la deducción del IVA soportado en dichos gastos. Base imponible. Operación entre concesionaria y distribuidora. Rectificación de factura de venta de los vehículo para reflejar el pago compensatorio por el traslado del descuento a los concesionarios. No procede. Los descuentos concedidos no minoran la base imponible de la venta de los vehículos, ya que el importe obtenido por la entidad reclamante es el mismo tanto cuando se suscribe la operación de financiación como cuando no es. Jurisprudencia comunitaria.

El TEAC reclamación económico-administrativa tramitada por procedimiento general relativo a liquidación en concepto de IVA.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2239-20 DE 01 DE JULIO DE 2020**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducción de cuotas soportadas. Acreditación. La sociedad interesada ha recibido liquidación provisional por parte de la Agencia Tributaria no admitiendo la deducción de las cuotas soportadas por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes al arrendamiento de una vivienda, al no considerarse el mismo afecto a la actividad empresarial. La vivienda ha sido arrendada por la sociedad para alojar a trabajadores desplazados por motivos laborales. Respecto a la forma de documentar el arrendamiento en cuestión, a efectos de probar su afectación a la actividad empresarial o profesional de la interesada, como ya se ha señalado esta circunstancia deberá probarse por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, según dispone el artículo 106 de la Ley General Tributaria. En todo caso, la competencia para la valoración de los medios de prueba aportados por la consultante corresponde a los órganos de Gestión e Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sin que este Centro directivo pueda pronunciarse sobre la validez preferente de unos u otros.

ITP-AJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (3)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 30 DE SEPTIEMBRE DE 2020**

Rec. 3251/2017

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Base imponible. Delimitación del concepto de ajuar doméstico. El cómputo del ajuar doméstico no incluye todos los bienes que integran el caudal relicto, debiendo ser excluidos los bienes que, integrando la herencia, no guardan relación con el ajuar doméstico (acciones, letras, dinero, etc.). No es necesario prueba alguna a cargo del contribuyente, pues se trata de bienes que, en ningún caso, podrían integrarse en el concepto jurídico fiscal de ajuar doméstico, al no guardar relación alguna con esta categoría. Sigue doctrina del TS.

El TEAC estima en parte recurso de alzada relativa a liquidación practicada en concepto de ISD anulando la resolución impugnada en lo concerniente a la presunción del artículo 15 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2716-20 DE 04 DE SEPTIEMBRE 2020**

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSA Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. Inmuebles ocupados ilegalmente. Una entidad bancaria vende un inmueble, el cual se encuentra ocupado ilegalmente en el momento de la transmisión. Aunque las partes han pactado un precio de venta de 65.000 euros, la valoración realizada por la comunidad autónoma competente asciende a 120.000 euros.

A efectos de determinar qué valor se ha de tomar para el cálculo de la modalidad TPO del ITP y AJD, hay que tener en cuenta que la LITP fija la base imponible del impuesto en el valor real del bien o derecho, siendo únicamente deducibles las cargas que disminuyan dicho valor, pero en ningún caso las deudas (LITP art.10).

La delimitación del valor real no ha sido una cuestión pacífica, al tratarse de un concepto jurídico indeterminado, pero finalmente el TS, en reiterada jurisprudencia, ha asimilado el valor real al valor de mercado -considerándolo como el precio al que podría venderse el inmueble, mediante contrato privado entre un vendedor voluntario y un comprador independiente en la fecha de la tasación en el supuesto de que el bien se hubiere ofrecido públicamente en el mercado, que las condiciones del mercado permitieren disponer del mismo de manera ordenada y que se dispusiere de un plazo normal, habida cuenta de la naturaleza del inmueble, para negociar la venta.

No obstante, lo anterior, en este caso surge la duda de si puede consignarse como base imponible un valor distinto al valor fijado por la Administración, el cual en este caso es superior al pactado por las partes. A este respecto, el TS recuerda la posibilidad por parte del obligado tributario -así como de la Administración tributaria- de fijar el valor a consignar a través de alguno de los procedimientos de comprobación de valores -entre los que se encuentra la estimación por referencia a valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal- (LITP art.46 a 48; LGT art.57), pudiéndose incluso aquel acudir a la tasación pericial contradictoria para contradecir el valor calculado por la Administración tributaria competente.

