



# NOVEDADES TRIBUTARIAS

GLOSARIO DE ARTÍCULOS, DOCTRINA  
ADMINISTRATIVA, JURISPRUDENCIA Y  
DOCUMENTOS DE INTERÉS

Zerga Administrazioko Zuzendaritza  
Dirección de Administración Tributaria

2019

nº 200

otsaila febrero

**200**

FEBERO  
2019

# Sumario

NOVEDADES TRIBUTARIAS

## ARTÍCULOS

- A01 GUILLERMO SÁNCHEZ-ARCHIDONA HIDALGO**  
Unilateralismo fiscal en el siglo XXI  
Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2
- A02 MIGUEL ÁNGEL SÁNCHEZ HUETE**  
El «non bis in idem» y las sanciones tributarias y de prevención del blanqueo  
Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2
- A03 JUAN BENITO GALLEGOS LÓPEZ**  
Los controvertidos Rolling spot foreign exchange contracts (contratos de pares sobre divisas) y su tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas  
Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2
- A04 DANIEL FERNÁNDEZ BERMEJO**  
Aspectos conflictivos de la liquidación tributaria vinculada al delito fiscal  
Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2
- A05 MARTA VILLAR EZCURRA**  
Implicaciones del caso «Achmea» en asuntos fiscales: límites al arbitraje, jurisdicción exclusiva del TJUE y Convenios de doble imposición internacional  
Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2
- A06 DAVID PÉREZ-BUSTAMANTE YÁBAR — ALEXANDRA DÍAZ GARCÍA**  
Problemática del tratamiento fiscal de las sociedades profesionales  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3
- A07 JOSÉ MIGUEL MARTÍNEZ-CARRASCO PIGNATELLI**  
La Directiva UE 2018/822 y la nueva obligación de informar de los intermediarios fiscales  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3
- A08 DIANA FERRER VIDA**  
Análisis de la corrección de la doble imposición en aportaciones no dinerarias protegidas. ¿Quién asume la tributación de la renta diferida?  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3
- A09 LUIS MANUEL ALONSO GONZÁLEZ**  
La tributación por ITP de las adquisiciones de bienes usados de particulares por parte de empresarios  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3
- A10 RAMÓN FALCÓN Y TELLA**  
Cuestión prejudicial sobre la aplicación del IVA a las televisiones autonómicas  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3
- A11 APOLONIO GONZÁLEZ PINO**  
La proposición de ley por la que se modifica las Haciendas Locales  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3
- A12 PABLO A. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ-BARREDA**  
Una revisión sistemática de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre Impuestos a la emigración de personas jurídicas  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3

- 
- A13 ALEJANDRO MENÉNDEZ MORENO**  
El contundente dictamen de la Comisión Europea sobre la obligación de informar de los bienes y derechos en el extranjero y las consecuencias de su incumplimiento  
Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2
- A14 ALEJANDRO MENÉNDEZ MORENO**  
Un «nasciturus» esperado, aunque no por todos deseado. A propósito del aspecto espacial de aplicación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4
- A15 CONSUELO ARRANZ DE ANDRÉS**  
Medidas fiscales a favor del trabajador autónomo emprendedor en el IRPF. Una revisión crítica  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4
- A16 JUAN IGNACIO GOROSPE OVIEDO**  
La equívoca exención de la prestación por maternidad (y paternidad) en el IRPF  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4
- A17 ENRIQUE DE MIGUEL CANUTO**  
Traslado internacional de fideicomiso e Impuesto sobre las ganancias de capital  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4
- A18 PABLO A. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ-BARREDA**  
Los impuestos de salida de personas jurídicas en la Directiva anti-elusión y su transposición en España  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4
- A19 JUAN ANTONIO MOSQUERA PENA**  
Los criterios de distribución territorial en los impuestos cedidos. Apuntes para su replanteamiento en el futuro sistema de financiación  
Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 431 (febrero 2019)
- A20 ESAU ALARCON GARCIA**  
Final del procedimiento de infracción frente al modelo 720: un dictamen digno de reflexión  
Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 431 (febrero 2019)
- A21 JOSÉ LUIS BARRÓN BASTERRECHEA — CAMINO GONZÁLEZ VASCO — RAQUEL PAJARES ROJO**  
La predicción de la recaudación por el Impuesto sobre Sociedades: la incidencia de los indicadores adelantados y los indicadores cualitativos en el marco de las series temporales  
Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 431 (febrero 2019)
- A22 IÑAKI RUBIO PILARTE**  
Crónica de un lío anunciado: el impuesto municipal sobre la plusvalía del suelo  
Forum Fiscal Nº 249, enero 2019
- A23 JAVIER ARMENTIA BASTERRA**  
Todo sobre el Concierto Económico  
Capítulo XIV. Órganos del Concierto Económico: Comisión Mixta, Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa y Junta Arbitral (I)  
Forum Fiscal Nº 249, enero 2019
- A24 ROSA FRAILE FERNÁNDEZ**  
Perspectiva fiscal de las entidades de economía social  
La problemática del IVA en las entidades no lucrativas  
Forum Fiscal Nº 249, enero 2019
- A25 JUAN CALVO VÉRGEZ**  
Análisis de la Directiva (UE) 2017/1852 del consejo, de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea: estructura, contenido y efectos  
Forum Fiscal Nº 249, enero 2019
- A26 ISAAC MERINO JARA**  
Programas de cumplimiento (compliance) y tributación  
Forum Fiscal Nº 249, enero 2019
- A27 IÑAKI ALONSO ARCE**  
El sujeto pasivo del ITPYAJD en la constitución de hipoteca en garantía de préstamo (cuota gradual de actos jurídicos documentados)  
Forum Fiscal Nº 249, enero 2019

- 
- A28 JUAN MARTÍN QUERALT**  
Asunción de tributos mediante pacto y tutela judicial efectiva  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- A29 DAVID GÓMEZ ARAGÓN**  
Modificaciones en la aplicación del IVA a operaciones intracomunitarias  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- A30 ENRIQUE DE MIGUEL CANUTO**  
Poderes adjudicadores y medios propios ante el Impuesto sobre el Valor Añadido  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- A31 ÓSCAR DEL AMO GALÁN**  
Consideración de los locales en las actividades comerciales  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- A32 ÁNGEL SÁNCHEZ SÁNCHEZ**  
Deducción del IVA en el ámbito del fraude fiscal: un análisis a la luz de la jurisprudencia comunitaria  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- A33 V. ALBERTO GARCÍA MORENO**  
La constitucionalidad del impuesto autonómico que grava las instalaciones que inciden en el medio ambiente (IIIMA): ¡A la tercera va la vencida!  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- A34 JOAQUÍN JOSÉ SÁNCHEZ PONS**  
Régimen fiscal de las devoluciones de gasóleo de uso profesional  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- A35 CARLOS J. ROMERO PLAZA**  
Compliance tributario y secreto profesional. Análisis de los elementos que formarán parte de la nueva obligación de información de los intermediarios fiscales sobre determinados mecanismos transfronterizos potencialmente elusivos  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- A36 JOSÉ MARÍA LÓPEZ GETA**  
Los Productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas del Ministerio de Cultura y Deporte y sus incentivos en el Impuesto sobre Sociedades  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- A37 JUAN CALVO VÉRGEZ**  
La deducción fiscal de los gastos de los autónomos en el IRPF tras la aprobación de la Ley 6/2017, de 24 de octubre, de reformas urgentes del trabajo autónomo  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- A38 M.ª JOSÉ ACHÓN BRUÑÉN**  
Cómo reclamar con éxito los gastos de la hipoteca tras las Sentencias del Tribunal Supremo de 23 de enero de 2019: problemas con que se puede encontrar el prestatario  
Diario LA LEY, nº 9356, de 12 de febrero 2019
- A39 MANUEL LUCAS DURÁN**  
Deducción en el Impuesto sobre Sociedades para fomentar la paridad de género en los Consejos de Administración de empresas: ¿Una oportunidad perdida?  
Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 432, marzo-2019
- A40 ELISABETH ERRASTI**  
Principales medidas tributarias aprobadas en Gipuzkoa con efectos en el sector del capital riesgo  
Forum Fiscal Nº 250, febrero 2019
- A41 JAVIER ARMENTIA BASTERRETA**  
Todo sobre el Concierto Económico  
Capítulo XV. Órganos del Concierto Económico: Comisión Mixta, Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa y Junta Arbitral (y II)  
Forum Fiscal Nº 250, febrero 2019
- A42 MARÍA DEL MAR SOTO MOYA**  
Perspectiva fiscal de las entidades de economía social  
Especialidades del régimen fiscal de las cooperativas de viviendas en el País Vasco  
Forum Fiscal Nº 250, febrero 2019

- A43 LUIS MIGUEL MULEIRO PARADA**  
Las propuestas comunitarias en el marco de la fiscalidad de la economía digital  
Forum Fiscal Nº 250, febrero 2019
- A44 IÑAKI ALONSO ARCE**  
Las consecuencias fiscales del Brexit: qué cambia al retirarse el Reino Unido de la Unión Europea  
Forum Fiscal Nº 250, febrero 2019

## DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- D01 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ**  
Tributación de pensiones privadas por residente en Emiratos  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- D02 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ**  
Fondo de inversión como beneficiario efectivo de dividendos  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- D03 CARLOS MAHIQUES GÓMEZ**  
Tratamiento de los bonos en el IVA según la Resolución, de 28 de diciembre de 2018, de la Dirección General de Tributos  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- D04 BERNARDO VIDAL MARTÍ**  
Exención por reinversión en vivienda habitual. Inicio del cómputo del plazo de 3 años de residencia continuada para que la vivienda pueda ser calificada de habitual  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- D05 BERNARDO VIDAL MARTÍ**  
Carga de la prueba en las percepciones de dietas exentas  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- D06 CONSULTA DGT V3067-18**  
Abogado que lleva a cabo una actividad por cuenta propia. Deducibilidad de gastos de guardería de su hijo  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- D07 CONSULTA DGT V3006-18**  
Importe percibido en concepto de arras como parte del precio de la compraventa del inmueble. Su incidencia en la liquidación del IRPF se produce en el período impositivo en que se realiza la venta del inmueble como parte del precio  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- D08 CONSULTA DGT V3172-18**  
Requisitos para la aplicación de la exención por la transmisión de la vivienda habitual por contribuyente mayor de 65 años  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- D09 CONSULTA DGT V3071-18**  
Tributación en el IRPF de la amortización de acciones de una sociedad luxemburguesa  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- D10 CONSULTA DGT V3095-18**  
El arrendamiento de un inmueble, un loft, cuando se destine para su uso exclusivo como vivienda, estará sujeto y exento del IVA  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- D11 CONSULTA DGT V3115-18**  
Tributación en el IVA de la actividad de comercio electrónico a través de una operativa denominada "dropshipping"  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019

- D12 CONSULTA DGT V3199-18**  
Clasificación en el Impuesto sobre Actividades Económicas de la actividad de portales web  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- D13 CONSULTA DGT V3225-18**  
Diversas cuestiones sobre la inclusión del ICIO en la exención del artículo IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre España y la Santa Sede  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- D14 TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**  
Aplicación de la exención del artículo 7.p) de la Ley 35/2006, del IRPF, a las retribuciones obtenidas por un miembro de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado por los trabajos efectuados en el extranjero en la Misión de la Unión Europea "FRONTEX"  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- D15 TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**  
IBI. Concesión administrativa. Aparcamientos para residentes. Atribución de la titularidad catastral. Condiciones y requisitos para el cambio de titularidad. Pliegos de condiciones  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- D16 CONSULTA DGT V2765-19**  
Impuesto sobre Actividades Económicas  
Alojar un curso en internet exige a su titular darse de alta en el IAE  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D17 CONSULTA DGT V2847-18**  
Impuestos Especiales  
Los fabricantes de cosméticos tendrán que pagar el Impuesto sobre Hidrocarburos si utilizan sus residuos para autogenerar energía  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D18 CONSULTA DGT V3107-18**  
Impuestos Especiales  
Obligaciones de los propietarios de un vehículo con matrícula turística, tras la desaparición de este régimen  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D19 CONSULTA DGT V2880-18**  
Impuestos Patrimoniales  
Tributación de la donación de una placa solar fotovoltaica, o huerto solar, en la Comunidad Autónoma donde se sitúa  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D20 CONSULTA DGT V2981-18**  
Impuestos Patrimoniales  
¿Tributa por transmisiones patrimoniales onerosas la mera modificación de los coeficientes de participación de una propiedad horizontal?  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D21 CONSULTA DGT V2809-18**  
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas  
Las subvenciones recibidas para promocionar el autoempleo de los jóvenes tributan como ingresos de la actividad  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D22 CONSULTA DGT V2931-18**  
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas  
¿Hay obligación de retener por IRPF en los préstamos gratuitos entre particulares?  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D23 CONSULTA DGT V2977-18**  
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas  
Requisitos exigidos para gozar del incremento de la deducción por maternidad en el ejercicio en que el hijo menor cumple tres años  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D24 CONSULTA DGT V3049-18**  
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas  
Los desempleados se pueden deducir los importes satisfechos a la Seguridad Social en virtud de un Convenio Especial  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019

# 200

- D25 CONSULTA DGT V3062-18**  
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas  
Aplicación de la exención del art. 7.e) de la LIRPF a la indemnización por despido percibida por una empleada del hogar  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D26 CONSULTAS DGT V3067-18**  
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas  
La DGT recuerda a una abogada que los gastos de aula matinal, comedor y ludoteca de su hijo no son deducibles en IRPF e IVA  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D27 CONSULTA DGT V2891-18**  
Impuesto sobre el Valor Añadido  
Valor a efectos fiscales de las facturas en formato pdf remitidas a través de e-mail sin firma digital  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D28 CONSULTA DGT V3113-18**  
Impuesto sobre el Valor Añadido  
La transmisión de un solar a una entidad de crédito en ejecución hipotecaria está sujeto al IVA  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D29 CONSULTA DGT V3083-18**  
Procedimiento  
Cuestiones sobre el sujeto obligado a presentar la declaración informativa de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019
- D30 CONSULTA VINCULANTE V0996-18**  
Tributación en IVA de una entidad pública de derecho privado que realiza la provisión de los servicios sanitarios en el País Vasco  
Forum Fiscal Nº 250, febrero 2019

## JURISPRUDENCIA

- J01 TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**  
El Tribunal Constitucional inadmite la cuestión planteada en relación con el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3
- J02 TRIBUNAL SUPREMO**  
Posibilidad de probar, ante la Administración y en vía contenciosa, la inexistencia de plusvalía  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3
- J03 TRIBUNAL SUPREMO**  
Responsabilidad patrimonial derivada de la discriminación de los supuestos en que el causante no es residente  
Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2
- J04 TRIBUNAL SUPREMO**  
Impuesto sobre la renta de no residentes.  
Procede devolver el exceso retenido en exceso sobre los dividendos abonados a una sociedad no residente respecto a las entidades residentes, con intereses de demora en su caso  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4
- J05 TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA UNIÓN EUROPEA**  
Impuesto sobre el Valor Añadido.  
El IVA soportado puede demostrarse por otros medios distintos de la factura, que pueden completarse con un informe pericial, pero éste por sí mismo no es suficiente  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4
- J06 TRIBUNAL SUPREMO**  
El horario para la presentación de un recurso por una Administración local es el establecido en el registro de la administración pública a la que va dirigido  
Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4

# 200

- J07 TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA UNIÓN EUROPEA**  
Los Estados miembros no pueden imponer un tributo que grave la exportación de la electricidad generada en su territorio  
LA LEY Unión Europea nº 66, enero 2019
- J08 TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA UNIÓN EUROPEA**  
El canon audiovisual alemán es compatible con el Derecho de la Unión  
LA LEY Unión Europea nº 66, enero 2019
- J09 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ**  
Existencia de establecimiento permanente en la actividad realizada en España por medio de una entidad instrumental  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- J10 PABLO RENIEBLAS DORADO**  
Responsabilidad de importador a efectos de normativa aduanera y del IVA en el caso de importación con despacho a libre práctica y consiguiente entrega intracomunitaria  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- J11 TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICA ANDALUCÍA**  
La adjudicación en parte de un bien que continúa indiviso está sujeta ITP y AJD pese a que sus ahora únicos dueños constituyan una sociedad ganancial  
Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019
- J12 TRIBUNAL SUPREMO**  
Exención en IRPF por la transmisión de la vivienda habitual por mayores de 65 años  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- J13 TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA**  
Bienes y servicios utilizados indistintamente para operaciones gravadas y para operaciones exentas (bienes y servicios de uso mixto). Determinación de la prorrata de deducción aplicable. Sucursal establecida en un Estado miembro distinto del de la sede de la sociedad  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- J14 TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA**  
Convenio relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas. Procedimiento penal relativo a las infracciones en materia de IVA. Principio de efectividad  
Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019
- J15 TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA CATALUÑA**  
Inicio del plazo para la interposición de una reclamación fallido por la imposibilidad de acceder el contribuyente al contenido de una notificación en sede electrónica de la AEAT  
Diario LA LEY, nº 9351, de 5 de febrero 2019
- J16 TRIBUNAL SUPREMO**  
El Supremo aclara el alcance de la revisión administrativa de las liquidaciones provisionales del ICIO  
Diario LA LEY, nº 9351, de 5 de febrero 2019
- J17 TRIBUNAL SUPREMO**  
Un Auto del Supremo rechaza impugnar indirectamente el régimen establecido en el RDLey 2/2016 para el pago fraccionado del IS de las grandes empresas en consolidación fiscal  
Diario LA LEY, nº 9359, de 15 de febrero 2019
- J18 AUDIENCIA NACIONAL**  
El Banco de España no puede obligar a sus empleados a entregar la declaración del IRPF  
Diario LA LEY, nº 9359, de 15 de febrero 2019
- J19 EDUARDO SANZ GADEA**  
Devolución de retenciones por el IRNR a instituciones de inversión colectiva extranjeras (análisis de la STS de 5 de diciembre de 2018, Rec. núm. 129/2017)  
Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 432, marzo-2019
- J20 MARÍA DEL CARMEN CAMARA BARROSO**  
La saga sobre la amortización del fondo de comercio financiero español ha llegado a su fin. el Tribunal General de la Unión Europea confirma su carácter selectivo (Análisis de las SSTGUE de 15 de noviembre de 2018, Asuntos t-399/11 RENV y t-219/10 RENV)  
Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 432, marzo-2019

# 200

J21 **JAIME GARCÍA PUENTE**  
La necesaria reforma de la imposición sobre sucesiones: Análisis de la STC 52/2018, de 10 de mayo  
Diario LA LEY, nº 9361, de 19 de febrero 2019

J22 **TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA**  
Impuesto sobre el Valor Añadido  
Cuestiones sobre la determinación del IVA en los pagos anticipados que reciben las agencias de viajes  
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019

J23 **AITOR ORENA DOMÍNGUEZ**  
La necesidad de la propiedad de la vivienda respecto a determinados incentivos fiscales en el IRPF  
Forum Fiscal Nº 250, febrero 2019

## DOCUMENTOS DE INTERÉS

### LEY DE TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA CAPV

Texto consolidado y actualizado a 20 de febrero de 2019

<http://www.euskadi.eus/principales-tributos/-/ley-tasas-precios-publicos-administracion-capv/>

### CONCIERTO ECONÓMICO Y LA METODOLOGÍA DE SEÑALAMIENTO DEL CUPO

(Texto consolidado)

Versión trilingüe, en euskera, castellano e inglés, del Concierto Económico y la Metodología de señalamiento del Cupo, complementada por el Glosario de términos sobre el Concierto que incluye una explicación didáctica en inglés así como sus equivalencias terminológicas en euskera y en castellano.

[http://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/octe/es\\_def/adjuntos/CE%20\(texto%20consolidado\).pdf](http://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/octe/es_def/adjuntos/CE%20(texto%20consolidado).pdf)

# **ARTÍCULOS**

**UNILATERALISMO FISCAL EN EL SIGLO XXI**

Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2



**GUILLERMO SÁNCHEZ-ARCHIDONA HIDALGO**  
Área de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Málaga

**RESUMEN**

Las soluciones multilaterales frente a la erosión de las bases imponibles están a la orden del día en el actual contexto tributario internacional. No obstante, existen otro tipo de medidas que también pretenden luchar contra dicho fenómeno mediante la protección de «sus» bases imponibles nacionales: las soluciones fiscales unilaterales. Por ello, se van a realizar una serie de reflexiones sobre estas y, además, se hará mención a aquellas manifestaciones que han tenido lugar en tiempos recientes: primero, en la etapa pre-BEPS y BEPS, como son los acuerdos FATCA o los impuestos sobre los beneficios desviados; segundo, en la etapa post-BEPS, el United States Model Income Tax de 2016 y la reforma fiscal de la Administración Trump de diciembre de 2017; y tercero, en la «era de los servicios digitales», como son las diversas medidas que articulan, de un modo u otro, un impuesto sobre los servicios digitales, tanto en la Unión Europea como a nivel internacional.

**SUMARIO**

- I. Introducción
- II. La trascendencia del unilateralismo fiscal en la protección de las bases imponibles nacionales
- III. Unilateralismo fiscal en la era pre-BEPS y BEPS
  - 1. Los acuerdos FATCA de Estados Unidos
  - 2. Los impuestos sobre los beneficios desviados: el caso de Reino Unido, Australia y Francia
- IV. Unilateralismo fiscal en la era post-BEPS: el caso de Estados Unidos y la reforma fiscal de la administración Trump
- V. Unilateralismo fiscal en la «era de los servicios digitales»
- VI. Consideraciones finales
- VII. Bibliografía

Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2



MIGUEL ÁNGEL SÁNCHEZ HUETE  
Profesor Agregado de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Barcelona

### RESUMEN

El objeto del presente artículo es analizar si las infracciones de informar y colaborar administrativamente del ámbito tributario y de prevención del blanqueo lesionan un mismo bien jurídico. Y si lesionan el mismo bien, recaen sobre el mismo sujeto y su objeto es idéntico no será posible su imposición cumulativa pues vulnerarían el principio «non bis in idem».

### SUMARIO

- I. Introducción
- II. El deber de información y colaboración con la administración
  - 1. La privatización de la gestión y la prevención del riesgo
  - 2. El deber de información y su infracción
    - 2.1. Infracción preventiva de blanqueo
    - 2.2. Infracción tributaria
  - 3. El deber de colaboración y su infracción
    - 3.1. Infracción preventiva de blanqueo
    - 3.2. Infracción tributaria
- III. La concurrencia de sanciones
  - 1. Principio «non bis in idem»
  - 2. Concurrencia externa: delito e infracción administrativa
  - 3. Concurrencia interna: entre infracciones administrativas
- IV. Identidad de fundamento o bien jurídico
  - 1. No son relaciones de sujeción especial
  - 2. El bien jurídico de las infracciones
- V. Bibliografía

## LOS CONTROVERTIDOS ROLLING SPOT FOREIGN EXCHANGE CONTRACTS (CONTRATOS DE PARES SOBRE DIVISAS) Y SU TRIBUTACIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2



JUAN BENITO GALLEGOS LÓPEZ

Profesor Contratado Doctor de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Miguel Hernández de Elche

### **RESUMEN**

Durante los últimos años se ha producido un incremento relevante del número de contribuyentes del IRPF que han suscrito instrumentos financieros sobre divisas que, tradicionalmente, han sido contratados por grandes empresas e instituciones. A la cada vez mayor complejidad de este tipo de instrumentos financieros, se añade que su regulación en el IRPF es prácticamente inexistente. Ante esta ausencia de normas específicas, se han suscitado una serie de dudas interpretativas que, poco a poco, ha ido resolviendo la Dirección General de Tributos aplicando las reglas generales del Impuesto, aunque existen una serie de cuestiones en que sería necesario un pronunciamiento del legislador al respecto.

### **SUMARIO**

- I. Introducción
- II. El contrato de pares sobre divisas
  - 1. Concepto, naturaleza y características
  - 2. Finalidad en su contratación
- III. Los contratos de pares sobre divisas y el IRPF
  - 1. Introducción
  - 2. La calificación jurídico-tributaria de las rentas derivadas de un contrato de pares sobre divisas
  - 3. Cuantificación, imputación temporal e integración de la ganancia o pérdida de patrimonio
- IV. Bibliografía

Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2



**DANIEL FERNÁNDEZ BERMEJO**  
Profesor Contratado Doctor de Derecho Penal  
UDIMA

### **RESUMEN**

La Ley 34/2015, de 21 de septiembre, ha modificado con importantes consecuencias prácticas lo dispuesto en la Ley General Tributaria en cuanto a la forma de proceder a efectuar la liquidación tributaria, al introducir en su contenido la liquidación vinculada al delito. Tal cuestión no resulta baladí, toda vez que por imperativo legal debe procederse a realizar una doble liquidación en aquellos supuestos en los que tras la existencia de indicios delictivos, pueda descomponerse la cuota tributaria – siempre que ello fuere posible–, y efectuarse una liquidación vinculada a delito y otra no vinculada al mismo, continuándose la tramitación del procedimiento sin que esta se paralice y sin perjuicio de que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal. Así mismo, con la novedosa redacción, se produce una genuina desnaturalización del concepto de juez natural llamado a pronunciarse sobre la legalidad de la actuación administrativa, al construirse la liquidación vinculada al delito sobre unos hechos punibles propios de la Administración tributaria denunciante, limitándose la jurisdicción penal a determinar en sentencia la cuota defraudada vinculada a los delitos contra la Hacienda Pública. Además, frente a dicha liquidación no se contempla vía de impugnación alguna, en aras de evitar posibles pronunciamientos judiciales contradictorios

### **SUMARIO**

- I. El procedimiento de aplicación tributaria en supuestos de delito fiscal
- II. La compleja descomposición de la obligación tributaria en los supuestos de delito fiscal
- III. La cuantificación de la liquidación tributaria vinculada al delito
- IV. La relevancia probatoria en el ámbito fiscal de los hechos investigados en sede penal
- V. Conclusiones
- V. Bibliografía

**IMPLICACIONES DEL CASO «ACHMEA» EN ASUNTOS FISCALES: LÍMITES AL ARBITRAJE, JURISDICCIÓN EXCLUSIVA DEL TJUE Y CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL**

Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2



**MARTA VILLAR EZCURRA**  
Catedrática de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad CEU San Pablo

**RESUMEN**

El trabajo analiza la doctrina de la Sentencia «Achmea» sobre la validez de las cláusulas arbitrales incluidas en los tratados internacionales de inversión con el Derecho de la UE, cuando afectan a su aplicación o interpretación, y en particular, su aplicación a los convenios en materia fiscal. Se abordan los efectos para España en el doble plano de los arbitrajes sobre energía ante el CIADI como de los tratados fiscales en vigor, y los efectos generales para los Estados miembros de la UE.

