

EUSKO JAURLARITZA



GOBIERNO VASCO

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

Zerga Administrazioiko Zuzendaritza
Dirección de Administración Tributaria

2019

Nº 204

ekaina | junio

204

JUNIO
2019

Sumario

NOVEDADES TRIBUTARIAS

ARTÍCULOS

- A01 TRINIDAD FERNÁNDEZ CORTÉS**
El control por parte de la AEAT de los ingresos derivados del arrendamiento de inmuebles: aspectos prácticos con especial referencia al suministro de información
Contabilidad y Contratación, CEF, número 435, 2019
- A02 JUAN ORTÍN RAMÓN**
Tax Analytics
Actualidad Jurídica Aranzadi, núm. 952
- A03 HÉCTOR GABRIEL DE URRUTIA CODURAS — JORDI CÁCERES TORRENS**
El IVA en las inversiones inmobiliarias por no residentes: ¿sigue disponiendo de un EP?
Actualidad Jurídica Aranzadi, núm. 952
- A04 JOSÉ LUIS LUCEÑO OLIVA — MACARENA SALAS PALLARES**
La reforma del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en Andalucía
Actualidad Jurídica Aranzadi, núm. 952
- A05 MÓNICA ARRIBAS LEÓN**
Tributación del arrendamiento y la titularidad de viviendas de uso turístico
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- A06 JESÚS FÉLIX GARCÍA DE PABLOS**
El impuesto sobre determinados servicios digitales: la "«Tasa Google»"
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- A07 ENRIQUE DE MIGUEL CANUTO**
Empresas en participación y grupos a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- A08 ÁNGEL URQUIZU CAVALLÉ**
El modelo de negocios basado en compartir bienes y/o servicios: marcos jurídicos y tributación (II)
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- A09 JOSÉ MARÍA LÓPEZ GETA**
Ejercicio 2018: autoliquidación de los Impuestos sobre Sociedades y sobre la Renta de No Residentes (España y su «modelo 720», ante el Tribunal de Justicia de la UE)
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019
- A10 LUIS BONILLO GARRIDO**
Reclamación del Impuesto de Plusvalía Municipal
Diario LA LEY, nº 9440, de 20 de junio de 2019
- A11 AITOR ORENA DOMÍNGUEZ**
La comprobación y las liquidaciones definitivas en el ICIO
Forum Fiscal Nº 254, junio 2019
- A12 JAVIER ARMENTIA BASTERRA**
La información de la Administración Tributaria a través de las consultas escritas
Forum Fiscal Nº 254, junio 2019
- A13 ISAAC MERINO JARA**
Consideraciones sobre la tributación de las cooperativas de crédito vascas
Forum Fiscal Nº 254, junio 2019

A14

MARÍA TERESA MATA SIERRA

El pago en especie en las Normas Forales Generales Tributarias Vascas

Forum Fiscal Nº 254, junio 2019

A15

IÑAKI ALONSO ARCE

Una reforma fiscal para ayudar a la atracción de talento: quiénes pueden aplicar el régimen especial para trabajadores desplazados a territorio vasco

Forum Fiscal Nº 254, junio 2019

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

D01

CONSULTA DGT V0233-19

Dado que la satisfacción de la indemnización es una operación por la que el profesional consultante no debe expedir factura, no deberá incluirla en su Modelo 347

Gaceta Fiscal, junio 2019

D02

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Liquidación de ganancia de patrimonio no justificada por el importe de los bienes situados en el extranjero, y no declarados en plazo en el Modelo 720

Gaceta Fiscal, junio 2019

D03

CONSULTA DGT V0685-19

Los gastos de custodia no exentos podrán formar parte de la base de la deducción por maternidad

Gaceta Fiscal, junio 2019

D04

CONSULTA DGT V0552-19

Cuantificación de la amortización en un inmueble con el dominio desmembrado

Gaceta Fiscal, junio 2019

D05

CONSULTA DGT V0675-19

Arrendamiento de vivienda. Deducibilidad de obras de reformas de los baños

Gaceta Fiscal, junio 2019

D06

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Impuesto sobre Sociedades. Incidencia de las valoraciones realizadas por la Administración a efectos de otros tributos. Principio de unidad frente a Principio de estanqueidad

Gaceta Fiscal, junio 2019

D07

CONSULTA DGT V0320-19

Elevación a público de una compraventa verbal de inmueble. Tributación en el ITPAJD

Gaceta Fiscal, junio 2019

D08

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Devolución IVA a no establecidos. Denegación a la solicitud por parte de la oficina gestora por la ausencia de tal requisito sin haber requerido la aportación de algún número o código que permitiese la identificación

Gaceta Fiscal, junio 2019

D09

CONSULTA DGT V0385-19

Una donación dineraria a favor de una persona física residente en España está sujeta al ISD por el concepto de donación, con independencia de dónde se encuentre situado el dinero en el momento de la donación

Gaceta Fiscal, junio 2019

D10

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Se cuestiona la validez de una providencia de apremio dictada y notificada con anterioridad a la interposición de una reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de imposición de sanción

Gaceta Fiscal, junio 2019

- D11 CONSULTA DGT V3249-2018**
Impuesto sobre el Valor Añadido. ¿Cuál es el Tipo impositivo aplicable a la venta de la vivienda?
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- D12 CONSULTA DGT V0118-19**
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Sobre la deducción por donativos
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- D13 CONSULTA DGT V2875-18**
Impuesto sobre Sociedades. Sobre la calificación fiscal de las rentas y los gastos indicados de una asociación deportiva
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- D14 TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**
¿Es posible aplicar la compensación a instancia de parte entre una deuda con la Administración Tributaria Estatal y un crédito frente a otra Administración Pública diferente?
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- D15 TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**
El IRPF grava todas las rentas obtenidas por el contribuyente en el período de imposición, sean o no conocidas por Hacienda
Diario LA LEY, nº 9439, de 19 de junio de 2019
- D16 CONSULTA DGT V0321-19**
Retención aplicable al contratado en prácticas por un despacho de abogados profesionales
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019
- D17 CONSULTA DGT V0358-19**
Son rendimientos del capital mobiliario las prestaciones recibidas de la Mutualidad por un abogado no ejerciente
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019
- D18 CONSULTA DGT V0398-19**
No están sujetas a retención las cantidades que entrega un centro educativo a las familias de acogida de sus estudiantes
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019
- D19 CONSULTA DGT V0425-19**
Deducibilidad en IRPF e IVA de las cuotas de renting satisfechas por un abogado por la compra de un vehículo
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019
- D20 CONSULTA DGT V0294-19**
Las escrituras de terminación de una vivienda nueva, declarada previamente en construcción, pueden estar sujetas a Actos Jurídicos Documentados
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019

JURISPRUDENCIA

- J01 TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA LA MANCHA**
IRPF: la incorporación de personal subrogado no computa para la reducción de la base imponible del empresario
Diario LA LEY, nº 9427, de 3 de junio de 2019
- J02 TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA**
Operaciones ficticias. Imposibilidad de deducir el impuesto. Obligación, de quien expide una factura, de pagar el IVA que figura en ella. Multa por un importe igual al del IVA deducido indebidamente. Compatibilidad con los principios de neutralidad del IVA y de proporcionalidad
Gaceta Fiscal, junio 2019
- J03 TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA**
Concesión de crédito exento de IVA. Puesta a disposición de sus filiales de tarjetas de carburante
Gaceta Fiscal, junio 2019

- J04 TRIBUNAL SUPREMO**
Desaparición a efectos de ISD de parentesco por afinidad de los colaterales en caso de extinción de matrimonio
Gaceta Fiscal, junio 2019
- J05 TRIBUNAL SUPREMO**
El Supremo refrenda la fórmula actual utilizada para el cálculo de la plusvalía municipal
Diario LA LEY, nº 9429, de 5 de junio de 2019
- J06 TRIBUNAL SUPREMO**
El Supremo aclara más cuestiones sobre la deducción de IVA en la compra de vehículos turismos utilizados por representantes o agentes comerciales
Diario LA LEY, nº 9430, de 6 de junio de 2019
- J07 TRIBUNAL SUPREMO**
Naturaleza del recargo exigible a la solicitud del aplazamiento del pago en periodo ejecutivo anterior a la notificación de apremio
Diario LA LEY, nº 9431, de 7 de junio de 2019
- J08 ALBERTO PALOMAR OLMEDA**
Los criterios para la fijación de las tasas fiscales ¿razonables, proporcionados y ajustados a Derecho? La STS de 6 de marzo de 2019
Diario LA LEY, nº 9435, de 13 de junio de 2019
- J09 JAVIER SÁENZ DE OLAZAGOITIA DÍAZ DE CERIO**
Ganancias patrimoniales no justificadas: acertada aclaración -nuevamente- del Tribunal Supremo; pero síntomas muy preocupantes en sus antecedentes
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- J10 TRIBUNAL SUPREMO**
Consideración del repercutido como único legitimado para cobrar la devolución en el impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- J11 TRIBUNAL SUPREMO**
Impuesto sobre el Valor Añadido. Minoraciones de la base imponible por impago con posterioridad a la declaración de concurso
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- J12 TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA**
Normativa nacional que, al calcular la tributación conjunta de una pareja residente en determinado Estado miembro, uno de cuyos miembros percibe una pensión en otro Estado miembro que está exenta de tributación en el primer Estado miembro en virtud de un Convenio bilateral para evitar la doble imposición, le priva de determinadas ventajas fiscales concedidas por dicho Convenio
Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019
- J13 TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA**
Consecuencias de no responder en plazo a la solicitud de información adicional formulada por el Estado miembro de devolución del IVA
Diario LA LEY, nº 9437, de 17 de junio de 2019
- J14 TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA COMUNIDAD VALENCIANA**
La regularización del IRPF mediante el método de estimación directa de bases imponibles exige la existencia de datos reales
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019
- J15 AUDIENCIA NACIONAL**
La AEAT no puede basar una comprobación limitada en su propio y tardío cambio de criterio interpretativo
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019
- J16 AUDIENCIA PROVINCIAL MADRID**
Negligencia del abogado en la liquidación del impuesto de sucesiones que provocó la imposición de una sanción tributaria a los clientes
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019
- J17 TRIBUNAL SUPREMO**
En el Impuesto sobre Sucesiones la extinción del vínculo matrimonial no convierte al pariente afín en un extraño
Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019

J18

TRIBUNAL SUPREMO

Reglas para conformar la base imponible del IVA en operaciones cuya contraprestación no consista en dinero

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019

J19

BLANCA LOZANO CUTANDA — CARLOS VÁZQUEZ COBOS

El Tribunal Constitucional confirma el carácter no tributario de las tarifas abonadas por los servicios públicos prestados por concesionario o personificación privada

Diario LA LEY, nº 9442, de 24 de junio de 2019

DOCUMENTOS DE INTERÉS

ZERGAK 2-2018 (Nº 56)

http://www.euskadi.eus/web01-a2oqazer/es/contenidos/informacion/zergak56/es_def/index.shtml

INFORME ANUAL INTEGRADO SOBRE EL FRAUDE FISCAL EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI. AÑO 2018

http://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/documentos_dat/es_14815/adjuntos/IAI%20Fraude%20Fiscal%20en%20la%20CAPV%202018.pdf



ARTÍCULOS



TRINIDAD FERNÁNDEZ CORTÉS
Técnica de Hacienda

RESUMEN

El objeto del presente artículo es analizar de una manera teórico-práctica las principales cuestiones relacionadas con los ingresos derivados del arrendamiento de inmuebles: a) Los tipos de rendimientos que podrán generar los inmuebles de que sea titular un contribuyente del IRPF, IRNR o del IS; b) la tributación derivada de la naturaleza de los inmuebles sobre los que recae el arrendamiento, incidiendo en el arrendamiento turístico, como submodalidad del arrendamiento para uso distinto de la vivienda; c) las medidas utilizadas por la AEAT para intentar aflorar las rentas no declaradas derivadas del alquiler, adoptadas a partir de los datos consignados en las autoliquidaciones del IRPF de los perceptores de las mismas o de terceros, o con base en la información suministrada en el ejercicio de la obligación contenida en el artículo 93 de la LGT (modelos 180, 347 y 179, fundamentalmente); y d) las formas de que dispone el no declarante para regularizar voluntariamente su situación tributaria y los procedimientos al alcance de la Administración tributaria en caso de no hacerlo (procedimiento de comprobación limitada y procedimiento inspector).

SUMARIO

1. Tipos de rendimientos que podrán generar los inmuebles distintos de la vivienda habitual
2. Naturaleza de los inmuebles sobre los que recae el arrendamiento y tributación
3. Medidas adoptadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria para la detección de los arrendamientos no declarados
4. Regularización voluntaria de los ingresos no declarados derivados del arrendamiento y consecuencias de la falta de la misma
5. Conclusiones

Referencias bibliográficas

CONTENIDO

Los inmuebles, distintos de la vivienda habitual, de los que sea titular un contribuyente del impuesto sobre la renta de las personas físicas (en adelante, IRPF), en los términos del artículo 8 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 (en adelante, LIRPF), podrán generar tres tipos de rendimientos, todos ellos sujetos al impuesto:

1. En primer lugar, imputación de rentas (Martín Moreno, 2006, pp. 76-102; Trigueros Martín, 2002, pp. 479-505; Pedraza Bochóns, 2007, pp. 8-15; Calvo Ortega, 2007, pp. 9-22; López Espadafor, 2007, pp. 9-50; Gajo Rodríguez, 1989, pp. 1.177-1.218; Ramos Prieto, 2008, pp. 9-13; Ramos Prieto, 2007, pp. 3-68; Mosquera Mouriño, 2012, pp. 3-16), definida en el artículo 85.1 de la LIRPF como la cantidad que resulte de aplicar el 1,1% o el 2% al valor catastral de los inmuebles no afectos a actividades económicas ni generadores de rendimientos de capital, según si ha sido o no revisado, modificado o determinado mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, de conformidad con la normativa catastral, y entrado en vigor en el periodo impositivo o en el plazo de los 10 periodos impositivos anteriores.

Así, por ejemplo, un contribuyente, titular durante el ejercicio 2018, de un piso situado en Marbella, calificado de segunda residencia, al ser destinado al disfrute de sus vacaciones anuales y con un valor catastral revisado de 90.000 euros, deberá declarar en su autoliquidación del IRPF, a presentar en junio de 2019, en concepto de imputación de rentas, la cantidad de 990 euros, resultado de multiplicar el 1,1% sobre los 90.000 euros.

2. En segundo término, rendimientos del capital inmobiliario (Marco Sanjuán, 2008, pp. 89-103; Pagès i Galtés, 2002, pp. 71-94; Martínez Azuar, 2008, pp. 81-98; Bengoechea Sala, 2017, pp. 55-67), teniendo tal consideración de acuerdo con el artículo 22.1 de la LIRPF, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

..//..



JUAN ORTÍN RAMÓN
Socio. Deloitte Legal

CONTENIDO

Sin caer necesariamente en el «dataísmo», mentalidad, filosofía o religión de nuevo cuño que defiende el flujo de información como valor supremo, podemos afirmar que los datos se han convertido ya en uno de los recursos clave y un factor distintivo fundamental para muchos negocios. El valor potencial de ese recurso dependerá del volumen de información, la velocidad con la que seamos capaces de procesarla y la propia calidad o veracidad de los datos.

La función fiscal no es ajena a la revolución de los datos. Nuestra Agencia Tributaria es quizá la Administración tributaria más avanzada del mundo en cuanto a utilización de nuevas tecnologías aplicadas al procesamiento de datos y parece evidente que de una manera u otra analizará y explotará, en el ámbito de su función de control, la ingente cantidad de datos de la que se alimenta diariamente, pues tiene la capacidad, los medios y la facultad para hacerlo. Pero también los departamentos financieros de las empresas cuentan hoy con niveles de información que, sin duda, cumplen los requisitos de volumen, veracidad y velocidad y una capacidad de procesamiento sin precedentes. Si la materia prima de un analista son los datos, la información que manejan hoy en día los fiscalistas es petróleo.

Un concepto ambiguo

El concepto analytics puede resultar ambiguo. Suele traducirse como «análisis» o «analítica», pero no parecen términos precisos, por cuanto el análisis (entendido como la distinción y separación de las partes de algo para conocer su composición) es solo una parte del proceso de analytics. Y la RAE define «analítico» como «perteneciente o relativo al análisis». A falta de mejor expresión, seguiremos utilizando la terminología inglesa.

El diccionario de Cambridge se refiere a este concepto como un «proceso de examen computacional de información usando metodología matemática con objeto de detectar modelos útiles» y también a la propia «información derivada del análisis».

Así, a diferencia del puro análisis, analytics es un proceso de examen y tratamiento de información, que tiene su origen en la obtención de datos y tiene por objeto extraer conclusiones útiles para la toma de decisiones. Alcanzar esas conclusiones puede requerir un estudio detallado de cada uno de los componentes por separado (análisis), pero no sería posible realizar estudios estadísticos, detectar patrones o hacer previsiones sin una visión agregada o de conjunto (síntesis). La combinación de ambos enfoques forma parte del proceso de analytics.

Las fases del proceso de Data analytics comienzan por obtener los datos con los que se describe la realidad. A continuación, se procesan para producir «información» y ésta, a su vez, se analiza para obtener información de valor, que es la que realmente ayuda a tomar decisiones inteligentes. El procesamiento y tratamiento de datos incluye la identificación, el filtrado, la validación, la agregación, la representación, el análisis y visualización de los datos y, en general, todo aquello que contribuya a interpretar y utilizar los datos para extraer conclusiones.

Aplicado al campo fiscal, «Data analytics» ha sido desde hace años una herramienta al servicio de fiscalistas y asesores para tomar decisiones y mejorar su gestión. Al fin y al cabo, los tributos que gravan la actividad empresarial recaen sobre magnitudes obtenidas de los balances contables, inventarios y listados (libros de facturas, nóminas), que no dejan de ser el reflejo de la capacidad y la evolución económica de una organización expresada en datos.

Tradicionalmente, el procesamiento de datos fiscales para obtener información presentaba algunas dificultades en la práctica, tanto por el volumen de los datos como por su heterogeneidad, derivada de sus múltiples fuentes de origen y la ausencia de normas unificadoras respecto de su formato, presentación y conservación.

Dos factores que han impulsado su aplicación

Sin embargo, en la actualidad confluyen dos factores que han impulsado la aplicación de las metodologías de Data analytics a la función fiscal, dando lugar a lo que llamaremos «Tax analytics»:

- Por un lado, como consecuencia de la revolución tecnológica, existen más herramientas de análisis de datos y más asequibles, capaces de trabajar más rápido y sobre volúmenes mucho mayores de información.
- Por otro lado, las Administraciones Tributarias han incrementado su nivel de control de las operaciones, y muy en particular la Agencia Tributaria española, que ya obliga a las medianas y grandes empresas a enviar los datos de sus facturas emitidas y recibidas casi en tiempo real en un formato estándar, en virtud de la obligación de Suministro Inmediato de Información. Como consecuencia de ello, la mencionada heterogeneidad de los datos ha dejado de ser un obstáculo.

No solo se trata de Big Data, sino de «Good Data». Enormes volúmenes de datos de alta calidad, homogéneos y estructurados (en particular, datos transaccionales como emisor de la factura, receptor, importe, fecha, descripción de la operación, NIF, tipo de factura, tratamiento fiscal, etc.) que son objeto de control y estudio por parte de la Agencia Tributaria y con los que los propios contribuyentes pueden trabajar.

Mediante Tax analytics las organizaciones pueden analizar sus datos fiscales, libros de facturas y llevar a cabo estudios estadísticos, visualizar modelos, realizar predicciones, descubrir patrones, detectar errores, duplicidades o inconsistencias entre la información suministrada a la Administración y las declaraciones presentadas, además de corregir los posibles errores mediante el contraste rápido de hipótesis.

En definitiva, hoy es posible procesar y tratar mucha información en poco tiempo que ayude a tomar decisiones y extraer conclusiones útiles para mejorar y, en último término, automatizar la gestión fiscal. Además, los errores ocurren y no parece buena idea esperar a que sea la Administración Tributaria quien, tras un ejercicio de analytics, nos reclame su rectificación.



HÉCTOR GABRIEL DE URRUTIA CODURAS
Abogado de Cuatrecasas

JORDI CÁCERES TORRENS
Abogado de Cuatrecasas

CONTENIDO

A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido («IVA»), la figura del establecimiento permanente es de gran importancia, en la medida en que influye en la aplicación de las reglas de localización del hecho imponible, en la condición de sujeto pasivo en una entrega de bienes o en una prestación de servicios, o en el ejercicio del derecho a deducción de las cuotas del IVA soportadas, por poner tres ejemplos.

La Ley del IVA lo define escuetamente como «cualquier lugar fijo de negocios donde los empresarios o profesionales realicen actividades empresariales o profesionales». Pero dicho concepto debe ser complementado con la definición que ha perfilado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en diferentes sentencias (p.ej., sentencia de 17-7-1997, Asunto C-190/95, ARO Lease BV), y especialmente con la definición comunitaria regulada en el artículo 11 del Reglamento de Ejecución (UE) nº 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, que entendemos es la que debería primar.

Una lista no exhaustiva de lugares

A pesar de la parquedad con que nuestra Ley del IVA define dicha figura, la propia norma regula en el artículo 69.Tres.2º una lista no exhaustiva de lugares que tienen la consideración de establecimientos permanentes. En el presente artículo comentaremos el relativo a los bienes inmuebles explotados en arrendamiento y el importante cambio de criterio que se ha producido con la publicación de la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos («DGT») nº V2915-17, de 13 de noviembre.

