

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: 07/12/2021

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

Publicadas en **OCTUBRE 2021**

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

El resumen completo en <http://www.lartributos.com/noticias/informacion-a-clientes/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 (3)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **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 imponible 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.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (5)

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **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.

CONSULTAS

- **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.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (2)

JURISPRUDENCIA

- **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.

CONSULTAS

- **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.

ITP-AJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (2)

JURISPRUDENCIA

- **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.

CONSULTAS

- **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.

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO (5)

JURISPRUDENCIA

- **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.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **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.