**SUMARIO**

- I. Introducción
- II. El caso «Achmea (TJCE 2018, 66)» y la posición de la Comisión Europea sobre sus consecuencias
  - 1. Los hechos del litigio y las cuestiones prejudiciales planteadas
  - 2. La decisión y argumentación del TJUE
  - 3. La posición de la Comisión Europea sobre las consecuencias de la doctrina «Achmea»
- III. Libertades fundamentales y Convenios de doble imposición internacional
- IV. Límites al arbitraje: tipologías y expansión de los efectos de la doctrina «Achmea» a la espinosa cuestión de las ayudas de Estado
  - 1. ¿Cambia la aplicación de la doctrina «Achmea» en función del tipo de tratado?
  - 2. Arbitraje en inversiones intra-UE y extra-UE
  - 3. Ayudas de Estado como límite a la ejecución de laudos arbitrales
  - 4. Arbitraje en el Convenio UE sobre precios de transferencia y supresión de la doble imposición en casos de corrección de los beneficios de empresas asociadas
  - 5. Arbitrajes en los CDI
  - 6. Arbitraje en el nuevo Convenio Multilateral de doble imposición
- V. Jurisdicción exclusiva y expansiva del TJUE
- VI. Efectos de la doctrina «Achmea» para España
  - 1. Arbitrajes de la Carta de la Energía, arbitrajes de inversión y otros
  - 2. Arbitrajes de los CDI
- VII. Conclusiones

Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3



**DAVID PÉREZ-BUSTAMANTE YÁBAR**  
Profesor de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Rey Juan Carlos

**ALEXANDRA DÍAZ GARCÍA**  
Abogada y Economista

### RESUMEN

A través de este artículo se intenta resolver la gran incógnita que supone la tributación de los socios profesionales, analizando una por una las formas de tributación de las que pueden partir las sociedades profesionales y los aspectos fiscales que se deben tener en cuenta en el momento de llevar a cabo una actividad profesional a través de una sociedad con personalidad jurídica propia. Se analizará en las siguientes páginas, a efectos de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas («IRPF»), cuál es la naturaleza de la renta que obtienen los socios por los servicios que prestan a dichas sociedades y, especialmente, la sujeción o no de los mismos al Impuesto sobre el Valor Añadido, así como un análisis sobre la tributación en el Impuesto sobre Actividades Económicas.

### SUMARIO

- I. Planteamiento
- II. Introducción
- III. Formas de asociación: sociedad civil-sociedad mercantil
- IV. Aspectos tributarios de las sociedades profesionales: cuestiones generales
- V. Tributación de las sociedades profesionales
- VI. Tributación de los socios integrantes de la sociedad profesional
  - 1. Tributación de la actividad desarrollada por los Socios como profesionales independientes sin intermediación y al margen de la Sociedad
  - 2. Tributación de la actividad desarrollada por los Socios por servicios prestados a la Sociedad Profesional
    - 2.1. Calificación de la renta obtenida por el Socio
    - 2.2. Valoración de los servicios prestados por el Socio a la Sociedad Profesional: Régimen Operaciones Vinculadas
- VII. Tributación en el IVA de los socios integrantes de la sociedad profesional
- VIII. Tributación en el impuesto sobre actividades económicas



Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3

JOSÉ MIGUEL MARTÍNEZ-CARRASCO PIGNATELLI  
Profesor Titular Universidad Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Barcelona  
Magistrado suplente del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña

## RESUMEN

La Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, modifica la Directiva 2011/16/UE respecto al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información. La Directiva de intermediarios fiscales (conocida también como Directive on Administrative Cooperation, DAC 6) es una medida anti-abuso fiscal que desarrolla los principios fijados por la Acción 12 del plan BEPS de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). Mediante la Directiva 2018/822 referida se impone a los intermediarios (o, en su defecto, a los propios contribuyentes) la obligación de informar a las Administraciones tributarias de los mecanismos transfronterizos (esto es, esquemas, estructuras u operaciones de fiscalidad internacional) de planificación fiscal que puedan resultar potencialmente agresivos o abusivos, en los que concurren las características y elementos reveladores de indicios claros de elusión o fraude fiscales (señas distintivas -hallmark- les llama la norma comunitaria) previstos en el Anexo IV de aquella. Con esta obligación de comunicación de información y su intercambio automático, el legislador comunitario persigue reforzar determinados aspectos concretos de transparencia del marco fiscal presente. Se trata de crear un entorno de equidad para el desarrollo de la actividad económica como freno a la elusión y la evasión fiscales en el mercado interior, propiciada por ciertas estructuras de fiscalidad internacional abusivas.

## SUMARIO

- I. Introducción
- II. Concepto de mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información, beneficio principal y señas distintivas
  - 1. Mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información
  - 2. Beneficio principal
  - 3. Señas distintivas
    - 3.1. Idea general
    - 3.2. Señas distintivas generales
    - 3.3. Señas distintivas específicas
- III. Sujetos obligados a comunicar la información: «intermediarios y contribuyentes interesados»
  - 1. Idea general
  - 2. Intermediario
  - 3. Contribuyente interesado
- IV. Plazos para declarar
- V. Contenido de la información a declarar. intercambio automático de información entre los estados miembros
- VI. Régimen sancionatorio
- VII. Entrada en vigor de la directiva 2018/822 (LCEur 2018, 806)



Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3

DIANA FERRER VIDAL

Profesora contratada Doctora en Derecho Financiero y Tributario de la Facultad de Derecho ESADE

### RESUMEN

Como es bien sabido, en el marco de una aportación no dineraria o de rama de actividad acogida al régimen de neutralidad fiscal, la transmisión tanto del bien aportado como de las participaciones recibidas en contraprestación, supone un doble afloramiento de la plusvalía diferida, lo que genera una doble imposición, respecto la cual la propia normativa establece los mecanismos para eliminarla, a través de los artículos 88 y 21.4 LIS. Curiosamente, el redactado de ambos artículos ha sufrido recientemente modificaciones, que aunque puedan parecer de matiz, son ciertamente significativas. El presente trabajo se dirige al estudio de la corrección de la doble imposición en las aportaciones no dinerarias protegidas, analizando si el orden de las transmisiones impacta en las sociedades intervenientes y en qué medida, así como la relación de compatibilidad o exclusión entre los artículos 88 y 21.4 LIS. A su vez, también se analiza si el registro contable a valores históricos o de mercado puede repercutir en la corrección de la doble imposición.

### SUMARIO

- I. Introducción
- II. Doble afloramiento de la plusvalía diferida: doble imposición
- III. Corrección de la doble imposición. ¿quién asume la tributación de la renta diferida?
  - 1. Contabilización por valores de mercado. Artículo 21.4 y 88.2 LIS: ¿artículos compatibles o excluyentes?
    - 1.1. Sociedad aportante transmite las participaciones y con posterioridad la sociedad adquirente transmite el bien aportado
    - 1.2. Sociedad adquirente transmite el bien aportado y con posterioridad la sociedad aportante transmite las participaciones recibidas
  - 2. Contabilización por valores contables. «Ajuste de signo contrario». ¿Defecto de técnica legislativa?
- IV. Conclusiones y reflexiones finales
- V. Bibliografía



Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3

**LUIS MANUEL ALONSO GONZÁLEZ**  
Universidad de Barcelona

### RESUMEN

Este documento analiza la problemática que plantea la tributación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales de las entregas de bienes usados (antigüedades, en particular) por parte de los particulares a empresarios cuya actividad económica es proceder a su reventa. El Tribunal Supremo está pendiente de pronunciarse al respecto, pero también el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Es una oportunidad de aclarar esta cuestión.

### SUMARIO

- I. El estado de la cuestión
- II. La posición de las administraciones tributarias
  - 1. La Agència Tributària de Catalunya y la Dirección General de Tributos
  - 2. El Tribunal Económico-Administrativo Central
- III. La posición de los tribunales de justicia
  - 1. El Tribunal Supremo
  - 2. Los Tribunales Superiores de Justicia
  - 3. El Auto del Tribunal Supremo de 13 de noviembre de 2014 (PROV 2015, 26183) y sus consecuencias
  - 4. La resolución de 20 de octubre de 2016 del TEAC
- IV. A la espera del tribunal supremo y del tribunal de justicia de la Unión Europea
- V. Incidencia que tiene que el adquirente tribute por el régimen de bienes usados de IVA
- VI. Recapitulación

Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3



**RAMÓN FALCÓN Y TELLA**  
Catedrático Universidad Complutense de Madrid  
Abogado

#### *CONTENIDO*

En repetidas ocasiones nos hemos ocupado desde estas páginas sobre la aplicación del IVA a las radios y televisiones públicas. Como es sabido, tras largos años en que el IVA se aplicó específicamente a estas entidades, normalmente con un resultado a devolver dadas las importantes subvenciones no vinculadas al precio (aportaciones de la Comunidad Autónoma) que perciben estas entidades, la Agencia Tributaria intentó primero limitar las deducciones, con la peregrina tesis de los entes de naturaleza dual (liquidaciones giradas respecto a 2013 y 2014, de las que nos hemos ocupado en el editorial del núm. 15/2014), para pasar luego a incluir las aportaciones autonómicas recibidas en la base imponible (liquidaciones de 2015 y 2016, analizadas en el editorial del núm. 22/2017).

Los tribunales económico-administrativos anularon las primeras de estas liquidaciones. Entre las diversas resoluciones dictadas destacamos, por su claridad, la Resolución del TEAR de Galicia de 27 de abril de 2017 (15/06071/14 y acumuladas) que dice lo siguiente en su fundamento V: «El acuerdo impugnado argumenta que en la medida en que el servicio prestado no tenga carácter oneroso no constituirá una actividad económica a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, no quedando por tanto sujeta al impuesto y sin que su titular, cualquiera que éste sea, tenga derecho a la deducción del IVA soportado en la adquisición de bienes y servicios utilizados en su realización».

..//..

## LA PROPOSICIÓN DE LEY POR LA QUE SE MODIFICA LAS HACIENDAS LOCALES

Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3



**APOLONIO GONZÁLEZ PINO**

Letrado.

Técnico de la Administración General (rama jurídica)

### **RESUMEN**

El Tribunal Constitucional no acepta como conforme a derecho la práctica de una cuota tributaria siempre positiva, salvo que hubiere transcurrido un plazo inferior a un año. Además, el Tribunal Supremo ha matizado con posterioridad el alcance de dicha sentencia del Constitucional, de cara a la aplicación del tributo. La reacción tardía del legislativo respecto a la nueva regulación, no favorece el principio de seguridad jurídica. Ahora no existe la presunción iuris et de iure respecto al citado incremento, sino que se posibilita una presunción iuris tantum. El nuevo sistema analizado por las Cortes plantea un coeficiente anual, en lugar del quinquenal anterior.

### **SUMARIO**

### **CONTENIDO**

- I. Introducción
- II. Las sentencias del Tribunal Constitucional
- III. Las sentencias del Tribunal Supremo
- IV. El alcance de la proposición de ley
- V. Las principales modificaciones planteadas
- VI. La urgente modificación del tributo
- VII. Conclusiones

## UNA REVISIÓN SISTEMÁTICA DE LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA SOBRE IMPUESTOS A LA EMIGRACIÓN DE PERSONAS JURÍDICAS

Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3



**PABLO A. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ-BARREDA**  
Profesor de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Pontificia Comillas  
ICADE

### RESUMEN

El diferimiento del gravamen de las plusvalías no realizadas hasta su realización, junto con las libertades económicas de economías abiertas, conduce a que se pueda reducir eludir fácilmente el gravamen mediante el traslado de la residencia al extranjero. Frente a esto, muchos países han establecido los denominados impuestos de salida o a la emigración, que gravan las plusvalías latentes de los activos titularidad de los sujetos que se trasladan. Estos impuestos plantean problemas de definición y concepto que permitan abordar su encaje, al confundirse con otras medidas similares, pero también, y más importante, de su compatibilidad con las libertades de la Unión Europea o con los convenios tributarios. Este artículo hace un repaso sistemático y crítico del concepto de impuesto de salida, sus categorías, y su compatibilidad con el Derecho de la Unión desde el punto de vista de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. En un artículo posterior, se continuará con el análisis abordando el impuesto de salida en la Directiva anti-elusión y la adaptación de la normativa española a su contenido.

### SUMARIO

- I. Introducción
- II. El concepto y función de los impuestos de salida y sus categorías
  - 1. El concepto de impuesto de salida
  - 2. Las categorías de impuestos de salida
- III. La jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre impuestos de salida
  - 1. El impacto de la jurisprudencia sobre traslado de sede social en los impuestos de salida impropios
  - 2. Los impuestos de salida propios y el rol del Tribunal de Justicia como legislador negativo
    - 2.1. La existencia de restricción
    - 2.2. La justificación de los impuestos de salida: la atribución equilibrada de la potestad tributaria
    - 2.3. Adecuación y proporcionalidad: diferimiento, garantías e intereses

## EL CONTUNDENTE DICTAMEN DE LA COMISIÓN EUROPEA SOBRE LA OBLIGACIÓN DE INFORMAR DE LOS BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO Y LAS CONSECUENCIAS DE SU INCUMPLIMIENTO

Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2



**ALEJANDRO MENÉNDEZ MORENO**  
Catedrático de Derecho financiero y Tributario

### CONTENIDO

El largo y tortuoso camino iniciado por el Real Decreto ley 12/2012, de 30 de marzo, aprobando en su Disposición adicional primera la denominada Declaración tributaria especial, se ha considerado la «zanahoria» para el declarante de la regularización voluntaria contemplada en la citada Disposición. El «palo» lo constitúan el conjunto de medidas recogidas pocos meses después en la Ley 7/2012, de 29 de octubre, y en concreto: su Disposición adicional primera, sobre el Régimen sancionador en supuestos de ganancias patrimoniales no justificadas y de presunción de obtención de rentas; su Disposición adicional segunda, sobre la Imputación de ganancias de patrimonio no justificadas y de rentas presuntas; la incorporación en la LGT de una nueva Disposición adicional decimoctava, relativa a la Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero; la modificación del artículo 39 de la Ley 35/2006, del IRPF, regulador de las Ganancias patrimoniales no justificadas; y por último, la modificación de lo que es el actual apartado 6 del artículo 121 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, referido a los Bienes y derechos no contabilizados o no declarados: presunción de obtención de rentas. Significativamente, si «la zanahoria» fue declarada inconstitucional por la STC de 8 de junio de 2017, el «palo» ha sido «apaleado» por el Dictamen Motivado de la Comisión Europea (en adelante: DMCE), que si bien ha sido recientemente conocido (merced al requerimiento de la Audiencia Nacional, de 25 de octubre de 2018), data del 15 de febrero de 2017 y va a constituir la referencia del presente comentario editorial. Ambos «contratiempos» ponen de manifiesto la pésima calidad de nuestro derecho positivo tributario, sujeto por ello a los previsibles y fundados reveses provenientes de cualquier órgano o institución que lo contraste con los principios de nuestro ordenamiento jurídico, ya sean, como en los casos referidos, los principios del ordenamiento constitucional o los de la Unión Europea.

UN «NASCITURUS» ESPERADO, AUNQUE NO POR TODOS DESEADO. A PROPÓSITO DEL ASPECTO ESPACIAL DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4



ALEJANDRO MENÉNDEZ MORENO  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario

*CONTENIDO*

El acuerdo firmado por el Gobierno de España y el partido político Podemos el 11 de octubre de 2018 comprendía los Presupuestos Generales del Estado para el año 2019, así como tres Anteproyectos de Ley referidos, en concreto, a estas tres figuras impositivas: la de Prevención y Lucha contra el Fraude; la de determinados Servicios Digitales; y la de las Transacciones Financieras. En esta última figura, esto es, en el texto del Proyecto de Ley del Impuesto sobre Transacciones Financieras (PLITF) -que fue sometido a información pública desde el 23 de octubre al 15 de noviembre de 2018, y se ha publicado en el BO del Congreso de 25 de enero de 2019-, y concretamente en lo relativo al peculiar aspecto espacial de su aplicación, va a centrar su atención el presente comentario editorial. Aunque, para no vulnerar lo preceptuado en el artículo 134.7CE, los tres Anteproyectos a que se ha hecho referencia se tramitarán y aprobarán (si llega el caso, porque los grupos políticos que sustentaron el acuerdo para su implementación no tienen respaldo parlamentario suficiente que pueda garantizarlo) de manera separada del Proyecto de Ley de Presupuestos para 2019, es precisamente el generoso montante de los gastos proyectados lo que motiva su propuesta, para intentar alcanzar con lo que se recaude por ellos lo que eufemísticamente se conoce como el «objetivo de consolidación de las finanzas públicas».

..//..

Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4



**CONSUELO ARRANZ DE ANDRÉS**  
Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Cantabria

### RESUMEN

En el presente trabajo centraremos nuestra atención en el análisis de las medidas fiscales pensadas para favorecer al emprendedor que actúa como persona física en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tratando de aportar una visión crítica al régimen actualmente en vigor e introduciendo alguna propuesta de mejora. En concreto, el legislador ha tratado de apoyar al emprendimiento implementando medidas como la exención de la prestación de desempleo en caso de que la misma se destine a la realización de una actividad profesional por cuenta propia, creando la figura del emprendedor de responsabilidad limitada, reconociendo la posibilidad de que el régimen de determinación de la base imponible elegido pueda no ser coincidente, tal y como se exige en la LIRPF con carácter general, con el aplicable a otras actividades económicas realizadas por el mismo sujeto o regulando una reducción aplicable en el rendimiento de las actividades en los casos de inicio de actividad. Como veremos a continuación, en algún extremo las medidas implementadas podrían resultar susceptibles de mejora, pudiendo también defenderse la introducción de alguna medida adicional como la reducción de los tipos (similar a la aplicable en el IS a las empresas de nueva creación), la minoración de las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o explotación de patentes, dibujos, modelos, planos, etc., o el especial favorecimiento del emprendimiento femenino. Consideraciones críticas a las que no puede dejar de añadirse el hecho de que, como también se verá, algunas de las medidas actualmente en vigor se han visto suprimidas o modificadas, en muchos casos, poco tiempo después de su entrada en vigor, lo que, sin duda, impide configurar un panorama de apoyo al emprendimiento sólido y estable, lo contrario, por tanto, a lo que sería deseable de cara a la consecución de los objetivos perseguidos.

### SUMARIO

- I. Emprendimiento y fiscalidad. Ideas generales
  - 1. Emprendimiento y emprendedor. La fiscalidad como instrumento de promoción del emprendimiento
- II. Medidas fiscales de protección al emprendimiento
  - 1. La exención de las prestaciones por desempleo (artículo 7.n LIRPF)
  - 2. Tributación de los rendimientos de actividades económicas
- III. Incidencia del inicio de actividad en la selección del método de determinación de la base imponible
- IV. Una referencia al Emprendedor de Responsabilidad Limitada
- V. Reducciones aplicables sobre los rendimientos netos: la reducción por inicio de actividad (art. 32.3 LIRPF)
- VI. Medidas favorables al emprendimiento femenino: cuestiones pendientes
  - 1. Implementación de medidas fiscales para favorecer el emprendimiento femenino: argumentos favorables
  - 2. Medidas fiscales en favor del emprendimiento femenino. Situación actual y propuestas de «leye ferenda»



Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4

**JUAN IGNACIO GOROSPE OVIEDO**  
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad CEU San Pablo

### **RESUMEN**

La Sentencia del Tribunal Supremo 1462/2018, recoge los argumentos del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en favor de la exención de la prestación por maternidad frente a los del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía. Este artículo analiza la fundamentación extrafiscal que justificaría la exención, su regulación legal y la interpretación de la Administración y los Tribunales. También se abordan las consecuencias del fallo del Tribunal Supremo, su posible aplicación a la prestación por paternidad, y la necesidad de modificar la regulación de la exención.

### **SUMARIO**

- I. Fundamentación del tratamiento fiscal de la maternidad
- II. Regulación legal de la controvertida exención
  - 1. Normativa anterior
  - 2. Regulación vigente
- III. Postura de la Administración y los Tribunales Económico-Administrativos
- IV. Posición de los Tribunales Superiores de Justicia
- V. La sentencia del Tribunal Supremo
- VI. Análisis de la resolución y sus consecuencias
- VII. Conclusiones
- VIII. Bibliografía



Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4

**ENRIQUE DE MIGUEL CANUTO**  
Universidad de Valencia

### RESUMEN

El Tribunal de la Unión reconoce a los fideicomisos la libertad de establecimiento, presuponiendo que el fideicomiso debe considerarse como un sujeto de Derecho, esto es, una entidad que, en virtud del Derecho nacional, dispone de derechos y de obligaciones que le permiten actuar como tal entidad en el tráfico jurídico mercantil y, a su vez, que la administración fiduciaria («trustees») está intrínsecamente ligada a él como un todo unitario indivisible. Desde esta construcción es posible defender la aplicación a un fideicomiso de la doctrina jurisprudencial del caso Polbud en liquidación, sobre la legitimidad del traslado transfronterizo del domicilio social, cuando se den coordenadas semejantes.

### SUMARIO

- I. Introducción
- II. Relato fáctico
- III. Normativa interna
- IV. IV. Entidad que actúa en el tráfico
- V. Sede de dirección efectiva
- VI. Restricción al asentamiento
- VII. Preservar la potestad
- VIII. Proporcionalidad de la medida
- IX. Relación histórica
- X. Traslado de domicilio social
- XI. Exigencia de disolución
- XII. Justificación y desproporción
- XIII. Bibliografía



**PABLO A. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ-BARREDA**  
Profesor de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Pontificia Comillas – ICADE

### RESUMEN

El diferimiento del gravamen de las plusvalías no realizadas hasta su realización, junto con las libertades económicas de economías abiertas, conduce a que se pueda reducir eludir fácilmente el gravamen mediante el traslado de la residencia, la actividad o los activos al extranjero. Frente a esto, muchos países han establecido los denominados impuestos de salida o a la emigración, que gravan las plusvalías latentes de los activos titularidad de los sujetos que se trasladan. Sin embargo, los límites impuestos por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, así como la disparidad de reglas de estos gravámenes en los distintos Estados miembros de la Unión han llevado a su armonización en la Directiva anti-elusión. El presente trabajo analiza la norma contenida en esa Directiva, su reflejo en la normativa española vigente, y la propuesta de reforma contenida en el Anteproyecto de Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal.

### SUMARIO

- I. Introducción
- II. El impuesto de salida en la directiva antielusión
  1. El ámbito material: operaciones incluidas y excluidas de impuestos de salida en la Directiva
    - 1.1. El ámbito de aplicación de la Directiva
    - 1.2. Operaciones sujetas a imposición de salida
    - 1.3. Fraccionamiento, garantías e intereses
    - 1.4. Valoración y «step-up»
    - 1.5. Estándar mínimo
  2. Los impuestos de salida propios en el Derecho tributario español: los artículos 19.1, 77, 80.4 y 81.3 de la Ley 27/2014 y el artículo 18.5 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes
    - 2.1. Supuestos
    - 2.2. Valoración y «step-up»
    - 2.3. Fraccionamiento de la deuda tributaria
    - 2.4. Intereses y garantías
- III. Los impuestos de salida sobre personas jurídicas en el ordenamiento tributario español, el anteproyecto de reforma y su compatibilidad con la jurisprudencia del TJUE y la directiva antielusión
  1. Los artículos 17.5 y 27 de la Ley 27/2014 como impuesto de salida impropio
  2. Los impuestos de salida propios en el Derecho tributario español: los artículos 19.1, 77, 80.4 y 81.3 de la Ley 27/2014 y el artículo 18.5 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes
    - 2.1. Supuestos
    - 2.2. Valoración y «step-up»
    - 2.3. Fraccionamiento de la deuda tributaria
    - 2.4. Intereses y garantías
- IV. Los problemas de coherencia y neutralidad del tratamiento fiscal de la emigración en el ordenamiento tributario español
  1. Diferimiento o fraccionamiento
  2. Extinción de la deuda
- V. Consideraciones finales

**LOS CRITERIOS DE DISTRIBUCIÓN TERRITORIAL EN LOS IMPUESTOS CEDIDOS. APUNTES PARA SU REPLANTEAMIENTO EN EL FUTURO SISTEMA DE FINANCIACIÓN**

Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 431 (febrero 2019)

**JUAN ANTONIO MOSQUERA PENA**

Doctor en Derecho  
Universidad de Vigo  
Inspector de Finanzas  
Xunta de Galicia

**RESUMEN**

En este estudio se realiza un análisis de cuáles deben ser las características y los requisitos de los puntos de conexión que se utilicen para enlazar la recaudación de los impuestos cedidos con una comunidad autónoma, así como para determinar la normativa aplicable y la administración aplicativa del tributo. Para ello, examinamos el concepto de punto de conexión en la doctrina, en la LGT de 1963, en la actual de 2003, así como en la LOFCA. Por último, concluimos con unas características y requisitos que creemos deben inspirar en esta materia una futura reforma del sistema de financiación.

**SUMARIO**

1. Introducción
2. El concepto de «punto de conexión»
3. Los puntos de conexión en la LGT de 1963
4. Los puntos de conexión en la LGT de 2003
5. Los puntos de conexión en la LOFCA
6. Los criterios de distribución
7. Conclusiones

Referencias bibliográficas

**CONTENIDO**

El sistema de financiación vigente es aplicable desde el año 2009 y prevé una revisión quinquenal, por lo que ha pasado con creces el plazo establecido. Desde esa fecha se ha hablado mucho sobre dicha revisión y se han iniciado varias veces trabajos preparatorios, reuniones e informes, sin que hasta el momento se haya llegado a un punto que permita hablar de la pronta entrada en vigor de un nuevo sistema. La crisis económica, en primer lugar, y la falta de mayorías políticas, después, han influido decisivamente en esta situación.

Uno de los puntos del sistema de financiación es el referido a las fuentes de ingresos de las comunidades autónomas (CC. AA.), pero una vez determinadas estas, hay que repartirlas territorialmente, labor que cumplen los puntos de conexión. Si se observan los distintos sistemas de financiación que han estado vigentes, las modificaciones de los puntos de conexión siempre se han limitado a meras revisiones técnicas derivadas de la aplicación práctica o al establecimiento de puntos de conexión nuevos para determinados supuestos que no se encontraban regulados, pero no ha existido nunca una revisión a fondo de los principios que inspiraban la elección de los criterios con los que fueron establecidos en los años 80.



Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 431 (febrero 2019)

**ESAU ALARCON GARCIA**  
Profesor de la Universidad Abat Oliba-CEU  
Académico correspondiente de la RAJyL

**RESUMEN**

En el presente estudio se analizan las cuestiones más destacadas del dictamen motivado emitido por la Comisión Europea con relación a un procedimiento de infracción seguido frente a la regulación española de la obligación de información para determinados bienes y derechos en el extranjero, poniendo en relación las conclusiones extraídas por el organismo europeo con los principios constitucionales y las libertades comunitarias que este novedoso deber informativo podría quebrantar.