Hasta la publicación de dicha consulta tributaria, si un particular o una empresa no establecida en el territorio español a efectos del IVA arrendaba a título oneroso y de forma continuada un inmueble sito en España, se le consideraba como un empresario o profesional a efectos del Impuesto que tenía un establecimiento permanente en nuestro país. Ello conllevaba el cumplimiento de una serie de obligaciones, pero también, en función del tipo de inmueble arrendado, la devolución de las cuotas del IVA soportadas por el sistema general que aplican el resto de empresarios establecidos en España.

La consulta vinculante nº V2915-17 ha cambiado radicalmente este criterio histórico, pues si el arrendador no residente que arrienda una vivienda o un local no dispone en España de medios materiales y humanos, propios o subcontratados, para el ejercicio de tal actividad, dicho centro directivo concluye que no dispondrá en nuestro país de un establecimiento permanente. Este mismo criterio ha sido posteriormente confirmado en un supuesto similar, con la publicación de la consulta vinculante nº V2897-18, de 8 de noviembre.

No obstante lo anterior, debe tenerse en cuenta que este cambio de criterio de la DGT se basa en una resolución del Tribunal del Económico Administrativo Central («TEAC») de 20 de octubre de 2016, que dictamina que, por el mero hecho de ser propietaria de un inmueble cuyo uso se cede a su filial en concepto de arrendamiento, una entidad no residente no dispone en el territorio español de un establecimiento permanente a efectos del IVA.

De este modo, primero el TEAC y después la DGT, vinculan la existencia del establecimiento permanente con el mantenimiento de un conjunto de medios materiales y humanos para el desarrollo de la actividad económica en cuestión. Por tanto, a pesar de la explotación continuada de un bien inmueble en arrendamiento, si no puede probarse que se dispone, aunque sea de forma indirecta o subcontratada, de medios humanos para su desarrollo, no se dispondrá de un establecimiento permanente en España.

../..



JOSÉ LUIS LUCEÑO OLIVA
Director Jurídico Grupo Puma. Profesor de Derecho Mercantil
Universidad Pablo de Olavide

MACARENA SALAS PALLARES
Abogada fiscalista
Departamento Jurídico Grupo Puma

CONTENIDO

El pasado jueves 11 de abril de 2019, la Junta de Andalucía publicó el Decreto-ley 1/2019, de 9 de abril por el que, entre otras modificaciones fiscales, se bonifica al 99% la cuota del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para los contribuyentes incluidos en los grupos I y II de parentesco, esto es, para descendientes o adoptados, ascendientes o adoptantes y cónyuges.

La norma establece una serie de requisitos para poder aplicar esta bonificación, en concreto, en el supuesto de las donaciones, será necesario que la donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e inter vivos se formalice en documento público con la preceptiva intervención del notario.

Por su parte, cuando el objeto de la donación o de cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e inter vivos sea un importe en metálico o cualquiera de los referidos en el artículo 12 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre Patrimonio (depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, así como las cuentas de gestión de tesorería y cuentas financieras o similares), la bonificación sólo resultará aplicable cuando el origen de los fondos esté debidamente justificado, siempre que, además, se haya manifestado en el propio documento público en que se formalice la transmisión el origen de dichos fondos. En estos casos deben guardar los intervinientes la debida diligencia en declarar la procedencia de los referidos importes, siendo esta exigencia totalmente coherente con nuestra actual normativa sobre prevención de blanqueo de capitales provenientes de actividades ilícitas.

Reducción de 1.000.000€ sobre la base imponible

Asimismo, se mantienen todas las reducciones autonómicas del Impuesto actualmente vigentes, incluida la reducción de 1.000.000€ sobre la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones (siempre que el patrimonio preexistente a la fecha del fallecimiento del causante sea menor o igual a 1.000.000€), con la finalidad de no perjudicar a las adquisiciones por herencias de hasta dicho importe, ya que de otro modo tendrían que pasar de no tributar a hacerlo por el 1%. En consecuencia, para los parientes incluidos en los grupos I y II de parentesco cuya base imponible por adquisiciones mortis causa, así como su patrimonio preexistente sean inferiores o iguales a 1.000.000€, no resultará cuota a ingresar alguna, mientras que si el importe de la base imponible fuese superior a 1.000.000€, sólo habrá que tributar por el exceso sobre este importe y, de la cuota que resulte a ingresar, únicamente habrá que abonar el 1% del mismo, pues el 99% restante estará bonificado conforme a la nueva normativa del Impuesto.

No obstante, no hay que olvidar la tributación, en su caso, de la ganancia patrimonial a efectos del IRPF que, para las donaciones, se impone al donante, así como el devengo de la plusvalía municipal que, en el caso de transmisiones lucrativas, deberá abonar el heredero o donatario que adquiera un inmueble urbano.

Sería no obstante deseable que la norma hubiese extendido los beneficios a transmisiones entre parientes de tercer y cuarto grado de parentesco (hermanos, tíos y sobrinos), para evitar que este tipo de donaciones o herencias, pese a ser menos habitual, continúe teniendo un tratamiento fiscal en Andalucía claramente más gravoso que el que se concede a familiares directos, o que al menos hubiese establecido para estos casos una reducción de la tarifa vigente o un más fácil acceso al aplazamiento y fraccionamiento de la deuda. Pero el legislador andaluz, de momento, ha preferido no abordar estos casos.

..//..



MÓNICA ARRIBAS LEÓN
Profesora Titular de la Universidad Pablo de Olavide

RESUMEN

El auge exponencial que en los últimos años ha experimentado en España el arrendamiento de viviendas de uso turístico va de la mano de un factor esencial: el desarrollo de las llamadas plataformas colaborativas que intermedian en estas cesiones. Pero esta actividad casi desconocida hasta hace una década carece de una concreta y específica regulación jurídico-tributaria. Eso implica que haya que acudir a normas que no están específicamente diseñadas ni adaptadas a este fenómeno. En este trabajo abordaremos la tributación de las rentas obtenidas en el ejercicio de esta nueva actividad y de la titularidad de los inmuebles dedicados a la misma, así como la fiscalidad indirecta de este tipo de alquileres.

SUMARIO

- I. Introducción
- II. Situación jurídica del alquiler vacacional en España
- III. Tributación de las rentas obtenidas por el propietario en el alquiler de una vivienda de uso turístico
 1. Tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
 - 1.1. Tributación como rendimientos del capital inmobiliario
 - 1.2. Tributación como rendimientos de la actividad económica
 2. Tributación en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes
 3. Tributación en el Impuesto sobre Sociedades
- IV. Sujeción a imposición indirecta del alquiler de una vivienda de uso turístico
 1. Exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido del alquiler de una vivienda de uso turístico. Sujeción a Transmisiones Patrimoniales Onerosas
 2. Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido del alquiler de una vivienda de uso turístico
 3. La no exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido del alquiler de una vivienda de uso turístico
- V. Tributación de la titularidad del dominio de una vivienda de uso turístico
 1. Tributación de la titularidad de una vivienda de uso turístico que permanece a disposición de su propietario, persona física particular
 2. Tributación de la titularidad de una vivienda de uso turístico ocupada como residencia habitual por su propietario
 3. Tributación de la titularidad de una vivienda de uso turístico afecta a la actividad empresarial de su propietario
- VI. A modo de conclusión

CONTENIDO

Hace casi dos décadas, en el 2000, publicamos nuestra primera monografía sobre los aspectos fiscales del entonces novedoso derecho de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles. En ella concluíamos que la "institución del tiempo compartido es un instrumento jurídico en cierta manera clásico dentro del sistema inmobiliario español vinculado a la industria vacacional. Su desarrollo se ha debido no tanto al interés que suscita entre los ciudadanos de nuestro país, como por la envidiable localización geográfica del mismo, que lo convierte en principal destino turístico para extranjeros, que son quienes realmente han promovido este fenómeno"1).

../..



JESÚS FÉLIX GARCÍA DE PABLOS
Doctor en Derecho

RESUMEN

La Comisión Europea aprobó el 21 de marzo de 2018, la Propuesta de Directiva del Consejo relativa a un sistema común del Impuesto sobre Servicios Digitales, una iniciativa que al final no ha culminado con éxito. No obstante, el Gobierno español aprobó el día 19 de enero de 2019 el Proyecto de ley por el que se establece el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales para someter a tributación una serie de servicios digitales. Una iniciativa unilateral que quedaba comprometida por la futura normativa comunitaria y por los acuerdos que pudieran adoptarse en el seno de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.

SUMARIO

- I. Introducción
- II. El proyecto europeo de directiva
- III. El proyecto español de impuesto sobre determinados servicios digitales
- IV. La economía digital: formas de tributación
 1. Situación internacional
 2. La digitalización de la economía española
- V. Conclusiones
- VI. Anexo

CONTENIDO

El mercado único digital es una de las prioridades políticas de la Comisión Europea como se puso de manifiesto en la Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones, de 6 de mayo de 2015¹), sobre una estrategia para el Mercado Único Digital de Europa, con la que se pretende conseguir nuevas oportunidades digitales a los ciudadanos y empresas en el Mercado de la Unión Europea, que cuenta con más de 500 millones de consumidores. Un potencial del mercado digital que requiere un marco fiscal moderno que haga frente a la fragmentación del mercado y que permita a las empresas aprovecharse de este nuevo mercado en condiciones justas y equilibradas.

En materia tributaria, la Comunicación de la Comisión Europea al Parlamento Europeo y al Consejo, de 17 de junio de 2015, sobre un sistema de imposición de las sociedades justo y eficaz en la Unión Europea: cinco ámbitos de actuación fundamentales²), pretende garantizar una fiscalidad justa de la economía digital. Indudablemente que esta economía digital está transformando los ámbitos relativos al consumo y a la manera de realizar negocios, una economía que ha crecido extraordinariamente en los últimos años y que es necesario someter a una tributación equitativa, reduciendo las cargas administrativas y favoreciendo la colaboración entre las Administraciones tributarias para impedir la evasión fiscal.

Las normas tributarias vigentes no se adaptan a la situación derivada de la economía digital, como el comercio en línea transfronterizo, mientras los contenidos generados por usuarios y la recopilación de datos se han convertido en actividades básicas para la creación de valor de las empresas digitales.

Por otra parte, a nivel internacional, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) reconoció en su Informe de Acción 1-2015, con el título de “Abordar los retos de la economía digital para la imposición”³), en el marco del Proyecto de la OCDE / G-20, sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, que la digitalización y algunos de los modelos de negocio derivados de ella suponen retos para la fiscalidad internacional.

Al mismo tiempo, la OCDE ha estado trabajando en un Informe provisional sobre la imposición de la economía digital que se presentó a los Ministros de Finanzas del G-20⁴) el 16 de marzo de 2018, y donde se señala la necesidad de adaptar el sistema tributario internacional a la digitalización de la economía y en donde se identifican una serie de elementos a ser tenidos en cuenta por los países que vayan a introducir unas medidas provisionales en el marco fiscal y de la digitalización.

..//..



ENRIQUE DE MIGUEL CANUTO
 Universidad de Valencia

RESUMEN

¿Qué relación se da entre una "empresa en participación" o filial común y sus fundadoras o matrices en el contexto de un negocio conjunto o joint venture? Lo estudiamos en el ámbito del I.V.A., introduciéndonos en la singladura del Derecho de la competencia.

SUMARIO

- I. Introducción
- II. Caso Christine Nigl
- III. Negocios conjuntos
- IV. Régimen especial
- V. Derecho de la competencia
- VI. Caso Ig electronics-koninklijke Philips
- VII. Motivos de casación
- VIII. Unidad empresarial concurrencial
- IX. Caso Iarentia+minerva
- X. Bibliografía

CONTENIDO

El estudio pone en relieve la problemática del tratamiento en el I.V.A. que debe darse en un "negocio conjunto" a una filial común o "entidad en participación" creada por dos o más sociedades fundadoras o matrices¹⁾, efectuando también una incursión en los avatares del Derecho de la competencia.

En el escenario del Derecho de Austria, la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios de 1994, Umsatzsteuergesetz ("UStG"), en su artículo 2, "Empresario y empresa", dice que: "1. Serán considerados empresarios quienes ejerzan con carácter independiente una actividad comercial o profesional. La empresa incluirá el conjunto de la actividad comercial o profesional del empresario. Se entenderá por actividad comercial o profesional toda actividad permanente desarrollada con el fin de obtener ingresos, aun cuando no exista ánimo de lucro o cuando una asociación ejerza sus actividades únicamente en interés de sus miembros.

2. La actividad comercial o profesional no se ejercerá con carácter independiente: 1) si las personas físicas están, individualmente o en su conjunto, integradas en una empresa, de modo que deban seguir las instrucciones del empresario, 2) si una persona jurídica está sujeta a la voluntad de un empresario, de tal suerte que no tenga voluntad propia. Una persona jurídica estará sujeta a la voluntad de un empresario, de tal suerte que no tendrá voluntad propia (constituyendo una entidad afiliada), cuando, teniendo en cuenta todas las circunstancias de hecho, esté integrada en los órdenes financiero, económico y de organización de la empresa".

En el caso Christine Nigl, llevado ante el Tribunal de la Unión, tres sociedades civiles de Derecho austríaco realizaban actividades vitivinícolas en régimen de tanto alzado de los productores agrícolas. Con anterioridad la Administración las consideró sujetos independientes a efectos del I.V.A. y negocios conjuntos a efectos del impuesto sobre sociedades. En 2.012, atendida la interconexión económica y organizativa entre ellas, las sociedades civiles pasan a ser consideradas por la Administración como una asociación única. Lo que origina la caída del régimen especial. Este caso nos conducirá al centro del problema.

Por otra parte, introduciéndonos en el Derecho de la Competencia, veremos que pormenoriza los elementos configuradores de la "empresa en participación" o "filial común", empresa conjunta sobre la que dos o más sociedades fundadoras o matrices ejercen un "control conjunto"²⁾. Lo encontramos en la normativa anti-trust referente a la prevención de concentraciones empresariales de dimensión comunitaria.

..//..



ÁNGEL URQUIZU CAVALLÉ
Catedrático de Universidad (Derecho Financiero y tributario)
Universitat Rovira i Virgili (URV)

RESUMEN

El presente artículo analiza, desde el punto de vista tributario, el actual modelo de negocios que utiliza las tecnologías de la información a través de plataformas virtuales para obtener rentas sobre la base de la utilización compartida de bienes, servicios y/o conocimientos. La situación que se produce en China con diferentes formatos y tipos de plataformas digitales donde se comparten recursos, con millones de usuarios, muestra el desarrollo y tendencia, a nivel mundial, de esta nueva forma económica asociada a la economía colaborativa. Este modelo de negocios basado en la economía compartida, que reduce enlaces intermedios y costes empresariales, con un sistema de redistribución de la renta entre nuevos operadores económicos, que compite con modelos de negocio tradicionales, plantea una readaptación de los ordenamientos jurídico-tributarios de cada país a esta nueva realidad económica y social basada en el uso de la tecnología

SUMARIO

4. Negocios basados en la utilización compartida de servicios
 - 4.1. Negocios basados en la utilización compartida de servicios personales
 - A. Negocios basados en la utilización compartida de servicios personales en general
 - B. Negocios basados en la utilización compartida de servicios personales en particular: servicios médicos
 - C. Negocios basados en la utilización compartida de servicios personales en particular: servicios de cocina privada profesional
 - D. Negocios basados en la utilización compartida de servicios personales en particular: guías de viaje
 - E. Negocios basados en la utilización compartida de servicios personales en particular: servicios para mascotas y experiencias de los dueños sobre su cuidado
 - 4.2. Negocios basados en la utilización compartida de servicios tecnológicos
- III. Aspectos tributarios de los modelos de negocios basados en la utilización compartida de bienes, servicios y/o conocimientos
 1. Plataformas digitales de servicios de recursos compartidos
 - 1.1. Obtención de rentas
 - 1.2. Entrega de bienes o prestación de servicios
 2. Usuarios de plataformas digitales prestadores de servicios de recursos compartidos
 - 2.1. Obtención de rentas
 - 2.2. En el supuesto de que exista un convenio bilateral para evitar la doble imposición en materia de renta suscrito entre China y el Estado o territorio de la fuente de renta, se tendrán que analizar las disposiciones del convenio relativas a la obtención de renta.
 - 2.3. Entrega de bienes o prestación de servicios
- IV. Consideraciones finales
- V. Bibliografía

CONTENIDO

Las plataformas digitales conectan a particulares, y a pequeñas y medianas empresas, con trabajadores/profesionales independientes que dan respuesta a sus necesidades.

../..



Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019

JOSÉ MARÍA LÓPEZ GETA
 Director de Carta Tributaria, Revista de Documentación

RESUMEN

Aprobación de los modelos para la autoliquidación de los Impuestos sobre Sociedades y Renta de No Residentes devengados en el ejercicio 2018. Análisis de las principales disposiciones que por primera vez tienen incidencia en las autoliquidaciones a partir del 1 de enero de 2018. El Tribunal Constitucional y el «agujero institucional» que conlleva su tesis sobre los impuestos con finalidad extrafiscal, a propósito del Decreto Ley 8/2019, de 14 de mayo, de modificación de la Ley 6/2017, de 9 de mayo, del Impuesto sobre los activos no productivos de las personas jurídicas. El Tribunal Económico-Administrativo Central y su posición atenuada al respecto de la sanción especial para el caso de la no presentación o la presentación tardía del modelo 720 ante el fantasma del expediente de la Comisión Europea.

CONTENIDO

El Boletín Oficial del Estado del día 17 de mayo de 2019 publicaba la Orden HAC/554/2019, por la que se aprueban los modelos a que habrán de ajustarse los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de No Residentes a la hora de autoliquidar tales tributos, por razón de su devengo en los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2018. Dichas autoliquidaciones habrán de presentarse en los plazos establecidos en el artículo 6 de la mencionada Orden que son los que habitualmente se fijan (sigue siendo reprochable que en las normas estatales y autonómicas se continúe haciendo referencia a la «presentación de los modelos», cuando lo que realmente se presentan son las autoliquidaciones conforme, como acostumbramos a decir, a los modelos que se aprueban).

Se solapan pues las Campañas Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas / Impuesto sobre Sociedades [por supuesto que no, en cuanto a los perceptivos tiempos de cumplimiento de las respectivas obligaciones de declaración]. En ambas campañas, el beatífico [actual] Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (a través del titular del Departamento de Gestión Tributaria) no ha dudado en la utilización de «técnicas» de estímulo [algunos/as las califican de intimidatorias] al cumplimiento voluntario, tal como ya hace muchos años propiciara un «mediático» Secretario de Estado, para poner en la «picota» a una conocida y peculiar artista de la época [ahora, se trata de hacerlo con numerosos sectores empresariales] que incurrió en un incumplimiento normativo, reprochable desde luego, pero al menos igual al que se incurre con una probada conducta de utilización de información privilegiada que, en países como Estados Unidos de América, llevaría aparejada pena de prisión por mucho tiempo, y no una mera multa.

Primero, los posibles declarantes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas han sido advertidos de que el «Gran Hermano» puede tener constancia de la existencia de rentas y bienes en el extranjero que no deben olvidar a la hora de cumplimentar la declaración; seguidamente, los contribuyentes por el Impuesto sobre Sociedades han recibido «carta» del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que produce vergüenza ajena, pues pone bajo sospecha a miles de pequeñas y medianas empresas. No es fácil intuir de qué oscuro cajón habrá salido el modelo utilizado para la confección de la «carta» cuyo contenido pueden resultar familiar a algunos empresarios que en tiempos de «oscuridad» recibieron misivas amenazantes con objeto de obtener resultados económicos en otro orden:

«En la Agencia Tributaria disponemos desde el año 2016 de información de las entradas y salidas totales de todas las cuentas bancarias de los contribuyentes». «Por ello, en el caso de que las incongruencias señaladas persistan, el riesgo fiscal que éstas representan podrán dar lugar a los procedimientos de control que sean necesarios». «Esta carta es una mera comunicación por lo que no debe contestar...»

Y como colofón del proceso informativo más arriba descrito, traeremos a colación una frase de la «carta» que nos recuerda —a quienes hace muchos años disfrutamos con algunas de sus buenas «cosas» [que fueron muchas]— a aquel excelente y peculiar humorista, Gila (Miguel Gila Cuesta, ya fallecido), al decir del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria: «Simplemente le trasladamos la información de que dispone la Agencia Tributaria» [pero, «sabemos que, en relación con esa Entidad, se han apreciado las diferencias que se señalan entre los datos declarados y los que corresponden al sector económico y segmento de contribuyentes equiparables del año 2017; sabemos que los importes acumulados de las entradas de sus cuentas bancarias en 2017 han sido de...»]. Vamos, como preguntaba un personaje de Gila: «¿Cuál es tu última voluntad?», y contestaba otro: «Uno ya no tiene voluntad».

..//..



LUIS BONILLO GARRIDO
Abogado

RESUMEN

En la actualidad los Juzgados de lo Contencioso Administrativo están condenando a los Ayuntamientos a devolver a los administrados las cantidades abonadas en concepto de plusvalía cuando queda suficientemente acreditado que no se ha producido la plusvalía en el precio de la vivienda ni de los terrenos.