Por tanto, el obligado tributario puede liquidar el impuesto por un valor diferente al consignado por la comunidad autónoma competente, teniendo en cuenta que el valor fijado por la misma solo tiene carácter vinculante para ella, teniéndose que respetar en todo caso que la base imponible viene determinada por el valor real del bien, el cual se ha de asimilar al valor de mercado. A estos efectos, dado que en la delimitación del valor real se han de tener en cuenta en cada caso las circunstancias fácticas concretas que le afectan, pese a que el TS no puede dar una respuesta concreta en este caso en cuanto

al valor a consignar, sí considera que en este caso habría que tener en cuenta que, dado que el inmueble se encuentra ocupado ilegalmente, aunque este hecho no altera el concepto jurídico de base imponible, sí es razonable que pueda afectar a su cuantificación.

- **CONSULTA VINCULANTE V2324-20 DE 07 DE JULIO DE 2020**

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Participación en sociedad cotizada. Con motivo de la transmisión mortis causante de unas participaciones sociales, fue aplicada la reducción en el ISD a aquellas participaciones que se encontraban exentas del IP, entre las que se encontraba una participación en una sociedad cotizada. En la actualidad, dicha participación ha perdido significativamente su valor en el mercado en el que cotiza. Se plantea si dichas pérdidas sobrevenidas pueden afectar al cumplimiento del requisito de mantenimiento de la adquisición a efectos del ISD. En el caso de transmisión de participaciones sociales mortis causa, entre otros requisitos a efectos de la aplicación de la reducción en el ISD, se exige el mantenimiento de la adquisición durante los diez años posteriores a contar desde el fallecimiento del causante; en caso contrario, se produce la pérdida del derecho a dicha reducción (LISD art.20.2.c). No obstante lo anterior, la DGT aclara, en los mismos términos que se pronuncia la DGT Resol 2/1999, que en estos casos lo que se exige no es la continuidad de la actividad sino el mantenimiento del valor de adquisición sobre el que se practicó la reducción. En este caso, dado que la pérdida del valor se produce como consecuencia del mercado en el que cotiza la misma, el no mantenimiento del valor de aquella no puede ser imputable a la voluntad del titular de estas, por lo que dicha minoración del valor de adquisición no lleva consigo la pérdida del derecho a la reducción del ISD que fue practicada. Además, el DGT aclara que las normas de valoración en estos casos se han de referir al momento de devengo del impuesto (fecha del fallecimiento del causante), no pudiendo ser revisados con posterioridad dichos valores como consecuencia de la evolución de las circunstancias del mercado.

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO (5)

JURISPRUDENCIA

- **STS DE 04 DE NOVIEMBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1441/2020 de 04 Nov. 2020, Rec. 7716/2018

INTERÉS CASACIONAL. PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS. Inicio y desarrollo. Cómputo de la ampliación del plazo para alegaciones. Si bien la Administración goza de discrecionalidad para concretar dicho plazo, la concesión del plazo mínimo sin justificación alguna con relación a las circunstancias del caso y la ausencia de respuesta a la petición de su ampliación determinan, en las circunstancias específicas de este caso,

que la ampliación del plazo así obtenida NO puede ser entendida como dilación imputable al contribuyente. ACTUACIONES DE COMPROBACIÓN E INVESTIGACIÓN. Eventuales efectos de la cosa juzgada. La fecha de referencia para determinar el régimen jurídico aplicable a la potestad de comprobación sobre ejercicios prescritos no es la de las actuaciones de comprobación o inspección sino la fecha en que tuvieron lugar los actos, operaciones y circunstancias que se comprueban. De ser aplicable la LGT, 1963, la Administración no podrá comprobar los actos, operaciones y circunstancias que tuvieron lugar en ejercicios tributarios prescritos, anteriores a la entrada en vigor de la LGT de 2003, con la finalidad de extender sus efectos a ejercicios no prescritos. Reitera doctrina.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia de la Audiencia Nacional en el recurso relativo al impuesto sobre sociedades, ejercicios 2006 a 2009, casando y anulando la resolución judicial impugnada.