**SUMARIO**

1. La cuestión litigiosa en España
2. La cuestión litigiosa en Bruselas
3. La perspectiva de la comparabilidad y de la existencia de una restricción a las libertades comunitarias
4. La perspectiva de la justificación de la medida restrictiva
5. La justificación de la ausencia de plazo de prescripción para la imputación de una ganancia no justificada específica para activos en el extranjero
6. La justificación de las multas pecuniarias fijas por incumplir o cumplir intempestiva o incorrectamente la obligación informativa
7. La justificación de la multa pecuniaria proporcional del 150 % de la ganancia no justificada específica
8. La conclusión que extrae la Comisión
9. La cuestión litigiosa con relación a países terceros

Referencias bibliográficas

**LA PREDICCIÓN DE LA RECAUDACIÓN POR EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: LA INCIDENCIA DE LOS INDICADORES ADELANTADOS Y LOS INDICADORES CUALITATIVOS EN EL MARCO DE LAS SERIES TEMPORALES**

Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 431 (febrero 2019)

**JOSÉ LUIS BARRÓN BASTERRECHEA**  
Cuerpo Superior de sistemas y Tecnologías de la Información  
Administración del Estado  
IEF

**CAMINO GONZÁLEZ VASCO**  
Cuerpo de Estadísticas  
Administración del Estado  
IEF

**RAQUEL PAJARES ROJO**  
Cuerpo superior de Técnicos Comerciales y economistas del Estado  
IEF

**RESUMEN**

Este trabajo de investigación contribuye a la literatura empírica en el desarrollo y la estimación de un modelo de predicción para la recaudación del impuesto sobre sociedades (IS) basándose en el análisis de indicadores macroeconómicos. El estudio que proponemos utiliza un conjunto de predictores que incluye datos de la Central de Balances Trimestral del Banco de España y diversos indicadores opináticos, además de varias variables macroeconómicas relativas a la demanda nacional y al sector exterior, reuniendo un total de 43 variables trimestrales. Para solucionar el problema de la multicolinealidad inherente a estas variables utilizamos una combinación de métodos estadísticos como el análisis de componentes principales y la función de transferencia (modelos autorregresivos con regresores exógenos, ARX). Los resultados del ejercicio de predicción en el intervalo de validación (backtesting) muestran la capacidad predictiva del modelo con esta combinación de técnicas e ilustran su utilidad como herramienta de predicción a corto plazo del impuesto.

**SUMARIO**

1. Introducción
  2. Revisión de la literatura
  3. El conjunto de datos
    - 3.1. Criterios para la selección de los indicadores parciales
    - 3.2. Listado de indicadores seleccionados
  4. Estrategia de estimación
    - 4.1. El análisis de componentes principales como técnica de reducción de la dimensión
    - 4.2. Modelos autorregresivos con regresores exógenos (ARX)
  5. Resultados de la estimación
    - 5.1. Determinación de los regresores ortogonales
    - 5.2. Determinación del modelo ARX
    - 5.3. Predicciones fuera de la muestra: ejercicios de backtesting
  6. Conclusiones
- Referencias bibliográficas

## CRÓNICA DE UN LÍO ANUNCIADO: EL IMPUESTO MUNICIPAL SOBRE LA PLUSVALÍA DEL SUELO



Forum Fiscal N° 249, enero 2019

IÑAKI RUBIO PILARTE

Secretario del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa

### RESUMEN

En el presente trabajo se analiza la solución normativa dada por la Haciendas Forales vascas tras la Sentencia del Tribunal Constitucional, la confusión creada por las sentencias de algunos Tribunales Superiores de Justicia, la postura del Tribunal Supremo y la posible impugnación futura del método de determinación de la base imponible si se demostrara su inadecuación al principio de capacidad económica

### CONTENIDO

Hace unos cuantos meses, desde estas mismas páginas (1) , dediqué unas líneas a la cuestión de constitucionalidad planteada por un juzgado donostiarra en relación con el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana. Entonces estaba pendiente de emitirse la sentencia del Tribunal Constitucional (en adelante TC), y especulábamos sobre el posible resultado de tal procedimiento. A día de hoy ya tenemos la sentencia dictada, con el resultado ya conocido de constitucionalidad condicionada, y que no está sola por haberse dictado otras sentencias en la misma línea por la inmediata impugnación de la normativa equivalente de otros territorios.

Como vamos a ver, la batalla abierta por estas sentencias, generó titulares en prensa e infinitud de reclamaciones para la devolución de las cuotas abonadas por este impuesto, además de la impugnación de las liquidaciones practicadas, alentada en parte por una información no demasiado precisa ofrecida por los medios de comunicación, y también por determinadas firmas que enseguida proclamaron devoluciones masivas del impuesto.

## TODO SOBRE EL CONCIERTO ECONÓMICO

### CAPÍTULO XIV. ÓRGANOS DEL CONCIERTO ECONÓMICO: COMISIÓN MIXTA, COMISIÓN DE COORDINACIÓN Y EVALUACIÓN NORMATIVA Y JUNTA ARBITRAL (I)



Forum Fiscal N° 249, enero 2019

**JAVIER ARMENTIA BASTERRA**  
Jefe del Servicio de Normativa Tributaria  
Diputación Foral de Álava

#### SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. COMISIÓN MIXTA DEL CONCIERTO ECONÓMICO
  1. Composición
  2. Acuerdos
  3. Competencias
  4. Ejemplos de Acuerdos
- III. COMISIÓN DE COORDINACIÓN Y EVALUACIÓN NORMATIVA
  1. Composición
  2. Acuerdos
  3. Competencias
  4. Ejemplo de actuación de esta Comisión

#### CONTENIDO

El último capítulo (1) del Concierto Económico se dedica a las Comisiones y a la Junta Arbitral, esto es, a los órganos encargados de gestionar cuestiones relacionadas con el propio texto concertado.

Estos órganos tienen una misma finalidad u objetivo cuál es el que las relaciones financieras y tributarias entre el Estado y el País Vasco discurran de forma normalizada, tratando de solucionar las discrepancias que pueda dar lugar su desarrollo y ejecución.

Estos órganos son los tres siguientes:

- Comisión Mixta del Concierto Económico.
- Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa.
- Junta Arbitral.

..//..

**PERSPECTIVA FISCAL DE LAS ENTIDADES DE ECONOMÍA SOCIAL****LA PROBLEMÁTICA DEL IVA EN LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS**

Forum Fiscal N° 249, enero 2019

**ROSA FRAILE FERNÁNDEZ**  
Profesora acreditada contratada doctora  
Universidad Rey Juan Carlos

**SUMARIO**

- I. INTRODUCCIÓN
- II. SUJECCIÓN AL IMPUESTO
  - 1. Actividades exclusivamente gratuitas
  - 2. Actividades gratuitas y entregas de bienes o prestaciones de servicios con contraprestación
    - A. Actividades gratuitas y venta de inmovilizado
    - B. Actividades gratuitas y realización ocasional de actividades onerosas
    - C. Realización de actividades con contraprestación y otras sin contraprestación
    - D. Realización de entregas gratuitas y con contraprestación en el marco de la misma actividad
    - E. Actividades gratuitas de carácter accesorio
  - 3. Qué se entiende por contraprestación
- III. BASE IMPONIBLE Y REPERCUSIÓN
- IV. SUBVENCIONES Y SUS EFECTOS EN EL IVA
  - 1. Subvenciones no vinculadas al precio
  - 2. Subvenciones vinculadas al precio
    - A. Interpretación inicial
    - B. Tras la STJUE, Asunto Le Rayon d'Or
    - C. A partir del año 2018
- V. DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADO
- VI. BIBLIOGRAFÍA

**CONTENIDO**

Para las entidades no lucrativas, en adelante ENL, el IVA se torna en un impuesto ciertamente complejo de aplicar en atención a sus especiales circunstancias. Nótese que la forma de operar de las ENL, financiándose a través de subvenciones, donaciones, cuotas de los asociados, etc, dista mucho del funcionamiento de una empresa. Su objeto no se plasma en la obtención de beneficio económico, por lo que en las entregas de bienes y servicios que realizan no concurren habitualmente condiciones normales de mercado.

Partiendo de la armonización europea del IVA es fácil concluir que los Estados de poco margen disponen para adaptar la normativa a la protección de los fines de interés público que puedan perseguir las ENL, como sí ocurre en relación con los impuestos directos. El IVA está diseñado para gravar las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresas y profesionales, si bien todo aquel que realiza una actividad económica con ciertos requisitos será considerado empresa a efectos del impuesto. Ello supone que un tributo pensado para el tráfico mercantil y cuyo objeto es el gravamen del consumo haya de aplicarse a las ENL siempre que actúen como sujeto pasivo.

..//..

## ANÁLISIS DE LA DIRECTIVA (UE) 2017/1852 DEL CONSEJO, DE 10 DE OCTUBRE DE 2017, RELATIVA A LOS MECANISMOS DE RESOLUCIÓN DE LITIGIOS FISCALES EN LA UNIÓN EUROPEA: ESTRUCTURA, CONTENIDO Y EFECTOS

Forum Fiscal N° 249, enero 2019



JUAN CALVO VÉRGEZ  
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Extremadura

### RESUMEN

El presente trabajo tiene por objeto analizar la estructura, contenido y efectos de la nueva Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo, de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea, la cual establece un marco armonizado y transparente para resolver litigios dirigido a favorecer un entorno empresarial propicio a las inversiones que otorgue seguridad jurídica y donde los mecanismos de resolución sean integradores, eficaces y sostenibles.

### SUMARIO

- I. CONSIDERACIONES GENERALES
- II. ESTRUCTURA Y CONTENIDO DE LA DIRECTIVA (UE) 2017/1852 DEL CONSEJO DE 10 DE OCTUBRE DE 2017
  - 1. ANÁLISIS DE LA FASE DE RECLAMACIÓN
  - 2. EL DESARROLLO DEL PROCEDIMIENTO AMISTOSO DE RESOLUCIÓN DE LITIGIOS
  - 3. EL DESARROLLO DE LA FASE DE RESOLUCIÓN DE LITIGIOS
  - 4. RECAPITULACIÓN
- III. REFLEXIONES CRÍTICAS ACERCA DE LOS POSIBLES EFECTOS DERIVADOS DE LA APLICACIÓN DE LA NUEVA DIRECTIVA Y SU COEXISTENCIA CON EL CONVENIO EUROPEO DE ARBITRAJE

### CONTENIDO

Sin lugar a dudas uno de los principales problemas a los que se enfrentan hoy en día las llamadas empresas transfronterizas es el relativo a la doble imposición. Con la finalidad de hacer frente a dichos problemas operan en la actualidad diversos mecanismos que regulan la resolución de litigios de doble imposición. Dentro de dichos mecanismos destaca el relativo a los procedimientos amistosos previstos en los Convenios de Doble Imposición (CDIs) suscritos por los Estados miembros así como en el Convenio de Arbitraje de la Unión Europea (UE) relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas.

Con carácter general la Comisión Europea supervisa cada año el número de casos que tratan los Estados miembros y los respectivos resultados obtenidos, existiendo determinados supuestos en los que no se puede invocar mecanismos existentes por no estar incluidos en el ámbito de aplicación del Convenio de Arbitraje de la UE o de los CDIs, mientras que otros permanecen bloqueados sin que se informe a los contribuyentes de los motivos o bien no se resuelven en absoluto.

..//..

## PROGRAMAS DE CUMPLIMIENTO (COMPLIANCE) Y TRIBUTACIÓN



Forum Fiscal N° 249, enero 2019

ISAAC MERINO JARA

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario

## CONTENIDO

Antes de la reforma del Código Penal de 2015 ya se hacía una referencia a los programas de cumplimiento, concibiéndolos como causa de atenuación, puesto que en el apartado 4 del artículo 31.bis, en la redacción dada por la Ley Orgánica 5/2010, de 22 de junio, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, se dispone en su letra d) que podrán considerarse circunstancias atenuantes de la responsabilidad penal de las personas jurídicas haber realizado, con posterioridad a la comisión del delito y a través de sus representantes legales, la siguiente actividad:

«Haber establecido antes del comienzo del juicio oral, medidas eficaces para prevenir y descubrir los delitos que en futuro pudieran cometerse con los medios bajo la cobertura de la persona jurídica».

Esta referencia se sitúa en la misma onda que el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital. Tanto éste como el Código Penal han experimentado cambios que dotan de mayor relevancia a los programas de cumplimiento. En la órbita penal resulta ilustrativa la STS, Sala de lo Penal, 316/2018, de 28 de junio, rec. casación n.o, 2036/2017, ponente: MAGRO SERVET, relativa a un delito de apropiación indebida cometido por administrador de sociedad antes de la reforma de 2015 del Código Penal, que en su Fundamento de Derecho Octavo declara:

«...ha sido pieza esencial en la reestructuración del buen gobierno corporativo de las sociedades que se implanten e implementen protocolos de buena gestión de los administradores de las sociedades mercantiles, a fin de que sus gestores actúen con arreglo a unos parámetros que ya se fijaron en el año 1997 en el conocido "Código Olivenza". Y así, el consejo de ministros, acordó, en su reunión de 28 de febrero de 1997, la creación de una Comisión Especial para el Estudio de un Código Ético de los Consejos de Administración de las Sociedades. Nació así la Comisión Olivencia con un doble encargo: redactar un informe sobre la problemática de los consejos de administración de las sociedades que cotizan en bolsa (Informe sobre el Consejo de Administración); y, en segundo lugar, elaborar un Código de Buen Gobierno de asunción voluntaria por parte de dichas empresas. La finalidad de ambos documentos era la de dar respuesta a una creciente demanda de mayores cotas de eficacia, agilidad, responsabilidad y transparencia en la gestión, en aras a una más elevada credibilidad y una mejor defensa de los intereses de los accionistas; en suma, hacer que los consejos sean auténticos dinamizadores de la vida de la empresa.

..//..

## EL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS EN LA CONSTITUCIÓN DE HIPOTECA EN GARANTÍA DE PRESTAMO (CUOTA GRADUAL DE ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS)



Forum Fiscal N° 249, enero 2019

IÑAKI ALONSO ARCE

Subdirector de Coordinación y Asistencia Técnica  
Hacienda Foral de Bizkaia

### CONTENIDO

Una de las polémicas que el otoño nos ha traído en el ámbito tributario ha sido la de quién debe considerarse como sujeto pasivo de la cuota gradual de actos jurídicos documentados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en relación con la formalización en escritura pública de préstamos con garantía hipotecaria, precisamente como consecuencia de una modificación de la jurisprudencia aplicable por parte del Tribunal Supremo, al interpretar la regulación vigente en territorio de régimen común, incluyendo la anulación del precepto reglamentario que establecía esa previsión por considerarlo un exceso reglamentario incompatible con el principio de reserva de ley, con inmediata avocación al Pleno de la Sala Tercera de la resolución de otros recursos de casación pendientes sobre la misma cuestión y una nueva rectificación de la jurisprudencia.

Además, el Gobierno ha tomado parte en la polémica, a la vista probablemente de la relevancia política y mediática de la cuestión, aprobando una modificación del Texto Refundido de la Ley estatal del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por medio del Real Decreto-ley 17/2018, de 8 de noviembre, por el que se modifica el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, cuya finalidad ha sido, por un lado, declarar expresamente que «cuando se trate de escrituras de préstamo con garantía hipotecaria, se considerará sujeto pasivo al prestamista», y de paso, establecer, sin un argumento técnico tributario destacable desde la perspectiva del principio de capacidad económica, que no será deducible ese impuesto para la entidad prestamista en su Impuesto sobre Sociedades, al modificar el artículo 15 de la Ley estatal del Impuesto sobre Sociedades estableciendo como un gasto no deducible «la deuda tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, en los supuestos a que se refiere el párrafo segundo del artículo 29 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre».

## ASUNCIÓN DE TRIBUTOS MEDIANTE PACTO Y TUTELA JUDICIAL EFECTIVA

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019

**JUAN MARTÍN QUERALT**

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario

Abogado

Director y miembro del Consejo Asesor de Carta Tributaria

**CONTENIDO**

Es frecuente en la práctica diaria que el comprador de un inmueble asuma el pago del Impuesto municipal que grava la plusvalía obtenida por el vendedor. El pacto es irrelevante ante la Administración local, toda vez que el art. 17. 5) de la Ley General Tributaria establece que «los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por pactos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas».

Este tipo de pactos se dan en otros supuestos y la legislación española ha mantenido tradicionalmente lo que hoy establece el referido precepto, atendido el carácter ex lege de la obligación tributaria. Como una consecuencia asociada a ello se ha establecido la inexistencia de legitimación para promover una reclamación económico-administrativa de quien asume obligaciones tributarias en virtud de pacto o convenio. Y, adicionalmente, la ausencia de legitimación activa para instar un recurso en vía contencioso-administrativa.

El pasado 3 de octubre, el Tribunal Supremo —Auto 10305/2018, rec. 3738/2018. Ponente: J. A. Montero— admitió un recurso de casación con el fin de que el propio Tribunal se pronuncie acerca de

«si se debe reconocer o no legitimación para recurrir en la vía contencioso-administrativa por ostentar un interés legítimo a quienes sin ser los sujetos pasivos asuman en virtud de pacto o contrato la obligación tributaria principal de pago de un tributo local —como el impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana—, teniendo en cuenta, por un lado, que no está expresamente proscrita su legitimación para interponer el recurso de reposición tributario local y que dicho recurso agotará la vía administrativa previa en buena parte de los casos —en todos los que no existan reclamaciones económico —administrativas locales—; y, por otro lado, que el derecho a la tutela judicial efectiva impone a los tribunales la obligación de interpretar con amplitud las fórmulas que las leyes procesales utilicen en orden a la atribución de legitimación activa-principio pro actione.»

..//..



DAVID GÓMEZ ARAGÓN

Director del Centro de Investigación, Documentación e Información sobre el IVA  
(CIDI-IVA)**RESUMEN**

En el presente estudio se analizan las siguientes modificaciones relativas al tratamiento en el IVA de determinadas operaciones intracomunitarias, que comenzarán a ser aplicables a partir del 1 de enero de 2020: (i) nuevos requisitos para la exención de las entregas intracomunitarias de bienes: el número de identificación a efectos del IVA del destinatario y la inclusión de información sobre la entrega en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias; (ii) el requisito del transporte de los bienes desde un Estado miembro a otro de la UE en el caso de las entregas intracomunitarias de bienes: nuevas reglas relativas a la prueba de su cumplimiento; (iii) entregas de bienes en cadena: determinación de la entrega a la que debe considerarse vinculado el único transporte de los bienes que existe desde un Estado miembro a otro de la UE; y (iv) movimiento intracomunitario de bienes realizado por una empresa desde un Estado miembro a otro de la UE en el marco de un «acuerdo sobre existencias de reserva» con su cliente.

**SUMARIO**

- I. INTRODUCCIÓN: LAS PROPUESTAS DE LA COMISIÓN Y EL ACUERDO FINALMENTE ALCANZADO POR EL CONSEJO
- II. NUEVOS REQUISITOS PARA LA EXENCIÓN DE LAS ENTREGAS INTRACOMUNITARIAS DE BIENES: EL NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN A EFECTOS DEL IVA DEL DESTINATARIO Y LA INCLUSIÓN DE INFORMACIÓN SOBRE LA ENTREGA EN LA DECLARACIÓN RECAPITULATIVA DE OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS
- III. EL REQUISITO DEL TRANSPORTE DE LOS BIENES DESDE UN ESTADO MIEMBRO DE LA UE A OTRO EN EL CASO DE LAS ENTREGAS INTRACOMUNITARIAS DE BIENES: NUEVAS REGLAS RELATIVAS A LA PRUEBA DE SU CUMPLIMIENTO
- IV. ENTREGAS DE BIENES EN CADENA: DETERMINACIÓN DE LA ENTREGA A QUE DEBE CONSIDERARSE VINCULADO EL ÚNICO TRANSPORTE DE LOS BIENES QUE EXISTE DESDE UN ESTADO MIEMBRO A OTRO DE LA UE
- V. MOVIMIENTO INTRACOMUNITARIO DE BIENES REALIZADO POR UNA EMPRESA DESDE UN ESTADO MIEMBRO A OTRO DE LA UE EN EL MARCO DE UN «ACUERDO SOBRE EXISTENCIAS DE RESERVA» CON SU CLIENTE
  - 5.1. El concepto de «acuerdo sobre existencias de reserva»
  - 5.2. El periodo de doce meses a contar desde el momento de la llegada de los bienes al EM-destino
  - 5.3. Medidas de simplificación aplicables respecto de una «situación de acuerdo sobre existencias de reserva»
    - 5.3.1. Tratamiento en el IVA del transporte inicial de los bienes desde el EM-salida al EM-destino
    - 5.3.2. El supuesto normal en el que las circunstancias iniciales no sufren modificación alguna, de manera que los bienes son entregados a la empresa inicialmente identificada como empresa destinataria y ocurre adicionalmente que tal entrega es realizada dentro del plazo de los doce meses siguientes a la llegada de los bienes al EM-destino
    - 5.3.3. Supuesto en el que, dentro del plazo de doce meses desde que los bienes llegaron al EM-destino, ocurre lo siguiente: (i) la empresa destinataria inicialmente tenida en cuenta en el momento en que se realizó el transporte de los bienes desde el EM-salida al EM-destino es sustituida por otra empresa distinta pero respecto de la que también se cumplen los requisitos a que se refieren las letras c) y d) del apartado 2 del artículo 17 bis; y (ii) se realiza la entrega de los bienes a la nueva empresa destinataria
    - 5.3.4. Supuesto en el que, dentro del plazo de doce meses desde que los bienes llegaron al EM-destino, y sin haberse incumplido previamente ninguno de los requisitos del apartado 2 del artículo 17 bis, ocurría que la empresa suministradora vuelve a transportar los bienes en sentido totalmente contrario, es decir desde el inicial EM-destino al inicial EM-salida, y ello sin haber procedido previamente a su entrega a nadie en contra de lo inicialmente previsto
    - 5.3.5. Supuesto en el que, dentro del plazo de doce meses desde que los bienes llegaron al EM-destino, ocurre que deja de cumplirse cualquiera de los cuatro requisitos a que se refiere el apartado 2 del artículo 17 bis
    - 5.3.6. Supuesto en el que transcurre el plazo de doce meses desde que los bienes llegaron al EM-destino sin que los mismos hayan sido entregados a la empresa destinataria (a la inicialmente considerada o a una que la hubiese sustituido), y sin que se hubiese incumplido requisito alguno de los cuatro a que se refiere el apartado 2 del artículo 17 bis
  - 5.4. El impacto en la práctica en España de lo previsto en el nuevo artículo 17 bis de la Directiva 2006/112/CE
- VI. CONCLUSIONES GENERALES



Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019

**ENRIQUE DE MIGUEL CANUTO**  
Universidad de Valencia**RESUMEN**

La normativa del IVA ha introducido la mención de los poderes adjudicadores y medios propios, nociones de origen comunitario, que provienen de la normativa sobre contratación pública. Resulta necesario pues también para los estudiosos del Derecho tributario profundizar en el conocimiento de estas nociones.

**SUMARIO**

- I. ESTRUCTURAS SUBJETIVAS
- II. PODERES ADJUDICADORES
- III. MEDIOS PROPIOS PERSONIFICADOS
- IV. PLURALIDAD DE PODERES
- V. ENTIDAD DEL SECTOR PÚBLICO
- VI. MEDIO PROPIO DE ENTIDAD PÚBLICA
- VII. MEDIO PROPIO NO PERSONIFICADO
- VIII. MEDIO PROPIO Y SERVICIO TÉCNICO
- IX. ENCOMIENDAS DE GESTIÓN
- X. NO SUJECCIÓN Y MEDIO PROPIO
- XI. NO SUJECCIÓN Y ADMINISTRACIÓN MATRIZ
- XII. DEDUCCIÓN EN LA CONJUNCIÓN
- XIII. APORTACIONES FINANCIERAS RECIBIDAS
- XIV. BIBLIOGRAFIA

**CONTENIDO**

En el campo de juego de la contratación pública la definición del «hecho imponible» y los «supuestos de no sujeción» en el IVA exigen en ocasiones integrar determinados conceptos subjetivos elaborados en las reglas de la normativa de contratación pública.

En tiempos recientes, la normativa del IVA modificada por Ley 9/2017, se ha referido a «poderes adjudicadores» y «medios propios», nociones relativas a la estructuración subjetiva de las entidades públicas, que provienen de la normativa de contratos, actualmente, LCSP de 2017, en su andadura comunitaria, que es preciso esclarecer.

Las nociones de «poder adjudicador» y de «medio propio» son construidas desde el ángulo de la actuación de entidades públicas en el campo de la contratación. Además, son elaboradas en el contexto de su pertenencia a un conjunto estructurado de entidades. La actuación de una entidad como medio propio no excluye, a su vez, la actuación de esa misma entidad como poder adjudicador ante otro medio propio.

Desde el punto de vista sistemático, en el conjunto de entidades del sector público, a estos efectos, hemos de distinguir tres subconjuntos: las Administraciones públicas, los Poderes adjudicadores que no revisten la condición de Administración pública y los Entes del sector público que no son poderes adjudicadores de contratos públicos.

..//..



**ÓSCAR DEL AMO GALÁN**  
Inspector de Hacienda del Estado

**RESUMEN**

Este artículo tiene como objeto la tributación en el Impuesto sobre Actividades Económicas de la actividad de comercio. Y, en concreto, el análisis de la tributación de cada local, distinguiendo si en él se desarrolla la actividad o si se trata de un local indirectamente afecto a la actividad.

**SUMARIO**

- I. INTRODUCCIÓN
- II. DEFINICIONES DE COMERCIO AL POR MAYOR Y COMERCIO AL POR MENOR
- III. LOCALES EN LOS QUE SE EJERCE LA ACTIVIDAD
- IV. LOCALES INDIRECTAMENTE AFECTOS A LA ACTIVIDAD
- V. CELEBRACIÓN DEL CONTRATO COMERCIAL EN LUGAR DISTINTO AL DE LA ENTREGA DE LA MERCANCÍA
- VI. COMERCIO ELECTRÓNICO

**CONTENIDO**

Vamos a analizar la tributación en el Impuesto sobre Actividades Económicas de la actividad de comercio, ya sea al por mayor o al por menor.

En particular, veremos en qué municipio debe cursarse de alta, teniendo en cuenta si se dispone de locales y, dentro de estos, qué tipo de actividad se realiza en cada uno de ellos.



Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019

**ÁNGEL SÁNCHEZ SÁNCHEZ**  
Catedrático de Hacienda Pública  
Universidad de Alicante

### RESUMEN

El desarrollo del «fraude en cadena» o «fraude carrusel» en el IVA ha llevado a las administraciones tributarias de los Estados miembros a negar la deducción del impuesto aun en el caso de que quien lo soporta no sea partícipe de dicho fraude. Durante los últimos años, esta práctica administrativa se ha extrapolado a otras actuaciones defraudatorias sobre la base del mismo argumento fundamental: la ausencia de una infraestructura empresarial suficiente para el desarrollo de la actividad económica en sede del proveedor hace presumir la inexistencia material de la entrega del bien o de la prestación del servicio, lo que desemboca en la negación del derecho a la deducción por parte del cliente. Frente a esta situación, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha construido una sólida línea jurisprudencial tendente a proteger el derecho a la deducción del IVA sobre la base del principio de neutralidad del impuesto. Este estudio analiza dicha jurisprudencia, su configuración inicial en el seno de las operaciones de fraude en cadena a partir de la sentencia Optigen y otros y su proyección a contextos económicos diferentes, hasta llegar al reciente pronunciamiento del Tribunal Europeo en la sentencia Paper Consult.

### SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. EL PRINCIPIO DE NEUTRALIDAD EN EL IVA Y EL DERECHO A LA DEDUCCIÓN DEL IMPUESTO
- III. LA DEDUCCIÓN DEL IVA Y EL FRAUDE FISCAL A LA LUZ DE LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA
  - 3.1. El fraude en cadena del IVA y el derecho a la deducción
  - 3.2. El derecho a la deducción del IVA ante la presunta inexistencia de la operación de compra
    - a) Sentencia Mahagében y Dávid
    - b) Sentencia Tóth
    - c) Sentencia PPUH Stehcemp
    - d) Sentencia Paper Consult
- IV. CONCLUSIONES
- V. BIBLIOGRAFÍA

### CONTENIDO

El desarrollo de prácticas y tramas de defraudación fiscal tales como la emisión de facturas falsas por contribuyentes acogidos al régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF en adelante), o el «fraude carrusel» del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA, en adelante) en el ámbito del comercio intracomunitario, ha llevado a las administraciones tributarias de los Estados miembros a negar la deducibilidad del IVA al destinatario de la operación, en aquellos casos en los que el emisor de la factura, en la que se documentaba tal operación, adolecía de la infraestructura empresarial necesaria para poder realizarla. La ausencia de medios humanos y materiales suficientes para el desarrollo de la actividad económica en sede del proveedor hace presumir la inexistencia material de la entrega del bien o de la prestación del servicio, lo que desemboca en la negación del derecho a la deducción por parte del cliente.

Los tribunales españoles han tendido, en general, a ratificar esta práctica administrativa, admitiendo que la carencia de organización empresarial suficiente permite cuestionar la realidad de las operaciones económicas y, por ende, negar el derecho a la deducibilidad tanto del gasto como de las cuotas de IVA soportado (1). A mi juicio, sin embargo, esta práctica chocha frontalmente con la postura mantenida por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE, en adelante) en lo que al IVA se refiere.

...//...

## LA CONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO AUTONÓMICO QUE GRAVA LAS INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE (IIIMA): ¡A LA TERCERA VA LA VENCIDA!

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019



V. ALBERTO GARCÍA MORENO  
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Valencia

### RESUMEN

Continúa la polémica discusión sobre la interpretación de los límites del Poder autonómico para el establecimiento de tributos. En esta ocasión, el Tribunal Constitucional, aplicando la redacción del art. 6.3 LOFCA otorgada por la LO 3/2009, entiende que el mismo tributo autonómico que, por dos veces, había sido declarado inconstitucional, ha dejado de serlo. Y no porque hayan cambiado sus características que, con leves retoques normativos, continúan siendo las mismas, sino porque se ha visto alterado profundamente el canon de constitucionalidad por la modificación de dicho precepto de la LOFCA. Sin embargo, a la vista de los Votos particulares formulados por tres magistrados, no acaba de quedar suficientemente claro cómo debe interpretarse, no sólo la finalidad perseguida por el legislador al cambiar la redacción del art. 6.3 LOFCA, sino el propio significado que corresponde a la comparación entre los hechos imponible referida en dicho artículo.

### SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DEL IIIME
- III. ARGUMENTACIÓN DEL TC SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DEL IIIMA
  - 3.1. La nueva redacción del límite del art. 6.3 LOFCA sobre el establecimiento de tributos autonómicos
  - 3.2. Comparativa entre el IIIMA y el IAE
- IV. REFLEXIÓN FINAL SOBRE LOS LÍMITES AL PODER DE ESTABLECER TRIBUTOS GRAVADOS POR EL ESTADO O LAS ENTIDADES LOCALES

### CONTENIDO

¡A la tercera va la vencida! El Impuesto extremeño sobre Instalaciones que Inciden en el Medio Ambiente —IIIMA, en adelante—, tras haber sido declarado inconstitucional en dos ocasiones —una por invadir la materia imponible correspondiente al Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) y otra por hacerlo respecto de la del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)—, ha sido objeto de reciente pronunciamiento por parte del TC —STC 120/2018, de 31 de octubre—, en el que se ha considerado, al fin, que no es inconstitucional. Y no es que haya cambiado sustancialmente su regulación para adecuarlo a las exigencias del bloque de constitucionalidad, ni que se hayan alterado sus principales características, que han permanecido prácticamente constantes durante todo el tiempo, con ligeros retoques que afectan a su base imponible. Bien al contrario, lo que sí que se ha visto modificado, paradójicamente, es el canon de constitucionalidad utilizado, ya que el art. 6.3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, —LOFCA, en adelante—, fue redactado por la Ley Orgánica 3/2009, de forma que su tenor literal, en lugar de referirse a la materia imponible, se remite, tras dicha modificación, a la prohibición de que los tributos propios de las entidades locales recaigan sobre hechos imponibles de los impuestos municipales, en línea con el límite establecido en el art. 6.2 LOFCA para los impuestos estatales.



JOAQUÍN JOSÉ SÁNCHEZ PONS  
Asesor Fiscal en Deloitte Legal

## RESUMEN

El objetivo del presente trabajo es analizar el régimen de devolución parcial por el gasóleo de uso profesional de acuerdo con lo previsto en el artículo 52 bis de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, la Orden HAP/290/2013, de 19 de febrero, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional y la interpretación de estas disposiciones por la doctrina administrativa expresada a través de consultas vinculantes y resoluciones de Tribunales Económico Administrativos y los pronunciamientos jurisdiccionales desde su entrada en vigor hasta la fecha de esta publicación.

## SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. RÉGIMEN SUSTANTIVO DE DEVOLUCIÓN PARCIAL POR EL GASÓLEO DE USO PROFESIONAL EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO ESPAÑOL
  - 2.1. Vehículos autorizados
    - 2.1.1. Vehículos de motor o conjunto de vehículos acoplados destinados exclusivamente al transporte de mercancías por carretera, por cuenta ajena o por cuenta propia, y con un peso máximo autorizado igual o superior a 7,5 toneladas
    - 2.1.2. Vehículos de motor destinados al transporte de pasajeros, regular u ocasional, incluidos en las categorías M2 o M3 de las establecidas en la Directiva 70/156/CEE del Consejo, de 6 de febrero de 1970, relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros sobre la homologación de los vehículos a motor y sus remolques
    - 2.1.3. Taxis. Entendiendo como tal el turismo destinado al servicio público de viajeros bajo licencia municipal y provisto de aparato taxímetro
  - 2.2. Titulares de los vehículos autorizados
  - 2.3. Base, tipo y cuantía máxima de la devolución
- III. PROCEDIMIENTO PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN PARCIAL DEL IMPUESTO SOBRE HIDROCARBUROS POR CONSUMO DE GASÓLEO PROFESIONAL
  - 3.1. Cuestiones comunes a los efectos de solicitar la devolución parcial
    - 3.1.1. Inscripción previa en el Censo de beneficiarios de la devolución
    - 3.1.2. Declaración anual de los kilómetros recorridos a fecha 1 de enero y 31 de diciembre del año de la declaración
  - 3.2. Suministro de gasóleo en instalaciones de venta al por menor
    - 3.2.1. Tarjeta-gasóleo profesional
    - 3.2.2. Relación de suministros con derecho a devolución
  - 3.3. Suministro de gasóleo en instalaciones de consumo propio
  - 3.4. Devolución de cuotas por los suministros efectuados
- IV. RÉGIMEN SANCIONADOR
- V. CONCLUSIONES

## COMPLIANCE TRIBUTARIO Y SECRETO PROFESIONAL. ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS QUE FORMARÁN PARTE DE LA NUEVA OBLIGACIÓN DE INFORMACIÓN DE LOS INTERMEDIARIOS FISCALES SOBRE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS POTENCIALMENTE ELUSIVOS

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019



CARLOS J. ROMERO PLAZA

Doctor en Derecho por la Universidad Católica de Valencia San Vicente Mártir  
Abogado y Socio Director Arttax Abogados

### RESUMEN

Con la entrada en vigor de la Directiva sobre Intermediarios Fiscales, se inicia el plazo para la transposición de ésta en los diferentes Estados Miembros de la Unión Europea. Los objetivos que persigue esta Directiva son, el fomento de la cooperación interestatal en la lucha contra el fraude y la evasión fiscal, así como de la transparencia de las operaciones transfronterizas. La regulación interna de la Directiva, entraña grandes retos en materia de coordinación por parte de los Estados para evitar asimetrías en la regulación de las obligaciones que tienen que cumplir los intermediarios fiscales a la hora de informar a las autoridades fiscales de los mecanismos transnacionales agresivos. Así, una de las materias que merece gran atención es la adecuación del secreto profesional para cumplir con las nuevas obligaciones de información, al mismo tiempo que se garantiza el mismo. En este artículo, se ponen de relieve los desafíos a los que se debe hacer frente para cumplir con los objetivos impuestos por la Directiva 2018/822 antes de que finalice el plazo de transposición el 31 de diciembre de 2019.

### SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. PROCEDIMIENTO INFORMATIVO DE LAS ESTRUCTURAS ABUSIVAS TRANSFRONTERIZAS Y DEFINICIÓN DE CONCEPTOS BÁSICOS
- III. RETOS Y RIESGOS QUE SE PLANTEAN EN LA IMPLEMENTACIÓN INTERNA DE LA DIRECTIVA DE INTERMEDIARIOS FISCALES
- IV. ENCAJE DEL SECRETO PROFESIONAL EN LA OBLIGACIÓN DE INFORMACIÓN DE LOS INTERMEDIARIOS FISCALES
- V. BIBLIOGRAFÍA

### CONTENIDO

El pasado 25 de julio de 2018, entró en vigor la Directiva 2018/822 en relación con el intercambio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con determinadas operaciones transfronterizas, también conocida como DAC 6 (1) o Directiva sobre intermediarios fiscales.

La DAC 6 establece un plazo de aproximadamente 18 meses (hasta el 31 de diciembre de 2019) para que los Estados miembros de la Unión Europea transpongan en sus ordenamientos internos las directrices recogidas en la Directiva respecto de la obligación de información por parte de los intermediarios fiscales, debiendo empezar a informar éstos sobre determinadas operaciones transfronterizas que se califiquen como abusivas, a partir del 1 de julio de 2020.

La finalidad de la Directiva sobre intermediarios fiscales es iniciar una nueva era de transparencia fiscal. Basándose en las conclusiones del Plan BEPS (2), se busca fomentar el intercambio transfronterizo de información, con la intención de generar un mecanismo que permita detectar en las diferentes economías internas la evasión de rentas gravables y sirva al mismo tiempo como mecanismo disuasorio a la hora de confeccionar este tipo de estructuras.

..//..

## LOS PRODUCTORES REGISTRADOS EN EL REGISTRO DE EMPRESAS CINEMATOGRÁFICAS DEL MINISTERIO DE CULTURA Y DEPORTE Y SUS INCENTIVOS EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019



JOSÉ MARÍA LÓPEZ GETA

Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (Jubilado)  
Director de Carta Tributaria Revista de Documentación

### RESUMEN

Medidas [tributarias] urgentes en materia de vivienda y alquiler. Traslado al ordenamiento jurídico-tributario de las propuestas recogidas en el Informe de la Subcomisión para la elaboración de un Estatuto del Artista refrendado por la Comisión de Cultura del Congreso de los Diputados (21 de junio de 2018) y aprobado por dicha Cámara Legislativa el 6 de septiembre de 2018. Medidas tributarias necesarias ante la falta de aprobación a 31 de diciembre de 2018 de los Presupuestos Generales del Estado.

### SUMARIO

- I. ESTADO
- II. COMUNIDADES AUTÓNOMAS
- III. PAÍS VASCO
- IV. COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA

ANEXO: OTRAS DISPOSICIONES RELATIVAS AL ORDENAMIENTO JURÍDICO TRIBUTARIO PUBLICADAS EN EL MES DE DICIEMBRE DE 2018

- I ESTADO
- II COMUNIDADES AUTÓNOMAS
- III PAÍS VASCO
- IV COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA
- V ESTADO. INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS (ARTÍCULO 12.3 LGT)

### CONTENIDO

La normativa reguladora de la materia tributaria se ha venido a engrosar, en las postrimerías del año 2018, con los preceptos contenidos en tres disposiciones legislativas provisionales dictadas por el Poder Ejecutivo en razón de extraordinaria y urgente necesidad (recuérdese que el Jefe del Estado [El REY] expide los Decretos-leyes, no los sanciona y promulga) que muy probablemente serán convalidados por el Congreso de los Diputados (el Senado no participa en el asunto) y tampoco mediará mucho interés en su tramitación como Proyecto de Ley. También muy previsiblemente, no se interpondrán recursos ante el Tribunal Constitucional con lo que éste escapará del compromiso de pronunciarse, entre otros aspectos, sobre los motivos de extraordinaria y urgente necesidad alegados por el Gobierno.

## LA DEDUCCIÓN FISCAL DE LOS GASTOS DE LOS AUTÓNOMOS EN EL IRPF TRAS LA APROBACIÓN DE LA LEY 6/2017, DE 24 DE OCTUBRE, DE REFORMAS URGENTES DEL TRABAJO AUTONOMO



Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019

JUAN CALVO VÉRGEZ

Profesor Titular (acreditado para Catedrático) de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Extremadura

### RESUMEN

El presente trabajo reflexiona acerca del alcance de las novedades introducidas en su día por la Ley 6/2017, de 24 de octubre, de Reformas Urgentes del Trabajo Autónomo, en relación con la deducibilidad en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los gastos en los que incurren los trabajadores autónomos en el desarrollo de su actividad. Con carácter general se trata de unas medidas que difieren de las que inicialmente se habían proyectado y que se revelan como insuficientes para hacer frente a las necesidades de dicho colectivo.

### SUMARIO

- I. CONSIDERACIONES GENERALES.
- II. ANÁLISIS DE LAS MODIFICACIONES INTRODUCIDAS TRAS LA APROBACIÓN DE LA LEY 6/2017, DE 24 DE OCTUBRE, DE REFORMAS URGENTES DEL TRABAJO AUTÓNOMO:
  - 1. ALCANCE DE LA REFORMA DE LA REGLA 5<sup>a</sup> DEL ART. 30.2 DE LA LIRPF;
  - 2. EL NUEVO TRATAMIENTO DE LOS GASTOS DE MANUTENCIÓN DEL TITULAR DE LA ACTIVIDAD A LA LUZ DE LA REGLA 5<sup>a</sup> DEL ART. 30.2. LETRA C) DE LA LIRPF.
- III. REFLEXIONES FINALES.

### CONTENIDO

#### I. CONSIDERACIONES GENERALES.

Con carácter general de un tiempo a esta parte ha venido considerándose que, dentro del ámbito fiscal, la Administración Tributaria habría de facilitar la liquidez a los autónomos y no imponer cargas formales, que además la dificulten. Téngase presente que los autónomos suelen estar sujetos a una peor financiación, debiendo frente a una elevada tasa de morosidad y a una mayor carga financiera del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) al tener que anticipar en numerosas ocasiones el Impuesto devengado a sus clientes sin haberlo cobrado (al margen de la posibilidad de acogerse al denominado régimen de caja previsto en el IVA). Con carácter adicional deben hacer frente a una mayor dificultad para conseguir financiación bancaria debido a las exigencias de avales y al limitado patrimonio personal de muchos autónomos. Todo ello contribuye a que los costes de financiación de los autónomos sean más elevados y a que existan dificultades añadidas para acceder a inversores privados. Además, los elevados plazos de pago de los clientes, sobre todo por parte de las Administraciones Públicas, suponen un problema añadido, dada la mayor dificultad del autónomo para conseguir financiación a corto plazo.

En líneas generales la reforma operada a través de la aprobación de la Ley 6/2017, de 24 de octubre, de Reformas Urgentes del Trabajo Autónomo, persigue clarificar la deducibilidad en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de los gastos de suministros correspondientes a la parte de la vivienda que se encuentra afecta a la actividad económica desarrollada por el contribuyente. Como es sabido, mientras que los gastos derivados de la titularidad de la vivienda (tales como amortizaciones, Impuesto sobre Bienes Inmuebles, comunidad de propietarios, etc.) sí resultan deducibles en proporción a la parte de la vivienda afectada al desarrollo de la actividad y a su porcentaje de titularidad en el inmueble los suministros, por su propia naturaleza, no admiten dicho criterio de reparto, debiendo imputarse a la actividad en proporción a la parte de dichos gastos que quede acreditado que está correlacionada con los ingresos de la actividad.

Los problemas prácticos derivados de la indeterminación de los criterios a adoptar para su cuantificación, unido a las dificultades de acreditación de los factores que integran dicho cálculo, determinan la necesidad de establecer un porcentaje objetivo, correspondiente a dicho criterio, habiéndose fijado finalmente el mismo en el porcentaje resultante de aplicar el 30% a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total, salvo que se pruebe un porcentaje superior o inferior.

..//..

## CÓMO RECLAMAR CON ÉXITO LOS GASTOS DE LA HIPOTECA TRAS LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 23 DE ENERO DE 2019: PROBLEMAS CON QUE SE PUEDE ENCONTRAR EL PRESTATARIO



Diario LA LEY, nº 9356, de 12 de febrero 2019

M.<sup>a</sup> JOSÉ ACHÓN BRUÑÉN  
Doctora en Derecho Procesal

### RESUMEN

Habiendo sentado jurisprudencia el TS en cinco sentencias de fecha 23 de enero de 2019 en relación a los gastos de la hipoteca relativos a notaría, gestoría y registro, resulta engañoso pensar que el consumidor podrá iniciar sin miedo acciones judiciales seguro de que van a prosperar sus pretensiones. En el presente artículo, con base en un detenido estudio de numerosas resoluciones dictadas por nuestros tribunales, se analizan los problemas que pueden surgir y que los interesados deberán ponderar antes de acudir a los tribunales en aras de asegurar el éxito de sus demandas.

### SUMARIO

#### INTRODUCCIÓN

- I. ALEGACIÓN POR EL BANCO DE RETRASO DESLEAL SI HUBIERA TRANSCURRIDO UN GRAN LAPSO DE TIEMPO DESDE LA CONSTITUCIÓN DE LA HIPOTECA
- II. DISCREPANCIA EN LOS TRIBUNALES RESPECTO DEL DIES A QUO PARA COMPUTAR LA PRESCRIPCIÓN PARA RECLAMAR LAS CANTIDADES INDEBIDAMENTE ABONADAS
- III. ALEGACIÓN POR PARTE DE LA ENTIDAD BANCARIA DE FALTA DE LEGITIMACIÓN PASIVA AD CAUSAM POR NO HABER RECIBIDO LOS IMPORTES OBJETO DE LA RECLAMACIÓN
- IV. COSA JUZGADA: SUPUESTOS CONFLICTIVOS
  1. Proceso de ejecución anterior en que el ejecutado no opusiera la abusividad de la cláusula de gastos
  2. Juicio declarativo previo solicitando la nulidad de otra cláusula del mismo contrato
  3. Proceso anterior en que se solicitó la nulidad de una cláusula y en otro posterior se pide la restitución de las cantidades indebidamente abonadas por su aplicación
  4. Cosa juzgada o litispendencia si se ha tramitado o está tramitando un proceso colectivo sobre las mismas cláusulas negociadas por la entidad de crédito contra la que el consumidor insta la acción individual
- V. IMPOSIBILIDAD DE RECLAMAR LOS GASTOS INDEBIDAMENTE ABONADOS POR LA CONSTITUCIÓN DE LA HIPOTECA EL PRESTATARIO QUE NO OSTENTE LA CONDICIÓN DE CONSUMIDOR: CASOS EN QUE RESULTA CONFLICTIVO SI REÚNE ESTA CONDICIÓN
  1. Vivienda adquirida por un particular para inversión o alquiler
  2. Local comercial adquirido como inversión por un particular
  3. Préstamo utilizado con finalidad profesional y empresarial
  4. Prestatario con conocimientos cualificados
  5. Socio de una cooperativa
  6. Hipoteca sobre la vivienda habitual para financiar deudas profesionales
  7. Esposa que no ejerce una actividad empresarial que figura como prestataria, junto con su cónyuge, en un préstamo solicitado por este con fines empresariales
  8. Fiador, ajeno a la actividad empresarial, que avala a un profesional

## DEDUCCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES PARA FOMENTAR LA PARIDAD DE GÉNERO EN LOS CONSEJOS DE ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS: ¿UNA OPORTUNIDAD PERDIDA?



Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 432, marzo-2019

**MANUEL LUCAS DURAN**

Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario

Universidad de Alcalá

Letrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo

### RESUMEN

El proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2019 propuso la instauración de una deducción en el impuesto sobre sociedades para empresas que tengan consejos de administración con paridad de género. Tales presupuestos fueron rechazados y la medida propuesta quedó en papel mojado. Sin embargo, se trata de una idea de un cierto interés que podría volver a plantearse en un futuro. En el presente artículo se analiza el marco sociológico de la malograda ventaja tributaria que pretendía introducirse y que justificaría la misma, así como los elementos básicos del beneficio fiscal propuesto y, finalmente, las posibles mejoras en la redacción de la deducción proyectada y su deseable evolución para encuadrar otras situaciones no estrictamente contempladas en la misma para el caso de que volviera a plantearse en un futuro.

### SUMARIO

1. Introducción
  2. Incentivos a la igualdad de género en el ámbito de la fiscalidad empresarial
    - 2.1. Fiscalidad e igualdad de género
    - 2.2. Incentivos tributarios e igualdad de género: especial referencia al ámbito de la fiscalidad empresarial
  3. La propuesta de deducción por paridad de género en consejos de administración de empresas
    - 3.1. Antecedentes
    - 3.2. Norma propuesta
    - 3.3. Ámbito de aplicación del precepto proyectado
      - 3.3.1. Ámbito temporal
      - 3.3.2. Ámbito subjetivo
      - 3.3.3. Ámbito objetivo
    - 3.4. Consideraciones críticas sobre la deducción propuesta
  4. Posibles mejoras técnicas en la redacción del beneficio fiscal analizado
  5. Conclusiones
- Referencias bibliográficas



Forum Fiscal N° 250, febrero 2019

**ELISABETH ERRASTI**  
Socia de Cuatrecasas Gonçalves Pereira

### RESUMEN

Recientemente, las Juntas Generales de Gipuzkoa han aprobado la Norma Foral 3/2019, de 11 de febrero, de aprobación de determinadas medidas tributarias para el año 2019, a través de la cual se han introducido en dicho territorio histórico medidas de gran calado que afectan al sector del capital riesgo.

Elisabeth Errasti desgrana en este artículo las modificaciones aprobadas y el impacto que pueden tener en un sector que a día de hoy no está implantado en Gipuzkoa, pero que podría estarlo gracias a las medidas que se acaban de aprobar.

### SUMARIO

1. CONSIDERACIONES PREVIAS
2. LA TRIBUTACIÓN DE LAS ECR EN LA NORMATIVA GUIPUZCOANA
3. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR LA NORMA FORAL 3/2019, DE 11 DE FEBRERO, DE APROBACIÓN DE DETERMINADAS MEDIDAS TRIBUTARIAS PARA EL AÑO 2019
4. ENTRADA EN VIGOR

## TODO SOBRE EL CONCIERTO ECONÓMICO

### CAPÍTULO XV. ÓRGANOS DEL CONCIERTO ECONÓMICO: COMISIÓN MIXTA, COMISIÓN DE COORDINACIÓN Y EVALUACIÓN NORMATIVA Y JUNTA ARBITRAL (Y II)

Forum Fiscal Nº 250, febrero 2019



**JAVIER ARMENTIA BASTERRA**

Jefe del Servicio de Normativa Tributaria de la Diputación Foral de Álava

#### SUMARIO

##### IV. JUNTA ARBITRAL

1. Breve historia
2. Regulación
3. Naturaleza
4. Composición
5. Competencias
6. Funcionamiento
7. Procedimiento
8. Resoluciones adoptadas por la Junta Arbitral

##### V. SOBRE LA RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS ENTRE EL ESTADO Y LAS INSTITUCIONES FORALES

#### CONTENIDO

En términos generales se puede decir que la Junta Arbitral es un órgano colegiado de deliberación y resolución de los conflictos y discrepancias sobre los que tiene competencia.

##### 1. Breve historia

La Junta Arbitral, en los términos que se acaban de señalar, no se establece hasta el Concierto Económico de 1981.

Como precedente de la Junta Arbitral, salvando las distancias, se pueden citar los Jurados Mixtos de Utilidades que se regularon en el Concierto Económico de 1925 (1) . Este Jurado Mixto tenía como competencia la determinación de la cifra relativa de las entidades que operaban en territorio de régimen común y en territorio vasco y que determinaba la tributación por la Contribución de Utilidades. Su composición era paritaria entre miembros de las Administraciones del Estado y de las Diputaciones.

Posteriormente, el Concierto Económico suscrito únicamente con Álava en el año 1952 no hacía referencia a los Jurados Mixtos y se regulaba un procedimiento para dirimir las discrepancias entre la Administración del Estado y la Diputación, si bien era un procedimiento que se caracterizaba porque la resolución correspondía al Ministro de Hacienda, previa audiencia de la Diputación de Álava, la cual, en caso de discrepancia con la resolución adoptada, podía interponer el correspondiente recurso en la vía contencioso-administrativa.

En el siguiente Concierto Económico de 1976, también únicamente con Álava, se reproducía el sistema de resolución de conflictos del Concierto Económico de 1952.

Es en el Concierto Económico de 1981, suscrito entre el Estado y el País Vasco, cuando se regula la Junta Arbitral que estaba formada por un presidente (que debía ser un magistrado del Tribunal Supremo) y ocho vocales, cuatro en representación de la Administración del Estado y otros cuatro en representación de las Instituciones vascas. Estos últimos representantes eran nombrados por el Gobierno Vasco, tres de ellos a propuesta de cada una de las Diputaciones Forales.

La designación del presidente de la Junta Arbitral era un laberinto toda vez que debía ser nombrado por el presidente del Tribunal Supremo, a propuesta del Consejo General del Poder Judicial y oído el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

..//..

## PERSPECTIVA FISCAL DE LAS ENTIDADES DE ECONOMÍA SOCIAL

### ESPECIALIDADES DEL RÉGIMEN FISCAL DE LAS COOPERATIVAS DE VIVIENDAS EN EL PAÍS VASCO

Forum Fiscal N° 250, febrero 2019



**MARÍA DEL MAR SOTO MOYA**  
Profesora de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Málaga

#### SUMARIO

- I. APROXIMACIÓN A LA COLABORACIÓN SOCIAL EN EL ÁMBITO DE LA VIVIENDA
- II. NATURALEZA Y CARACTERÍSTICAS DE LAS COOPERATIVAS DE VIVIENDAS
- III. LAS COOPERATIVAS DE VIVIENDAS EN EL PAÍS VASCO
- IV. FISCALIDAD DE LAS COOPERATIVAS DE VIVIENDAS EN EL PAÍS VASCO
- V. A MODO DE REFLEXIÓN
- VI. BIBLIOGRAFÍA

#### CONTENIDO

No puede hablarse de cooperativas de vivienda sin realizar una referencia a la Economía Social. Como señala GUTIÉRREZ BENGOCHEA, es generalmente aceptado que la Economía Social se refiere «al conjunto de empresas privadas creadas para satisfacer las necesidades de sus socios a través del mercado, produciendo bienes y servicios, asegurando o financiando, y en las que la distribución del beneficio y la toma de decisiones no están ligadas directamente al capital aportado por cada socio, correspondiendo un voto a cada uno de ellos».