CONTENIDO

El impuesto de plusvalía municipal grava el incremento de valor que experimenten los terrenos cuando se producen la venta de una vivienda o de un local en un determinado municipio. La competencia para aplicar la liquidación correspondiente le corresponde a los Ayuntamientos.

En reciente sentencia del Tribunal Supremo que interpreta la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017 el Alto Tribunal establece que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales adolecen de una inconstitucionalidad parcial, y esto significa que sólo son de aplicación, es decir que se deberá pagar el impuesto, cuando el obligado tributario, esto es, el vendedor de la vivienda, no puede demostrar que ha vendido la vivienda a un precio inferior del precio que pagó por ella cuando la compró.

En consecuencia debemos manifestar que esta interpretación tiene toda su lógica dado que lo que se grava es el incremento de valor de la vivienda o de los terrenos y cuando el obligado al pago acredita de forma fehaciente que los terrenos no han incrementado su valor no tiene ningún sentido pagar un impuesto cuyo hecho imponible consiste precisamente en el incremento de valor.

Ahora bien ¿cómo se demuestra lo que no existe? O lo que es lo mismo, ¿cómo demuestra el vendedor que se ha producido una minusvalía en el precio de la vivienda? En estos casos se puede aportar un informe pericial firmado por arquitecto colegiado que acredite fehacientemente que durante los años en los que la vivienda perteneció al vendedor se produjo una minusvalía del valor de los terrenos. También se pueden aportar las correspondientes escrituras de cuando se compró la vivienda y de cuando se vendió. En dichas escrituras públicas se podrá acreditar que el precio de la venta realizada fue muy inferior a la época en la que se compró la vivienda.

En los casos en los que se aporte al expediente un informe pericial firmado por arquitecto en el caso que de se celebre una vista en el procedimiento del recurso contencioso administrativo podremos solicitar que el perito se ratifique en su informe y que conteste a las preguntas que se le puedan formular para acreditar suficientemente que efectivamente los terrenos, la vivienda o el local no han aumentado su valor.

Una vez que nos encontremos ante este supuesto de hecho deberemos valorar qué tipos de recursos existen. En primer lugar debemos referirnos a la solicitud de rectificación de la autoliquidación. Esta solicitud será la primera reclamación que se deberá formular ante el Ayuntamiento correspondientes. Posteriormente, si esta solicitud es denegada se deberá presentar la correspondiente reclamación económico-administrativa.

La Administración tiene un plazo de seis meses para contestar a esta reclamación y una vez finalizado dicho plazo sin haber obtenido respuesta es cuando se abre la posibilidad de formular el correspondiente recurso contencioso administrativo.

Lo más habitual será que la cuantía reclamada no exceda de 30.000 euros y por ello el procedimiento se tramitará por los cauces del procedimiento abreviado.

En la solicitud de devolución de las cantidades se deberá incluir que la Administración deberá devolver el importe abonado de la plusvalía más los intereses legales desde que se inició la reclamación en vía administrativa.

En la actualidad los Juzgados de lo Contencioso Administrativo están condenando a los Ayuntamientos a devolver a los administrados las cantidades abonadas en concepto de plusvalía cuando queda suficientemente acreditado que no se ha producido la plusvalía en el precio de la vivienda ni de los terrenos.



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

RESUMEN

En este artículo el autor analiza si es necesaria la comprobación administrativa del coste real de las obras a la hora de efectuar las liquidaciones definitivas del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, y cuál es su alcance y su relación con las liquidaciones provisionales.

SUMARIO

- I. RÉGIMEN JURÍDICO DEL ICIO
- II. ¿RESULTA NECESARIA LA COMPROBACIÓN?
- III. ALCANCE DE LA COMPROBACIÓN DEL ART. 103 DEL TRLHL
- IV. LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL ES UN ACTO DEFINITIVO
- V. VINCULACIÓN DE LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL A LAS PARTIDAS DEL PRESUPUESTO DE CONSTRUCCIÓN, INSTALACIÓN U OBRA
- VI. VINCULACIÓN DE LA LIQUIDACIÓN DEFINITIVA A LAS PARTIDAS DEL PRESUPUESTO DE CONSTRUCCIÓN, INSTALACIÓN U OBRA
- VII. ¿PUEDE UN AYUNTAMIENTO MODIFICAR AL ALZA LA BASE IMPONIBLE DEL ICIO, SI, TRAS LA COMPROBACIÓN ADMINISTRATIVA QUE DEBE EFECTUAR PARA PRACTICAR LA LIQUIDACIÓN DEFINITIVA, APRECIA LA EXISTENCIA DE PARTIDAS NUEVAS Y DISTINTAS A LAS QUE FIGURABAN EN EL PRESUPUESTO INICIAL?
- VIII. VINCULACIÓN A LAS CALIFICACIONES JURÍDICAS, CRITERIOS JURÍDICOS EN BASE A LOS CUALES SE PRACTICÓ LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL
- IX. NO EXISTE VINCULACIÓN A LOS IMPORTES DE LAS PARTIDAS INCLUIDAS EN EL PRESUPUESTO A PARTIR DEL CUAL SE PRACTICÓ LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL

CONTENIDO

El presente artículo pretende dilucidar si la vinculación a las partidas del presupuesto de obras, que constituye la base imponible en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (en adelante ICIO), se produce tanto en la liquidación provisional como en la liquidación definitiva, previstas ambas en el art. 103.1 del 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 (en adelante TRLHL).

Teniendo en cuenta que este artículo parte de un análisis de una reciente STS, se ha analizado la normativa estatal. No obstante, no hay inconveniente alguno para trasladar lo que en el mismo se señala al ámbito foral. Así, no hay más que ver la similitud, en lo que al contenido del presente artículo, con la Norma Foral 15/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, así como con la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

..//..



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

SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. PROCEDIMIENTOS DE VINCULACIÓN ADMINISTRATIVA PREVIA
- III. CONSULTAS TRIBUTARIAS ESCRITAS: CONCEPTO Y REQUISITOS
 1. Posibilidad de consultar
 2. Contenido de las consultas
 3. Plazo para efectuar las consultas
 4. Subsanación de defectos
- IV. EFECTOS DE LAS CONSULTAS TRIBUTARIAS ESCRITAS
 1. Obligación de la Administración de contestar a las consultas formuladas
 2. Vinculación de la respuesta de la Administración respecto del consultante
 3. Vinculación de los órganos encargados de la aplicación de los tributos
 4. La revisión de los Tribunales de la doctrina vinculante de la Administración tributaria
 5. La doctrina comunitaria
 6. Duración de la respuesta de la Administración
 7. Revisión de las contestaciones a las consultas tributarias escritas
 8. Vinculación de la respuesta de la Administración respecto de otros obligados tributarios no consultantes
 9. Efectos de las consultas respecto al cumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias
 10. Recursos contra las contestaciones de la Administración tributaria
 11. Contestaciones con efectos meramente informativos
 12. Competencia para emitir contestaciones en el ámbito de las Haciendas Locales
 13. El Órgano de Coordinación Tributaria y las consultas tributarias

CONTENIDO

La relación que en el ámbito tributario surge entre la Administración y el administrado genera, fundamentalmente y de forma recíproca, derechos, obligaciones y deberes. El ejercicio de estos derechos y el cumplimiento de las obligaciones y deberes por parte del administrado requieren, en no pocas ocasiones, un importante conocimiento de la normativa vigente. Además de este conocimiento de la normativa se precisa efectuar una interpretación, cuando menos razonable, a fin de no incurrir en responsabilidades que generan, o pueden generar, la imposición de sanciones.

Es precisamente en este marco del ejercicio de los derechos por el administrado, así como del cumplimiento de sus obligaciones y deberes, dónde se enmarca la actuación de la Administración tributaria consistente en informar y asistir al obligado tributario sobre, precisamente, sus derechos, deberes y obligaciones.

La importancia de esta actividad administrativa de informar y asistir a los obligados tributarios queda convenientemente resaltada en la Norma Foral General Tributaria. A este respecto, la normativa que se va a tener en cuenta en el desarrollo de este comentario es la vigente en Álava, en concreto la Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero. Complementariamente se comentarán sentencias y resoluciones tanto del Tribunal económico-administrativo central, como de Tribunales ordinarios de justicia.

Tal como se acaba de señalar, la trascendencia de la actividad de información y asistencia que ha de prestar la Administración tributaria se encuentra recogida en la referida Norma Foral General Tributaria. En concreto, y dentro del concepto genérico de «aplicación de los tributos», se hace referencia, junto a la gestión, inspección y recaudación de los tributos, a las actividades de la Administración tributaria dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios.

..//..



Forum Fiscal Nº 254, junio 2019

ISAAC MERINO JARA
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario

SUMARIO

- I. Introducción
- II. Sobre el régimen fiscal de las cooperativas de crédito
 - 1. Aspectos generales
 - 2. Tributación por el Impuesto sobre sociedades
 - 3. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
 - 4. Impuesto sobre Actividades Económicas
- III. Palabras finales

CONTENIDO

Está tramitándose en el Parlamento Vasco una nueva Ley de Cooperativas de Euskadi que cuando se apruebe sustituirá a la Ley 4/1993, de 24 de junio. La publicación de su admisión a trámite se publicó en el BOParV del 18 de enero de 2019. Ahora, «sin perjuicio del mantenimiento de la formulación del concepto de sociedad cooperativa fijado en 1993 y de su garantía normativa que la norma pretende» sí se ha entendido conveniente, «introducir la referencia expresa a los principios cooperativos formulados por la Alianza Cooperativa Internacional, para una mayor precisión y comprensión del mismo; además de una más certera interpretación y aplicación normativa ajustada a aquellos».

El nuevo concepto de cooperativa, similar al actual, es el siguiente:

«La cooperativa es aquella sociedad que desarrolla una empresa que tiene por objeto prioritario la promoción de las actividades económicas y sociales de sus miembros y la satisfacción de sus necesidades con la participación de los mismos, observando los principios del cooperativismo y atendiendo a la comunidad de su entorno.

La cooperativa deberá ajustar su estructura y funcionamiento a los principios cooperativos de la Alianza Cooperativa Internacional, que serán aplicados en el marco de la presente ley.

Dentro de ésta actuará con plena autonomía e independencia respecto de cualesquiera organizaciones y entidades, públicas o privadas.

Las cooperativas pueden realizar cualquier actividad económica o social, salvo expresa prohibición legal basada en la incompatibilidad con las exigencias y principios básicos del cooperativismo».

En el Proyecto de Ley se mantiene la regulación general de operaciones con terceras personas no socias por considerarse que deben prevalecer las transacciones cooperativas con las personas socias. En ese sentido establece el Proyecto de Ley en su artículo 5:

«1. Las cooperativas podrán realizar su actividad cooperativa con personas que no tengan la condición de socias sin más limitaciones que las establecidas por la Ley y los estatutos.

2. Cuando por circunstancias no imputables a la cooperativa las operaciones de ésta con sus personas socias y con personas que no tengan la condición de socias, dentro de los supuestos o límites legales, supongan una disminución o deterioro de la actividad empresarial que ponga en peligro la viabilidad económica de la cooperativa, ésta podrá ser autorizada para iniciar o aumentar actividades y servicios con terceras personas no socias por el plazo y hasta la cuantía que fije la autorización, en función de las circunstancias que concurran. La citada autorización se entenderá concedida si en el plazo de un mes desde la presentación de la solicitud no resuelve expresamente el departamento del Gobierno Vasco competente en materia de trabajo.

3. En todo caso, las cooperativas de crédito y las de seguros habrán de cumplir en sus operaciones con personas que no tengan la condición de socias los requisitos y limitaciones de la regulación aplicable a su respectiva actividad financiera y aseguradora».

La Exposición de Motivos del Proyecto de Ley explica que la nueva ley «no podía prolongar visiones pretéritas, que confundían cooperación con mutualidad; pero tampoco sería posible ignorar que una cooperativa, para seguir siendo considerada como tal, ha de proporcionar bienes o prestar servicios, sobre todo, a sus socios. Sólo la presencia de alguna función comunitaria adicional —como ocurre con la defensa operativa, y no sólo informativa, de los consumidores por las cooperativas de consumo— debe permitir, como reconoce la ley estatal, una excepción al principio expuesto, según el cual en cada ejercicio económico la mayor parte de las transacciones cooperativas ha de efectuarse con los socios de cada entidad, sin que sean válidas previsiones estatutarias en contra».

..//..



MARÍA TERESA MATA SIERRA
Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de León

RESUMEN

La Normas Forales Generales Tributarias de los territorios forales vascos de Álava, Guipúzkoa y Bizkaia contienen una regulación en lo que se refiere a la posibilidad de utilizar el pago en especie de las deudas tributarias que se separa en algunos aspectos de la regulación general estatal. Este es el punto de inflexión que nos obliga a la posible ampliación del marco de esta figura en la Ley General Tributaria de 2003.

SUMARIO

- I. CONSIDERACIONES PREVIAS
- II. LA REGULACIÓN DEL PAGO EN ESPECIE EN EL ORDENAMIENTO ESTATAL
- III. LA REGULACIÓN DEL PAGO EN ESPECIE EN LOS ORDENAMIENTOS FORALES
- IV. REFLEXIÓN FINAL

CONTENIDO

El reconocimiento constitucional de los derechos históricos de los territorios forales (1) se ve plasmado en lo dispuesto en el artículo 41.2.a) del Estatuto de Autonomía del País Vasco que señala que «las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario».

Ello motiva que en nuestro país coexistan, junto al régimen común, otras haciendas generales con normativas generales que, conforme a lo prescrito en el artículo 3 a) del Concierto Económico, se adecuarán a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas en el propio Concierto Económico.

Así las cosas, se vislumbra la posibilidad de que los Territorios Históricos puedan alterar la normativa estatal, apartarse de lo regulado en ella, eso sí, dentro del ámbito de su competencia normativa y con respeto al principio de armonización fiscal porque, como ha señalado el Tribunal Supremo, «en caso de exigir que el legislador autonómico fuera un marco amanuense o copista del legislador estatal... se estaría vaciando de contenido el poder político reconocido "in genere" a los Territorios Históricos».

En este contexto, la aprobación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), supuso la inmediata aprobación de las Normas Forales Generales Tributarias de los tres territorios históricos de Álava, Guipúzkoa y Bizkaia normas que, conforme a lo que hemos adelantado, no reproducen de forma exacta la regulación estatal.

Prueba de ello podemos encontrarla en el tratamiento que dichas normas hacen de la posibilidad del pago en especie, figura recogida en el artículo 60 de la LGT entre las formas de pago de la deuda tributaria. Esta fórmula se ha entendido como «una forma de pago de tercer grado», afirmación referida sobre todo a su extraordinariedad frente a la modalidad de pago en efectivo que se considera la forma principal o habitual. A este tenor, solo «podrá admitirse el pago en especie de la deuda tributaria en período voluntario o ejecutivo cuando una Ley lo disponga expresamente, y en los términos y condiciones que se prevean reglamentariamente».

Esta fórmula de pago, que la LGT y el Reglamento General de Recaudación (en adelante RGR) denominan «pago en especie», supone, en opinión de R. CALVO ORTEGA, «una dación en pago cuya esencia es la oferta de bienes por parte del deudor y su aceptación potestativa por el acreedor a la vista del interés cultural de los mismos bienes» por lo que se configura como una mera pretensión para el obligado tributario, siempre y cuando posea bienes de una determinada naturaleza; además, solo podrá hacerla efectiva cuando la Administración así lo considere oportuno, admitiendo con ello la valoración del bien que a tal efecto, esta última estime pertinente.

..//..



Forum Fiscal N° 254, junio 2019

IÑAKI ALONSO ARCE

Subdirector de Coordinación y Asistencia Técnica. Hacienda Foral de Bizkaia

CONTENIDO

La globalización de la economía mundial y la mayor interconexión de los mercados de los diferentes Estados, tanto a causa del establecimiento de organizaciones internacionales y experiencias de integración de países como puede ser la Unión Europea, como debido a las nuevas posibilidades que ofrecen las nuevas tecnologías de la información y de la comunicación, han provocado que cada vez sea más frecuente que las empresas desplacen a sus trabajadores al extranjero para el desarrollo de toda o parte de su actividad o para acometer proyectos laborales en otros Estados, así como que exista una tendencia a la atracción de talento para que las empresas puedan dotarse del personal más cualificado de forma que puedan incrementar de manera notable su competitividad.

La internacionalización de las empresas se puede analizar desde múltiples y diversos ángulos, pero en todo caso nos encontramos ante un fenómeno que ha venido para quedarse porque son indudables las ventajas económicas que presenta, sobre todo, en épocas como las que nos ha tocado vivir, en las que las fluctuaciones del ciclo económico y las diferentes intensidades de la demanda interna e internacional han evidenciado que las empresas que no dependían exclusivamente de un mercado en recesión sino que eran capaces de vender sus productos o prestar sus servicios en un conjunto de mercados han resistido de mejor manera las dificultades conexas con el período de contracción económica.

Es, por otro lado, a todas luces evidente que las personas tienen una movilidad geográfica muy superior a la de generaciones anteriores, tanto porque se ha creado una dinámica en este sentido como consecuencia de proyectos de intercambio e integración educativa y cultural, como los patrocinados por la Unión Europea a través de iniciativas como el programa Erasmus, como porque las propias necesidades laborales han forzado o posibilitado que las personas desarrollen su carrera profesional en diferentes entornos, no limitados a un único Estado.

En el Derecho internacional tributario se ha puesto de manifiesto que los principios que regían las relaciones internacionales en este ámbito y el reparto del poder tributario entre las diferentes soberanías, así como la propia articulación de los ordenamientos jurídicos de los diferentes Estados, han sido, en buena medida, superados por la evolución de la economía y los desafíos que plantea la globalización de los mercados, tanto de factores productivos como de bienes y servicios.

En la distinción clásica del Derecho internacional tributario, se diferencia claramente entre contribuyentes residentes y no residentes, otorgando al Estado de residencia la potestad para gravar de forma acumulada por su renta mundial a los primeros y conviniendo que los Estados de la fuente (que no sean el Estado de residencia del contribuyente) van a ver limitada su capacidad de gravar a los no residentes a las rentas territorializadas, es decir, a las que tengan origen en ese Estado.

A partir de estos dos principios, y teniendo en cuenta los mecanismos que pueden implementarse para eliminar la doble imposición e, incluso, para prevenir supuestos en los que más de un Estado pueda considerar residente a un mismo contribuyente, las distintas jurisdicciones han construido sus sistemas tributarios en base a unos impuestos directos generales (el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sociedades) que gravan la renta mundial de los contribuyentes residentes (con independencia del lugar en el que haya sido obtenida o de la residencia del pagar, suelen decir nuestras disposiciones tributarias que definen el hecho imponible de esos tributos) y a otro impuesto directo (el Impuesto sobre la Renta de No Residentes) que grava las rentas de fuente de esa jurisdicción de los contribuyentes no residentes.

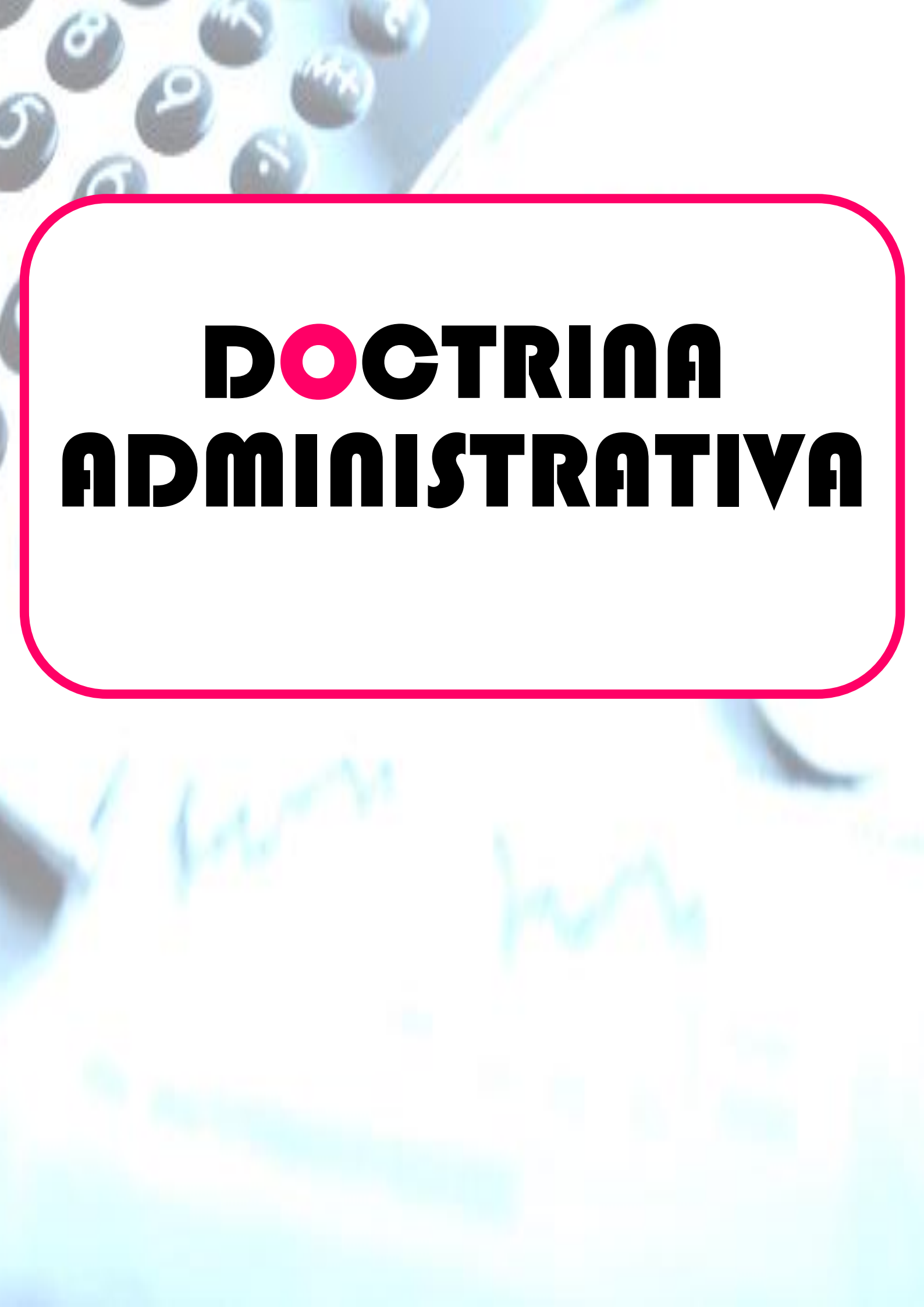
Por tanto, la residencia de los contribuyentes es el elemento más relevante a la hora de delimitar la forma en la que se les va a someter a tributación en las diferentes jurisdicciones, concepto que se encargan de precisar las normas internas de cada uno de los Estados, y que será objeto de matización, en su caso, en las normas convencionales para eliminar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal que hayan sido incorporadas al ordenamiento jurídico de cada uno de ellos.