- **STS DE 15 DE OCTUBRE DE 2020**

Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1329/2020 de 15 Oct. 2020, Rec. 6189/2017

INTERÉS CASACIONAL. PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA. Regularización tributaria. Cambio sustancial del régimen tributario aplicable y posibilidad de ejercitar la opción respecto al criterio de imputación temporal de rentas. El interesado no está obligado a mantener la opción original con respecto a los criterios de imputación temporal de renta, sino que puede ejercer nuevamente esa opción con arreglo al nuevo régimen sustantivo aplicable, siempre que en el marco de las actuaciones inspectoras que han conducido al cambio de régimen se haya puesto de manifiesto la inexistencia de indicios de la comisión de infracciones tributarias. Resultaría desproporcionado exigir del contribuyente que prevea todos los efectos que puedan derivarse de su "tacita opción", incluso que se torne desfavorable para sus intereses en una situación como la indicada, máxime cuando el cambio de régimen no responde a una conducta sancionable del contribuyente. La manifestación de voluntad inicial obedecía a unas determinadas circunstancias, que han cambiado sustancialmente, por lo que de manera sobrevenida aquella deja de ser válida.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por el obligado tributario contra Sentencia de la Audiencia Nacional, en en relación con la liquidación del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2005 y 2006, casando y anulando la resolución judicial impugnada.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC DE 19 DE OCTUBRE DE 2020**

Rec. 7341/2019

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. GESTIÓN TRIBUTARIA. Declaraciones tributarias. Modificación de una autoliquidación previa con otra posterior con menor importe a ingresar por causa de haber cometido algún error en la primera, siendo ambas autoliquidaciones presentadas en periodo voluntario de pago. La LGT no prevé la presentación de autoliquidaciones sustitutivas. El error cometido por el obligado tributario al presentar su primera autoliquidación debió ser corregido mediante la presentación de una solicitud de rectificación de dicha autoliquidación. En ningún caso cabe aceptar la sustitución de la primera autoliquidación por la segunda, presentada en plazo, sobre la base del artículo 119.3 de la LGT puesto que el motivo de la presentación de la segunda autoliquidación no era rectificar una opción ejercida con la primera sino corregir un error en la consignación de la base de las retenciones y en el importe de estas últimas. Obligación incumplida por la Administración de recalificar conforme a lo dispuesto en el artículo 115.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, la autoliquidación presentada en segundo lugar como una solicitud de rectificación de autoliquidación sobre la base del error cometido, pudiendo así el interesado obtener, en su caso, la devolución de la cantidad previamente apremiada. UNIFICA CRITERIO.

El TEAC resuelve recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT contra resolución TEAR Cataluña, recaída en reclamación interpuesta frente a acuerdo desestimatorio de recurso de reposición contra diligencia de embargo de cuentas bancarias.

- **TEAC DE 17 DE SEPTIEMBRE DE 2020**

Rec. 4672/2017

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo. No exigencia de recargo cuando la autoliquidación complementaria extemporánea es consecuencia directa de la comprobación de un ejercicio previo. No cabe aplicar recargos cuando el sujeto pasivo presenta autoliquidación complementaria de un período que es consecuencia directa e inmediata de la liquidación practicada por un período previo. En el caso deben concurrir dos circunstancias: que la Administración tributaria disponga de toda la información necesaria como consecuencia de la previa comprobación (o en sentido negativo, que la declaración extemporánea no aporte datos desconocidos por la Administración); y 2º que la Administración tributaria pudiera extender la regularización al segundo ejercicio sin practicar nuevas actuaciones, evitando la necesidad de presentar la autoliquidación extemporánea. Modifica criterio.

CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V2805-20 DE 14 DE SEPTIEMBRE DE 2020**

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA. Diligencia de embargo. Los límites de embargabilidad del artículo 607 LEC son aplicables por referencia al salario mínimo interprofesional (SMI). Si bien dicho concepto, SMI, no es determinado por la normativa tributaria. El hecho de que el cálculo de la cuantía que se corresponde con el salario mínimo interprofesional deba efectuarse de manera proporcional al tiempo efectivamente trabajado en el caso de que se realice una jornada inferior a la completa no significa que deba también prorratearse el referido salario a los efectos de la práctica del embargo pues se trata de cosas distintas. El salario mínimo interprofesional es inembargable en su totalidad independientemente de que el trabajador preste sus servicios a tiempo completo o parcial.