Durante el período de crisis económica la Economía Social ha adquirido una importancia innegable, pues ha supuesto una respuesta a cuestiones que no estaban siendo resueltas por los Poderes Públicos. Entre las diferentes problemáticas generadas, debe resaltarse la dificultad de acceso y mantenimiento de la vivienda, así como la necesidad de contar con determinados servicios relacionados con la misma. Como sabido, durante el período de crisis económica, muchas familias han sufrido la pérdida de su vivienda a través de lanzamientos hipotecarios. A esta preocupación, que se mantiene en la actualidad en un contexto de post-recesión, se le unen las dificultades generadas por el aumento de precio de la vivienda, tanto en su modalidad de compra como de arrendamiento, en un elevado número de ciudades españolas. Al respecto, resulta especialmente interesante la afirmación de GARCÍA CALVENTE, para quien: «La necesidad de buscar soluciones que contribuyan a su efectividad es apremiante, como también lo es realizar un esfuerzo intelectual sobre la trascendencia del Derecho, y más concretamente el Derecho Financiero, en la incentivación de innovaciones sociales que ayuden a que una de las condiciones básicas para la dignidad humana, el disponer de una morada, se cumpla en la forma debida».

Si nuestra Constitución, en su artículo 47, estipula el derecho de los ciudadanos a una vivienda digna así como a un nivel de vida adecuado, estos derechos son evidentemente vulnerados cuando la persona se ve despojada de los derechos asociados su vivienda.

El derecho a la vivienda es en una condición previa y necesaria para el acceso al resto de derechos y para la consecución de una vida digna. En efecto, la falta de vivienda adecuada puede dar lugar a la exclusión social, la misma tiene como resultado carencias que impiden que las personas o los grupos de personas participen plenamente en la vida económica, social y política de la sociedad en la que viven.

..//..



Forum Fiscal N° 250, febrero 2019

**LUIS MIGUEL MULEIRO PARADA**  
Profesor Contratado Doctor de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Vigo

### RESUMEN

La imparable expansión de la economía digital ha puesto en tela de juicio los principios tradicionales sobre los que se asienta la fiscalidad internacional y, en particular, el concepto de establecimiento permanente. El desarrollo tecnológico y la globalización han conllevado un cambio en los esquemas tradicionales dando lugar a una integración y competitividad máximas. Las empresas digitales crecen más velozmente que la economía en general y las multinacionales digitales disponen de enormes bases de usuarios y consumidores. Ante la demora de una difícil propuesta consensuada a nivel internacional, la Unión Europea ha planteado algunas propuestas tributarias tratando de reaccionar a corto y a largo plazo en la era de la revolución digital. En este trabajo queremos poner de manifiesto las principales características de estas iniciativas europeas.

### SUMARIO

1. EL MERCADO DIGITAL ÚNICO
2. EL GRAVAMEN DE LA PRESENCIA DIGITAL SIGNIFICATIVA
3. LA SOLUCIÓN PROVISIONAL: UN IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES
4. LA RECOMENDACIÓN DE RENOGOCIAR LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN
5. LOS ÚLTIMOS ACUERDOS DE LAS INSTITUCIONES COMUNITARIAS
6. CONSIDERACIONES FINALES

### CONTENIDO

En la Unión Europea la Comisión ha convertido el mercado único digital en una de sus principales prioridades, permitiéndole mantenerse como líder mundial de la economía digital, brindando nuevas oportunidades para la innovación y ayudando a las empresas europeas a crecer a nivel mundial. El reciente auge de las empresas digitales ha contribuido exponencialmente al crecimiento económico de la UE, pero la normativa tributaria no se concibió pensando en las empresas que operan a escala mundial, de forma virtual o que tienen escasa o nula presencia física. Como antecedente inmediato, en la Unión Europea hay que referirse a la Comunicación de la Comisión sobre «Un sistema impositivo justo y eficaz en la Unión Europea para el Mercado Único Digital», publicada en septiembre de 2017, donde se definieron los temas y objetivos principales con respecto a la fiscalidad de la economía digital. El 21 de marzo de 2018 se aprobó la Comunicación de la Comisión al Parlamento europeo y al Consejo: «Es el momento de instaurar un marco fiscal moderno, justo y eficaz para la economía digital». En ella se presentan ahora propuestas para establecer dicho marco («Time to establish a modern, fair and efficient taxation standard for the digital economy»).

Desde el punto de vista técnico se trata de hacer frente a la desconexión entre el lugar donde se grava el beneficio y donde el valor es creado respecto de ciertas actividades digitales

..//..



Forum Fiscal N° 250, febrero 2019

**IÑAKI ALONSO ARCE**  
Subdirector de Coordinación y Asistencia Técnica  
Hacienda Foral de Bizkaia

### CONTENIDO

La verdad es que mucho se ha hablado y mucho se ha escrito sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea. Pocos imaginaban que llegaríamos al punto en el que estamos cuando en el Tratado de Lisboa se introdujo el artículo 50 en el Tratado de la Unión Europea, para contentar en aquel momento a la siempre ruidosa corriente euroescéptica británica.

Pero los ciudadanos británicos fueron llamados a un referéndum y, aunque por un ajustadísimo margen, decidieron abandonar la Unión Europea, y el 29 de marzo de 2017, unos meses después del referéndum de junio de 2016, el Gobierno del Reino Unido hizo llegar al Consejo de la Unión Europea su comunicado oficial anunciando su intención de retirarse de la Unión Europea, con lo que se pusieron en marcha las negociaciones precisas para acordar los términos de la retirada y se puso en marcha el reloj con el plazo de dos años para que fuera efectiva la citada retirada tal y como dispone el artículo 50 del Tratado de la Unión Europea, lo que se verificará el 29 de marzo de 2019.

Con lo convulso que fue el origen del proceso, su desenvolvimiento nos ha permitido asistir a todo tipo de asombrosos acontecimientos, incluso con un acuerdo de retirada consensuado entre los otros 27 Estados miembros de la Unión Europea y el Gobierno del Reino Unido, que ha sido rechazado por el Parlamento británico, lo que nos ha abocado a un precipicio en el que probablemente sea muy difícil tener certezas de cómo van a terminar los acontecimientos.

En cualquier caso, se produzca la retirada de la Unión Europea del Reino Unido con un acuerdo y de manera ordenada, o estemos ante un Brexit abrupto, con una ruptura instantánea y sin una previsión de las consecuencias de la misma para los ciudadanos y para las empresas a ambos lados del Canal de la Mancha, y lo que parece peor, dentro de la isla de Irlanda, lo que es evidente es que el que el Reino Unido deje de pertenecer, con un período transitorio o sin él, de forma ordenada o abrupta, a la Unión Europea, va a suponer cambios fiscales, precisamente porque se van a dejar de aplicar en relación con el Reino Unido las normas del Derecho de la Unión Europea, tanto originario como derivado, y va a pasar a tener la consideración de un Estado tercero, lo mismo, por ejemplo, que los Estados Unidos de América o Corea del Norte, por poner dos ejemplos lejanos entre sí, pero similares respecto a lo que nos ocupa.

Hay que tener presente que las Directivas de la Unión Europea dejarán de aplicarse en relación con el Reino Unido, así como las normas sobre libertades fundamentales recogidas en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, y lo que se va a traducir en que se dejen de aplicar a las relaciones con el Reino Unido normas que hasta ahora protegían de una manera más destacada las situaciones intracomunitarias, como por ejemplo, el artículo 41 de las Normas Forales reguladoras del Impuesto sobre Sociedades, que regula del denominado exit tax o impuesto de salida, para el que se preveía una mitigación de su carga tributaria a lo largo del tiempo en forma de aplazamiento o fraccionamiento para respetar la libertad de establecimiento, pero este mejor trato deja de aplicarse en relación con el Reino Unido cuando abandone la Unión Europea.

Son muchos supuestos de normas antielusivas, como por ejemplo, las relativas a la transparencia fiscal internacional, que se aplican de una manera más mitigada o no se aplican en relación con los demás Estados miembros de la Unión Europea, y evidentemente todas ellas se dejarán de aplicar en relación con el Reino Unido en el momento en el que se consume el Brexit.

Quizás los efectos más claros los vamos a ver en la fiscalidad indirecta, y por supuesto, en relación con las exportaciones e importaciones, porque las relaciones con el Reino Unido, que hasta ahora eran consideradas como operaciones intracomunitarias, operaciones realizadas dentro del mercado interior, a partir de la retirada van a tener el tratamiento de operaciones con Estados terceros.

El establecimiento de aranceles y de derechos de aduana para las importaciones provenientes del Reino Unido son el primer paso de su consideración como país tercero, con las evidentes mayores cargas formales y materiales para proceder a importar y exportar bienes y servicios desde o hacia el Reino Unido, y en este sentido es verdad que probablemente la mayor parte de esas obligaciones formales y materiales deban realizarse ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria como Administración tributaria competente para la exacción de la renta de Aduanas y con competencia exclusiva para la exacción de los gravámenes a la importación en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en los Impuestos Especiales.

Por lo tanto, desde el punto de vista de los contribuyentes, aquellos contribuyentes forales que adquieran bienes o servicios desde el Reino Unido, hasta ahora no tenían por qué relacionarse con la Agencia Estatal de Administración Tributaria, pero eso va a cambiar porque van a pasar a realizar importaciones, no adquisiciones intracomunitarias, con lo que van a tener que pagar los correspondientes impuestos a la Agencia Tributaria y dejar de incluir esas cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido autorrepercutidas en sus autoliquidaciones a presentar ante las Haciendas Forales.

..//..

# **DOCTRINA ADMINISTRATIVA**

## TRIBUTACIÓN DE PENSIONES PRIVADAS POR RESIDENTE EN EMIRATOS

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019



**NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ**  
Inspector de Hacienda del Estado

**RESUMEN**

Tratándose de una pensión obtenida por un residente en Emiratos Árabes Unidos, no nacional emiratí, no cabe el amparo del convenio, debiendo tributar según las normas domésticas.

**CONTENIDO**

Un contribuyente, cuya nacionalidad no se precisa pero que se intuye española, afirma ser residente fiscal en Emiratos Árabes Unidos desde diciembre de 2014 y se plantea cuáles son los parámetros de la fiscalidad correspondiente a una pensión de jubilación de la Seguridad Social que va percibir, siendo también partícipe de un plan de pensiones que pretende rescatar en forma de capital. Según parece, la pensión es de jubilación y será satisfecha por el Instituto Nacional de la Seguridad Social.

Aunque en principio pudiera parecer que la cuestión, como en otras ocasiones, fuera a pivotar en torno a la naturaleza privada o pública de las pensiones obtenidas por el no residente y su consiguiente tributación diferente en España como Estado de la fuente a tenor del convenio para evitar la doble imposición de turno, esa cuestión queda descartada de inmediato.

## FONDO DE INVERSIÓN COMO BENEFICIARIO EFECTIVO DE DIVIDENDOS

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019



**NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ**  
Inspector de Hacienda del Estado

### RESUMEN

Se considera como beneficio efectivo de dividendos a un fondo de inversión no residente, cuando la titularidad formal de las acciones pertenece a una sociedad gestora.

### CONTENIDO

ste es el asunto: un fondo de inversión abierto constituido en Alemania, carece de personalidad jurídica y necesariamente debe ser gestionado por una entidad distinta que opera como titular jurídica de las inversiones. Dicho fondo se dedica a la inversión inmobiliaria y sus socios son principalmente inversores institucionales residentes en Alemania, además de algunos socios minoritarios alemanes y austriacos.

A pesar de carecer de personalidad jurídica, el Fondo inversiones es considerado sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades alemán, pudiendo obtener el correspondiente certificado de residencia fiscal a efectos de la aplicación del Convenio hispano-alemán para evitar la doble imposición (como también a la recíproca ocurriría en España).

La inversión en España tiene lugar a través de una sociedad limitada que pretende desarrollar inversiones inmobiliarias en territorio español y acogerse asimismo al régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, establecido en LIS, con la consiguiente bonificación del 85 % de la cuota.



Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019

**CARLOS MAHIQUES GÓMEZ**  
Economista. Asesor fiscal  
Asociado en Andersen Tax & Legal

### RESUMEN

En el presente trabajo se describe el tratamiento fiscal en el ámbito del IVA que debe darse a los bonos canjeables, analizando la Resolución de la Dirección General de Tributos (DGT) de 28 de diciembre de 2018 separando cada tipo de bono, y dentro de ellos, cada tipo de operación.

### SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. ¿QUÉ PRODUCTOS CONSIDERAMOS BONO Y CUÁLES NO A LOS EFECTOS DE LA PRESENTE RESOLUCIÓN?
- III. TRIBUTACIÓN EN EL IVA DEL BONO UNIVALENTE
  - 3.1. Transmisión del bono efectuada por un empresario o profesional (empresario, en lo sucesivo) que actúe en nombre propio
  - 3.2. Entrega efectiva de los bienes o prestación material por el proveedor o prestador a cambio del bono
  - 3.3. Cuando el proveedor/prestador de los bienes o servicios sujetos al IVA en el TAI no sea el empresario que, actuando en nombre propio, haya emitido el bono
  - 3.4. Transmisión de un bono por un empresario en nombre y por cuenta de otro empresario
- IV. TRIBUTACIÓN EN EL IVA DEL BONO POLIVALENTE
  - 4.1. EB o PS efectiva por el proveedor o el prestador a cambio de un bono para su canje y aceptado como contraprestación
  - 4.2. Transmisión de un bono por un empresario distinto del empresario obligado a entregar los bienes o a prestar los servicios
  - 4.3. La EB o PS derivada de la redención de un bono polivalente
  - 4.4. Transmisión o distribución del bono por un empresario en nombre y por cuenta de otro empresario que lo ha emitido, o en nombre y por cuenta de los empresarios que los distribuyen o comercializan en nombre propio
- V. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

**EXENCIÓN POR REINVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL. INICIO DEL CÓMPUTO DEL PLAZO DE 3 AÑOS DE RESIDENCIA CONTINUADA PARA QUE LA VIVIENDA PUEDA SER CALIFICADA DE HABITUAL**

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019



**BERNARDO VIDAL MARTÍ**  
Inspector de Hacienda del Estado (jub.)

**RESUMEN**

En la aplicación de la exención por reinversión en vivienda habitual en el IRPF, el plazo de 3 años de residencia continuada necesario para que la vivienda trasmisida tenga la consideración de habitual debe computarse a partir del momento de la adquisición del dominio, sin que pueda computarse el tiempo de residencia anterior a la adquisición.

**SUMARIO**

- I. ANTECEDENTES DE HECHO
- II. FUNDAMENTOS DE DERECHO Y FALLO

**CONTENIDO**

En la presente resolución de un recurso de alzada ordinario el TEAC reitera un criterio ya manifestado con anterioridad en la resolución en unificación de criterio 01565/1997, de 6 de octubre de 2000, adoptado bajo la vigencia de la Ley 18/1991, pero ahora tomando en consideración la legislación vigente, es decir la Ley 35/2006. Asimismo, confirma lo manifestado en la resolución en unificación de criterio 06331/2013, de 10 de septiembre de 2015, referida al caso de la adquisición indivisa de la vivienda y posterior asignación de la totalidad a uno de los copropietarios.

## CARGA DE LA PRUEBA EN LAS PERCEPCIONES DE DIETAS EXENTAS

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019



**BERNARDO VIDAL MARTÍ**  
Inspector de Hacienda del Estado (jub.)

### RESUMEN

Carga de la prueba de la exoneración de tributación de las retribuciones que han sido declaradas por el pagador como dietas exceptuadas de gravamen. Determinar si corresponde al pagador o al perceptor de las mismas.

### SUMARIO

- I. ANTECEDENTES DE HECHO
- II. FUNDAMENTOS DE DERECHO
- III. FALLO

### CONTENIDO

En esta resolución el TEAC fija criterio sobre los requisitos que deben reunir los ingresos por dietas para poder ser declarados como exentos y sobre si la prueba de estos requisitos procede aportarla en el procedimiento de comprobación al pagador o al perceptor de las mismas.

En el supuesto objeto del recurso, se inician, mediante dos requerimientos, sendos procedimientos de comprobación limitada cerca del obligado tributario relativos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de los ejercicios 2011 y 2012. En ellos se solicitaba la aportación de documentación que justificara que las cantidades que constan imputadas al obligado tributario como dietas y asignaciones para gastos de viaje exceptuadas de gravamen conforme a lo previsto en el artículo 9 del Reglamento del IRPF, se correspondían con esta finalidad.

El contribuyente contestó a los requerimientos aportando copia de una de las nóminas del ejercicio, certificado de retenciones e ingresos a cuenta, relación/listado de las dietas que recibía mensualmente y los gastos de manutención, estancia, viaje, vuelos, etc..., que se ocasionaban con cada uno de sus desplazamientos.

..//..

**ABOGADO QUE LLEVA A CABO UNA ACTIVIDAD POR CUENTA PROPIA. DEDUCIBILIDAD DE GASTOS DE GUARDERÍA DE SU HIJO****Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019**

**CONSULTA DGT V3067-18**  
Fecha: 28 de noviembre de 2018  
Art. 28 L.I.R.P.F. (L35/2006)  
Arts. 20.9º, 92 y 95 L.I.V.A. (L37/1992)

**CONTENIDO****DESCRIPCIÓN DE HECHOS**

La consultante ejerce la actividad profesional de abogado determinando el rendimiento neto de su actividad con arreglo al método de estimación directa simplificada. Tiene un hijo escolarizado por lo que para poder atender su despacho fuera del horario escolar de su hijo le resulta necesario contratar los servicios de aula matinal, comedor y ludoteca.

**CUESTIÓN PLANTEADA**

Si son deducibles en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas los gastos mencionados.

**CONTESTACIÓN****1.) Impuesto sobre el Valor Añadido.**

Primero.- De acuerdo con el número 9º del apartado uno del artículo 20 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29):

"Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones:

9º. La educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, incluida la atención a niños en los centros docentes en tiempo interlectivo durante el comedor escolar o en aulas en servicio de guardería fuera del horario escolar, la enseñanza escolar, universitaria y de postgrados, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional, realizadas por Entidades de derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.

..//..

IMPORTE PERCIBIDO EN CONCEPTO DE ARRAS COMO PARTE DEL PRECIO DE LA COMPRAVENTA DEL INMUEBLE. SU INCIDENCIA EN LA LIQUIDACIÓN DEL IRPF SE PRODUCE EN EL PERÍODO IMPOSITIVO EN QUE SE REALIZA LA VENTA DEL INMUEBLE COMO PARTE DEL PRECIO



Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019

**CONSULTA DGT V3006-18**  
Fecha: 21 de noviembre de 2018  
Art. 33 L.I.R.P.F. (L35/2006)

#### *CONTENIDO*

##### DESCRIPCIÓN DE HECHOS

Contrato de arras para la venta de un inmueble suscrito en un ejercicio, realizándose la venta en el ejercicio siguiente.

##### CUESTIÓN PLANTEADA

Imputación temporal del importe percibido en concepto de arras.

##### CONTESTACION

Para el análisis de la cuestión planteada se toma como punto de partida que las cantidades percibidas por el consultante en concepto de arras por la venta de un inmueble de su propiedad operan como entrega a cuenta y parte de precio de la compraventa.

**REQUISITOS PARA LA APLICACIÓN DE LA EXENCIÓN POR LA TRANSMISIÓN DE LA VIVIENDA HABITUAL POR CONTRIBUYENTE MAYOR DE 65 AÑOS****Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019**

**CONSULTA DGT V3172-18**  
Fecha: 12 de diciembre de 2018  
Art. 33.4.b) L.I.R.P.F. (L35/2006)  
Art. 41 bis R.I.R.P.F. (RD439/2007)

**CONTENIDO**

El consultante, mayor de 65 años, ha firmado un precontrato para la enajenación de su vivienda habitual. El contrato de enajenación se firmará previsiblemente en enero de 2019. El consultante presenta declaración conjunta con su cónyuge, también mayor de 65 años.

Respecto a la tributación de la ganancia patrimonial que se derive de dicha enajenación, si le es de aplicación lo dispuesto en el artículo 33.4.b) de la LIRPF, y en caso de que la respuesta sea afirmativa, requisitos que se exigen para que sea de aplicación dicha exención.

**CONTESTACION**

La transmisión del inmueble generará en el consultante una ganancia o pérdida patrimonial, al producirse una variación en el valor de su patrimonio que se pone de manifiesto con ocasión de una alteración en su composición, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 33.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, y, por tanto, estará sujeta al impuesto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6.1.



Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019

**CONSULTA DGT V3071-18**  
Fecha: 28 de noviembre de 2018  
Arts. 33.3.a), 37.1.b) y 49 L.I.R.P.F. (L35/2006)

### CONTENIDO

#### DESCRIPCIÓN DE HECHOS

El consultante es titular de unas acciones de una sociedad luxemburguesa que van a ser objeto de amortización por parte de la misma.

#### CUESTIÓN PLANTEADA

Si el retorno que perciba como consecuencia de su desinversión tendrá la consideración de renta del ahorro en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

#### CONTESTACION

El artículo 37.1.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), dispone, en lo que se refiere a las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de valores no cotizados, lo siguiente:

"b) De la transmisión a título oneroso de valores no admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, relativa a los mercados de instrumentos financieros, y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre su valor de adquisición y el valor de transmisión.

..//..

EL ARRENDAMIENTO DE UN INMUEBLE, UN LOFT, CUANDO SE DESTINE PARA SU USO EXCLUSIVO COMO VIVIENDA, ESTARÁ SUJETO Y EXENTO DEL IVA



Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019

## CONSULTA DGT V3095-18

Fecha: 29 de noviembre de 2018

Arts. 4, 5-uno-c), 11, 20-uno-23º L.I.V.A. (L37/1992)

### CONTENIDO

#### DESCRIPCIÓN DE HECHOS

El consultante pretende alquilar un local (tipo loft) sin cedula de habitabilidad pero que reúne las condiciones de vivienda (cocina y baño independiente)

#### CUESTION PLANTEADA

Exención del arrendamiento en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

#### CONTESTACION

1.- De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), están sujetas al citado tributo "las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional".

Por su parte, el artículo 5, apartado uno, letra c), de la misma Ley expresamente otorga la condición de empresario o profesional a "quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo", añadiendo que, "en particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes."

..//..

**TRIBUTACIÓN EN EL IVA DE LA ACTIVIDAD DE COMERCIO ELECTRÓNICO A TRAVÉS DE UNA OPERATIVA DENOMINADA "DROPSHIPPING"****Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019**

**CONSULTA DGT V3115-18**  
Fecha: 30 de noviembre de 2018  
Arts. 5, 13. 17 y 68.Tres L.I.V.A. (L37/1992)

**CONTENIDO****DESCRIPCIÓN DE HECHOS**

La consultante se dedica a la actividad de comercio electrónico a través de una operativa denominada "dropshipping". A través de la misma la consultante ofrecerá a través de Internet determinados productos que serán enviados directamente a sus clientes finales desde los almacenes de los proveedores que radican en China y Alemania.

**CUESTIÓN PLANTEADA**

Sujección al Impuesto sobre el Valor Añadido en la venta de tales productos cuando los destinatarios están en, países o territorios terceros, la Comunidad o en el territorio de aplicación del Impuesto.

**CONTESTACION**

1.- El artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, (BOE de 29 de diciembre), establece que "Estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen".

..//..



Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019

**CONSULTA DGT V3199-18**

Fecha: 14 de diciembre de 2018

Arts. 78.1, 79 y 85 RDLeg. 2/2004

Reglas 2<sup>a</sup> y 8<sup>a</sup> (Instrucción), grupos 844 y 845 sección primera (Tarifas) TAR/INST IAE, RDLeg. 1175/1990**CONTENIDO****DESCRIPCIÓN DE HECHOS**

La sociedad consultante manifiesta estar dada de alta en la clase 63.12 "Portales Web", de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE).

**CUESTIÓN PLANTEADA**

Desea saber, dado que no existe un epígrafe con el mismo contenido dentro de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, dónde se debería encuadrar dicha actividad, denominada "Portales Web".

**CONTESTACION**

1º) El Impuesto sobre Actividades Económicas se rige por sus propias disposiciones normativas, a saber, básicamente, el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) y el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las Tarifas y la Instrucción del impuesto.

En el artículo 78 del TRLRHL, apartado 1, se define el hecho imponible como el constituido por el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto, cuando tales actividades supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios (artículo 79.1 TRLRHL).

Al hilo de lo anterior, se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del impuesto al disponer en la regla 2<sup>a</sup> que el "mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa".

En el apartado 2 del artículo 79 del TRLRHL se establece que "el contenido de las actividades gravadas se definirá en las tarifas del impuesto".

..//..

**DIVERSAS CUESTIONES SOBRE LA INCLUSIÓN DEL ICIO EN LA EXENCIÓN DEL ARTÍCULO IV DEL ACUERDO SOBRE ASUNTOS ECONÓMICOS ENTRE ESPAÑA Y LA SANTA SEDE**



Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019

**CONSULTA DGT V3225-18**  
**Fecha: 19 de diciembre de 2018**  
**Art. 100 RDLeg. 2/2004**

#### **CONTENIDO**

##### **DESCRIPCIÓN DE HECHOS**

Institución de la Iglesia Católica que plantea la inclusión del ICIO en la exención del artículo IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre el Estado Español y la Santa Sede con fecha 3 de enero de 1979, tras la sentencia el Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de junio de 2017, en el asunto C-74/16.

##### **CUESTIÓN PLANTEADA**

- Si el ejercicio de actividades por alguna de las entidades mayores de la Iglesia Católica a las que se refiere el apartado 1 del artículo IV del Acuerdo, que tengan una finalidad estrictamente religiosa, no puede calificarse como una actividad económica, a los efectos de lo dispuesto en el artículo 107.1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea y, por consiguiente, resulta de aplicación la exención en el ICIO por las obras, reformas y construcciones realizadas en inmuebles que se destinen al desarrollo de tales actividades.
- si no se consideran servicios -y por consiguiente, no se ejerce una actividad económica- las prestaciones educativas que realizan las anteriores entidades de la Iglesia Católica, que están incluidas en el régimen de concierto educativo y financiadas con fondos públicos, así como otros servicios no educativos complementarios como los relativos a actividades extraescolares, transporte de alumnos y restauración.
- Cómo debe interpretarse el cumplimiento de la obligación formal de mantener una contabilidad separada exigible en aquellos casos en los que un centro educativo desarrolle diversas actividades, económicas y no económicas, al mismo tiempo.
- Si procede aplicar el criterio basado en el número de unidades escolares para determinar con respecto a las obras y reformas realizadas en inmuebles destinados a un uso mixto, qué porcentaje del ICIO queda o no amparado por la exención. Ello sin perjuicio de que se establezca un criterio alternativo.
- Si procede aplicar el criterio basado en el número de metros cuadrados de espacio utilizado para determinar con respecto a las obras y reformas realizadas en inmuebles destinados a un uso mixto, qué porcentaje del ICIO queda o no amparado por la exención. Ello sin perjuicio de que se establezca un criterio alternativo

##### **CONTESTACIÓN**

El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) es un impuesto municipal, que se regula en los artículos 100 a 103 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo.