Las fluctuaciones económicas de los últimos años han hecho que muchas personas formadas en nuestro país hayan tenido que desplazarse al extranjero para el desarrollo de su vida profesional, con lo que eso implica también desde la perspectiva de la descapitalización formativa y la infrautilización de los resultados de un sistema educativo de los más universales del mundo, por lo que la implementación de medidas para conseguir el retorno de ese capital humano excelentemente formado y, ahora además, con amplia experiencia en otros entornos sociales, culturales, económicos y políticos, se convierten en un elemento central de la actuación de los poderes públicos.

Por otro lado, fenómenos como el Brexit también han abierto una ventana de oportunidad para pensar en posicionarse como territorios a los que puedan desplazarse todos aquellos empleados que, como consecuencia de la retirada del Reino Unido de la Unión Europea, deban recolocarse al haberse excluido el Reino Unido del mercado interior.

En último extremo, hay que tener presente que poder contar en su plantilla con el personal mejor formado es un elemento de competitividad de gran importancia para el tejido empresarial, lo que redundará, indudablemente, en un aumento de la actividad empresarial, del nivel de empleo y del bienestar general de la sociedad.

..//..



DOCTRINA ADMINISTRATIVA

DADO QUE LA SATISFACCIÓN DE LA INDEMNIZACIÓN ES UNA OPERACIÓN POR LA QUE EL PROFESIONAL CONSULTANTE NO DEBE EXPEDIR FACTURA, NO DEBERÁ INCLUIRLA EN SU MODELO 347



Gaceta Fiscal, junio 2019

CONSULTA DGT V0233-19
Fecha: 5 de febrero de 2019
Arts. 33.1 y 2 y 34.2.c) R.G.A.T. (RD1065/207)

CONTENIDO

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

Arquitecto que por sentencia judicial es condenado a pagar una indemnización por responsabilidad civil por daños y defectos en la construcción de un inmueble al propietario del mismo, abonando la diferencia entre la indemnización fijada y el importe cubierto por el seguro.

CUESTION PLANTEADA

Si debe incluir en alguna declaración informativa a la Agencia Tributaria, (347 u otras), la indemnización a pagar por el consultante.

CONTESTACION

El artículo 31.1 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT; determina los obligados a suministrar información sobre operaciones con terceras personas en los siguientes términos:

"1. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 93 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de dicha ley, que desarrollen actividades empresariales o profesionales, deberán presentar una declaración anual relativa a sus operaciones con terceras personas.

A estos efectos, se considerarán actividades empresariales o profesionales todas las definidas como tales en el artículo 5.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Asimismo, tendrán esta consideración las actividades realizadas por quienes sean calificados de empresarios o profesionales en el artículo 5.º de dicha ley, con excepción de lo dispuesto en su párrafo e).

(...)"

Por su parte el artículo 33.1 y 2 del RGAT regula el contenido de la declaración anual de operaciones con terceras personas en los siguientes términos:

"1. Los obligados tributarios a que se refiere el artículo 31.1 de este reglamento deberán relacionar en la declaración anual todas aquellas personas o entidades, cualquiera que sea su naturaleza o carácter, con quienes hayan efectuado operaciones que en su conjunto para cada una de dichas personas o entidades hayan superado la cifra de 3.005,06 euros durante el año natural correspondiente.

La información sobre las operaciones a las que se refiere el párrafo anterior se suministrará desglosada trimestralmente. A tales efectos, se computarán de forma separada las entregas y las adquisiciones de bienes y servicios.

A efectos de lo dispuesto en los párrafos anteriores, tendrán la consideración de operaciones tanto las entregas de bienes y prestaciones de servicios como las adquisiciones de los mismos. En ambos casos, se incluirán las operaciones típicas y habituales, las ocasionales, las operaciones inmobiliarias y las subvenciones, auxilios o ayudas no reintegrables que puedan otorgar o recibir.

Con las excepciones que se señalan en el apartado siguiente, en la declaración anual se incluirán las entregas, prestaciones o adquisiciones de bienes y servicios sujetas y no exentas en el Impuesto sobre el Valor Añadido, así como las no sujetas o exentas de dicho impuesto.

Las entidades aseguradoras incluirán en su declaración anual las operaciones de seguro. A estos efectos, se atenderá al importe de las primas o contraprestaciones percibidas y a las indemnizaciones o prestaciones satisfechas y no será de aplicación a estas operaciones, en ningún caso, lo dispuesto en el párrafo a) del apartado siguiente.

(...)"

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, quedan excluidas del deber de declaración las siguientes operaciones:

a) Aquellas que hayan supuesto entregas de bienes o prestaciones de servicios por las que los obligados tributarios no debieron expedir y entregar factura, así como aquellas en las que no debieron consignar los datos de identificación del destinatario o no debieron firmar el recibo emitido por el adquirente en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(...)"

Además, el artículo 34 del RGAT que contempla la cumplimentación de la declaración anual de operaciones con terceras personas, en su apartado 2.c) establece:

"2. En la determinación del importe total de las operaciones realizadas con cada persona o entidad, se observarán los siguientes criterios:

(...)"

c) A efectos de lo dispuesto en esta subsección, se entenderá por importe total de la contraprestación el que resulte de aplicar las normas de determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido contenidas en los artículos 78, 79 y 80 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, incluso respecto de aquellas operaciones no sujetas o exentas del mismo que deban incluirse en la declaración anual de operaciones con terceras personas, todo ello sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo."

Señalando el artículo 78, apartado Tres, número 1º de la ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, (BOE del 29), lo siguiente:

"Tres. No se incluirán en la base imponible:

1.º Las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el apartado anterior que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto."

La exclusión expresa de la letra a) del apartado 2 del artículo 33 del RGAT señalada en el artículo 33.1 del mismo, previamente transcritos, es indicativo de que tal exclusión se aplica únicamente a las entidades aseguradoras, siendo aplicable, el artículo 33.2.a) del mencionado Real Decreto al resto de los sujetos pasivos afectados por las operaciones de seguros.

En virtud de lo anterior, dado que, en el supuesto concreto analizado, la satisfacción de la indemnización es una operación por la que el profesional consultante no debe expedir factura, no deberá incluirla en su Declaración Anual de Operaciones con Terceras Personas.



Gaceta Fiscal, junio 2019

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Fecha: 14 de febrero de 2019

DA18ª L.G.T. (L58/2003)

Arts. 42.bis, 42.ter y 54.bis RD 1065/2007

Art. 39.2 L.I.R.P.F. (L35/2006)

CONTENIDO

La presentación fuera de plazo del Modelo 720 supone la obligación de autoliquidar la ganancia del patrimonio del 39.2 de la LIRPF.

En ese caso, según el precepto, la ganancia se produce "en todo caso", por lo que vincula a la Administración tributaria y a los contribuyentes.

No supone trato discriminatorio prohibido por el derecho comunitario la imputación de la existencia de ganancia de patrimonio no justificada en el ejercicio en el que se haya incumplido la obligación de declarar los bienes en el extranjero (en el más antiguo entre los no prescritos), por justificarse como medida necesaria para evitar el fraude y garantizar la eficacia de los controles fiscales.

El TJUE ha aceptado plazos especiales de prescripción mayores, (sin establecer límites), para "(...) activos extranjeros y los rendimientos que de ellos se obtienen se ocultan a las autoridades".

Es viable un plazo de prescripción cuyo cómputo se inicie en el momento en el que el Estado tenga (o deba tener) la información sobre la existencia de los bienes ocultos.

Sólo si no se declararon los bienes situados en el extranjero, como contrapartida a la imposibilidad de conocer la titularidad de esos bienes ocultos, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará más tarde, a partir de la finalización del período reglamentario de declaración en la que se debieron declarar.

El establecimiento de esta obligación de informar, que no afecta a bienes situados en España, no supone trato discriminatorio prohibido por el derecho comunitario, al situarse dentro de los límites del artículo 65 del TFUE, por justificarse como medio necesario para evitar el fraude y garantizar la eficacia de los controles fiscales.

-No es genérico e indeterminado, sino que se centra en un grupo particular de contribuyentes con riesgo fiscal: los que fueran titulares de bienes en el extranjero que podrían haber sido adquiridos con rentas no declaradas al Fisco español.

-Las medidas normativas españolas no se basan en una presunción generalizada de fraude respecto a los bienes del extranjero: el contribuyente puede aportar pruebas de su adquisición con rentas debidamente declaradas.

-La información que se pretende conseguir con la declaración informativa no supone una carga excesiva para el contribuyente, y constituye en cualquier caso una información a la que a la Administración tributaria española no le es posible acceder por otros medios.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: De los antecedentes obrantes en el expediente administrativo, en relación con el presente recurso debe destacarse lo siguiente:

En fecha 28 de julio de 2014 el interesado presentó Declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, Modelo 720, correspondiente al ejercicio 2012, consignando bienes por un importe total de 340.255,93€.

El día 9 de marzo de 2015 se le notificó el inicio de un procedimiento de comprobación e investigación relativo al Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas ejercicio 2012, con alcance general. En fecha 26 de mayo de 2015 se instruyó Acta de disconformidad por el referido concepto y ejercicio, que fue confirmada en todos sus términos por el Acuerdo de liquidación que se recurre.

La regularización de la Inspección consistió en determinar una ganancia de patrimonio no justificada por importe de 340.255,93€, valor de los bienes declarados en el Modelo 720 de 2012, que había sido presentado fuera de plazo. Y todo ello en aplicación de lo previsto en el art. 39.2 de la LIRPF.

Al mismo tiempo se instruyó expediente sancionador por el IRPF 2012, confirmado por el Acuerdo de 10 de noviembre de 2015. La conducta infractora del contribuyente se calificó de muy grave y se sancionó con el 150% de la cuota defraudada, en aplicación de lo establecido en la Disposición Adicional 1ª de la Ley 7/2012.

SEGUNDO: Notificados los referidos Acuerdos el 25/11/2015, el interesado procedió a interponer contra los mismos RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, reclamación que se presentó el día 23 de diciembre de 2015, solicitando la tramitación conjunta de ambos expedientes, y efectuando al mismo tiempo las alegaciones. La reclamación se tramita con número 00/0529/2016.

../..



Gaceta Fiscal, junio 2019

CONSULTA DGT V0685-19**Fecha: 27 de marzo de 2019****Arts. 42 y 81 L.I.R.P.F. (L35/2006)****CONTENIDO****DESCRIPCIÓN DE HECHOS**

Compatibilidad entre la exención prevista en el artículo 42.3.b) y el incremento de la deducción por maternidad del artículo 81.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

CUESTION PLANTEADA

Compatibilidad entre la exención prevista en el artículo 42.3.b) y el incremento de la deducción por maternidad del artículo 81.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

CONTESTACION

Con carácter general, el artículo 42.1 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, recoge la siguiente definición de rentas en especie:

"Constituyen rentas en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda.

Quando el pagador de las rentas entregue al contribuyente importes en metálico para que éste adquiera los bienes, derechos o servicios, la renta tendrá la consideración de dineraria".

Los rendimientos del trabajo en especie deben distinguirse de aquellos otros supuestos, en los que se produce una simple mediación de pago por parte de la empresa respecto de gastos efectuados por el empleado; es decir, supuestos en que la empresa se limita a abonar una cantidad por cuenta y orden del empleado. En estos casos, la contraprestación exigible por el trabajador a la empresa no consiste en la utilización, consumo u obtención de bienes, derechos o servicios, sino que se trata de una contraprestación que la empresa tiene la obligación de satisfacer de forma dineraria, si bien en virtud del mandato realizado por el empleado, el pago se realiza a un tercero señalado por éste. Es decir, que el trabajador destina parte de sus retribuciones dinerarias a la adquisición de determinados bienes, derechos o servicios, pero el pago de los mismos se realiza directamente por el empleador.

En consecuencia, tratándose de simples mediaciones de pago realizadas en los términos descritos, no cabe entender que las cantidades abonadas por la empresa a un tercero se califiquen como rendimientos del trabajo en especie para el trabajador, sino que se tratará de una aplicación de los rendimientos del trabajo dinerarios a un determinado concepto de gasto.

No obstante, debe señalarse que no siempre que el empleador satisfaga o abone cantidades a terceros para que estos proporcionen a su trabajador el bien, derecho o servicio de que se trate estamos en presencia de retribuciones dinerarias, por considerar que existe mediación de pago, ya que en ocasiones la retribución en especie se instrumenta mediante un pago directo del empleador al tercero en cumplimiento de los compromisos asumidos con sus trabajadores, es decir, para hacer efectiva la retribución en especie acordada. Para que opere tal supuesto resulta necesario que la retribución en especie esté así pactada con los trabajadores, ya sea en el convenio colectivo o en el propio contrato de trabajo, es decir, que la empresa venga obligada (en función del convenio o contrato) a suministrarles el bien, derecho o servicio. En tal supuesto, las cantidades pagadas por la empresa a los suministradores no se considerarían como un supuesto de mediación de pago, en los términos anteriormente señalados, sino como retribuciones en especie acordadas en el contrato de trabajo, por lo que resultarían de aplicación todas las previsiones que respecto a las retribuciones en especie se recogen en el artículo 42 de la LIRPF.

Entre dichas previsiones, el artículo 42.3.b) de la LIRPF establece que estarán exentos los rendimientos del trabajo en especie correspondientes a:

"b) La utilización de los bienes destinados a los servicios sociales y culturales del personal empleado. Tendrán esta consideración, entre otros, los espacios y locales, debidamente homologados por la Administración pública competente, destinados por las empresas o empleadores a prestar el servicio de primer ciclo de educación infantil a los hijos de sus trabajadores, así como la contratación, directa o indirectamente, de este servicio con terceros debidamente autorizados, en los términos que reglamentariamente se establezcan."

Por lo tanto, estarán exentas las retribuciones del trabajo no dinerarias que, cumpliendo los requisitos antes expuestos, consistan en el pago por las empresas de los gastos de guardería de sus trabajadores, mediante la entrega a los empleados de vales que se aplican a costear los gastos de dicha naturaleza.

Por lo que respecta a la deducción, el artículo 61 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio), con efectos desde el 1 de enero de 2018, ha modificado el artículo 81 de la Ley del impuesto, estableciendo un incremento de la deducción por maternidad prevista en dicho artículo de hasta 1.000 euros anuales adicionales cuando el contribuyente que tenga derecho a la deducción por maternidad hubiera satisfecho en el período impositivo gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados, con los límites y requisitos establecidos en el referido artículo, entre los que se establece en el último párrafo del apartado 2 de dicho artículo que "A estos efectos se entenderán por gastos de custodia las cantidades satisfechas a guarderías y centros de educación infantil por la preinscripción y matrícula de dichos menores, la asistencia, en horario general y ampliado, y la alimentación, siempre que se hayan producido por meses completos y no tuvieran la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos por aplicación de lo dispuesto en las letras b) o d) del apartado 3 del artículo 42 de esta Ley".

De acuerdo con la redacción anterior, los gastos de custodia no exentos podrán formar parte de la base de la deducción.

Por ello, en la medida en que los gastos satisfechos por medio de vales guardería cumplan los requisitos establecidos para la aplicación de la exención del artículo 42.3.b) de la LIRPF antes reproducido, lo que según su escrito concurre en el caso planteado, tendrán la consideración de retribución en especie exenta para la consultante en virtud del citado artículo, y en consecuencia el importe de dichos pagos no dará derecho al incremento de la deducción de acuerdo con el último párrafo del artículo 81.2 de la LIRPF transcrito anteriormente. Ahora bien, la parte de dichos gastos de custodia del menor abonados directamente por la consultante tal y como plantea en su escrito, y no por la empresa, y por tanto no exentos, si podrán formar parte de la base de la deducción de acuerdo con lo expuesto.



Gaceta Fiscal, junio 2019

CONSULTA DGT V0552-19**Fecha: 14 de marzo de 2019****Arts. 22 y 23 L.I.R.P.F. (L35/2006)****Art. 14 R.I.R.P.F. (RD439/2007)****CONTENIDO****DESCRIPCIÓN DE HECHOS**

La consultante es plena propietaria del 56,8912 por ciento de un inmueble y usufructuaria con carácter vitalicio del 43,1088 por ciento restante.

CUESTION PLANTEADA

Forma de cuantificar la amortización para el cálculo del rendimiento del capital inmobiliario derivado del arrendamiento del citado inmueble.

CONTESTACION

Partiendo de la hipótesis de que el arrendamiento no se realiza como actividad económica, por no reunir los requisitos previstos en el artículo 27.2 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 del día 29), en adelante LIRPF, los rendimientos derivados del arrendamiento del inmueble constituyen rendimientos del capital inmobiliario, según lo dispuesto en el artículo 22 de la LIRPF, que se atribuirán exclusivamente a la consultante al ser plena propietaria de un porcentaje del mismo y usufructuaria del porcentaje restante.

El artículo 23.1 de la LIRPF, recoge los gastos que, para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, podrán deducirse de los rendimientos íntegros, entre los que se encuentran las cantidades destinadas a la amortización del inmueble. Al respecto, el artículo 14 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), establece lo siguiente:

"1. Para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, tendrán la consideración de gasto deducible las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con el mismo, siempre que respondan a su depreciación efectiva.

2. Se considerará que las amortizaciones cumplen el requisito de efectividad:

a) Tratándose de inmuebles: cuando, en cada año, no excedan del resultado de aplicar el 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir en el cómputo el del suelo.

Quando no se conozca el valor del suelo, éste se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año.

(...)."

3. En el caso de que los rendimientos procedan de la titularidad de un derecho o facultad de uso o disfrute, podrá amortizarse, con el límite de los rendimientos íntegros de cada derecho, su coste de adquisición satisfecho.

La amortización, en este supuesto, será el resultado de las reglas siguientes:

a) Cuando el derecho o facultad tuviese plazo de duración determinado, el que resulte de dividir el coste de adquisición satisfecho entre el número de años de duración del mismo.

b) Cuando el derecho o facultad fuese vitalicio, el resultado de aplicar al coste de adquisición satisfecho el porcentaje del 3 por ciento".

Por lo tanto, el gasto por amortización se calculará de forma diferente para la parte del inmueble de la que es plena propietaria y la parte de la que es usufructuaria.

Respecto de la primera, para el cálculo del gasto por amortización del inmueble arrendado se aplicará el porcentaje del 3 por 100 sobre el mayor de los siguientes valores:

a) Coste de adquisición satisfecho del porcentaje respecto del que es plena propietaria, incluidos los gastos y tributos inherentes a dicha adquisición (notaría, registro, impuestos, gastos de agencia etc.), sin incluir en el cómputo el valor del suelo.

Quando no se conozca el valor del suelo, éste se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año reflejados en el correspondiente recibo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

b) Valor catastral, excluido el valor del suelo, aplicando al mismo el porcentaje respecto del que es plena propietaria.

En relación con el porcentaje del inmueble respecto del que es usufructuaria, y dado que dicho usufructo vitalicio se adquirió por donación de los nudos propietarios, la amortización se calculará aplicando el porcentaje del 3 por ciento al coste de adquisición satisfecho, esto es, el importe del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones satisfecho con ocasión de su adquisición más los gastos y tributos inherentes a la adquisición que hubieran sido satisfechos por la consultante.

Por último, respecto a la validez en el ámbito fiscal del documento privado de cesión del usufructo vitalicio aportado, se debe precisar que la existencia de tal derecho real se deberá probar por cualquier medio de prueba admitido en derecho, correspondiendo su valoración a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria.



CONSULTA DGT V0675-19
Fecha: 27 de marzo de 2019
Art. 23 L.I.R.P.F. (L35/2006)

CONTENIDO

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

El consultante es propietario de una vivienda que tiene arrendada, en la que ha tenido que efectuar obras de reforma en los cuartos de baño, consistentes en renovación del saneamiento, solado y alicatado de paredes, así como los trabajos de albañilería, fontanería y electricidad.

CUESTION PLANTEADA

Deducibilidad de los citados gastos.

CONTESTACION

Partiendo de la consideración de que el arrendamiento no se realiza como actividad económica, por no reunir los requisitos previstos en el artículo 27.2 de 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, los rendimientos que pueda generar el arrendamiento de la vivienda constituyen rendimientos del capital inmobiliario.

Los gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario están recogidos en el artículo 23.1 de la LIRPF y desarrollados en los artículos 13 y 14 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF, según el cual: "tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario todos los gastos necesarios para su obtención.

En particular, se considerarán incluidos entre los gastos a que se refiere el párrafo anterior:

a) Los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso o disfrute del que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación, así como los gastos de reparación y conservación.

A estos efectos, tendrán la consideración de gastos de reparación y conservación:

Los efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales, como el pintado, revoco o arreglo de instalaciones.

Los de sustitución de elementos, como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad u otros.

No serán deducibles por este concepto las cantidades destinadas a ampliación o mejora.

El importe total a deducir por los gastos previstos en este apartado a) no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos.

El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes, sin que pueda exceder, conjuntamente con los gastos por estos mismos conceptos correspondientes a cada uno de estos años, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos en cada uno de los mismos, para cada bien o derecho.

(...).

De acuerdo con esta regulación, tendrán la consideración de deducibles para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario los gastos de conservación y reparación, teniendo tal consideración los gastos objeto de consulta.

Ahora bien, como se ha indicado anteriormente, el importe máximo deducible por los gastos de reparación y conservación efectuados en la vivienda, no podrá exceder de la cuantía de los rendimientos íntegros del capital inmobiliario computados en el período impositivo por el arrendamiento de la citada vivienda, si bien el exceso podrá computarse en los cuatro años siguientes, en la forma expuesta.



Gaceta Fiscal, junio 2019

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**Fecha: 14 de mayo de 2019****Art. 16.9 T.R.L.I.S. (RDLeg 4/2004)****Art. 21.4 RD 1777/2004****RESUMEN**

Siguiendo el criterio jurisprudencial, el valor real de los bienes adquiridos, comprobado por técnico competente de la Administración Autonómica a efectos de la liquidación practicada a la sociedad por el concepto tributario Transmisiones patrimoniales Onerosas, vincularía a la Inspección en la determinación del valor de mercado correspondiente a dicha adquisición a efectos de determinar en el Impuesto sobre Sociedades el incremento de base imponible derivado de la transmisión lucrativa por la diferencia entre el valor escriturado y declarado.

CONTENIDO**ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- El día 16/07/2018 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 18/06/2018 contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 27 de abril de 2018, por la que se acuerda la desestimación de la reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT de Madrid el 11 de agosto de 2014 y notificado el 12 del mismo mes y año, en relación con el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2002, por importe de 190.489,64 euros, siendo ésta la cuantía de la reclamación, de los que 151.230,76 euros corresponde a la cuota y 39.258,88 euros a los intereses de demora.

SEGUNDO.- De los antecedentes que obran en el expediente se desprende lo siguiente:

El reclamante presentó autoliquidación por el Impuesto y período referido.

El 13 de junio de 2007 se iniciaron actuaciones de comprobación e investigación de carácter parcial por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2002, con el objeto de comprobar las consecuencias fiscales derivadas de la escritura de reducción de capital de la sociedad ZH PROMOCIONES Y CONSTRUCCIONES SL (NIF ...). Esta entidad formalizó en fecha 13 de junio de 2002 escritura de reducción de capital mediante la amortización de 330 participaciones sociales, de las que 81 eran propiedad de la reclamante. Teniendo en cuenta el valor real de las participaciones sociales, la cantidad a devolver por la reducción de capital a Xx... SL asciende a 608.224,25 euros y ZH PROMOCIONES Y CONSTRUCCIONES SL le transmite por dicho valor 7 fincas urbanas, de las cuales 5 están situadas en Palencia y 2 en Madrid.

En relación con el plazo de duración de las actuaciones inspectoras, la Inspección refleja en el acta de disconformidad la existencia de un período de dilación por incomparencia del obligado tributario desde el 7/07/2007 al 6/03/2008 así como un período de interrupción justificada de actuaciones desde el 4/10/2007 al 14/12/2007, por lo que, a efectos de determinar el plazo de duración de las actuaciones inspectoras no deben computarse 243 días.

El procedimiento inspector finaliza el 19 de agosto de 2008 con la notificación de la liquidación.

En la regularización efectuada se aumenta la base imponible en 443.559,71 euros, por la diferencia entre el valor normal de mercado de los inmuebles recibidos (1.051.783,96 euros) y el valor por el que se adquirieron y contabilizaron las participaciones de la entidad ZH PROMOCIONES Y CONSTRUCCIONES SL (608.224,25 euros). El valor de mercado de los inmuebles recibidos se determinó mediante el dictamen de peritos de la Administración.

Disconforme con la regularización practicada interpone reclamación económico-administrativa (nº 28/13824/2008) ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, que es desestimada por resolución de 9 de noviembre de 2011. En desacuerdo con la misma, formuló recurso de alzada ante este Tribunal (RG 2304/2012) que es estimado parcialmente mediante resolución de 28 de noviembre de 2013, anulando la liquidación dictada y ordenando la retroacción de actuaciones al momento de notificación de la liquidación a los efectos de que en dicha notificación se informe al contribuyente de su derecho a promover la tasación pericial contradictoria contra los valores comprobados por la Administración.

La resolución de este Tribunal tiene entrada en el órgano competente para resolver el 9 de julio de 2014.

..//..



Gaceta Fiscal, junio 2019

CONSULTA DGT V0320-19**Fecha: 15 de febrero de 2019****Art. 51 T.R.L.I.T.P.A.J.D. (RDLeg 1/1993)****Art. 101 R.I.T.P.A.J.D. (RD828/1995)****CONTENIDO****DESCRIPCIÓN DE HECHOS**

En consulta V3126-18 el consultante planteó la posibilidad de liquidar en la actualidad la compraventa de una vivienda efectuada de modo verbal hace más de 20 años, de la que no queda registro documental del pago efectuado, dado que la entidad bancaria parece que no tiene obligación de conservar los archivos contables durante todo este tiempo. En la contestación a la referida consulta tan solo se hace referencia a la prescripción de la obligación tributaria.

CUESTION PLANTEADA

Si se puede presentar un documento declarativo de dicha transmisión indicando todos los datos (incluido el número de cuenta bancaria donde se ingresó el precio de la transmisión aunque ya no figura en los registros contables del Banco). Todo ello a los efectos de poder elevar el acto a escritura pública e inscribir la titularidad en el Registro de la Propiedad correspondiente. Manifiesta que existen otras pruebas de la titularidad única del inmueble, como el pago de todos los gastos y tributos que afectan al mismo, e incluso una declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en la que figura, en los datos fiscales de titularidad al 100% del comprador, la mitad que no era suya.

CONTESTACION

En cuanto a la cuestión planteada, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 51 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre)

Artículo 51

"1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar los documentos comprensivos de los hechos imponible a que se refiere la presente Ley y, caso de no existir aquéllos, una declaración en los plazos y en la forma que reglamentariamente se fijen".

En iguales términos se manifiesta el artículo 98.1 del Reglamento del Impuesto aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, (BOE de 22 de junio), que, además, añade en el artículo 101 lo siguiente:

Artículo 101. Declaraciones-liquidaciones.

"1. Los sujetos pasivos deberán presentar ante los órganos competentes de la Administración tributaria la autoliquidación del impuesto extendida en el modelo de impreso de declaración-liquidación especialmente aprobado al efecto por el Ministerio de Economía y Hacienda y a la misma se acompañará la copia auténtica del documento notarial, judicial o administrativo en que conste el acto que origine el tributo y una copia simple del mismo. Cuando se trate de documentos privados, éstos se presentarán por duplicado, original y copia, junto con el impreso de declaración-liquidación.

2. Cuando el acto o contrato no esté incorporado a un documento, los sujetos pasivos deberán presentar, acompañando a la declaración-liquidación, la declaración escrita sustitutiva del documento a que se refiere el artículo 98.1 anterior, en la que consten las circunstancias relevantes para la liquidación".

Por tanto, y conforme a los dos preceptos anteriormente transcritos, la presentación del documento comprensivo del hecho imponible no es una facultad, sino una obligación para el sujeto pasivo del impuesto. En el apartado segundo del artículo 101 se hace referencia expresa a aquellos actos o contratos no incorporados a un documento, como sucede en el supuesto que se examina en el que el sujeto pasivo manifiesta haber adquirido un bien mediante compraventa verbal, estableciendo el citado precepto que en tal caso deberá presentarse una declaración escrita en la que consten las circunstancias relevantes para la liquidación.

Con independencia de lo anterior debe tenerse en cuenta que, conforme al artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria "Los sujetos pasivos y demás obligados tributarios podrán formular a la Administración consultas debidamente documentadas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda", por lo que la competencia de esta Dirección General en cuanto a la contestación de las referidas consultas se limita al aspecto tributario de los antecedentes y circunstancias expuestos por los contribuyentes, no alcanzando, en ningún caso, a los efectos o consecuencias de cualquier otro orden, civil, registral, etc., que puedan derivarse de los referidos hechos. Por tal motivo, debe concluirse que la prueba de la titularidad del inmueble a efectos de poder elevar a escritura pública el referido acto, así como de inscribirlo en el Registro de la Propiedad correspondiente, y/o la valoración de las pruebas existentes de la referida titularidad, no constituyen cuestiones de orden fiscal, sino civil o registral, por lo que no son competencia de este órgano directivo que debe limitarse a la clasificación o calificación tributaria del acto que motiva la consulta.

CONCLUSIÓN

1. La presentación del documento comprensivo del hecho imponible no es una facultad, sino una obligación, para el sujeto pasivo del impuesto. El artículo 101 del Reglamento establece expresamente que en caso de actos o contratos no incorporados a un documento, deberá presentarse una declaración escrita en la que consten las circunstancias relevantes para la liquidación.

2. La prueba de la titularidad del inmueble a efectos de poder elevar a escritura pública el referido acto, así como de inscribirlo en el Registro de la Propiedad correspondiente y/o la valoración de las pruebas existentes de la referida titularidad, no constituyen cuestiones de orden fiscal, sino civil o registral, por lo que no son competencia de este órgano directivo que debe limitarse a la clasificación o calificación tributaria del acto que motiva la consulta.



Gaceta Fiscal, junio 2019

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**Fecha: 20 de febrero de 2019****Art. 6.1.d) RD 1619/2012****RESUMEN**

De acuerdo con el artículo 6.1.d).3º del Reglamento sobre obligaciones de facturación, aprobado por el real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, en toda factura en la que se documente una operación que haya de entenderse realizada en el territorio de aplicación del IVA y el empresario o profesional obligado a su expedición deba considerarse establecido en el referido territorio, ha de hacerse constar el número de identificación fiscal del destinatario. Esta obligación se define con carácter general, por lo que, de entrada, no procede hacer distinciones en su aplicación.

Esta generalidad, sin embargo, debe acomodarse a las particularidades de los destinatarios no establecidos ni identificados en ningún Estado de la Unión Europea. Así, para el caso de que la oficina gestora de una solicitud de devolución de IVA de no establecidos albergue dudas acerca de la identidad del solicitante, no puede, sin más, proceder a su denegación por la ausencia del referido número en las facturas en las que se documentan las correspondientes cuotas, debiendo haber requerido la aportación de algún número o código que permitiese la identificación inequívoca del solicitante. En ausencia de dicha actuación, debe estimarse la reclamación presentada y procederse a la devolución que se solicitó.

Criterio relevante aún no reiterado (art. 239 LGT)

CONTENIDO**ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- El día 21/09/2015 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 17/07/2015 contra el acto administrativo dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria - IVA No Establecidos, del Departamento de Gestión Tributaria, de la AEAT, citado en el encabezamiento.

SEGUNDO.- En fecha 19 de septiembre de 2014 la entidad reclamante, ASN LTD, presentó solicitud de devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, referidas al ejercicio 2013.

En fecha 14 de noviembre de 2014, la Oficina Nacional de Gestión Tributaria-IVA emitió requerimiento en el que solicitaba a la interesada la aportación de la documentación acreditativa de su derecho a la devolución de las cuotas de IVA soportado así como aclaración detallada de las operaciones realizadas en España.

TERCERO.- Una vez atendido el requerimiento y a la vista de la documentación aportada por la entidad solicitante, la Administración dictó, en fecha 16 de enero de 2015, acuerdo de denegación de la devolución solicitada.

Señalaba el citado acuerdo de denegación de devolución, lo siguiente:

"En relación con su solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por sujetos no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, se ha resuelto dictar acuerdo de DENEGACIÓN de la devolución por los siguientes motivos:

Que sólo podrán ejercitar el derecho a la devolución los sujetos pasivos que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.

Que se consideran justificativos del derecho a la devolución la factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio o, en su nombre y por su cuenta, por su cliente o por un tercero, siempre que, para cualquiera de estos casos, se cumplan los requisitos establecidos reglamentariamente, según lo establecido en el artículo 97.Uno.1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Que las facturas contendrán, entre otros, los siguientes datos: denominación social, número de identificación fiscal y domicilio del expedidor y del destinatario, descripción de la operación y contraprestación desglosando la base imponible, tipo y cuota de IVA, número y serie de la factura, así como fecha de emisión, tal y como establece el artículo 6 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de Noviembre, por el que se aprueba el reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Que en su caso ninguna de las facturas aportadas cumple los requisitos mencionados anteriormente, por lo que no procede su devolución."

..//..



Gaceta Fiscal, junio 2019

CONSULTA DGT V0385-19

Fecha: 21 de febrero de 2019

Arts. 3, 5, 6 y 20 L.I.S.D. (L29/1987)

CONTENIDO

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

Fallecida la madre del consultante, su padre contrajo segundas nupcias. El padre falleció en fecha 30 de agosto de 2006. Tras su fallecimiento, su viuda y madre política, de nacionalidad británica, con residencia fiscal en Suiza, desea efectuar una donación dineraria a favor del consultante. La madre política del consultante no tiene descendencia natural, no ha contraído nuevas nupcias ni ha tenido ninguna pareja de hecho o Derecho.

CUESTION PLANTEADA

Primera: Si la mencionada donación dineraria está sujeta al Impuesto sobre Donaciones por obligación personal.

Segunda: Grado de parentesco del consultante aplicable al supuesto de hecho planteado.

CONTESTACION

En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro directivo informa lo siguiente:

Primero: Sujeción de la donación dineraria al Impuesto sobre Donaciones por obligación personal.

El artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre de 1987) –LISD– establece el hecho imponible del impuesto del siguiente modo:

«Artículo 3.º Hecho imponible.

1. Constituye el hecho imponible:

[...]

b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “intervivos”.

[...]».

Por su parte, los artículos 5 y 6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre de 1987) –LISD– regulan el sujeto pasivo del impuesto en los siguientes términos:

«Artículo 5.º Sujetos pasivos.

Estarán obligados al pago del impuesto a título de contribuyentes, cuando sean personas físicas:

[...]

b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas “inter vivos” equiparables, el donatario o el favorecido por ellas.

[...]».

«Artículo 6.º Obligación personal.

1. A los contribuyentes que tengan su residencia habitual en España se les exigirá el impuesto por obligación personal, con independencia de dónde se encuentren situados los bienes o derechos que integren el incremento de patrimonio gravado.

2. Para la determinación de la residencia habitual se estará a lo establecido en las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

[...]».

Conforme a los preceptos transcritos, una donación dineraria está sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto de donación, siendo sujeto pasivo el donatario. En cuanto al tipo de obligación, si el consultante tiene su residencia habitual en España, como parece desprenderse del escrito de consulta, estará sujeto al impuesto por obligación personal, lo cual significa que se le exigirá el impuesto por los bienes adquiridos con independencia de dónde se encuentren situados.

Segundo: Grado de Parentesco del consultante aplicable al supuesto de hecho planteado.

Esta cuestión ya ha sido resuelta por este Centro Directivo, en su resolución de 14 de diciembre de 2018 (V3194-18), en contestación a consulta vinculante, con base en la sentencia del Tribunal Supremo 647/2017, de 6 de abril de 2017, cuyo fundamento de derecho cuarto dice lo siguiente:

..//..



Gaceta Fiscal, junio 2019

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**Fecha: 24 de abril de 2019****Arts. 167.3 y 212.3 L.G.T. (L58/2003)****RESUMEN**

La interposición de una reclamación económico-administrativa contra un acuerdo de imposición de sanción, ya sea con anterioridad o con posterioridad a la notificación de la providencia de apremio, determina la aplicabilidad de la suspensión automática de la ejecución de la sanción a que se refiere el artículo 212.3 de la LGT de 2003, careciendo la Administración tributaria de la posibilidad de exigir el cobro de la sanción con anterioridad al pronunciamiento del Tribunal.

Completa el criterio del RG 4887/2002 de 26.02.2004 dictado en Unificación de criterio que a su vez reitera el RG 4449/2000 de 27/09/2001

CONTENIDO**ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- El día 04/01/2017 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 27/05/2016 contra acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 29/03/2016

SEGUNDO.- La entidad XD SA con N.I.F. ..., interpuso ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid reclamación económico-administrativa núm. 28/13311/14, contra acuerdo dictado por el Jefe de la Dependencia de Recaudación de la Delegación de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra providencia de apremio sobre descubierto de liquidación con número de clave A28..., por I. SOCIEDADES SANCIÓN PARALELALA 2007; importe de 389.063,23 euros incluido recargo de apremio ordinario, alegando, entre otras cuestiones que contra el acuerdo por el que se inadmite por extemporáneo el recurso de reposición interpuesto contra la sanción origen del apremio, se ha interpuesto reclamación económico-administrativa.

Esta reclamación es estimada por resolución de 29/03/2016, en cuyos Fundamentos de Derecho se señala lo siguiente

"El Tribunal Económico-Administrativo Central, en resolución nº 4887/02, de fecha 26 de febrero de 2004, del recurso de alzada para la unificación de criterio, recoge textualmente "... Si bien es cierto que el artículo 35 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, establece que "La ejecución de las sanciones tributarias quedará automáticamente suspendida sin necesidad de aportar garantía, por la presentación en tiempo y forma del recurso o reclamación administrativa que contra aquellas proceda", supeditando así la suspensión a la observancia de los requisitos de tiempo y forma en la presentación de la impugnación, no lo es menos que el propio precepto rechaza la interpretación sostenida por el órgano de recaudación pues continua el precepto: "y sin que puedan ejecutarse hasta que sean firmes en vía administrativa", ya que la firmeza de la resolución sancionadora, una vez interpuesta contra ella recurso o reclamación económico administrativa aunque lo haya sido extemporáneamente o sin observancia de los requisitos formales, e incluso aun cuando así lo declare el órgano que decida aquellos, no se producirá en tanto no se agote la vía administrativa lo que, en asuntos con cuantía suficiente, puede implicar, si la vía económico administrativa se inició con el recurso de reposición previo, dos instancias más de cuya sustanciación, aunque la cuestión a decidir en ellas sea la procedencia o no de la extemporaneidad declarada o la existencia o no de los defectos formales de que se trate, dependerá la firmeza de la sanción a la que el precepto transcrito supedita la ejecutividad de la sanción.

En consecuencia, no pueden los órganos de recaudación, so pretexto de ser extemporánea una impugnación, proceder al apremio de sanciones impugnadas por impedirlo el inciso final del artículo 35 de la Ley 1/1998, aparte el hecho de que la extemporaneidad no siempre se produce por el mero transcurso del plazo desde la notificación del acto pues, en ocasiones, por adolecer de defectos que sólo el órgano competente para resolver la impugnación puede apreciar, ha de entenderse aquella producida en el momento mismo del planteamiento de ésta con la consecuencia en derecho de deber entenderse deducida en plazo pese a su aparente extemporaneidad, siendo por ello el criterio a seguir en la materia precisamente el contrario al que se propone".

De acuerdo con el criterio transcrito, la sanción se encuentra suspendida por el hecho de haberse interpuesto reclamación económico-administrativa con independencia de su extemporaneidad, por lo que no es procedente la providencia de apremio reclamada."

TERCERO.- Disconforme con la resolución del TEAR de Madrid, la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT, interpuso recurso de alzada. Puesto de manifiesto el expediente para alegaciones, estas fueron formuladas mediante escrito presentado el 21 de julio de 2015, en el que manifiesta lo siguiente:

..//..



Gaceta Fiscal, junio 2019

CONSULTA DGT V3249-2018
20 diciembre 2018**CONTENIDO**

Cuestión planteada: Una entidad vende una plaza de garaje a un particular. La entidad vendedora había adquirido previamente esa plaza de garaje a su promotor. Se pregunta cómo tributa esa venta en el IVA.

Análisis de la consulta: La Ley del IVA sujeta a tributación las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, realizadas en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional. A estos efectos, las sociedades mercantiles, tienen la condición de empresarios salvo prueba en contrario. Por tanto, la transmisión de la plaza de garaje realizada por un empresario constituye una operación sujeta al IVA. Respecto de su posible exención, habrá que analizar si estamos ante una primera o segunda transmisión. A estos efectos, la venta al particular no se realiza por el promotor, por lo que sería segunda entrega exenta. Sin embargo, es posible que el actual vendedor la hubiera adquirido en una operación no sujeta por transmisión de una unidad económica del art. 7.1º LIVA, del promotor y sin uso previo, en cuyo caso ahora estaríamos en una primera entrega. De darse esta circunstancia y siempre que no se haya hecho uso de la misma por el transmitente promotor, la entrega actual de la plaza de garaje tendrá la consideración de primera entrega sujeta y no exenta del Impuesto, tributando al 21%. En otro caso, la entrega estará sujeta pero exenta del IVA, sin perjuicio de la tributación que proceda por el ITPAJD.