El artículo 100.1 del TRLRHL lo define como:

"1. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras es un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición".

..//..

**APLICACIÓN DE LA EXENCIÓN DEL ARTÍCULO 7.P) DE LA LEY 35/2006, DEL IRPF, A LAS RETRIBUCIONES OBTENIDAS POR UN MIEMBRO DE LAS FUERZAS Y CUERPOS DE SEGURIDAD DEL ESTADO POR LOS TRABAJOS EFECTUADOS EN EL EXTRANJERO EN LA MISIÓN DE LA UNIÓN EUROPEA “FRONTEX”**



Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Fecha: 16 de enero de 2019  
**Art. 7.p) L.I.R.P.F. (L35/2006)**  
**Art. 6 R.I.RP.F. (RD439/2007)**

**RESUMEN**

- Los agentes de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado español desplegados por FRONTEX en otros Estados miembros de la Unión Europea para la realización de operaciones conjuntas, intervenciones fronterizas rápidas y en el marco de los equipos de apoyo a la gestión de la migración, realizan su trabajo para el Estado miembro de acogida, a través de la ayuda y la coordinación prestada por FRONTEX, pudiendo aplicarse a los rendimientos de dicho trabajo la exención contemplada en el artículo 7.p) de la LIRPF.
- Del mismo modo, el trabajo realizado por un miembro de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado español desplegado por FRONTEX como guardia de fronteras en un país tercero, en el marco de un convenio bilateral entre éste último y un Estado miembro de la Unión Europea, se entenderá prestado para el país tercero, pudiendo aplicarse a los rendimientos de dicho trabajo la exención contemplada en el artículo 7.p) de la LIRPF.

**CONTENIDO**

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO:** El Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR, en adelante) de Cataluña dictó con fecha 30 de enero de 2018 resolución nº 08/09211/2014 por la que se desestimaba la reclamación interpuesta, confirmándose los actos impugnados.

La cuestión controvertida consistía en determinar si resultaba de aplicación la exención del artículo 7.p) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, a las retribuciones obtenidas por un miembro de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado por los trabajos efectuados en el extranjero en la Misión de la Unión Europea “FRONTEX”. Dentro de los requisitos que el citado precepto establece para gozar de la exención el único sobre el que se suscitaba controversia era el que exigía que el beneficiario de los trabajos sea una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero.

El TEAR de Cataluña considera que el beneficiario último de los servicios prestados por el obligado tributario por medio de la Agencia Europea para la Gestión de la Cooperación Operativa en las Fronteras Exteriores (FRONTEX) no es el Gobierno del país al que se desplazó aquél para realizar su trabajo sino el propio Estado español que, por medio de la citada Agencia, colabora, entre otros supuestos, en el control de la inmigración ilegal, problema de especial repercusión en el caso de España. En consecuencia, en la medida en que el beneficiario de los servicios prestados en el propio Estado español, entiende el TEAR de Cataluña incumplido el requisito controvertido.

Sobre la misma cuestión se ha pronunciado en el mismo sentido el TEAR de Asturias (resolución 52/362/2013 y acumulada de fecha 16 de junio de 2014), mientras que en sentido contrario han resuelto reclamaciones los TEAR de Castilla La Mancha (resolución 07/08/2013 de fecha 9 de junio de 2017) y de Valencia (resolución 46/5406/2015 de fecha 21 de noviembre de 2017) así como el Tribunal Económico-Administrativo Local de Ceuta (resolución 55/145/2013 de fecha 17 de febrero de 2014).

**SEGUNDO:** En vista de los hechos anteriores y a propuesta del Presidente del TEAR de Cataluña de 16 de abril de 2018, la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central acordó el inicio del procedimiento para la adopción de la resolución en unificación de criterio previsto en el artículo 229.1.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), otorgando trámite de alegaciones por plazo de un mes, con carácter previo a tal adopción, al Director General de Tributos del Ministerio de Hacienda y al Director del Departamento de Gestión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

..//..

## IBI. CONCESIÓN ADMINISTRATIVA. APARCAMIENTOS PARA RESIDENTES. ATRIBUCIÓN DE LA TITULARIDAD CATASTRAL. CONDICIONES Y REQUISITOS PARA EL CAMBIO DE TITULARIDAD. PLIEGOS DE CONDICIONES

Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019



### TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Fecha: 13 de noviembre de 2018

Arts. 1 y 15 RDLeg 1/2004

Art. 44 RD417/2006

#### RESUMEN

En determinado supuestos, los pliegos que rigen la concesión establecen las condiciones y requisitos para el cambio de titularidad, por lo que habrá de estarse a lo establecido al efecto en cada uno de ellos. En este supuesto, la titularidad catastral como concesionario recae en la Comunidad de Usuarios del aparcamiento al haberse transmitido el uso de todos los aparcamientos y su gestión a la citada comunidad. Los efectos catastrales de la alteración catastral de titularidad se producen desde la fecha en que queda acreditado que todas las plazas del aparcamiento de residentes habían sido ya cedidas a los usuarios y, por tanto, esta fecha debe considerarse como de alteración catastral, de acuerdo con el criterio establecido por la Audiencia Nacional en Sentencia de 28-06-2012 y ratificado por el Tribunal Supremo en Sentencia de 11-10-2012.

#### CONTENIDO

##### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.**-El 25 de agosto de 2016 la Gerencia Regional del Catastro de Madrid dictó, en el marco de un procedimiento de "solicitud de baja de titularidad catastral", un Acuerdo de alteración de titularidad (expediente .../11; documento ...) por el que, "vista la solicitud de baja de titularidad catastral presentada por Z..., S.A." y, una vez realizadas las comprobaciones oportunas, se resolvía inscribir como titulares del inmueble referenciado a la "Cdad cesionarios aparcamientos X... nº ... de ...", con un derecho de Concesión administrativa y al Ayuntamiento de Madrid, con un derecho de Propiedad Plena. Se indicaba, además, en el Acuerdo, que "dichas alteraciones tendrán efectos en el Catastro Inmobiliario desde el 29 de diciembre de 2009".

**SEGUNDO.**-No conforme con el citado Acuerdo, notificado el 11 de octubre de 2016 según el acuse de recibo incorporado al expediente, y siendo el mismo "la causa de importantes perjuicios para la Comunidad, en particular los derivados de la gestión tributaria correspondiente a la citada resolución de titularidad", el 11 de noviembre siguiente la interesada interpuso un recurso de reposición en el que, en síntesis, alegaba:

-Incumplimiento de derechos en el procedimiento, pues "la imposibilidad de acceder a la máxima expresión de la participación del interesado en el procedimiento, el trámite de audiencia, que conecta de forma directa con el derecho constitucional de defensa del artículo 24 de la Constitución, es en este punto claro y palmario, produciendo una efectiva y material indefensión a esta parte" por lo que invoca la nulidad del acto dictado y el procedimiento administrativo.

-Respecto a la notificación del Acuerdo de alteración, entiende la interesada que, "desde que según se indica en la notificación recibida, el acto administrativo de alteración de la titularidad no se ha producido en tiempo ni forma, pues se indica que este acto tendrá efectos catastrales desde el 29 de diciembre de 2009, fecha a toda vista extemporánea y claramente perjudicial para los intereses y derechos de la Comunidad" y, atendiendo a la fecha de notificación es claro y evidente que también se vulneran los plazos establecidos para notificar los actos administrativos de este procedimiento, por lo que carece de eficacia y validez.

-Falta de identificación del documento de alteración; se aduce incumplimiento de lo dispuesto en la Circular 06.01/2013P de la Dirección General del Catastro pues, en la comunicación del acto y de la información que se puede observar en la página Web del Catastro con el correspondiente CSV, no está identificado el documento administrativo que debe constar para producir el origen de la alteración catastral impugnada.

..//..

## IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

ALOJAR UN CURSO EN INTERNET EXIGE A SU TITULAR DARSE DE ALTA EN EL IAE

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019



**CONSULTA DGT V2765-19**  
De 23 de octubre de 2018  
Subdirección General de Tributos Locales SGTL

### RESUMEN

Es indiferente que la actividad se realice con carácter esporádico, pues la normativa del Impuesto ni exige habitualidad ni onerosidad.

### CONTENIDO

Refiere la consultante sus dudas sobre si debe darse de alta en el IAE por la realización de una actividad esporádica, cual es subir a internet un curso, para que puedan suscribirse nuevos alumnos todos los meses.

Debe recordarse que el Impuesto sobre Actividades Económicas grava el ejercicio de cualquier actividad económica, aun cuando se trate de un solo acto, no siendo requisitos imprescindibles ni la habitualidad ni la onerosidad de la actividad.

Así, esta persona, que imparte un curso a través de Internet para que los nuevos alumnos se inscriban, comprén y lo realicen, por el cual percibirá mensualmente ciertas cantidades, deberá darse de alta en el grupo 826 de la Sección 2ª de las Tarifas del Impuesto, "Personal docente de enseñanzas diversas, tales como educación física y deportes, idiomas, mecanografía, preparación de exámenes y oposiciones y similares", salvo que el curso no esté incluido en ningún otro grupo de la Agrupación 82 "Profesionales de la enseñanza".

Normativa aplicada: art. 78 LIAE

**IMPUESTOS ESPECIALES**

**LOS FABRICANTES DE COSMÉTICOS TENDRÁN QUE PAGAR EL IMPUESTO SOBRE HIDROCARBUROS SI UTILIZAN SUS RESIDUOS PARA AUTOGENERAR ENERGÍA**

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019

**CONSULTA DGT V2847-18**

De 26 de octubre de 2018

Subdirección General de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior

**RESUMEN**

Habrá que estar a la clasificación arancelaria y analizar si se identifica con alguno de los productos que constituyen el ámbito objetivo del Impuesto.

**CONTENIDO**

Una empresa dedicada a la fabricación de cosméticos plantea si los fangos que obtiene a partir de residuos generados en el proceso de fabricación que va a utilizar para generar energía para su autoconsumo, está sujeta al Impuesto sobre Hidrocarburos o, en su caso, al Impuesto Especial sobre el Carbón.

Para poder determinar la sujeción a los mencionados Impuestos, hay que atender a las características del producto obtenido en su estado menos elaborado, esto es, con anterioridad a la mezcla que realiza la empresa con astilla triturada para su óptima utilización como combustible.

Parece, de la descripción que se aporta, que no existen en los fangos elementos propios del ámbito objetivo del Impuesto Especial sobre el Carbón. Ahora bien, si de la clasificación arancelaria del producto se dedujera que se está ante un hidrocarburo, la tributación estará en función de tal clasificación y del contenido alcohólico o no de dichos fangos.

Normativa aplicada: art. 46, 50.2, 3 y 4 y 75 Ley 38/1992.

**IMPUESTOS ESPECIALES****OBLIGACIONES DE LOS PROPIETARIOS DE UN VEHÍCULO CON MATRÍCULA TURÍSTICA, TRAS LA DESAPARICIÓN DE ESTE RÉGIMEN****Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019****CONSULTA DGT V3107-18****De 29 de noviembre de 2018****Subdirección General de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior****RESUMEN**

El titular del vehículo deberá obtener la matriculación definitiva para poder circular en territorio español, y será en el momento de presentar la solicitud cuando se devengue el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

**CONTENIDO**

La Ley de Presupuestos Generales del Estado de 2018 ha derogado el régimen especial de matrícula turística, al no cumplirse el objetivo para el que fue creado, esto es, el fomento de la venta de vehículos nacionales, siendo el número de vehículos y embarcaciones acogidos al régimen es muy escaso.

La expiración de las autorizaciones de matrícula turística implica por tanto la anulación de los permisos especiales de circulación expedidos por las correspondientes Jefaturas de Tráfico. Por tanto, la desaparición de la placa de matrícula turística supone que los vehículos afectados por tal derogación necesitan otra matrícula para poder seguir circulando en el territorio español.

En el supuesto de que esos vehículos hubieran obtenido con anterioridad a la matrícula turística una extranjera, podrán recuperar ésta siempre y cuando esos vehículos sean utilizados por personas no residentes ni titulares de establecimientos en España, y podrán utilizarse en territorio nacional al amparo de la matrícula extranjera, sin que ello suponga el devengo del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (en adelante, IEDMT).

Ahora bien, si los vehículos hubieran tenido como primera matrícula la turística, deberán obtener una matrícula española, y será en el momento en que se solicite una matriculación definitiva del vehículo, cuando se devengará el IEDMT.

**IMPUESTOS PATRIMONIALES****TRIBUTACIÓN DE LA DONACIÓN DE UNA PLACA SOLAR FOTOVOLTAICA, O HUERTO SOLAR, EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DONDE SE SITÚA****Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019****CONSULTA DGT V2880-18****De 6 de noviembre de 2018****SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos****RESUMEN**

Las plantas de energía solar fotovoltaica, son inmuebles, conforme al criterio sostenido por el Texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y corroborado por la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

**CONTENIDO**

La donación de una placa fotovoltaica, "huerto solar", situado en un municipio de Guadalajara, tributa en el lugar donde radica la instalación aunque el donatario tenga su domicilio fiscal en Madrid.

Así se pronuncia la Dirección General de Tributos al entender que resulta de aplicación el artículo 32 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas porque el precepto dispone como punto de conexión en la donación en el caso del impuesto que grava las donaciones de bienes inmuebles, el lugar donde el bien radica.

Cuestionado también si la placa fotovoltaica es un bien inmueble o un bien mueble, es criterio de la Dirección General de Tributos el de considerar que se trata de bienes inmuebles.

Consideración que también se apoya en la Ley del Catastro Inmobiliario y que ha sido corroborado por el Tribunal Supremo.

Normativa aplicada: art. 32 (Ley 22/2009).

## IMPUESTOS PATRIMONIALES

**¿TRIBUTA POR TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS LA MERA MODIFICACIÓN DE LOS COEFICIENTES DE PARTICIPACIÓN DE UNA PROPIEDAD HORIZONTAL?**

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019



**CONSULTA DGT V2981-18**  
De 19 de noviembre de 2018  
SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

### RESUMEN

La mera modificación de los coeficientes de participación en la propiedad de un edificio en régimen de propiedad horizontal y su formalización en escritura pública, sin alteración de las superficies de los pisos y locales que componen el edificio en dicho régimen no supondrá un acto liquidable por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

### CONTENIDO

Cuando una Comunidad de propietarios modifica los coeficientes de participación que figuran en la división horizontal, por estar mal calculados, pero sin alteración de las superficies de los pisos y locales que componen el edificio en dicho régimen, la operación en cuanto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados no es un acto liquidable porque no se ha producido el hecho imponible, - la transmisión onerosa de un bien o derecho-, ni ningún otro supuesto de los que la norma considera transmisiones patrimoniales.

Pero no sucede igual en cuanto a la cuota fija de la modalidad de actos jurídicos documentados, porque será en un documento notarial como se formalice el acuerdo de modificación de los coeficientes de propiedad horizontal, que debe ser extendido en papel timbrado de 0,30 euros por pliego o 0,15 euros por folio, a elección del fedatario. Las copias simples no estarán sujetas al impuesto.

En cuanto a la cuota gradual de esta modalidad, la escritura pública también queda sujeta a gravamen gradual sólo si concurren cumulativamente los siguientes requisitos: primera copia de una escritura notarial, tener por objeto cantidad o cosa valorable, contener un acto o contrato inscribible en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y que el citado acto o contrato no esté sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas o de operaciones societarias, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, o al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En el caso, la escritura pública de modificación de los coeficientes de propiedad horizontal de un edificio, siempre que no se alteren las superficies de los pisos y locales que lo componen, no tiene por objeto cantidad o cosa valorable, ya que lo valioso en la constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal, es el valor real de coste de la obra nueva más el valor real del terreno, y éstos no son objeto de cambio o modificación alguna por el otorgamiento de la nueva escritura. Esta escritura se limita a recoger el acuerdo de subsanación o rectificación de los coeficientes de participación en la propiedad resultantes de la constitución original del edificio en régimen de propiedad horizontal, sin alteración de la superficie de los distintos elementos componentes de aquél.

Normativa aplicada: art. 7 (RDLeg. 1/93).

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS****LAS SUBVENCIONES RECIBIDAS PARA PROMOCIONAR EL AUTOEMPLEO DE LOS JÓVENES TRIBUTAN COMO INGRESOS DE LA ACTIVIDAD****Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019****CONSULTA DGT V2809-18****De 26 de octubre de 2018****Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas****RESUMEN**

Estas ayudas, cuya finalidad es asegurar unos ingresos en los comienzos de una actividad económica son subvenciones corrientes y deben tributar como ingresos del ejercicio.

**CONTENIDO**

Las subvenciones que percibe una persona a fin de procurar su incorporación en el mercado de trabajo, - en la modalidad de auto-ocupación - deben tributar como rendimientos de actividades económicas.

Ahora bien, estas ayudas reciben un trato fiscal diferente en función de su naturaleza: si se destinan a compensar gastos del ejercicio o la pérdida de ingresos, tendrán el tratamiento de subvenciones corrientes y tributarán como ingresos del ejercicio. Por el contrario, si favorecen las inversiones en inmovilizado o gastos de proyección plurianual, se considerarán subvenciones de capital, y habrán de imputarse en la misma medida en que se amorticen las inversiones o los gastos realizados con cargo a las mismas.

Volviendo al supuesto, la subvención que va a percibir la interesada tiene como finalidad garantizar durante el inicio de la actividad unos ingresos mínimos. Por ello es una subvención corriente, que no disfruta de beneficio fiscal alguno a tenor de la normativa del Impuesto.

Normativa aplicada: art. 27 LIRPF

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS****¿HAY OBLIGACIÓN DE RETENER POR IRPF EN LOS PRÉSTAMOS GRATUITOS ENTRE PARTICULARES?****Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019****CONSULTA DGT V2931-18****De 14 de noviembre de 2018****SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas****RESUMEN**

Un préstamo gratuito realizado en un ámbito particular (entre familiares), que no genere intereses, tampoco generará rendimientos del capital mobiliario, y por ello no existe obligación de retención o ingreso a cuenta por parte de la prestataria.

**CONTENIDO**

Una abogada que adquiere un local para afectarlo al ejercicio de su actividad profesional recibe de su hermano un préstamo sin intereses, préstamo exento por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y que también está exento de la obligación de practicar retención en el IRPF.

Se trata de un préstamo entre particulares sobre el que la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas dispone a priori que se trata de rendimiento del capital mobiliario, para luego excepcionar de tal consideración al disponer sobre el nacimiento de la obligación de retener y de ingresar a cuenta que surge en el momento de la exigibilidad de los rendimientos del capital mobiliario, dinerarios o en especie, sujetos a retención o ingreso a cuenta, respectivamente, o en el de su pago o entrega si es anterior.

En la medida en que se trata de un préstamo gratuito realizado en un ámbito particular (entre familiares), que no genera intereses, no genera rendimientos del capital mobiliario, y por ello no existe obligación de retención o ingreso a cuenta por parte de la prestataria.

Normativa aplicada: art. 75 (RD 439/2007).

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS****REQUISITOS EXIGIDOS PARA GOZAR DEL INCREMENTO DE LA DEDUCCIÓN POR MATERNIDAD EN EL EJERCICIO EN QUE EL HIJO MENOR CUMPLE TRES AÑOS****Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019****CONSULTA DGT V2977-18****De 19 de noviembre de 2018****SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas****RESUMEN**

El incremento del incentivo fiscal responde a la contingencia de tener que soportar gastos por la custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros educativos autorizados, incluidos los gastos incurridos en el periodo respectivo en el que el hijo menor cumpla los tres años de edad y hasta el mes anterior a aquél en el que pueda comenzar el segundo ciclo de educación infantil; por lo que no resultará de aplicación el incremento indicado si el menor, por recomendación del Equipo de Orientación Psicopedagógica de la Comunidad, continúa en el primer ciclo.

**CONTENIDO**

Se plantea la madre de un menor que ha ya cumplido 3 años, pero que permanece en la guardería al tener que repetir el último curso del primer ciclo de educación infantil por recomendación del Equipo de Orientación Psicopedagógica de la Generalidad de Cataluña, si tiene derecho al incremento de la deducción por maternidad.

El importe de la deducción se puede incrementar hasta en 1.000 euros adicionales cuando el contribuyente que tiene derecho a la misma hubiera satisfecho en el período impositivo gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados.

Previsto también que en el período impositivo en que el hijo menor cumpla tres años, el incremento también se aplica a gastos incurridos con posterioridad al cumplimiento de los 3 años y hasta el mes anterior a aquél en el que pueda comenzar el segundo ciclo de educación infantil, es por lo que en el caso, solo procede el incremento al tener que soportar la madre gastos adicionales por la custodia de su hijo menor de tres años en guarderías o centros educativos autorizados, pero hasta que el hijo menor cumpla los tres años de edad, y hasta el mes anterior a aquél en el que pueda comenzar el segundo ciclo de educación infantil; y a sensu contrario, no tiene derecho al incremento una vez que el menor alcance los 3 años de edad y pueda iniciar el segundo ciclo de educación infantil.

Normativa aplicada: art. 81.2 (Ley 35/2006).

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

**LOS DESEMPLEADOS SE PUEDEN DEDUCIR LOS IMPORTES SATISFECHOS A LA SEGURIDAD SOCIAL EN VIRTUD DE UN CONVENIO ESPECIAL**

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019



**CONSULTA DGT V3049-18  
De 28 de noviembre de 2018**

**Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas**

**RESUMEN**

Aunque el sujeto pasivo se encuentre en situación de desempleo, podrá deducir en su declaración de la Renta las cantidades satisfechas a la Seguridad Social en virtud del Convenio Especial suscrito.

**CONTENIDO**

¿Es deducible el importe que abona un desempleado a la Seguridad Social, en virtud de un convenio especial que ha suscrito para cubrir las diferencias de cotización? ¿Y las cuotas del RETA que satisface una empresa de la que es socio?

La norma reguladora del Impuesto sobre la Renta contempla como gasto deducible las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios. Así pues, la suscripción de un Convenio Especial en nada afecta a la deducibilidad de los importes satisfechos por las cotizaciones.

En el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, corresponde a los socios-trabajadores la obligación de cotizar. Así, el pago de estas cuantías por parte de la empresa supone una mayor retribución del trabajo. Se calificarán de retribución en especie, si la empresa efectúa el ingreso directamente, y de retribución dineraria si se entrega la cantidad directamente al socio consultante.

Por último, igualmente serán gasto deducible las cotizaciones al RETA que realiza el socio.

Normativa aplicada: arts. 19.2 a) y 42.1 LIRPF.

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS****APLICACIÓN DE LA EXENCIÓN DEL ART. 7.E) DE LA LIRPF A LA INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO PERCIBIDA POR UNA EMPLEADA DEL HOGAR**

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019

**CONSULTA DGT V3062-18**

De 28 de Noviembre de 2018

SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

**RESUMEN**

La indemnización por extinción de la relación laboral de carácter especial del servicio del hogar familiar por desistimiento del empleador está exenta del impuesto diferenciando, por un lado los contratos celebrados a partir del 1 de enero de 2012, en cuyo caso será la cuantía correspondiente a 12 días naturales por año de servicio con el límite de 6 mensualidades, y por otro lado los contratos anteriores a dicha fecha, en cuyo caso la cuantía exenta será la correspondiente a 7 días por año, con el límite de 6 mensualidades.

**CONTENIDO**

La indemnización percibida por una empleada del hogar al ser despedida por desistimiento del empleador, está exenta de IRPF en aplicación de lo previsto en el apartado e) del artículo 7 de la Ley del Impuesto.

El apartado e) del artículo 7 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas declara exentas las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo y conforme a lo previsto en el Real Decreto 1620/2011, de 14 de noviembre, que regula la relación laboral de carácter especial del servicio del hogar familiar, la indemnización exenta será, para los contratos celebrados a partir del 1 enero de 2012, de 12 días naturales por año de servicio, con el límite de 6 mensualidades; y para contratos anteriores a esa fecha, de 7 días por año con el límite de 6 mensualidades.

Normativa aplicada: art- 7 e) (Ley 35/2006).

## IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

**LA DGT RECUERDA A UNA ABOGADA QUE LOS GASTOS DE AULA MATINAL, COMEDOR Y LUDOTECA DE SU HIJO NO SON DEDUCIBLES EN IRPF E IVA**

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019



### CONSULTAS DGT V3067-18

De 28 de noviembre de 2018

Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

#### RESUMEN

Si bien son gastos necesarios para conciliar la vida familiar y profesional, no guardan correlación con los ingresos que recibe la abogada por la prestación de sus servicios.

#### CONTENIDO

El desempeño de la actividad profesional en ocasiones requiere, como plantea la abogada consultante, de la contratación de ciertos servicios adicionales en el centro docente donde cursa estudios su hijo, de comedor, ludoteca y aula matinal.

Se plantea si, determinando el rendimiento neto de su actividad con arreglo al método de estimación directa simplificada, puede deducirse tales gastos en sus declaraciones de IVA e IRPF.

Merece la cuestión respuesta negativa, pues la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta condiciona la deducibilidad de los gastos por el principio de si correlación con los ingresos, de modo que son sólo aquellos que están relacionados con la obtención de los ingresos los que podrán deducirse. Los gastos mencionados relacionados con la custodia de su hijo en horario extraescolar y servicio de comedor no guardan correlación alguna con la actividad económica desarrollada por la consultante, por lo que no podrán ser objeto de deducción.

Respecto al IVA, debe recordarse que las actividades relacionadas con la educación de la infancia y la guardia y custodia de los niños en los centros docentes están exentas, extendiéndose esa exención a las prestaciones de servicios y entregas de bienes directamente relacionadas con ellas. Por lo tanto la totalidad de los servicios contratados por la consultante con el centro docente están exentos y por lo tanto, ninguna repercusión soporta la madre por lo que tampoco puede practicarse deducción alguna.

Diferente solución se alcanza respecto del servicio de ludoteca si éste se prestase fuera del centro docente, estando en este supuesto sujeto y no exento de tributación, exigiéndose al tipo general del 21%. Ahora bien, comoquiera que las cuotas soportadas no están relacionadas con la actividad tampoco son fiscalmente deducibles, tampoco son fiscalmente deducibles.

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO****VALOR A EFECTOS FISCALES DE LAS FACTURAS EN FORMATO PDF REMITIDAS A TRAVÉS DE E-MAIL SIN FIRMA DIGITAL**

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019

**CONSULTA DGT V2891-18  
De 8 de noviembre de 2018  
SG de Impuestos sobre el Consumo****RESUMEN**

Las facturas expedidas y recibidas en formato electrónico tendrán la consideración de factura electrónica aunque hubiera sido emitidas originalmente en papel y posteriormente digitalizada por el proveedor, pero para ello deberán haberse recibido en formato PDF por correo electrónico.

**CONTENIDO**

Una federación de productores audiovisuales del sector cinematográfico y audiovisual que en el desarrollo de su actividad productora y para la financiación de la misma, puede percibir ayudas y subvenciones de entidades públicas, más concretamente una subvención destinada a promocionar el desarrollo económico y empresarial del sector cultural, cuya cuantía se cuantifica en función del coste o gasto del proyecto, se cuestiona si se trata de subvenciones vinculada al precio a los efectos de la tributación por IVA.

La cuestión ha sido controvertida pero ha sido resuelta por el TJUE en el sentido de entender que en relación con los requisitos necesarios para una subvención se entienda vinculada al precio de las operaciones, ya no es necesario que las cantidades percibidas se vinculen a una prestación de servicios perfectamente individualizada.

Y matiza el Tribunal que cuando la prestación de servicios se caracteriza, en particular, por la disponibilidad permanente del prestador de servicios para llevar a cabo, en el momento oportuno, las prestaciones requeridas por los residentes, no es necesario, para reconocer la existencia de un vínculo directo entre dicha prestación y la contrapartida obtenida, demostrar que un pago se vincula a una prestación de cuidados individualizada y puntual; dicho de otro modo, un pago a tanto alzado constituye la contrapartida de las prestaciones de cuidados llevadas a cabo a título oneroso y como tal queda incluido en el ámbito de aplicación del IVA.

Simplificados los requisitos que deben cumplirse para que una subvención pueda considerarse directamente vinculada al precio, y entendiéndose que la base imponible del IVA queda constituida por todo lo que se recibe como contrapartida del servicio prestado, siendo necesaria únicamente la existencia de un vínculo directo entre la prestación del servicio y la contrapartida obtenida, sin que para reconocer ese vínculo sea necesario que el beneficiario directo de la prestación sea el destinatario del servicio ni que la contraprestación se vincule a prestaciones de servicios individualizadas, en el caso, las subvenciones concedidas a los productores audiovisuales del sector cinematográfico y audiovisual, en la medida en que tienen por finalidad contribuir y financiar la producción, promoción, distribución, difusión, explotación y amortización de diversos proyectos cinematográficos y audiovisuales, y dado que su cuantía se determina principalmente en función del coste del proyecto, no constituyen la contraprestación de una entrega de bienes o prestación de servicio efectuada por los productores a favor de los destinatarios de sus producciones audiovisuales, ni tampoco, de una operación efectuada a favor de la Administración Pública que concede la subvención y por ello no tienen la consideración de subvención directamente vinculada al precio, ni tendrán la consideración de contraprestación de operación alguna sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, en la medida que tienen por objeto la financiación del ejercicio de la actividad de los productores audiovisuales vinculada a la fase de desarrollo de los proyectos audiovisuales, sin depender las mismas de la explotación de la obra y cuantificándose en función del coste de dichos proyectos.

Normativa aplicada: arts. 4, 5 y 78 (Ley 37/1992).

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO****LA TRANSMISIÓN DE UN SOLAR A UNA ENTIDAD DE CRÉDITO EN EJECUCIÓN HIPOTECARIA ESTÁ SUJETO AL IVA****Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019****CONSULTAS DGT V3113-18****De 30 de noviembre de 2018****Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo****RESUMEN**

Es aplicable la regla de la inversión del sujeto pasivo, siendo la entidad ejecutada la que resulta obligada a emitir la factura de la transmisión.

**CONTENIDO**

Como consecuencia de una ejecución hipotecaria, la entidad de crédito adquiere de una sociedad mercantil un solar de su propiedad que iba a ser destinado a la promoción inmobiliaria.

Para la DGT está fuera de toda duda que la operación está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, habida cuenta de que el inmueble está afecto a las actividades empresariales o profesionales de la transmitente, y no goza de exención pues se trata de una parcela de suelo urbano sin edificar.

Habida cuenta de las consideraciones anteriores, y comoquiera que se está ante la entrega de un inmueble en ejecución de la garantía constituida sobre el mismo, es de aplicación la regla de inversión del sujeto pasivo. Lo cual quiere decir, que es la propia entidad de crédito adjudicataria la que debe efectuar la repercusión del impuesto.

Por último, corresponderá a la mercantil la emisión de la correspondiente factura a la entidad adquirente del solar, en la que se describa la operación realizada y en la que conste expresamente la procedencia de la inversión del sujeto pasivo.

## PROCEDIMIENTO

### CUESTIONES SOBRE EL SUJETO OBLIGADO A PRESENTAR LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE LA CESIÓN DE USO DE VIVIENDAS CON FINES TURÍSTICOS

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019



**CONSULTA DGT V3083-18**  
De 28 de noviembre de 2018  
SG de Tributos

#### RESUMEN

El régimen aplicable desde el punto de vista de la obligación de información va a depender de los contratos formalizados entre el propietario de la vivienda y el Gestor, y entre éste y el cesionario de la vivienda con fines turísticos, y de las cláusulas concretas de dichos contratos.

#### CONTENIDO

Una federación de asociaciones que representa los intereses de gestores de arrendamiento de viviendas con fines turísticos, se plantea diferentes modelos de negocio a efectos de que se determine quién está obligado a presentar la declaración informativa de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos.

En el primer caso, que se corresponderá con el Modelo 179, el propietario arrienda su vivienda de uso turístico a un "Property Manager" o Gestor por un importe fijo mensual y éste la subarrienda a turistas por sus propios medios y a su propio riesgo, siendo el gestor, como intermediario sobre quien pesa la obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos.

- En el caso anterior, el Gestor subarrienda la vivienda a través de una plataforma online. ¿Quién está obligado a presentar el modelo 179?

- Sobre lo datos a conservar y transmitir a través del modelo 179, se plantea si existe obligación de conservar una copia física del documento de identidad de los cesionarios de la vivienda, y, por otra parte, si existe obligación del Gestor de suministrar a la plataforma

Ha sido el Tribunal Supremo quien ha delimitado el concepto de intermediario y sus obligaciones fiscales, estableciendo que queda sujeto a la obligación de información cuando percibe una retribución o comisión por la consecución de un resultado, - la contratación efectiva entre cedente y cesionario de la cesión temporal de uso de todo o parte de una vivienda con fines turísticos.

La extensión de la obligación de información depende de los contratos formalizados entre el propietario de la vivienda y el Gestor, y entre éste y el cesionario de la vivienda con fines turísticos, y de las cláusulas concretas de dichos contratos. Si en el caso consultado, el propietario recibe la cantidad acordada con el Gestor como importe del arrendamiento, independientemente de que éste subarriende o no la vivienda y de los ingresos que perciba el Gestor por el subarriendo, se debe considerar al Gestor como titular de un derecho de subarriendo, porque es él quien cede a un tercero, el cesionario, el uso temporal de la totalidad o parte de la vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, él se convierte en última instancia en cedente del uso de viviendas con fines turísticos, lo que se traduce que siendo esta la mecánica de la operación, deja de ser considerado intermediario.

Otro de los supuestos posibles es que el Gestor subarrienda la vivienda a través de una plataforma online, una vez que el propietario ha arrendado la vivienda al Gestor, y en este caso, solo las plataformas colaborativas que presten el servicio de intermediación, en los términos definidos con anterioridad en esta consulta, están obligadas a presentar la declaración informativa; mientras que las plataformas colaborativas que realizan una labor de mero alojamiento digital de anuncios de viviendas para usos turísticos sin que intermedien entre cedente y cesionario no se podrán subsumir en el ámbito subjetivo de la norma y, por tanto, no estarán obligados a presentar la declaración informativa.

Presumiendo que la plataforma online percibe su retribución o comisión por la efectiva formalización de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos entre el Gestor, que actúa como cedente, y los turistas cesionarios de la vivienda, es la plataforma la que resulta obligada a presentar la declaración informativa (modelo 179).

..//..



Forum Fiscal N° 250, febrero 2019

**CONSULTA VINCULANTE V0996-18**  
De la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo**CONTENIDO****DESCRIPCIÓN**

El consultante es una entidad pública de derecho privado que realiza la provisión de los servicios sanitarios en la Comunidad Autónoma del País Vasco, cobrando el 99 por ciento de dicha actividad asistencial del Gobierno de la Comunidad. El consultante también realiza ensayos clínicos en colaboración con empresas externas.

**CUESTIÓN**

Sujeción y en su caso exención de las operaciones descritas.

Obligación de llevanza de los libros registros a través del Suministro Inmediato de Información.

**CONTESTACIÓN**

1.- De acuerdo con lo dispuesto en el apartado uno del artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29), "estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen".

El artículo 5.Uno de la misma Ley establece, en cuanto al concepto de empresario o profesional, que a los efectos de lo dispuesto en dicha Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...)

Dos. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

..//..

# **JURISPRUDENCIA**

**EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL INADMITE LA CUESTIÓN PLANTEADA EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA PRODUCCIÓN DE LA ENERGÍA ELÉCTRICA**

Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**  
Recurso, núm. 3937/2018**CONTENIDO**

1. La presente cuestión prejudicial de validez se plantea por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en relación con los artículos 1, 4.1, 6.1 y 8 de la Norma Foral de Álava 24/2014, de 9 de julio (LPV 2014, 238), del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica.

Como se ha expuesto en los antecedentes, el órgano judicial promotor de la cuestión prejudicial de validez considera que los preceptos cuestionados vulneran el principio de capacidad económica consagrado en el artículo 31.1CE (RCL 1978, 2836) , mientras que la Fiscal General del Estado ha interesado su inadmisión por ser notoriamente infundada, ya que una cuestión de constitucionalidad en todo semejante promovida por la misma Sección y Sala ha sido inadmitida a trámite por el ATC 69/2018, de 20 de junio (RTC 2018, 69)(RTC 2018, 69).

2. Conforme a lo dispuesto en el artículo 37.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (RCL 1979, 2383) este Tribunal Constitucional puede rechazar en trámite de admisión, mediante Auto y con la sola audiencia del Fiscal General del Estado, aquellas cuestiones de constitucionalidad que adolezcan de la falta de los necesarios requisitos procesales o que fueren notoriamente infundadas.

.//..

## POSIBILIDAD DE PROBAR, ANTE LA ADMINISTRACIÓN Y EN VÍA CONTENCIOSA, LA INEXISTENCIA DE PLUSVALÍA

Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 3



### TRIBUNAL SUPREMO Recurso de Casación, núm. 6777/2017

#### RESUMEN

Conforme a los fundamentos expuestos en la reciente sentencia de 9 de julio de 2018 (RJ 2018, 3952), y según ordena el artículo 93.1LJCA (RCL 1998, 1741), procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio:

1.º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera medio de prueba (incluso el principio de prueba derivado de que de las escrituras de adquisición y enajenación no resulte ninguna plusvalía), que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1CE (RCL 1978, 2836).

..//..

## RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DERIVADA DE LA DISCRIMINACIÓN DE LOS SUPUESTOS EN QUE EL CAUSANTE NO ES RESIDENTE

Revista Quincena Fiscal, enero 2019, núm. 1-2



### TRIBUNAL SUPREMO Recurso contencioso-administrativo, núm. 4763/2016

#### RESUMEN

Las controversias que se suscitan en este recurso en orden a la declaración de responsabilidad patrimonial del Estado al amparo de la sentencia del TJUE de 3 de septiembre de 2014 (TJCE 2014, 222), asunto C-127/12, ya han sido resueltas por este Tribunal con ocasión de otros recursos con semejante contenido (Ss.17-10-17, rec.6/2017; 23-10-17 (RJ 2017, 4541) rec.4889/2016; 24-10-2017 (RJ 2017, 4696), rec. 5062/2016 y 14-12-17 (RJ 2017, 5529), rec.4822/2016) cuyos argumentos hemos de reiterar aquí.

Tampoco puede acogerse la alegación del abogado del Estado de falta de acreditación del daño, pues la parte ha justificado el importe de la liquidación practicada y el que correspondió a sus dos hermanos por la misma cuota hereditaria, y con ello la diferencia cuyo importe precisa en la demanda, sin que en ninguna de las fases de este litigio se hayan cuestionado fundadamente por la Administración tales liquidaciones, lo que está fácilmente a su alcance, por lo que ha de entenderse suficientemente acreditado el importe de la diferencia cuya indemnización solicita.

..//..

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES.**

**PROCEDE DEVOLVER EL EXCESO RETENIDO EN EXCESO SOBRE LOS DIVIDENDOS ABONADOS A UNA SOCIEDAD NO RESIDENTE RESPECTO A LAS ENTIDADES RESIDENTES, CON INTERESES DE DEMORA EN SU CASO**

Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4

**TRIBUNAL SUPREMO**

STS de 05.12.2018 núm. 1720/2018 (RJ 2018, 5513)

Recurso de Casación, núm. 129/2017

**RESUMEN**

Siguiendo el mandato del artículo 93.1LJCA (RCL 1998, 1741), procede, en función de todo lo razonado precedentemente y en los mismos términos en que nos pronunciamos en la sentencia núm. 935/2018 (RJ 2018, 3252), responder a las cuestiones suscitadas en el auto de admisión (JUR 2017, 117595).

**CONTENIDO**

A. La primera cuestión consiste en «determinar si el dies a quo para el devengo de los intereses de demora correspondientes a la devolución de las retenciones practicadas a entidades aseguradoras no residentes sin establecimiento permanente, sobre los dividendos percibidos de sociedades residentes en territorio español, con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 2/2010, de 1 de marzo (RCL 2010, 511, 1420), por la que se trasponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (RCL 2004, 651) para adaptarla a la normativa comunitaria, se sitúa en el momento en que se practicaron esas retenciones, en el momento en que se presentó la declaración- liquidación o solicitud equivalente para obtener su devolución o transcurridos seis meses desde que se produjo la presentación».

La respuesta ha de ser, como desenlace de la motivación anterior, que el dies a quo para el reembolso de los intereses de demora a la sociedad no residente –derivados de la retención indebidamente practicada, en el IRNR, en un periodo comprendido entre 2005 y 2007, anterior, por tanto, a la citada Ley 2/2010, por su disconformidad con el Derecho de la Unión Europea–, es el momento en que se practicó tal retención.

..//..

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.**

EL IVA SOPORTADO PUEDE DEMOSTRARSE POR OTROS MEDIOS DISTINTOS DE LA FACTURA, QUE PUEDEN COMPLETARSE CON UN INFORME PERICIAL, PERO ÉSTE POR SÍ MISMO NO ES SUFICIENTE

Revista Quincena Fiscal, febrero 2019, núm. 4

**TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA UNIÓN EUROPEA**

STJUE de 21.11.2018 (PROV 2018, 313372)

Asunto núm. C 664/2016; L.H.V./Agenția Națională de Administrare Fiscală– Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor y Otros

**RESUMEN**

La aplicación estricta de la exigencia formal de presentar facturas contravendría los principios de neutralidad y proporcionalidad, dado que tendría como efecto impedir de manera desproporcionada al sujeto pasivo beneficiarse de la neutralidad fiscal con respecto a sus operaciones. Sin embargo, incumbe al sujeto pasivo que solicita la deducción del IVA probar que cumple los requisitos previstos para tener derecho a ella (sentencia de 15 de septiembre de 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, apartado 46 y jurisprudencia citada).

**CONTENIDO**

Por tanto, el sujeto pasivo está obligado a aportar pruebas objetivas de que, efectivamente, con anterioridad adquirió bienes y recibió servicios de sujetos pasivos, para las necesidades de sus propias operaciones sujetas al IVA, y con respecto a los cuales efectivamente abonó el IVA.

Estas pruebas pueden comprender, en particular, los documentos que se encuentren en posesión de los suministradores o prestadores de servicios de los que el sujeto pasivo haya adquirido bienes o recibido servicios y por los cuales haya abonado el IVA. Una estimación resultante de un dictamen pericial ordenado por un órgano jurisdiccional nacional puede, en su caso, completar las antedichas pruebas o reforzar su credibilidad, pero no reemplazarlas.

EL HORARIO PARA LA PRESENTACIÓN DE UN RECURSO POR UNA ADMINISTRACIÓN LOCAL ES EL ESTABLECIDO EN EL REGISTRO DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA A LA QUE VA DIRIGIDO



Diario LA LEY, nº 9348, de 30 de enero 2019

**TRIBUNAL SUPREMO**  
Sala de lo Contencioso-administrativo  
Sentencia 1835/2018, 19 diciembre  
Rec. 2603/2017

## RESUMEN

La presentación de escritos de término debe hacerse dentro del horario establecido para el registro administrativo, y esta premisa, cuando se trata de una relación entre dos Administraciones públicas, y singularmente a los efectos de la presentación en plazo de un recurso de reposición previo a la vía económico-administrativa, no crea una situación privilegiada del titular del registro público para permitirse a sí mismo lo que no se autorizaría a un particular.

## CONTENIDO

Consecuencia de la inadmisión por extemporáneo de un recurso contra un acuerdo de la Confederación Hidrográfica del Tajo que aprobó la liquidación de la tarifa de utilización del agua, se plantea si la presentación de un recurso administrativo por una Administración pública en su propio registro, produce el mismo efecto jurídico, en cuanto al cumplimiento del plazo máximo de interposición, que si lo hubiera presentado ante el registro de la Administración pública a la que el recurso administrativo vaya dirigido.

..//..

## LOS ESTADOS MIEMBROS NO PUEDEN IMPONER UN TRIBUTO QUE GRAVE LA EXPORTACIÓN DE LA ELECTRICIDAD GENERADA EN SU TERRITORIO



LA LEY Unión Europea nº 66, enero 2019

**TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA UNIÓN EUROPEA**  
Sala Cuarta, S 6 diciembre 2018  
Asunto C-305/17: FENS

### **RESUMEN**

El Derecho de la Unión debe interpretarse en el sentido de que se opone a una norma de un Estado miembro que prevé un gravamen pecuniario que se aplica a la electricidad exportada a otro Estado miembro o a un tercer país únicamente cuando la electricidad se haya producido en el territorio nacional. Un tributo que grava la exportación de la electricidad generada en su territorio no está justificado por el objetivo de garantizar la estabilidad del suministro de electricidad en el territorio nacional.

### **CONTENIDO**

Con el fin de garantizar la fiabilidad y la estabilidad de la red eléctrica en Eslovaquia tras el cierre de dos bloques de la central nuclear de Jaslovské Bohunice, se impuso una tasa específica en concepto del uso de dicha red, especialmente durante el año 2008, a la exportación de la electricidad producida en el territorio eslovaco, incluida la exportada a los Estados miembros. De este modo, se exigió a Korlea Invest, proveedor de electricidad eslovaco (cuyo sucesor legal es la sociedad FENS, también establecida en Eslovaquia) el pago de un importe de alrededor de 6,8 millones de euros en concepto de dicha tasa. Korlea Invest impugnó seguidamente ante los tribunales eslovacos la legalidad de la citada tasa, que ya no se aplica, alegando que constitúa una tasa de efecto equivalente a un derecho de aduana, cuya imposición está prohibida por el principio de libre circulación de mercancías. El Okresný súd Bratislava II (Tribunal Comarcal de Bratislava II, Eslovaquia), que conoce del litigio actualmente, pregunta al Tribunal de Justicia si la mencionada tasa es contraria a este principio del Derecho de la Unión.

**EL CANON AUDIOVISUAL ALEMÁN ES COMPATIBLE CON EL DERECHO DE LA UNIÓN**

LA LEY Unión Europea nº 66, enero 2019

**TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA UNIÓN EUROPEA  
Sala Cuarta, S 13 diciembre 2018  
Asunto C-492/17: Rittinger y otros****RESUMEN**

El Derecho de la Unión debe interpretarse en el sentido de que una modificación del sistema de financiación de la radiodifusión pública de un Estado miembro como la controvertida en el asunto principal, que consiste en la sustitución de una tasa audiovisual devengada por la posesión de un aparato de recepción audiovisual por un canon audiovisual que se devenga, en particular, por la posesión de una vivienda o de un establecimiento profesional, no constituye una modificación de una ayuda existente, en el sentido de aquella disposición, que deba ser notificada a la Comisión en virtud del art. 108 TFUE, ap. 3. Los artículos 107 TFUE y 108 TFUE deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal, que confiere a la entidad pública de radiodifusión, en virtud de un régimen excepcional respecto del Derecho común, potestades para proceder por sí sola a la ejecución forzosa de los créditos impagados derivados del canon audiovisual.

**CONTENIDO**

En Alemania, la radiodifusión pública se financia principalmente mediante el canon audiovisual que deben pagar, en particular, todas las personas mayores de edad que habiten una vivienda en el territorio nacional. Dicho canon audiovisual sustituyó, a partir del 1 de enero de 2013, a la antigua tasa audiovisual que se devengaba por la posesión de un aparato receptor de imagen y sonido. En lo que respecta a la recaudación del canon audiovisual, se ha conferido a las entidades públicas de radiodifusión, en virtud de disposiciones excepcionales respecto del Derecho común, potestades que les permiten proceder por sí mismas a la ejecución forzosa de los créditos impagados. En 2015 y 2016, la entidad regional de radiodifusión Südwestrundfunk (SWR) remitió al Sr. Tilo Rittinger y a otros deudores del canon audiovisual los correspondientes títulos ejecutivos para el cobro de los importes impagados. Al no ser atendidos los requerimientos de pago, SWR procedió a la ejecución forzosa de su crédito, fundándose en los referidos títulos. El Sr. Rittinger y los otros deudores interpusieron recursos ante los tribunales alemanes contra el procedimiento de recaudación seguido contra ellos. El Landgericht Tübingen (Tribunal Regional de lo Civil y Penal de Tubinga, Alemania), que conoce de dichos litigios en segunda instancia, consideraba que el canon audiovisual y las prerrogativas de autoridad pública conferidas a las emisoras públicas en relación con la recaudación son contrarias al Derecho de la Unión, en particular en materia de ayudas de Estado, por lo que planteó una serie de cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia.

..//..

## EXISTENCIA DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN LA ACTIVIDAD REALIZADA EN ESPAÑA POR MEDIO DE UNA ENTIDAD INSTRUMENTAL



Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019

**NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ**  
Inspector de Hacienda del Estado

### RESUMEN

Existe establecimiento permanente cuando una entidad no residente, mediando convenio, realiza el núcleo esencial de su actividad empresarial teniendo a disposición las instalaciones y el personal de una entidad filial.

### CONTENIDO

El pronunciamiento adoptado por la Audiencia Nacional en la sentencia de 11 de octubre de 2018 recorre una línea argumental que guarda una gran similitud con la Sentencia del Tribunal Supremo dictada en caso Dell (STS de 20 de junio de 2016; no recurso: 2555/2015) así como con algún posterior dictado consultivo (así, CDGT V1746/17, de fecha 6 de julio de 2017), ambos comentados en estas páginas. Y por ello tiene trascendencia.

El dibujo operativo de la entidad no residente vuelve a ser recurrente en los años en los que la comprobación actúa: Una entidad no residente, radicada en un país suscriptor de un convenio sobre doble imposición, dispone en España de una entidad filial que comercializaba sus productos, la cual súbitamente se reconfigura como una empresa que parece limitarse a prestar servicios de apoyo a ventas, disminuyendo sensiblemente sus beneficios y el consiguiente impuesto español; dichas ventas pasan a ser realizadas directamente por la entidad no residente supuestamente sin establecimiento permanente y, por tanto, sin tributación en España en aplicación del tratado y su artículo 7. La sociedad filial antes comercializadora en el desempeño de sus nuevas funciones no alberga cambios significativos ni de estructura ni de dimensión.

**RESPONSABILIDAD DE IMPORTADOR A EFECTOS DE NORMATIVA ADUANERA Y DEL IVA EN EL CASO DE IMPORTACIÓN CON DESPACHO A LIBRE PRÁCTICA Y CONSIGUIENTE ENTREGA INTRACOMUNITARIA**

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019



**PABLO RENIEBLAS DORADO**  
Inspector de Hacienda del Estado, excedente  
Deloitte Legal

**RESUMEN**

La sentencia del Tribunal analiza el caso de una importación a libre práctica con entrega inmediata intracomunitaria a terceros, la cual no es declarada por el tercero, determinando el tribunal las responsabilidades de cada uno de los participantes en la operación del cumplimiento de las obligaciones en materia de aduanas y en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**CONTENIDO**

Esta sentencia es interesante, ya que el Tribunal hace una recopilación de todas las sentencias habidas hasta el momento en relación con la responsabilidad en caso de incumplimientos en materia de aduanas e IVA, que asume un importador en el momento de la importación, un operador que realiza una entrega intracomunitaria, y el operador que debe de recepcionar la mercancía en dicha entrega intracomunitaria.

Si bien la sentencia se refiere a una importación realizada en Eslovenia, la misma tiene plena aplicación respecto del Derecho Español, al ser aplicable directamente la normativa aduanera en todo el territorio de la Unión y ser idénticas en cuanto a los artículos analizados la Ley del IVA eslovena, como la española, que no dejan de ser una transposición de la Directiva de IVA.

También hay que señalar que, si bien la sentencia hace referencia a los artículos del antiguo Código Aduanero Comunitario, dichos artículos no han variado en el nuevo Código Aduanero de la Unión, por ende, es perfectamente aplicable conforme al nuevo Código.

El caso concreto analizado, es el de un empresario individual esloveno, que importa plátanos de países terceros, siendo despachados los mismos a libre práctica, es decir, se paga aranceles, pero no IVA a la importación, al no consumirse los productos en Eslovenia, al ser remitidos una vez importados a Rumanía (denominado régimen 42, por ser la codificación que se utiliza en el DUA a la hora de declarar ésta operativa en la importación).

LA ADJUDICACIÓN EN PARTE DE UN BIEN QUE CONTINÚA INDIVISO ESTÁ SUJETA ITP Y AJD PESE A QUE SUS AHORA ÚNICOS DUEÑOS CONSTITUYAN UNA SOCIEDAD GANANCIAL

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 47, 2019



**TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA ANDALUCÍA**  
Sala de lo Contencioso-administrativo  
Sentencia 945/2018, 9 mayo  
Rec. 418/2017

## RESUMEN

Lo esencial es que no se ha extinguido la comunidad de bienes, que permanece con dos comuneros puesto que el inmueble queda en poder de dos personas unidas en matrimonio, que han adquirido las cuotas restantes.

## CONTENIDO

La sociedad de gananciales carece de personalidad jurídica y por ende, carece de capacidad jurídica para ser titular de bienes y derechos.

Por ello, asiste razón a la Administración Tributaria cuando defiende la sujeción de la mera transmisión de cuotas indivisas en la comunidad de bienes sin que ésta desaparezca, al ITPAJD en su modalidad de transmisiones patrimoniales.



Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019

**TRIBUNAL SUPREMO****Fecha: 20 de diciembre de 2018****Sala de lo Contencioso, Sección: 2****Sentencia: 1858/2018, Recurso: 3392/2017****CONTENIDO****ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- El presente recurso de casación se interpuso por D.<sup>a</sup> Erica y D. Balbino contra la sentencia núm. 200/2017, de 26 de abril, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia Galicia, desestimatoria del recurso núm. 15386/2016 formulado por los aquí recurrentes frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, que desestimó la reclamación NUM000 instada contra la resolución de la Administración de A Coruña de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, que denegó la solicitud de rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2006 por importe de 40.508,46 euros.