Preceptos consultados: LIVA, arts. 4, 5, 20. Uno.22º y 90.



Gaceta Fiscal, junio 2019

CONSULTA DGT V0118-2019
18 enero 2019**CONTENIDO**

Cuestión Planteada: Una persona física que es socio de una asociación de familiares de afectados por determinadas enfermedades, pregunta por la deducibilidad de las cuotas anuales satisfechas.

Análisis de la consulta:

La Ley del IRPF recoge una deducción por donativos, estableciendo un régimen diferente para los realizados a las entidades sin fines lucrativos de la Ley 49/2002, que siguen el régimen allí expuesto, y los importes donados al resto de fundaciones y asociaciones. Por tanto, para tener derecho a la deducción por donativos la entidad donataria debe ser una de las entidades referidas en los arts. 2 y 16 de la Ley 49/2002, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE del día 24) o bien ser una fundación legalmente reconocida que rinda cuentas al órgano del protectorado correspondiente, o bien una asociación declarada de utilidad pública. En dichos casos las aportaciones darían derecho a la deducción referida.

Preceptos consultados: LIRPF, art. 68.3.



Gaceta Fiscal, junio 2019

CONSULTA DGT V2875-18
De 5 noviembre 2018**CONTENIDO**

Cuestión Planteada: Una asociación se dedica al aprendizaje práctico por parte de los estudiantes de un grado universitario, expresamente reconocido por el Ministerio de Educación. Tiene como objeto social la realización de una actividad económica pero ésta consiste en la realización de una actividad educativa. Sus ingresos derivan de cuotas sociales y de la realización de la actividad económica de enseñanza mencionada. Sus ingresos totales superan los 75.000 euros. Se pregunta si estarán exentos los ingresos obtenidos por la asociación por la realización de la actividad económica de enseñanza.

Análisis de la consulta:

La Ley del Impuesto establece que están parcialmente exentas del Impuesto las entidades e instituciones sin ánimo de lucro. Las asociaciones declaradas de utilidad pública se consideran entidades sin fines lucrativos a efectos de la Ley 49/2002. En el caso planteado no consta que la Asociación haya sido declarada de interés público, por lo que la misma, al ser una entidad sin ánimo de lucro, tiene la consideración entidad parcialmente exenta sujeta al régimen especial previsto en el capítulo XIV del título VII de la LIS. Conforme a dicho régimen, las rentas obtenidas por la entidad estarán exentas, siempre que procedan de la realización de su objeto social o finalidad específica y no deriven del ejercicio de una explotación económica. No obstante, si la entidad realizase actividades que determinasen la existencia de actividad económica, en los términos definidos en el art. 110 de la LIS, las rentas procedentes de tales actividades estarán sujetas y no exentas, tanto si las operaciones se realizasen con terceros ajenos a la asociación como con los propios asociados. En el caso planteado la asociación recibirá ingresos derivados de su actividad económica de enseñanza, lo que parece supone una actividad económica al existir una ordenación de medios materiales y personales con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Por tanto, los ingresos derivados de la prestación de tales servicios estarán sujetos y no exentos en el Impuesto sobre Sociedades. Del mismo modo, las donaciones, subvenciones o cuotas de los asociados percibidas por la asociación que se utilicen para financiar la actividad económica desarrollada por la consultante estarán sujetas y no exentas al Impuesto. La base imponible de la actividad económica se determinará aplicando las normas previstas en el título IV de la misma Ley, y no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, además de los establecidos en el artículo 15, los gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas y las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, de los que se destinen al sostenimiento de las actividades exentas. El tipo de gravamen aplicable será el 25%.

En cuanto a las obligaciones de declaración, al tener unos ingresos totales que superan los 75.000 euros, la asociación estará obligada a presentar declaración por la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

Preceptos consultados: LIS, arts. 5, 29, 110, 111 y 124.

¿ES POSIBLE APLICAR LA COMPENSACIÓN A INSTANCIA DE PARTE ENTRE UNA DEUDA CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ESTATAL Y UN CRÉDITO FRENTE A OTRA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DIFERENTE?



Gaceta Fiscal, junio 2019

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL
De 20-03-2019

CONTENIDO

En esta Resolución el TEAC analiza si es posible aplicar la compensación a instancia de parte entre una deuda con la Administración Tributaria Estatal y un crédito frente a otra Administración Pública diferente. El TEAC resuelve, en unificación de criterio, estableciendo que la compensación de deudas regulada en el artículo 71 y siguientes de la LGT, solo puede realizarse respecto de créditos reconocidos por la Hacienda Pública estatal cuando concurra en un mismo obligado la condición de acreedor y deudor de la misma.



Diario LA LEY, n° 9439, de 19 de junio de 2019

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**Vocalía 1ª****Resolución de 9 abril 2019****Rec. 5355/2018****RESUMEN**

En los supuestos en los que se presente la declaración del IRPF de conformidad con una información errónea o no completa suministrada por la AEAT en los datos fiscales, es posible que se produzca una infracción tributaria si existe culpabilidad del contribuyente.

CONTENIDO

Si un contribuyente es conocedor de que ha obtenido unas rentas que no figuran en los datos o en el borrador facilitados por la A.E.A.T., y autoliquida su IRPF conforme a los datos o el borrador, no por ello queda enervada su culpabilidad a los efectos de que le pueda ser imputada una infracción en materia tributaria.

Entender lo contrario, esto es, que solo con el hecho de declarar y autoliquidar el Impuesto en base a los datos o borrador facilitados por la A.E.A.T. pudiera considerarse una causa exculpatoria, supondría desincentivar el recto cumplimiento voluntario respecto de las rentas no conocidas por la Administración y supondría alentar al contribuyente a hacerlo porque no sería sancionado.

Por ello si en una declaración-autoliquidación que presenta omite rentas que efectivamente ha obtenido, y que no son conocidas por la Administración, el que un contribuyente haya declarado y autoliquidado el I.R.P.F. en base a los datos o el borrador facilitados por la A.E.A.T., no es nunca una causa exculpatoria per se, de las infracciones que haya podido cometer como consecuencia de esa omisión de rentas, si se aprecia culpabilidad en su conducta.

Aunque a la Administración tributaria no le conste la existencia de una determinada renta, no por ello en la conducta del contribuyente deja de concurrir el "elemento objetivo" -ser la conducta antijurídica y típica-, porque el I.R.P.F. grava todas las rentas que el contribuyente haya obtenido en el período de imposición, sean dichas rentas conocidas por la Hacienda Pública o no; y en cuanto a la concurrencia del "elemento subjetivo" -existencia de culpabilidad-, es innegable que se da cuando el contribuyente conoce de la renta y no la incluye.

Por ello, si un contribuyente recibe de la A.E.A.T. unos datos fiscales o un borrador de su declaración de un período, y se percató de que hay rentas obtenidas por él en ese período, pero que no están en la información que la Administración le ha facilitado, a la hora de declarar y autoliquidar el Impuesto, está obligado a incluir también en su declaración-autoliquidación esas rentas que la Administración desconoce.

Fija el TEAC como doctrina que en los supuestos en los que se presente la declaración del IRPF de conformidad con una información errónea o no completa suministrada por la AEAT en los datos fiscales, es posible que se produzca una infracción tributaria si existe culpabilidad del contribuyente.



Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019

CONSULTA DGT V0321-19**De 15 de febrero de 2019****Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas****RESUMEN**

La determinación del importe de la retención debe realizarse conforme con el procedimiento general regulado en el artículo 82 del Reglamento del Impuesto, estableciéndose en consonancia con el apartado 2 del artículo 86 del citado texto legal para la relación laboral de carácter especial entre la que se encuentra la de los abogados que prestan servicios en despachos de abogados, individuales o colectivos un tipo mínimo de retención del 15 por ciento.

CONTENIDO

Plantea un abogado en prácticas cuyo sueldo anual no va a superar los 22 000 euros, si debe su empleador practicarle retenciones en concepto de IRPF.

En principio, indica la DGT, la actividad profesional de los abogados que prestan servicios retribuidos, por cuenta ajena para un despacho de abogados, individual o colectivo, tiene la consideración de relación laboral de carácter especial, existiendo en aplicación del artículo 11 del Estatuto de los Trabajadores, la posibilidad de su contratación en prácticas.

Los rendimientos del trabajo obtenidos de esta naturaleza, continúa el Órgano administrativo consultado, están sujetos a retención que será el resultado de aplicar a la cuantía total de las retribuciones que se satisfagan o abonen, el tipo de retención que corresponda (artículo 80.1,1º del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas). Por otro lado, la determinación del importe de la retención debe realizarse conforme con el procedimiento general regulado en el artículo 82 del citado Reglamento del Impuesto, estableciéndose en consonancia con el apartado 2 del artículo 86 para la relación laboral de carácter especial entre la que se encuentra la de los abogados que prestan servicios en despachos de abogados, individuales o colectivos un tipo mínimo de retención del 15 por ciento.

Por último, excepcionalmente el Reglamento del tributo indica que tal tipo mínimo no sea aplicable a los rendimientos derivados de relaciones laborales de carácter especial que afecten a personas con discapacidad.

Normativa aplicada: arts. 80 .1, 82, 86. 2 (RD 439/2009).

**CONSULTA DGT V0358-19****De 20 de febrero de 2019****Subdirección General de Operaciones Financieras****RESUMEN**

Al no haber tenido la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas, ni reducirse en la base imponible del Impuesto, las cantidades que perciba el mutualista tributarán como rendimientos del capital mobiliario.

CONTENIDO

Un abogado no ejerciente ha venido realizando aportaciones al Plan de Previsión Profesional respecto de las que no ha podido minorar la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Cuando alcance los 65 años de edad, comenzará a percibir la prestación en forma de renta vitalicia.

La norma reguladora del Impuesto prevé la tributación de los rendimientos dinerarios o en especie procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez como rendimientos íntegros del capital mobiliario, salvo que deban tributar como rendimientos del trabajo. En el supuesto, la totalidad de las aportaciones realizadas a la mutualidad no han podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del Impuesto por el mutualista, las cantidades que ahora perciba éste, tendrán la consideración de rendimientos del capital mobiliario y se integrarán en la base imponible de conformidad con lo establecido en el art. 25.3 de la Ley 35/2006.

Normativa aplicada: art. 25.3 a) LIRPF.



Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019

CONSULTA DGT V0398-19**De 25 de febrero de 2019****Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas****RESUMEN**

Constituye una actividad económica la prestación del servicio de intermediación que realiza el centro educativo entre las familias de los alumnos y las familias que acogen a éstos.

CONTENIDO

Un centro educativo que tiene la forma de Sociedad de Responsabilidad Limitada organiza un programa de familias de acogida. Los alumnos que cursan estudios en este centro pueden alojarse en las viviendas de otras familias. El centro recibe el pago de los alumnos inscritos en el programa, que entrega a las familias donde éstos se van a alojar.

El servicio que prestan las familias de acogida comprende no solo la puesta a disposición del inmueble durante periodos de tiempo, sino que se complementa con otros servicios tales como la limpieza, cambio de ropa, alimentación, etc., propios de la industria hotelera. Así las cosas, las rentas derivadas de tales servicios tienen la consideración de rendimientos de actividades económicas.

En el listado de rentas recogidas en el art. 75 del Reglamento de la Renta de las Personas Físicas como sujetas a retención no figura la actividad descrita, por lo que el centro educativo no tiene que realizar retención alguna sobre las cantidades que entrega a las familias que acogen a los estudiantes.

**CONSULTA DGT V0425-19**

De 28 de febrero de 2019

Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

RESUMEN

La normativa permite la deducibilidad en el IVA de las cuotas satisfechas incluso cuando la afectación del vehículo a la actividad sea parcial, no así en el IRPF, que exige la afectación total.

CONTENIDO

Son deducibles tanto en el Impuesto sobre la Renta como en el IVA las cuotas que satisface un abogado que adquiere un vehículo para el desarrollo de la actividad profesional bajo la modalidad de renting, siempre que se cumplan ciertos requisitos.

Respecto a la deducibilidad en materia de IVA, la normativa permite la afectación parcial del bien a la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo. En estos casos, se presume que el grado de afectación de los vehículos es del 50%, salvo que el interesado acredite un porcentaje de utilización en la actividad diferente. Para poder practicar la deducción, es preciso que el adquirente posea la factura original emitida a su favor por el prestador del servicio.

En cambio y respecto al IRPF, será aplicable la deducción de las cuotas satisfechas cuando la afectación del vehículo a la actividad sea exclusiva, no admitiéndose la afectación parcial. En aplicación del método de estimación directa modalidad normal, y siempre y cuando el contrato de renting cumple los requisitos establecidos en el art. 106.5 y 6 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, será deducible la cantidad satisfecha a la entidad arrendadora y la parte de las cuotas de arrendamiento financiero satisfechas correspondiente a la recuperación del coste del bien, esta última con el límite del importe que resulte de aplicar a dicho coste el duplo (el triple, si tiene la consideración de empresa de reducida dimensión) del coeficiente de amortización lineal según tablas de amortización oficialmente aprobadas que corresponda al citado bien. El exceso será deducible en los períodos impositivos sucesivos, respetando igual límite. Ahora bien, si no se cumplen los requisitos del mencionado art. 106, tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible la carga financiera satisfecha y el importe equivalente a las cuotas de amortización del vehículo.

Por último, se advierte que la deducción descrita es aplicable cuando a la compra del vehículo no existan dudas de que se va a ejercitar la opción de compra, pues de no ser así, no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible.

**CONSULTA DGT V0294-19****De 13 de Febrero de 2019****SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos****RESUMEN**

Las escrituras de terminación o finalización de una obra nueva, declaradas previamente en construcción, constituyen documentos sujetos, en principio, al gravamen de Actos Jurídicos Documentados, concepto Documento Notarial, por reunir todos los requisitos del artículo 31.2 del TRLITPAJD.

CONTENIDO

Una escritura pública de declaración de final de obra, en la que no se van a modificar superficies, siendo sucesiva a otra escritura de obra nueva en construcción, es un acto jurídico de documentación compleja porque requiere de instrumentos públicos para su inscripción registral: la escritura de declaración y el acta de terminación.

Los actos de documentación compleja inician un procedimiento de liquidación del gravamen que recae sobre el acto jurídico documentado por lo que no es posible que al amparo de este desdoblamiento documental, una obra nueva pueda ser inscrita en el Registro de la Propiedad sin haber satisfecho el tributo cuando a lo largo del procedimiento se acredita que éste ya ha sido liquidado en otro procedimiento anterior, sobre otro de los documentos, por lo que no debe girarse una nueva liquidación para no incurrir en duplicidad, ello aun cuando el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados grava las primeras copias de escrituras y actas notariales que contienen actos o contratos inscribibles en los Registros y por ello, aunque las escrituras de terminación o finalización de una obra nueva, declaradas previamente en construcción, constituyen documentos sujetos al gravamen de Actos Jurídicos Documentados, concepto Documento Notarial, debe estarse a lo dispuesto en la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 19 de diciembre de 1996 en cuanto a los actos de documentación compleja.

The background of the slide is a light blue and white pattern. In the top left corner, there is a close-up of a calculator's buttons, including the numbers 8, 9, and 0, along with a plus sign. In the bottom right corner, there is a faint line graph with a blue line showing an upward trend. A large, white, rounded rectangle with a thick red border is centered on the slide, containing the word JURISPRUDENCIA in bold black capital letters.

JURISPRUDENCIA



Diario LA LEY, nº 9427, de 3 de junio de 2019

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA LA MANCHA
Sala de lo Contencioso-administrativo
Sentencia 72/2019, 4 marzo
Rec. 529/2017

RESUMEN

No se trata de que la Administración no permita obtener un beneficio de una creación o mantenimiento de empleo, sino de que en caso de subrogación no existe creación de empleo (pues el empleo ya existía) ni mantenimiento (pues no es mantener empleo destruir el que ya había y compensarlo con otro que no se crea).

CONTENIDO

Un Registrador de la Propiedad, con motivo de una sustitución obligatoria en otro Registro, se vio forzado a la subrogación en los contratos de los empleados de este Registro, pretendiendo aplicar la reducción de tener menos de 25 trabajadores, tesis que la Administración rechaza y el TSJ confirma porque se deben computar los trabajadores a su cargo entre los dos Registros.

Dos son los enfoques a través de los cuales resuelve el TSJ la cuestión, de un lado desde el punto de vista de la creación de empleo, entendiendo que en el supuesto de subrogación no se está ante una creación de empleo porque no hay una nueva relación laboral creada, sino solo una mera alteración de la persona del empleador; y desde el punto de vista del mantenimiento del empleo, lo que se pretende con la reducción es que el subrogado no pueda compensar la destrucción del empleo que tenía antes por el mero hecho de que se subrogue en un empleo que, al no ser nuevo, no es apto para compensar aquella destrucción a efectos de mantener el nivel de empleo.

Por ello, el Tribunal estima que en caso de subrogación no existe creación de empleo (pues el empleo ya existía) ni mantenimiento (pues no es mantener empleo destruir el que ya había y compensarlo con otro que no se crea), y la cuestión del máximo de trabajadores, como la del máximo de ingresos, es cuestión ajena y anterior a aquella delimitación pues solo afecta a las condiciones objetivas que hay que poseer para estar en el marco de la deducción.

Centrada entonces la cuestión en torno a las condiciones objetivas, el interesado obtiene una renta global, proveniente del trabajo propio y del de todos los trabajadores, subrogados o no, y aplica una deducción sobre toda la renta globalmente considerada por lo que no puede excluir a ninguno de los trabajadores que -supongan o no creación o mantenimiento- dependen de él, y por ello no debe excluir las rentas del nuevo Registro para fijar el límite de renta.

OPERACIONES FICTICIAS. IMPOSIBILIDAD DE DEDUCIR EL IMPUESTO. OBLIGACIÓN, DE QUIEN EXPIDE UNA FACTURA, DE PAGAR EL IVA QUE FIGURA EN ELLA. MULTA POR UN IMPORTE IGUAL AL DEL IVA DEDUCIDO INDEBIDAMENTE. COMPATIBILIDAD CON LOS PRINCIPIOS DE NEUTRALIDAD DEL IVA Y DE PROPORCIONALIDAD



Gaceta Fiscal, junio 2019

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA
Fecha: 8 de mayo de 2019

RESUMEN

En una situación, como la controvertida en el litigio principal, en la que unas ventas ficticias de electricidad realizadas de manera circular entre los mismos operadores y por los mismos importes no causaron pérdidas de ingresos tributarios, la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, a la luz de los principios de neutralidad y de proporcionalidad, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que excluye la deducción del impuesto sobre el valor añadido (IVA) correspondiente a unas operaciones ficticias y obliga a quienes mencionen el IVA en una factura a pagar dicho impuesto, incluso en el caso de una operación ficticia, a condición de que el Derecho nacional permita regularizar la deuda tributaria resultante de esa obligación si el emisor de la factura, que no actuaba de buena fe, eliminó completamente, en su debido momento, el riesgo de pérdida de ingresos tributarios, extremo que corresponde comprobar al tribunal remitente.

Los principios de proporcionalidad y de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido (IVA) deben interpretarse en el sentido de que, en una situación como la controvertida en el litigio principal, se oponen a una norma de Derecho nacional en virtud de la cual la deducción ilegal del IVA se sanciona con una multa igual al importe de la deducción efectuada.

CONTENIDO

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera) de 8 de mayo de 2019 (*)

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Operaciones ficticias — Imposibilidad de deducir el impuesto — Obligación, de quien expide una factura, de pagar el IVA que figura en ella — Multa por un importe igual al del IVA deducido indebidamente — Compatibilidad con los principios de neutralidad del IVA y de proporcionalidad»

En el asunto C-712/17 (Ver Conclusiones del Abogado General), que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Commissione tributaria regionale di Lombardia (Comisión Tributaria Regional de Lombardía, Italia), mediante resolución de 9 de octubre de 2017, recibida en el Tribunal de Justicia el 20 de diciembre de 2017, en el procedimiento entre EN.SA. Srl y Agenzia delle Entrate — Direzione Regionale Lombardia Ufficio Contenzioso, EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera), integrado por el Sr. J.-C. Bonichot (Ponente), Presidente de Sala, y la Sra. C. Toader y los Sres. A. Rosas, L. Bay Larsen y M. Safjan, Jueces; Abogado General: Sra. J. Kokott; Secretario: Sr. A. Calot Escobar; habiendo considerado los escritos obrantes en autos; consideradas las observaciones presentadas: —en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por los Sres. M. Capolupo y G. De Bellis, avvocati dello Stato; —en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. N. Gossement y F. Tomat, en calidad de agentes; oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 17 de enero de 2019; dicta la siguiente

Sentencia

1La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación 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; en lo sucesivo, «Directiva del IVA»).

2Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre EN.SA. Srl y la Agenzia delle Entrate — Direzione Regionale della Lombardia (Administración Tributaria — Dirección Regional de Lombardía, Italia) (en lo sucesivo, «Administración Tributaria») en relación con una regularización tributaria de la que fue objeto dicha sociedad, correspondiente a un aumento del impuesto sobre el valor añadido (IVA) devengado, más intereses y sanciones.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3El artículo 63 de la Directiva del IVA dispone lo siguiente:

«El devengo del impuesto se produce, y el impuesto se hace exigible, en el momento en que se efectúe la entrega de bienes o la prestación de servicios.»

4El artículo 167 de dicha Directiva establece que:

«El derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible.»

../..



Gaceta Fiscal, junio 2019

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Fecha: 15 de mayo de 2019

RESUMEN

La puesta a disposición de sus filiales de tarjetas de carburante por parte de una sociedad matriz, que permite a las filiales abastecer de carburante los vehículos cuyo transporte realizan, puede calificarse como servicio de concesión de crédito exento de IVA en virtud de dicha disposición.

CONTENIDO

ENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava) de 15 de mayo de 2019 (*)

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículo 135, apartado 1, letra b) — Entrega de bienes — Exenciones relativas a otras actividades — Concesión y negociación de créditos — Tarjetas de carburante»

En el asunto C-235/18, que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Naczelny Sąd Administracyjny (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Polonia), mediante resolución de 23 de noviembre de 2017, recibida en el Tribunal de Justicia el 28 de marzo de 2018, en el procedimiento entre Vega International Car Transport and Logistic — Trading GmbH y Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie, EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava), integrado por el Sr. F. Biltgen, Presidente de Sala, y el Sr. C.G. Fernlund y la Sra. L.S. Rossi (Ponente), Jueces; Abogado General: Sr. E. Tanchev; Secretario: Sr. A. Calot Escobar; habiendo considerado los escritos obrantes en autos; consideradas las observaciones presentadas: — en nombre de Vega International Car Transport and Logistic — Trading GmbH, por la Sra. J. Pomorska-Porebska, asesora fiscal; — en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna, en calidad de agente; — en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. R. Lyal y la Sra. J. Hottiaux, en calidad de agentes; vista la decisión adoptada, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones; dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 135, apartado 1, letra b), 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).

2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre Vega International Car Transport and Logistic — Trading GmbH, con domicilio social en Austria (en lo sucesivo, «Vega International»), y el Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (Director de la Administración tributaria de Varsovia, Polonia) en relación con la negativa de este último a devolver a Vega International el impuesto sobre el valor añadido (IVA) correspondiente a operaciones de compra de carburante mediante tarjetas de carburante.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 2, apartado 1, letras a) y c), de la Directiva 2006/112 dispone:

«Estarán sujetas al IVA las operaciones siguientes:

a) las entregas de bienes realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal;

[...]

c) las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal».

4 El artículo 14, apartados 1 y 2, de dicha Directiva establece:

«1. Se entenderá por “entrega de bienes” la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario.

../..



Gaceta Fiscal, junio 2019

TRIBUNAL SUPREMO
Fecha: 22 de abril de 2019

RESUMEN

A efectos de aplicar las reducciones de la base imponible del ISD en las adquisiciones mortis causa e incluir al heredero sujeto pasivo en alguno de los grupos que contempla el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el parentesco de los colaterales por afinidad subsiste una vez extinguido el matrimonio entre el causante y el pariente consanguíneo del heredero.

CONTENIDO

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

El objeto del presente recurso de casación lo constituye la sentencia 902/2016, de 28 de julio, de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que estimó el recurso 899/2014, interpuesto por el Letrado de la Comunidad de Madrid contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (TEARM) de fecha 26 de marzo de 2014, por la que se estimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por don Abel contra la liquidación girada por el Impuesto sobre Sucesiones por importe de 15.723,09 euros.

SEGUNDO.- Síntesis de los antecedentes fácticos.

Como hechos relevantes para la resolución del recurso, de la sentencia de instancia se desprenden los siguientes:

- Doña Agustina, fallecida en estado de viuda de sus únicas nupcias con don Hilario, legó a su nieta por afinidad, doña Dulce, el usufructo vitalicio de su herencia, nombrando herederos por mitad indivisa a los hijos de ésta, siendo uno de ellos el hoy recurrente don Abel, quien presentó autoliquidación por el impuesto sobre sucesiones aplicando una reducción por parentesco de 8.000 euros y un coeficiente multiplicador de 1,5882, en función del patrimonio preexistente y del grado de parentesco señalado en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) ["LISyD"] (grupo III).

-La Administración regularizó su situación tributaria al considerar que no le correspondía la reducción por parentesco practicada en la autoliquidación presentada, procediendo a aplicar un coeficiente 2,000, por reputarle incluido en el grupo IV del citado artículo 20.2.a) LISyD. La Administración actuó así por entender que el parentesco por afinidad se mantiene sólo si a la fecha del devengo del impuesto subsiste el vínculo que une al causante con su colateral por afinidad.

- Don Abel recurrió la liquidación que le fue girada por el Impuesto sobre Sucesiones por importe de 15.723,09 euros, dando lugar a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 26 de marzo de 2014, que estimó su reclamación, anulando la liquidación.

-El TEARM consideró que el reclamante (hoy recurrente en casación), era nieto del esposo previamente difunto de la causante y vinculado con ésta con el grado de parentesco de colaterales de tercer grado por afinidad, incluido, por ello, en el grupo III de parientes del causante del art. 20.2 a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, a fin de aplicar la correspondiente reducción.

TERCERO.- La sentencia de instancia.

La sentencia objeto de este recurso de casación estimó el recurso contencioso administrativo 899/2014 interpuesto por el Letrado de la Comunidad de Madrid contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 26 de marzo de 2014 y, en definitiva, ratificó el criterio de la Administración, anulando la decisión del TEARM, conforme a la siguiente argumentación:

[...] "SEGUNDO: Con carácter previo, resulta necesario reiterar, que el objeto del pleito es dilucidar "si el parentesco por afinidad se extingue cuando fallece la persona que servía de vínculo entre el causante y el pariente por afinidad", cuestión que, a juicio de esta Sección, así como de la Sección 5ª (ST 31 Mayo 2012), no se aborda ni, por tanto, resuelve en la sentencia del TS 18 de Marzo de 2003 y posteriores, que abordan la problemática de la "inclusión", pero no la aquí planteada, podríamos decir de "exclusión".

..//..



Diario LA LEY, n° 9429, de 5 de junio de 2019

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-administrativo
Sentencia 419/2019, 27 marzo
Rec. 4924/2017

CONTENIDO

Fija el Supremo como doctrina casacional que el importe de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana debe ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual que corresponda.

Rechaza la fórmula que postula que el cálculo se haga por la diferencia entre el valor catastral inicial, calculado desde el valor final existente en el momento de la transmisión.

Aunque el TC determinó a quién corresponde la carga de la prueba de la existencia de minusvalía, cuál debía ser el objeto de la prueba -la existencia de un minusvalía real- y los medios de que dispone el sujeto pasivo para acreditar la existencia de un decremento de valor del terreno, conforme a los preceptos que han quedado en vigor tras la STC 59/2017 superado ya el problema de inexistencia de plusvalía, no puede aplicarse una fórmula de cálculo distinta de la prevista en el artículo 107 de la Ley de Haciendas Locales porque el precepto solo ha sido declarado inconstitucional en la medida en que se graven situaciones de inexistencia de plusvalía.

No puede el contribuyente pretender sustituir una fórmula de interpretación de la ley, que corresponde siempre al Juzgador y que es distinta de la prevista literalmente en la normativa aplicable.

Por ello, no tiene cabida que la fórmula se base en la diferencia entre el valor catastral inicial, calculado desde el valor final existente en el momento de la transmisión, sustituyendo la fórmula del artículo 107.

Concluye el Supremo que la interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1, 2 y 4, del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, permite concluir que el importe de la base imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ha de ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual corresponda.

EL SUPREMO ACLARA MÁS CUESTIONES SOBRE LA DEDUCCIÓN DE IVA EN LA COMPRA DE VEHÍCULOS TURISMOS UTILIZADOS POR REPRESENTANTES O AGENTES COMERCIALES



Diario LA LEY, nº 9430, de 6 de junio de 2019

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-administrativo
Sentencia 1347/2018, 19 julio
Rec. 4069/2017

RESUMEN

El texto gramatical contenido en la letra e) del último párrafo de la regla 2ª del artículo 95, tres, de la LIVA (sobre la presunción de afectación profesional al 100% de los vehículos utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales), no exige que estos actúen necesariamente como personal autónomo, resultando evidente que la necesidad de esos desplazamientos permanentes en las tareas comerciales o de representación se plantea por igual con independencia de que las mismas sean realizadas por personal autónomo o por trabajadores por cuenta ajena

CONTENIDO

Aunque la cuestión pareciera haber quedado resuelta tras el dictado de recientes sentencias de 5 febrero, 17 de abril y 21 de mayo de 2018, ahora el Supremo va más allá y al hilo de una regularización en el IVA, en la que se redujo al 50% la deducción por las cuotas soportadas en el arrendamiento financiero de vehículos, aclara el alcance de la presunción de la afectación de los vehículos al desarrollo de la actividad de los representantes o agentes comerciales.

A priori, la letra e) del último párrafo de la regla 2ª del artículo 95, tres, de la LIVA parece contemplar el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, relacionadas con vehículos turismos, en atención al grado efectivo de afectación de bien a la actividad empresarial o profesional del interesado, pero dejando a cargo del contribuyente la carga de probar un porcentaje mayor al del 50% de afectación, y siendo de cargo de la Administración Tributaria probar que procede una menor deducción.

Alegada la contradicción de la norma española con la Directiva de IVA, no entiende el Supremo que se dé tal contradicción, al contrario, la Ley del IVA reconoce expresamente el derecho a la deducción sin limitación derivada del grado de afectación del vehículo a la actividad empresarial, y entiende correcta únicamente la deducción que responda al grado efectivo de utilización del bien en el desarrollo de la actividad empresarial, presumiendo, salvo prueba en contrario, un porcentaje de afectación que puede ser, en la práctica, superior o inferior al presunto, desplazando sobre la parte que pretende incrementarlo o reducirlo la carga de acreditar un diferente grado de afectación, lo que lleva a la afirmación de que pueden las legislaciones nacionales establecer que el derecho a deducir el IVA de los bienes de inversión se corresponda porcentualmente con el grado de afectación de ese bien a la actividad empresarial.

Sobre estas bases, no acierta la sentencia recurrida, al considerar que la Directiva no autoriza a los Estados miembros a limitar la deducción de las cuotas de IVA relativo a los vehículos automóviles al grado efectivo de utilización del bien a la actividad, introduciendo un nuevo matiz el Tribunal Supremo en la resolución de las pretensiones deducidas en el proceso. La errónea oposición de la Sala a quo a la posibilidad de aceptar en los vehículos una afectación a la actividad empresarial del cien por cien consistió en reiterar, a estos efectos, la tesis seguida por la Administración tributaria, en el acto de liquidación, basada en que la referencia a representantes o agentes comerciales en la letra e) incluida en el último párrafo de la regla 2ª del artículo 95.tres de la LIVA venía referida a "profesionales que desarrollan esa actividad, y no a empleados de la propia empresa". El Tribunal Supremo no acoge esa única oposición de la Administración demandada, al no compartir la interpretación que preconiza para la letra e) incluida en el último párrafo de la regla 2ª del artículo 95.tres de la LIVA, y declara la nulidad de la sentencia impugnada ya que presumiéndose la afectación del 100% en los desplazamientos que conllevan las actividades comerciales y de representación por entender que los mismos tienen un carácter permanente, no fue ajustado a Derecho reducir al 50% la deducción aplicable.



Diario LA LEY, n° 9431, de 7 de junio de 2019

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-administrativo
Sentencia 416/2019, 27 marzo
Rec. 1418/2017

RESUMEN

La aplicación de los recargos del 5 y del 10 por 100 está condicionada al pago de la totalidad de la deuda tributaria, no bastando su aplazamiento o fraccionamiento.

CONTENIDO

La distinción entre el período ejecutivo y el procedimiento de apremio deviene esencial para resolver la cuestión que se somete al Supremo, la de si una vez expirado el plazo para el ingreso en período voluntario de la deuda tributaria en período voluntario, y solicitado su aplazamiento o fraccionamiento antes de que sea notificada la providencia que abre la vía de apremio, el recargo exigible por la Administración tributaria es el "ejecutivo" del 5%, o el de "apremio ordinario" del 20%.

La aplicación del recargo ejecutivo del 5% solo es posible si se abona la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio; por su parte, el recargo de apremio reducido del 10% solo cabe cuando se satisface la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo y el recargo de apremio ordinario del 20% deviene exigible cuando no es posible la aplicación de los anteriores al no concurrir las circunstancias exigidas al efecto.

Siendo entonces tres los recargos del periodo ejecutivo, - incompatibles entre sí-, su aplicación es sucesiva en el tiempo, de manera que el último de ellos, el recargo de apremio ordinario, únicamente se aplica cuando no sea aplicable el recargo de apremio reducido y, a su vez, éste solo se aplica cuando no se aplica el recargo ejecutivo.

En base a esta temporalidad, declara el Supremo que una vez expirado el plazo para el ingreso en período voluntario de la deuda tributaria, y solicitado su aplazamiento o fraccionamiento antes de que sea notificada la providencia que abre la vía de apremio, el recargo exigible por la Administración tributaria no es el "ejecutivo" del 5%, puesto que no se cumple la condición prevista en el apartado 2 del artículo 28 de la LGT de satisfacción total de la deuda tributaria, porque los efectos del aplazamiento/fraccionamiento del pago no se asimilan al pago propiamente dicho.

Ningún reproche cabe hacer en el caso a la providencia de apremio en la que se informó de todas las posibilidades según fuera el proceder del recurrente, incluso la posibilidad de limitar el recargo al apremio reducido puesto que el obligado tributario estaba aún a tiempo de cumplir las condiciones previstas en el artículo 28.3 LGT, pero optando el recurrente de forma persistentemente por pretender equiparar al pago completo la solicitud de aplazamiento, pretendía obstinadamente beneficiarse de un recargo ejecutivo que era inviable por estar la deuda en fase ejecutiva.

Conforme a esta doctrina, se desestima el recurso interpuesto por quien, disponiendo de toda la información necesaria con la providencia de apremio, optó por no satisfacer la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio, ni abonar la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo previsto para las deudas apremiadas, optando por el aplazamiento/fraccionamiento, lo que impedía la aplicación de los recargos del 5 o del 10%.

Muestra su discrepancia con el fallo el Magistrado Díaz Delgado.



Diario LA LEY, nº 9435, de 13 de junio de 2019

ALBERTO PALOMAR OLMEDA
Profesor Titular (Acre) de Derecho Administrativo

RESUMEN

Se analiza en el presente trabajo la doctrina establecida en el marco del recurso de casación interpuesto contra una Ordenanza fiscal que fija una determinada tasa por el transporte de energía en el ámbito local y, en concreto, con la utilización del dominio público. Específicamente la cuestión que se plantea es la relativa a los criterios fijados para determinar la cuantía de la tasa y si los mismos pueden considerarse objetivos, proporcionados y ajustados a Derecho.

SUMARIO

- I. Objeto del recurso
- II. La aplicación al supuesto concreto: la Ordenanza de el Talarm
- III. La doctrina general sobre el cálculo de las tasas
- IV. La aplicación al análisis de la Tasa de la Ordenanza de El Talarm
 1. El criterio del valor catastral
 2. La aplicación del criterio en la doctrina del propio Tribunal Supremo
- V. La doctrina del Tribunal Supremo en vía de casación

CONTENIDO

El esquema general de la financiación local se mantiene como uno de los problemas más evidentes en la ordenación del conjunto de la financiación de las Administraciones Públicas. Esto ha generado, en el ámbito local concretamente, un amplio debate sobre la forma de financiación de las entidades locales y, en muchos casos, una tendencia a convertir algunas fuentes de financiación en lo que realmente el legislador no ha querido que sean. Esto ha ocurrido con las tasas que estaban pensadas en clave de financiación de un servicio o conservación de un bien pero que no estaban pensados en clave de financiación general de las Administraciones Públicas. Las tasas, por decirlo en concreto, no son tributos generalistas sino afectos a una determinada finalidad o la preservación de un bien o un servicio.

La posibilidad de que la tasa se configure desde la norma local — en concreto desde las ordenanzas fiscales— ha permitido muchos supuestos cuando menos imaginativos de establecimiento de tasas. Desde la polémica de los cajeros autonómicos, a la utilización del dominio público por la utilización del espacio radioeléctrico y de un conjunto de tasas afectas a cuestión de protección ambiental. Todas estas imaginativas situaciones han ido generando una amplia controversia judicial que, primero, ha intentado preservar la esencia no generalista del tributo en cuestión y, posteriormente, ha tenido que ir analizando los criterios de fijación de la cuota o de inclusión de los elementos que configuran el hecho tributario. En este segundo aspecto que es el que está más próximo a lo que aquí se analiza el debate se centra en la proporcionalidad, la racionalidad del criterio y, por tanto, el ajuste sustantivo a la normativa tributaria.

..//..



JAVIER SÁENZ DE OLAZAGOITIA DÍAZ DE CERIO
Abogado

CONTENIDO

El Tribunal Supremo ha “vuelto a aclarar” lo que no debería requerir más aclaración a estas alturas. Sin embargo, se ha visto obligado a “determinar en qué periodo deben imputarse las ganancias patrimoniales no justificadas”, y a “clarificar si para proceder a esta imputación lo determinante es el momento en el que se realizaron dichas aportaciones o el momento de exteriorización” (Sentencia de 14 de marzo de 2019, número 346/2019 (RJ 2019, 1049), de la Sección 2.ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo).

El supuesto es relativamente sencillo y “típico”: a determinado contribuyente le es descubierto determinado importe de dinero en una cuenta bancaria extranjera que no había sido declarada, y ello respecto del año X; resulta que dicha cantidad de dinero había sido ingresada en dicha cuenta ese año; pero que consigue acreditar que tales ingresos provenían de su propio patrimonio del que ya disponía desde años previos, años que ya habían resultado prescritos en el momento de iniciarse el expediente administrativo que condujo a la liquidación.

No vamos a entrar ahora en el asunto del momento y forma probatoria de dicho origen, que es objeto de controversia, pero no es necesario para lo que nos interesa exponer.

Lo que resulta de los hechos que ahora analizamos, es que la solución legal “se obtiene sin mayor esfuerzo de la simple lectura” (según literalmente dice la sentencia) del artículo 37 de la Ley del IRPF de 1998. Concretamente cuando dice, en su párrafo segundo, que “las ganancias patrimoniales no justificadas se integrarán en la base imponible general del periodo respecto del que se descubran, salvo que el contribuyente pruebe suficientemente que ha sido titular de los bienes o derechos correspondientes desde una fecha anterior a la del periodo de prescripción”.

Tampoco debería ser necesario recapitular la naturaleza jurídica y las consecuencias prácticas de la categoría de las “ganancias patrimoniales no justificadas” en el IRPF. Pero desgraciadamente he tenido que ver, no hace mucho, como procedimientos de inspección asumían tal categoría a efectos de liquidación, con total desprecio de su auténtica regulación, tal y como la entienden los Tribunales y la doctrina desde hace no pocos años (se cita doctrina del propio Tribunal Supremo de 2004, pero nos podríamos remontar tiempo atrás). En resumen:

- 1.º. – La naturaleza y configuración legal de la figura es la de una presunción iuris tantum.
- 2.º. –El hecho base de la presunción es la titularidad de un bien o derecho (lo cual debe acreditarse, no presumirse, por parte de la Administración).
- 3.º. – Es condición para imputar como renta el valor de los bienes o derechos, que no se corresponda con rentas o patrimonios previamente declarados.
- 4.º. – La consecuencia es la imputación de dicho valor en la parte general en el ejercicio respecto del que se descubren
- 5.º. – Y la presunción se enerva si se acredita que se habían declarado por cualquier concepto, o bien si se acredita que ya se disponía de tal patrimonio desde un ejercicio prescrito.

Dándose esto último, es decir si se acredita de cualquier modo que el contribuyente ya tenía el patrimonio desde un ejercicio prescrito. Resultará absolutamente indiferente el momento y la forma en que se hubiera originado. Por pura y estricta literalidad del precepto, y lógica consecuente, “ya que, si se acredita por el obligado tributario la fuente, ya no estaríamos ante una ganancia patrimonial no justificada” –sino ante un rendimiento de trabajo, de actividad, de capital...–.

Resulta tan evidente para quien haya leído, pensado someramente –y más aún estudiado mínimamente la doctrina y la jurisprudencia existentes que la Sentencia ahora comentada no aporta nada nuevo. Pero resulta que lo extraordinario no es el contenido de la Sentencia, por otro lado impecable, sino el hecho de que se haya tenido que llegar a dictar. Es decir, lo que parece inaudito es que la Administración Tributaria se haya empeñado en sostener nada menos que hasta el Tribunal Supremo que la “exigencia de una prueba sobre la titularidad de los bienes en fecha anterior al periodo de prescripción, se extiende también a la prueba de la procedencia de esa renta y del concepto en que se ha percibido” (palabras del Abogado del Estado en su oposición al Recurso de Casación).

Bien es cierto que en el iter procedimental, la objeción inicial de la Agencia Tributaria era de tipo formal, pues se oponía a la admisibilidad de las pruebas de la tenencia del patrimonio desde un ejercicio prescrito, con la excusa de haberlas aportado fuera de plazo. Pero entonces, lo grave es que la postura de la Administración contra el administrado sea pretender la preferencia de una cuestionable objeción procedimental, sobre una cuestión que sustantivamente resulta acreditado que no se puede gravar. Y más aún que, avanzado el proceso judicial, siga sosteniendo no sólo esa postura formalista que se sabe contraria a la realidad material, sino que además argumente respecto del contenido y alcance de la categoría de incremento no justificado de una forma manifiestamente contraria a su configuración literal evidente y clara.