SEGUNDO.- La Sala de instancia desestimó el recurso contencioso-administrativo con sustento en el siguiente razonamiento:

"PRIMERO.- [...]

Sobre esta cuestión ya han tenido ocasión de pronunciarse esta misma Sala y Sección en la sentencia 551/2014 de fecha 8.10.14 en el recurso 15628/2013.

Decíamos allí:

SEGUNDO.- Comenzando con el primero de los motivos invocados, entendemos que habiendo presentado los contribuyentes su declaración de IRPF 2007 en la que declararon la pérdida patrimonial derivada de la transmisión del citado inmueble, no cabe por vía de recurso contra las liquidaciones practicadas por la administración plantear la exención. Ello no obstante, entraremos en el examen del motivo alegado que fundan los demandantes en la concurrencia de todos los requisitos legales para su aplicación toda vez que el artículo 33.4, b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas (LIRPF) declara exentas las ganancias patrimoniales puestas de manifiesto con ocasión de la transmisión de su vivienda habitual por las personas mayores de 65 años, siendo que los demandantes tenían a la fecha de la venta del inmueble 68 y 71 años; que el mismo constituyó su vivienda habitual desde su compra por la sociedad "Inversiones Las Burgas, S.A."; invocando, en último término, que la venta antes de los tres años se produjo por cambio de domicilio ya que fijaron su residencia en España.

Efectivamente, el mencionado artículo 33.4, b) LIRPF declara exentas las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto "con ocasión de la transmisión de su vivienda habitual por mayores de 65 años"; es decir, como ya resulta claro de dicho texto, no declara exenta la ganancia patrimonial para quienes superen dicha edad sino es en el caso de transmisión de su vivienda habitual y concurriendo los requisitos legales. Al respecto, y por lo que en este momento interesa, el artículo 54.1 del Reglamento del Impuesto , aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, dispone que "con carácter general se considera vivienda habitual del contribuyente la edificación que constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años.

..//..

**BIENES Y SERVICIOS UTILIZADOS INDISTINTAMENTE PARA OPERACIONES GRAVADAS Y PARA OPERACIONES EXENTAS (BIENES Y SERVICIOS DE USO MIXTO). DETERMINACIÓN DE LA PRORRATA DE DEDUCCIÓN APLICABLE. SUCURSAL ESTABLECIDA EN UN ESTADO MIEMBRO DISTINTO DEL DE LA SEDE DE LA SOCIEDAD**



Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019

**TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA**  
Fecha: 24 de enero de 2019

**RESUMEN**

En los gastos soportados por una sucursal registrada en un Estado miembro y afectados exclusivamente tanto a operaciones gravadas como a operaciones exentas del impuesto sobre el valor añadido realizadas por la sede de dicha sucursal, establecida en otro Estado miembro, procede aplicar la prorrata de deducción que resulta de una fracción cuyo denominador está formado por el volumen de negocios, sin incluir el impuesto sobre el valor añadido, constituido únicamente por dichas operaciones y cuyo numerador está formado por las operaciones gravadas que también generarían derecho a deducción si fueran efectuadas en el Estado miembro en el que está registrada dicha sucursal, incluido el supuesto en el que el derecho a deducción resulte del ejercicio de una opción ejercitada por esta sucursal, consistente en someter al impuesto sobre el valor añadido las operaciones realizadas en dicho Estado.

Para determinar la prorrata de deducción aplicable a los gastos generales de una sucursal registrada en un Estado miembro, que contribuyen tanto a la realización de operaciones de dicha sucursal efectuadas en ese Estado como a operaciones realizadas por su sede establecida en otro Estado miembro, procede tomar en consideración, en el denominador de la fracción que constituye esa prorrata de deducción, las operaciones realizadas tanto por la mencionada sucursal como por su sede, debiendo precisarse que deben figurar en el numerador de dicha fracción, además de las operaciones gravadas efectuadas por la propia sucursal, únicamente las operaciones gravadas realizadas por la sede que también generarían derecho a deducción si fueran efectuadas en el Estado en el que está registrada la sucursal de que se trata.

**CONTENIDO**

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta) de 24 de enero de 2019

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Sexta Directiva 77/388/CEE —Directiva 2006/112/CE — Deducción del impuesto soportado — Bienes y servicios utilizados indistintamente para operaciones gravadas y para operaciones exentas (bienes y servicios de uso mixto) — Determinación de la prorrata de deducción aplicable — Sucursal establecida en un Estado miembro distinto del de la sede de la sociedad — Gastos soportados por la sucursal y exclusivamente afectados a la realización de operaciones de su sede — Gastos generales de la sucursal que contribuyen tanto a la realización de sus operaciones como de las de la sede»

En el asunto C-165/17 (Ver Conclusiones del Abogado General), que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Conseil d'État (Consejo de Estado, actuando como Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Francia), mediante resolución de 29 de marzo de 2017, recibida en el Tribunal de Justicia el 3 de abril de 2017, en el procedimiento entre Morgan Stanley & Co International plc y Ministre de l'Économie et des Finances, EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta), integrado por el Sr. T. von Danwitz, Presidente de la Sala Séptima, en funciones de Presidente de la Sala Cuarta, la Sra. K. Jürimäe y los Sres. C. Lycourgos, E. Juhász y C. Vajda (Ponente), Jueces; Abogado General: Sr. P. Mengozzi; Secretario: Sra. C. Strömholt, administradora; habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 1 de marzo de 2018; consideradas las observaciones presentadas: — en nombre de Morgan Stanley & Co International plc, por el Sr. C. Aldebert y la Sra. C. Reinbold, abogados; — en nombre del Gobierno francés, por el Sr. D. Colas y por las Sras. E. de Moustier, A. Alidière y S. Ghiandoni, en calidad de agentes; — en nombre del Gobierno portugués, por los Sres. L. Inez Fernandes, M. Figueiredo y R. Campos Laires, en calidad de agentes; — en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. N. Gossement y el Sr. R. Lyal, en calidad de agentes; oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 3 de octubre de 2018; dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 17, apartados 2, 3 y 5, y 19, apartado 1, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO 1977, L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54, en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), y de los artículos 168, 169 y 173 a 175 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1).

..//..

**CONVENIO RELATIVO A LA PROTECCIÓN DE LOS INTERESES FINANCIEROS DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS. PROCEDIMIENTO PENAL RELATIVO A LAS INFRACCIONES EN MATERIA DE IVA. PRINCIPIO DE EFECTIVIDAD**



Gaceta Fiscal, número 393, febrero 2019

**TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA**

Fecha: 17 de enero de 2019

**RESUMEN**

Habida cuenta del principio de efectividad de las actuaciones penales relativas a las infracciones en materia del impuesto sobre el valor añadido (IVA), no se oponen a la aplicación por el juez nacional de una norma nacional que establece que determinados elementos probatorios, como las interceptaciones de las telecomunicaciones, que requieren una autorización judicial previa deben descartarse de un procedimiento penal cuando dicha autorización haya sido emitida por una autoridad judicial sin competencia para ello, aun cuando solo estos elementos probatorios puedan acreditar la comisión de las infracciones de que se trate.

**CONTENIDO**

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta) de 17 de enero de 2019

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Protección de los intereses financieros de la Unión Europea — Artículo 325 TFUE, apartado 1 — Convenio relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas — Procedimiento penal relativo a las infracciones en materia de IVA — Principio de efectividad — Práctica de la prueba — Interceptación de telecomunicaciones — Autorización concedida por un órgano judicial sin competencia para ello — Toma en consideración de estas interceptaciones como elementos probatorios — Normativa nacional — Prohibición»

En el asunto C-310/16 (Ver Conclusiones del Abogado General), que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Spetsializiran Nakazatelen Sad (Tribunal Penal Especial, Bulgaria), mediante resolución de 25 de mayo de 2016, recibida en el Tribunal de Justicia el 31 de mayo de 2016, en el procedimiento penal seguido contra Petar Dzivev, Galina Angelova, Georgi Dimov, Milko Velkov, EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta), integrado por el Sr. T. von Danwitz (Ponente), Presidente de la Sala Séptima, en funciones de Presidente de la Sala Cuarta, y la Sra. K. Jürimäe y los Sres. C. Lycourgos, E. Juhász y C. Vajda, Jueces; Abogado General: Sr. M. Bobek; Secretario: Sr. A. Calot Escobar; habiendo considerado los escritos obrantes en autos; consideradas las observaciones presentadas: — en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna, en calidad de agente; — en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. R. Troosters y J. Baquero Cruz y por la Sra. P. Mihaylova, en calidad de agentes; oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 25 de julio de 2018; dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 325 TFUE, apartado 1, de los artículos 1, apartado 1, letra b), y 2, apartado 1, del Convenio establecido sobre la base del artículo K.3 del Tratado de la Unión Europea, relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas, firmado en Bruselas el 26 de julio de 1995 (DO 1995, C 316, p. 49; en lo sucesivo, «Convenio PIF»), y del artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, «Carta»).

2 Esta petición se ha presentado en el marco de un proceso penal incoado contra el Sr. Petar Dzivev, la Sra. Galina Angelova y los Sres. Georgi Dimov y Milko Velkov, acusados de haber cometido infracciones en materia del impuesto sobre el valor añadido (IVA).

..//..

**INICIO DEL PLAZO PARA LA INTERPOSICIÓN DE UNA RECLAMACIÓN FALLIDO POR LA IMPOSIBILIDAD DE ACCEDER EL CONTRIBUYENTE AL CONTENIDO DE UNA NOTIFICACIÓN EN SEDE ELECTRÓNICA DE LA AEAT**

Diario LA LEY, nº 9351, de 5 de febrero 2019

**TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA CATALUÑA**  
Sala de lo Contencioso-administrativo  
Sentencia 648/2018, 5 julio  
Rec. 625/2015

**RESUMEN**

Consta probado que el interesado intentó acceder a la sede electrónica de la AEAT y al contenido del acto objeto de notificación y consta probado que no pudo llegar a visualizar el documento por un error que no le es imputable, siendo la consecuencia de ello la de entender que el interesado sí interpuso la reclamación en plazo desde la recepción de la notificación por correo certificado, sin que haya de presumir mal fe porque existen en el caso dudas razonables que determina la aplicación del principio pro actione.

**CONTENIDO**

EL TSJ declara la nulidad de la resolución por la que se declaró la inadmisibilidad por extemporánea de una reclamación presentada contra la denegación de una rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Fue un fallo informático el que impidió la presentación en plazo y así lo demuestra el contribuyente quien, pese a seguir los pasos indicado en la plataforma, no pudo acceder a la notificación por un error que impedía la apertura y lectura del documento.

## EL SUPREMO ACLARA EL ALCANCE DE LA REVISIÓN ADMINISTRATIVA DE LAS LIQUIDACIONES PROVISIONALES DEL ICIO



Diario LA LEY, nº 9351, de 5 de febrero 2019

**TRIBUNAL SUPREMO**  
**Sala de lo Contencioso-administrativo**  
**Sentencia 1767/2018, 13 diciembre**  
**Rec. 3185/2017**

### RESUMEN

La Administración gestora del impuesto no puede introducir en la liquidación definitiva, partidas o conceptos que, figurando en el presupuesto aportado por el interesado, no se incluyeron, pudiendo haberse hecho, por tanto, en la liquidación provisional. En particular, no pueden rectificarse en perjuicio del sujeto pasivo los conceptos, partidas, equipos o instalaciones no incorporadas a la liquidación provisional cuando tal rectificación empeora la situación jurídica del interesado.

### CONTENIDO

Presentada ante el Ayuntamiento solicitud de licencia de obras, y emitido informe para la determinación de la base imponible del ICIO, a fin de practicar la liquidación provisional del impuesto, la liquidación provisional aplica el tipo de gravamen a las partidas contenidas en el presupuesto, pero únicamente referidas a la obra civil, con exclusión de las instalaciones.

La liquidación definitiva en cambio sí incluye las instalaciones, liquidación parcialmente anulada en reposición, pero que luego fue confirmada por la sentencia ahora recurrida.

Niega el Supremo la posibilidad de que, en una liquidación definitiva, pueda la Administración introducir, aun por la vía de la rectificación, conceptos no incluidos por el interesado en su presupuesto e incluso expresamente advierte que no se pueden rectificar, en perjuicio del sujeto pasivo, los conceptos, partidas, equipos o instalaciones no incorporadas a la liquidación provisional.

..//..

UN AUTO DEL SUPREMO RECHAZA IMPUGNAR INDIRECTAMENTE EL RÉGIMEN ESTABLECIDO EN EL RDLEY 2/2016 PARA EL PAGO FRACCIONADO DEL IS DE LAS GRANDES EMPRESAS EN CONSOLIDACIÓN FISCAL



Diario LA LEY, nº 9359, de 15 de febrero 2019

**TRIBUNAL SUPREMO**  
Sala de lo Contencioso-administrativo  
Auto 10 octubre 2018  
Rec. 4346/2018

**RESUMEN**

El Real Decreto-Ley 2/2016 destinado a regular medidas de incremento del pago fraccionado a determinadas entidades, no carece de la necesaria justificación objetiva y razonable porque la utilización de un umbral que determina la aplicación de un régimen tributario diferenciado, en función del tamaño de las empresas, enerva esta carencia que se le imputa en su impugnación.

**CONTENIDO**

La entidad recurrente solicitaba que se declarara contraria a derecho y anulara la disposición reglamentaria, Orden HAP/1552/2016, por vulnerar varios principios constitucionales y, habida cuenta de que la referida orden ministerial regulaba la obligación formal de una obligación material (aumento para determinadas entidades de los pagos fraccionados en el impuesto sobre sociedades y en el impuesto sobre la renta de no residentes) contenida en el Decreto-ley 2/2016, se solicitaba a la Sala a quo el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad respecto de esta última norma con rango de ley.

Ambas peticiones fueron rechazadas por el Tribunal Supremo que mediante extenso y fundamentado auto inadmitió tanto el recurso en interés casacional como el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad.

El Real Decreto-Ley 2/2016 destinado a regular medidas de incremento del pago fraccionado a determinadas entidades, no carece de la necesaria justificación objetiva y razonable porque la utilización de un umbral que determina la aplicación de un régimen tributario diferenciado, en función del tamaño de las empresas, enerva esta carencia que se le imputa en su impugnación. Para el Supremo, esta delimitación no es a priori contraria al principio de proporcionalidad porque introduce una modulación en atención, no sólo al tamaño de cada empresa sino, adicionalmente, por sus beneficios.

Tampoco incurre la norma en la prohibición de confiscación, prevista en el artículo 31.1 CE, porque la prohibición se refiere al sistema tributario en su conjunto y no a un tributo singular o a una concreta prestación patrimonial de carácter público, y porque los alegados efectos confiscatorios no son tales, ya que el quebranto económico no alcanzaría, sumadas las retenciones que no resultarían deducibles del pago fraccionado, a un total del 42% sobre la cuenta de pérdidas y ganancias.

..//..

**EL BANCO DE ESPAÑA NO PUEDE OBLIGAR A SUS EMPLEADOS A ENTREGAR LA DECLARACIÓN DEL IRPF**

Diario LA LEY, nº 9359, de 15 de febrero 2019

**AUDIENCIA NACIONAL**  
**Sala de lo Social**  
**Sentencia 194/2018, 7 diciembre**  
**Rec. 276/2018**

**RESUMEN**

La exigencia de dichos documentos, prescindiendo del consentimiento expreso del afectado, ha de calificarse como una medida inadecuada y desproporcionada que conculta por ello el derecho a la intimidad personal y familiar del trabajador, pues contiene datos sensibles como puede ser su afiliación a un sindicato o su aportación a la Iglesia Católica, entre otros.

**CONTENIDO**

La exigencia de aportación de la declaración del IRPF a los trabajadores del Banco de España, prescindiendo de su consentimiento expreso, medida contenida en el Código de Conducta, resulta inadecuada y desproporcionada porque vulnera el derecho a la intimidad personal y familiar del trabajador.

Dispone el Código de Conducta del Banco de España que para realizar operaciones financieras críticas, se podrá solicitar al empleado una copia de las declaraciones del IRPF y de demás datos fiscales facilitados a los interesados por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria para la elaboración de las declaraciones, medida que encierra un tratamiento de datos personales, que conforme a la LOPD solo es posible con el consentimiento del titular.

Recuerda la Audiencia que el empresario no queda apoderado para llevar a cabo, so pretexto de las facultades de vigilancia y control que le confiere el art. 20.3 LET, intromisiones ilegítimas en la intimidad de sus empleados en los centros de trabajo.

La declaración del IRPF contiene datos que pertenecen a la intimidad, tales como en que gastos incurre un obligado tributario, datos de afiliación a un sindicato, datos relativos a si colabora o no con la Iglesia Católica o con Organizaciones no gubernamentales, o sobre el patrimonio personal que posee, y la exigencia de estos datos personales, sin contar con el consentimiento del afectado, para la realización de operaciones financieras privadas críticas, no es para la Audiencia una solución idónea, necesaria y proporcionada.

..//..

**DEVOLUCIÓN DE RETENCIONES POR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES A INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA EXTRANJERAS (ANÁLISIS DE LA STS DE 5 DE DICIEMBRE DE 2018, REC. NUM. 129/2017)****Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 432, marzo-2019****EDUARDO SANZ GADEA**  
Inspector de Hacienda del Estado (jubilado)**RESUMEN**

El presente comentario expone la doctrina derivada de la Sentencia del Tribunal Supremo 1720/2018, de 5 de diciembre, la cual sienta jurisprudencia, en cuanto reitera el criterio sostenido por la Sentencia 935/2018, también del Tribunal Supremo, en lo concerniente a la cuantificación de los intereses inherentes a la devolución de retenciones por el impuesto sobre la renta de no residentes, soportadas por instituciones de inversión colectiva comunitarias.

Esa doctrina da pie para indagar respecto de la situación jurídica de las instituciones de inversión colectiva extranjeras frente al impuesto sobre la renta de no residentes, así como para efectuar una aproximación crítica respecto de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre la materia.

**SUMARIO**

1. Supuesto de hecho
2. Doctrina del tribunal
3. Comentario crítico
  - 3.1. Adecuación al principio de equivalencia
  - 3.2. Hechos imponibles posteriores a la entrada en vigor de la Ley 2/2010
  - 3.3. Instituciones de inversión colectiva extranjeras no comunitarias
  - 3.4. La lógica de la exención de la retención por el IRNR a favor de las instituciones de inversión colectiva
4. Conclusiones

LA SAGA SOBRE LA AMORTIZACIÓN DEL FONDO DE COMERCIO FINANCIERO ESPAÑOL HA LLEGADO A SU FIN. EL TRIBUNAL GENERAL DE LA UNIÓN EUROPEA CONFIRMA SU CARÁCTER SELECTIVO (ANÁLISIS DE LAS SSTGUE DE 15 DE NOVIEMBRE DE 2018, ASUNTOS T-399/11 RENV Y T-219/10 RENV)

Contabilidad y Tributación. CEF, núm. 432, marzo-2019



**MARÍA DEL CARMEN CAMARA BARROSO**  
Doctora en Derecho  
Profesora de Derecho Financiero y Tributario  
CEF.-UDIMA

## RESUMEN

El pasado 15 de noviembre de 2018, el Tribunal General de la Unión Europea se ha pronunciado sobre los asuntos T-399/11 RENV y T-219/10 RENV, relativos a la consideración como ayuda de Estado de la amortización del fondo de comercio financiero derivado de adquisiciones de sociedades extranjeras prevista en el artículo 12.5 de nuestro antiguo TRLIS. Con su pronunciamiento, el tribunal, al resolver la devolución del asunto que le giró el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en 2016, ha ratificado el carácter selectivo de la medida, confirmando las decisiones de la Comisión Europea en las que se declaraba que la misma constituyía una ayuda de Estado contraria al derecho de la Unión Europea.

## SUMARIO

1. Supuesto de hecho
2. Doctrina del tribunal
  - 2.1. Falta de selectividad de la medida controvertida
  - 2.2. Incorrecta identificación de los beneficiarios de la medida controvertida
  - 2.3. Violación del principio de confianza legítima
3. Comentario crítico



Diario LA LEY, nº 9361, de 19 de febrero 2019

JAIME GARCÍA PUENTE

Graduado en Derecho y Doctorando en la Universidad de Oviedo

## RESUMEN

La STJU de 3 de septiembre de 2014 declaró contraria al derecho comunitario la regulación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por otorgar diferente tratamiento fiscal a los sujetos pasivos según fueran o no residentes en territorio español. A raíz de dicho pronunciamiento, el legislador español se apresuró a acometer una reforma en los puntos de conexión. Sin embargo, por lo que se refiere a la perspectiva interna, el impuesto permanece inalterado, conservando las Comunidades Autónomas numerosas competencias normativas que, a la postre, suponen someter a cuotas de gravamen muy dispares adquisiciones sustancialmente análogas.

## SUMARIO

- I. PLANTEAMIENTO
- II. LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
  - 1. ANTECEDENTES DE HECHO
  - 2. RAZONAMIENTOS JURÍDICOS
- III. COMENTARIO CRÍTICO

## CONTENIDO

Desde que la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 3 de septiembre de 2014, declarara contraria al derecho comunitario parte de la regulación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, las críticas lanzadas contra esta figura impositiva no han hecho sino avivarse. Ello no sólo desde el prisma de aquellos sectores doctrinales que cuestionan la eventual existencia del gravamen, sino también —y más especialmente— en lo concerniente a las diferencias de tributación que se generan entre sujetos pasivos residentes en distintas Comunidades Autónomas. En este sentido, la reciente Sentencia del Tribunal Constitucional 52/2018, de 10 de mayo, ha declarado contrario al principio de igualdad tributaria el artículo 9 a) de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 9/2008, de 4 de diciembre, de Medidas en materia de Tributos Cedidos, por entender que supedita el disfrute de una bonificación al requisito de que el sujeto pasivo tenga su residencia habitual en el territorio de esta Comunidad Autónoma. Dicho pronunciamiento guarda gran analogía con el contenido de la STC 60/2015, de 18 de marzo, en la cual se procede a declarar inconstitucional —por idéntico motivo— un precepto de la legislación de la Comunidad Valenciana. Con este panorama, cabe plantearse si se avecina una sucesión de resoluciones declaratorias de inconstitucionalidad de diferentes preceptos de las regulaciones autonómicas del impuesto antes de que se produzca una intervención armonizadora por parte del legislador estatal.

..//..

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO****CUESTIONES SOBRE LA DETERMINACIÓN DEL IVA EN LOS PAGOS ANTICIPADOS QUE RECIBEN LAS AGENCIAS DE VIAJES**

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 47, febrero 2019

**TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA****Sala Cuarta****Sentencia 19 diciembre 2018****Asunto C-422/2017****RESUMEN**

Cuando una agencia de viajes, sujeta al régimen especial, cobra un pago anticipado a cuenta de servicios turísticos que prestará al viajero, el IVA resulta exigible desde el cobro de dicho pago anticipado a cuenta, pero siempre que, en ese momento, se hayan designado con precisión los servicios que se han de prestar.

**CONTENIDO**

Es una controversia surgida en relación a una agencia de viajes polaca la que pone sobre la mesa la cuestión de cómo y cuándo determinar la base imponible cuando reciben pagos anticipados.

Para el Tribunal, cuando una agencia de viajes, sujeta al régimen especial, cobra un pago anticipado a cuenta de servicios turísticos que prestará al viajero, el IVA resulta exigible desde el cobro de dicho pago anticipado a cuenta, pero siempre que, en ese momento, se hayan designado con precisión los servicios que se han de prestar.

Es decir, que para que el impuesto pueda ser exigible es necesario que ya se conozcan todos los elementos relevantes del devengo, esto es, de la futura prestación, y por consiguiente, en particular, que los bienes o servicios estén identificados con precisión cuando se efectúe el pago a cuenta.

Por ello, y conforme a esta regla, el margen de la agencia de viajes y, por ende, su base imponible, queda constituida por la diferencia entre el importe total, sin el IVA que ha de pagar el viajero y el coste efectivo soportado por la agencia de viajes en concepto de la entrega de bienes y de la prestación de servicios de otros sujetos pasivos, en la medida en que estas operaciones benefician directamente al viajero.

..//..



Forum Fiscal N° 250, febrero 2019

**AITOR ORENA DOMÍNGUEZ**  
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario (UPV/EHU)

#### CONTENIDO

Conforme establece el art. 47 de la Constitución, todos los españoles tienen derecho a disfrutar de una vivienda digna y adecuada, para lo cual los poderes públicos promoverán las condiciones necesarias y establecerán las normas pertinentes para hacer efectivo este derecho.

Como consecuencia de lo previsto en el citado artículo, se han adoptado, entre otras, una serie de medidas tributarias, que son incentivos y que, en la medida de lo posible, posibilitan o facilitan el derecho a una vivienda.

El legislador foral, al igual que el estatal, no ha sido ajeno a esta realidad, y así, entre otra serie de incentivos vinculados a la vivienda habitual, la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa (en adelante NFIRPF) ha previsto la siguiente exención de las ganancias patrimoniales:

«Artículo 42. Ganancias patrimoniales exentas. Estarán exentas del Impuesto las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto:

c) Con ocasión de la transmisión onerosa de su vivienda habitual por personas mayores de 65 años. Esta exención será de aplicación a los primeros 400.000€ de ganancia derivada de la transmisión de la vivienda habitual y para una única transmisión».

La STS de 20-12-2018 (rec. 3392/2017) viene a esclarecer (si bien no es normativa foral aplicable al caso que resuelve) la duda sobre si, en el ámbito del IRPF, para considerar exenta la ganancia patrimonial obtenida con ocasión de la transmisión por mayores de sesenta y cinco años de su vivienda, basta con que ésta haya constituido su residencia habitual durante el plazo continuado de, al menos, tres años o es necesario también que el transmitente haya tenido el pleno dominio de la misma durante idéntico período de tiempo. Es decir, la cuestión a determinar es si para aplicar la exención resulta necesario o no que al menos durante tres años la vivienda haya constituido la residencia habitual del obligado tributario.

En el caso que resuelve el TS, el derecho cuya transmisión generó el incremento de patrimonio gravado fue el derecho de propiedad, y ese derecho real se adquirió por la esposa con la aportación realizada por su esposo a la sociedad de gananciales del matrimonio, y no antes, de modo que el tiempo en que disfrutó aquélla de la vivienda habitual por otro concepto —la utilización de un bien privativo del otro cónyuge— no puede determinar las condiciones para la exención.

El argumento que utilizó la esposa para defender la exención fue el de que la normativa del IRPF no recoge una definición de la vivienda habitual a efectos de la exención, concepto que sí aparece definido cuando se regula la deducción por adquisición de vivienda habitual (en nuestra normativa foral el art. 87.8 de la NFIRPF) (2) .

Sin embargo, el TS establece que «Las condiciones de la exención están directamente relacionadas con el objeto sobre el que se proyecta el derecho transmitido, esto es, la propiedad de la vivienda habitual, por lo que intentar extender esta exención a derechos que no están comprendidos en el ámbito de la misma, colisiona con el carácter excepcional que corresponde a la aplicación de los beneficios fiscales pues tal y como dispone el art. 14 LGT, no es admisible la «[...] analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales».

..//..