..//..

**TRIBUNAL SUPREMO****09.04.2019****núm. 491/2019 (RJ 2019, 1351)****Recurso de Casación, núm. 1885/2017****CONTENIDO**

1. No es cierto, como parece sostenerse, que el reconocimiento del repercutido como único sujeto que puede solicitar y obtener la devolución deje completamente vacío de contenido el precepto recogido en el artículo 14 del Real Decreto 520/2005 : el sujeto pasivo repercutidor podrá, incluso después de trasladar el gravamen al consumidor, pedir la devolución en diversos supuestos, como en el caso en que lo ingresado en el Tesoro Público exceda de la cuota repercutida o en el supuesto en que el repercutido no le haya abonado la cuota correspondiente al tributo al dejar de pagarle el servicio.

2. En dos sentencias de esta misma Sala y Sección (de 23 de junio (RJ 2014, 3199) y 25 de septiembre de 2014 (RJ 2014, 5131), recursos de casación, respectivamente, núms. 2283/2012 y 3394/2013, relativos al Impuesto sobre el Valor Añadido pero analizando la dinámica de repercusión de dicho tributo, similar a la del que ahora nos ocupa) hemos dado carta de naturaleza a la tesis sostenida por el abogado del Estado y la letrada de la Comunidad Autónoma de Castilla y León al afirmar que en el tantas veces citado artículo 14 se hace referencia, como personas o entidades que tienen derecho a obtener la devolución, a los que hayan soportado la repercusión cuando el ingreso indebido se refiera a tributos que deban ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades, siendo así que en el apartado 4 del precepto se dispone que " cuando la devolución de ingresos indebidos hubiese sido solicitada por el obligado tributario que repercutió las cuotas, la devolución se realizará directamente a la persona o entidad que hubiese soportado indebidamente la repercusión", expresión de la que solo cabe deducir, según aquellas sentencias, " que el único legitimado para recibir o cobrar la devolución es la persona o entidad que soportó la repercusión, es decir, se devuelve a quien pagó, con independencia de quién solicitó la declaración de procedencia de la devolución de ingresos indebidos, que pudo ser el repercutido o quien repercute".

3. En otras tres sentencias de fecha 17 de octubre de 2016 (recursos de casación núms. 3984/2015 (RJ 2016, 5565), 3989/2015 (RJ 2016, 5547) y 3983/2015 (RJ 2016, 5798), relativos específicamente al Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos) hemos señalado, con abundante cita de pronunciamientos anteriores, que la recta interpretación del artículo 14 del Reglamento de Revisión es la que propugna que " la titularidad del derecho a la devolución corresponde a quien efectivamente soporta la repercusión ".

4. La interpretación que propugnamos no se opone a lo dispuesto en los artículos 19, 32, 35, 36 y 221 de la Ley General Tributaria (RCL 2003, 2945), citados por el representante procesal de la demandante en casación: por más que el " gasolinero-vendedor " (por utilizar la gráfica expresión de la parte recurrente) sea el obligado principal, el que realiza el hecho imponible y el único que efectúa el pago del tributo a la Hacienda Pública y, como tal, sea reconocido en aquellos preceptos como posible titular del derecho a la devolución, no podemos olvidar que tal derecho se reconoce a los "obligados tributarios" y lo son también - ex artículo 35.2.g) de aquella Ley- " los obligados a soportar la repercusión " que son los únicos que -a tenor de la tesis expuesta- tienen efectivamente el derecho a obtener la devolución en supuestos como el que ahora nos ocupa pues ellos -y solo ellos- son los que han soportado efectivamente la carga fiscal derivada del tributo.



TRIBUNAL SUPREMO
02.04.2019 núm. 448/2019 (RJ 2019, 1312)
Recurso de Casación, núm. 1315/2017

CONTENIDO

Son dos las pretensiones de la parte actora. Una, que se declare que el pago del crédito mediante la entrega de pagarés o letras de cambio posteriormente endosados equivale al "pago efectivo" a los efectos del artículo 80. Tres [http://javascript:maf.doc.linkToDocument\('RCL+1992+2786',%20',,%20'RCL+1992+2786',%20'i0ad82d9a0000016a8d5f66ac429e5c62',%20'spa'\)](http://javascript:maf.doc.linkToDocument('RCL+1992+2786',%20',,%20'RCL+1992+2786',%20'i0ad82d9a0000016a8d5f66ac429e5c62',%20'spa');); LIVA (RCL 1992, 2786y RCL 1993, 401), en aquellos supuestos en que se haya producido su cobro por parte de los acreedores, ya sea a través del descuento o de la cancelación de deudas que los acreedores ostenten frente a terceros endosatarios, en la medida en que, de facto, se ha realizado el cobro de las cuotas de IVA repercutido.

Otra, que, en cualquier caso, no cabe la modificación de la base imponible en aquellos supuestos en que exista una hipoteca inmobiliaria que garantice el cobro de un crédito instrumentado en pagarés o letras de cambio, constituida a favor de cualquier endosatario o tenedor de los mismos, sin que resulte exigible que dicha garantía real se constituya expresamente a favor del acreedor originario, puesto que por el propio funcionamiento de los pagarés y letras de cambio, la constitución de la garantía real a favor de cualquier endosatario o tenedor de pagarés es suficiente para garantizar el cobro del crédito por parte del acreedor originario.

Ninguna de las dos pretensiones ha de ser estimada. La primera porque la entrega de pagarés no equivale al pago efectivo, a los efectos del artículo 80. Tres LIVA. La segunda porque para entender cumplido el requisito de que el crédito correspondiente al IVA repercutido, y no satisfecho, esté garantizado con una garantía real es preciso que el crédito garantizado sea expresamente el del acreedor originario.

NORMATIVA NACIONAL QUE, AL CALCULAR LA TRIBUTACIÓN CONJUNTA DE UNA PAREJA RESIDENTE EN DETERMINADO ESTADO MIEMBRO, UNO DE CUYOS MIEMBROS PERCIBE UNA PENSIÓN EN OTRO ESTADO MIEMBRO QUE ESTÁ EXENTA DE TRIBUTACIÓN EN EL PRIMER ESTADO MIEMBRO EN VIRTUD DE UN CONVENIO BILATERAL PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN, LE PRIVA DE DETERMINADAS VENTAJAS FISCALES CONCEDIDAS POR DICHO CONVENIO



Revista Quincena Fiscal, número 11, junio 2019

TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA
14.03.2019 (TJCE 2019, 43)
Asunto núm. C 174/2018; J.J., Y OTROS/État belge,

CONTENIDO

La normativa fiscal belga controvertida en el litigio principal prevé que los rendimientos de origen extranjero exentos se integran en primer lugar en la base imponible que sirve para determinar el tipo aplicable a los rendimientos de origen belga no exentos y el impuesto de base se calcula partiendo de dicha base imponible. Las reducciones de impuesto en concepto de fracción exenta de impuesto, ahorro a largo plazo, gastos pagados con bonos de servicios, gastos destinados a incrementar la eficiencia energética de una vivienda, de contratación de seguros de robo o incendio para una vivienda, y por donaciones se imputan seguidamente al impuesto de base. Solo cuando se han efectuados tales reducciones se reduce el impuesto de base en proporción a la parte que los rendimientos de origen extranjero exentos representan sobre el total de rendimientos, con arreglo al artículo 155 del CIR de 1992.

Es preciso señalar que la inclusión de los rendimientos de origen extranjero exentos en el cálculo del tipo impositivo belga, en el cálculo del impuesto belga y en la base para la concesión de las ventajas fiscales forma parte de la libertad de elección del Reino de Bélgica para organizar su régimen tributario con arreglo al principio de autonomía fiscal y no puede considerarse contrario a la libertad de circulación de los trabajadores cuando los efectos de dicha inclusión no supongan un trato discriminatorio contrario al derecho de la Unión (véase, en este sentido, la sentencia de 6 de diciembre de 2007, *Columbus Container Services*, C-298/05, EU:C:2007:754, apartado 53). En efecto, dicha inclusión no impide, por sí misma, garantizar una exención efectiva de dichos rendimientos a la vista del Derecho de la Unión, en su caso mediante compensaciones posteriores.

Dicho esto, al imputar las reducciones de impuesto sobre una base que incluye simultáneamente los rendimientos de origen belga no exentos y los rendimientos de origen extranjero exentos y que solo posteriormente deduce del impuesto la parte representada por estos en el importe total de rendimientos que constituyen la base imponible, la normativa fiscal belga puede, como ha reconocido el propio Gobierno belga en sus observaciones escritas, hacer perder a contribuyentes como los recurrentes en el litigio principal una parte de las ventajas fiscales que les habría sido reconocido plenamente si todos sus rendimientos hubieran sido de origen belga y si las reducciones de impuesto hubieran sido imputadas únicamente sobre dichos rendimientos o si la Circular de 2008 fuese aplicable a las ventajas de que se trata.

En estas circunstancias, para determinar si los recurrentes en el litigio principal se han visto privados indebidamente del disfrute íntegro de las ventajas fiscales vinculadas a su situación personal y familiar, distintas de la reducción en concepto de fracción exenta, procede verificar si dichas ventajas están vinculadas a su capacidad contributiva personal.

A este respecto, procede considerar que las reducciones de impuesto como las controvertidas en el litigio principal, a saber, las reducciones en concepto de ahorro a largo plazo, por prestaciones pagadas con bonos de servicio, por gastos destinados a incrementar la eficiencia energética de una vivienda, gastos para mejorar la seguridad de viviendas contra robo o incendio y las donaciones, tienen como objetivo, esencialmente, incitar al contribuyente a efectuar gastos e inversiones que tienen necesariamente un impacto sobre su capacidad contributiva.

Por ello, tales reducciones de impuesto pueden considerarse vinculadas a la "situación personal y familiar" de los recurrentes en el litigio principal, de igual modo que las reducciones de impuesto en concepto de la fracción exenta.

De ello resulta que los recurrentes en el litigio principal han sufrido, como pareja, una desventaja en la medida en que no han disfrutado plenamente de las ventajas fiscales a las que habrían tenido derecho si hubieran percibido la totalidad de sus rendimientos en Bélgica.

La normativa controvertida en el litigio principal establece así una diferencia de trato fiscal entre las parejas de ciudadanos de la Unión que residen en el territorio del Reino de Bélgica en función del origen de sus rendimientos, diferencia que puede producir un efecto disuasorio en el ejercicio por estos de las libertades garantizadas por el Tratado y, en particular, de la libre circulación de trabajadores garantizada por el artículo 45TFUE (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de diciembre de 2013, *Imfeld y Garcet*, C-303/12, EU:C:2013:822, apartado 51).

Conforme a reiterada jurisprudencia, una medida que puede restringir la libre circulación de trabajadores consagrada por el artículo 45TFUE solo puede admitirse si persigue un objetivo legítimo compatible con el Tratado y está justificada por razones imperiosas de interés general. En tal caso, también es necesario que su aplicación sea adecuada para garantizar la realización del objetivo que persigue y no vaya más allá de lo necesario para alcanzar dicho objetivo (véase, por analogía, la sentencia de 12 de diciembre de 2013, *Imfeld y Garcet*, C-303/12, EU:C:2013:822, apartado 64 y jurisprudencia citada).

No obstante, en el presente asunto, el Gobierno belga no ha invocado ninguna justificación ni el órgano jurisdiccional remitente la ha planteado.



Diario LA LEY, nº 9437, de 17 de junio de 2019

TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA
Sala Tercera
Sentencia 2 mayo 2019
Asunto C-133/2018

RESUMEN

El TJUE declara que el plazo de un mes establecido en el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/9 para presentar al Estado miembro de devolución la información adicional requerida no es un plazo de caducidad ni implica que el sujeto pasivo pierda la posibilidad de subsanar su solicitud de devolución presentando directamente ante el juez nacional la información adicional que permitirá acreditar su derecho a la devolución del IVA.

CONTENIDO

Una sociedad establecida en Alemania presentó una solicitud de devolución del saldo a su favor del IVA y no respondió a un requerimiento de información adicional remitido por la Administración tributaria francesa lo que motivó que le fuese denegada la devolución.

Interpuesto recurso contra la denegación, entiende la Administración tributaria que el recurso debe declararse inadmisibles porque la inobservancia del plazo de respuesta de un mes que se concedió entraña la caducidad de la solicitud de reembolso, y que ello hace imposible una subsanación mediante la presentación, directamente ante el juez nacional, de la información adicional que permita acreditar la existencia del derecho a la devolución del IVA, pero el órgano jurisdiccional repara en que la Directiva de IVA no precisa las consecuencias, para el derecho a la devolución del IVA, de la inobservancia del plazo de respuesta previsto o si el sujeto pasivo tiene la posibilidad de subsanar su solicitud presentando ante el juez nacional los elementos que permiten acreditar la existencia de su derecho a devolución.

Aunque a priori la jurisprudencia sobre los plazos de caducidad en materia de IVA parece indicar que un plazo de caducidad tiene el efecto de sancionar al sujeto pasivo insuficientemente diligente, que no haya solicitado la deducción del IVA soportado dentro de los plazos establecidos, con la pérdida del derecho a deducir el IVA se cuestiona si también se pierde la posibilidad de subsanar la solicitud de devolución presentando directamente ante el juez nacional la información adicional que permita acreditar la existencia de su derecho a la devolución del IVA.

El Tribunal de Justicia resuelve la cuestión entendiendo que el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/9/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro, debe interpretarse en el sentido de que el plazo de un mes establecido en dicha disposición para facilitar al Estado miembro de devolución la información adicional requerida por este Estado miembro no es un plazo de caducidad que implique, en caso de inobservancia de dicho plazo o de falta de respuesta, que el sujeto pasivo pierda la posibilidad de subsanar su solicitud de devolución presentando directamente ante el juez nacional la información adicional que permita acreditar la existencia de su derecho a la devolución del impuesto sobre el valor añadido.

Aclara el Tribunal que el plazo de un mes establecido en el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/9 para presentar al Estado miembro de devolución la información adicional requerida por dicho Estado miembro no constituye un plazo de caducidad y por ello, no implica que el sujeto pasivo pierda la posibilidad de subsanar su solicitud de devolución presentando directamente ante el juez nacional la información adicional que permita acreditar la existencia de su derecho a la devolución del IVA.



Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019

TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA COMUNIDAD VALENCIANA
Sala de lo Contencioso-administrativo
Sentencia 576/2019, 26 marzo
Rec. 903/2016

RESUMEN

La Inspección no puede acudir al método de estimación directa de bases imponibles en supuestos en los que la falsedad de las facturas se basa en presunciones y no en datos ciertos.

CONTENIDO

Erró la Inspección al utilizar un procedimiento distinto al legalmente previsto acudiendo a la estimación indirecta para calcular el coste de la mano de obra pero no utilizando este mismo método para calcular el resto de los componentes de la base imponible y resultando con ello que los cálculos obtenidos por la administración no se ajustan a la realidad económica del sector económico en el que desarrolla su actividad el recurrente y por el que recibió liquidaciones por IRPF.

Detectadas anomalías contables durante los ejercicios inspeccionados, no podía la Inspección acudir al método de estimación directa, aunque fuera únicamente para regularizar una parte de la base imponible e igual que se hizo con la regularización de la parte correspondiente a la mano de obra relativa a las facturas sobredimensionadas y falseadas, calculada mediante la estimación indirecta, porque debía ser este también el método utilizado para llevar a cabo la regularización de la totalidad de la base imponible correspondiente al IRPF de los ejercicios inspeccionados.

Por ello da la razón el TSJ al contribuyente al haber logrado desvirtuar las apreciaciones y cálculos de la Inspección. Atendida la contabilidad de la empresa y tomando en consideración el importe de las compras contabilizadas y servicios relacionados con éstas, se produce una desproporción con el volumen de ingresos alcanzados, resultando que con el importe de las compras de materiales de construcción y demás aprovisionamientos durante los ejercicios inspeccionados, no es posible ejecutar las obras en las que se intervinieron durante los ejercicios, refrendando la tesis de que el método de estimación directa no resultaba posible ante la existencia de alteraciones en la contabilidad.

Pone el acento la Sala en una circunstancia especialmente relevante que se extrae de la contabilidad del contribuyente: el funcionamiento de las cuentas de "Obras en curso" revela que el cargo a la cuenta se hace con abono a las cuentas de gastos (es decir, un menor gasto a considerar en el periodo) y que cuando se entrega la obra y se contabiliza el ingreso, la baja en el activo conlleva la imputación del coste al mismo ejercicio, dando así cumplimiento al principio contable y fiscal de imputación temporal de ingresos y gastos. Además y siendo que se registra a lo largo de los tres años objeto de comprobación un movimiento significativo, que es un continuo aumento de la cuenta de obra en curso, que han sido trasladados a la cuenta de pérdidas y ganancias de cada año en el apartado de "Consumos de materias primas y otras materias consumibles" como una partida de signo positivo, es decir, minorando los gastos deducibles en la partida de "Aprovisionamientos", no se acierta a entender cuáles pueden ser los motivos que han llevado al empresario a crear unas partidas negativas de gastos, que suponen un aumento de su base imponible en el IRPF, y que sin embargo carecen de una justificación real.

Los costes de mano de obra, compras y suministros reales sí están contabilizados, y el supuesto gasto reflejado en la base imponible de las facturas sobredimensionadas no "cabe" dentro del volumen de ingresos, de forma que el único modo de salvar esta desproporción solo puede ser inventando una partida de gastos negativa que determine un resultado final más proporcionado.



Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 51, junio 2019

AUDIENCIA NACIONAL
Sala de lo Contencioso-administrativo
Sentencia de 17 abril 2019
Rec. 866/2016

RESUMEN

El principio de confianza legítima impide aplicar de forma retroactiva el criterio interpretativo del TEAC para revisar ejercicios en los que el contribuyente actuó conforme al criterio administrativo entonces vigente.

CONTENIDO

En relación a la reducción del rendimiento neto de las actividades económicas por mantenimiento o creación de empleo la Administración Tributaria interpretó que era en la persona del socio donde debían acreditarse el concurso de los requisitos para poder disfrutar de la reducción, y el contribuyente, como participe en una comunidad en atribución de rentas, aplicó la reducción por creación o mantenimiento de empleo, una vez constatado que los requisitos a nivel del socio se cumplían.

Posteriormente inicia la AEAT cuatro procedimientos de comprobación limitada por el IRPF dictando propuestas de liquidación en las que siguiendo la resolución del TEAC, de 5 de febrero de 2015, recurso 3654/2013, que consideró que los requisitos para la aplicación de la deducción debían concurrir en la entidad y no en el socio.

Si el contribuyente "sigue a pies juntilla" lo dicho por la Administración sobre la forma en que deben configurarse las autoliquidaciones, siendo fiel a los manuales y a las consultas, o siguiendo los términos en los que se ha pronunciado el Tribunal Supremo, no puede luego la Administración girar una comprobación entendiendo que el tributo debía ser exigido en forma contraria a la normativa vigente y de la línea hermenéutica explícitamente manifestada y comunicada.

Puede interpretarse la reducción del rendimiento neto de las actividades económicas por mantenimiento o creación de empleo que introdujo la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, en su disposición adicional 27ª, para la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para el ejercicio 2009, 2010 y 2011. Deducción que se mantuvo en el 2012 por el Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre, en el 2013 por Ley 16/2012, de 27 de diciembre y el 2014 por Ley 22/2013, de 23 de diciembre.

No era necesario que el interesado formulara consulta cuando ya existían otras pronunciadas por la DGT. Lo acontecido fue que a partir de la resolución del TEAC, de 5 de febrero de 2015, dictada en el recurso 3654/2013, de alzada para la unificación de criterio interpuesto, «toda» la Administración estaba vinculada por este cambio de criterio, y solo entonces cesó el halo de confianza legítima creado por las anteriores actuaciones, pero debían respetarse las decisiones que el administrado tomó con anterioridad sustentadas hasta en lo que ese momento era la interpretación dada tanto por la AEAT como por la DGT.

Especial relevancia tiene el principio de seguridad jurídica y el de confianza legítima cuando se trata de la aplicación de tributos por el sistema de autoliquidación porque al recaer sobre el contribuyente la obligación formal de declararlo, identificarlo, determinarlo, calcularlo, cuantificarlo y, en su caso pagarlo, no puede admitirse que si se han seguido las pautas de la Administración tributaria, un posterior cambio de criterio tenga el efecto de anular lo hasta entonces practicado por el administrado.

Es por ello contrario al principio de confianza legítima la retroactividad con la que se aplicó el criterio interpretativo del TEAC en el caso.

Muchos han sido los pronunciamientos judiciales sobre el principio de confianza legítima pero es la sentencia del Supremo 2800/2017 la que afirma que la Administración Tributaria no puede exigir el tributo en relación con una determinada clase de operaciones (o, en general, de hechos imponible), respecto de períodos anteriores no prescritos, cuando puedan identificarse actos o signos externos de esa misma Administración lo suficientemente concluyentes como para entender que el tributo en cuestión no debía ser exigido a tenor de la normativa vigente o de la jurisprudencia aplicable.

Quebrado el principio de confianza legítima, la consecuencia para el Supremo no puede ser otra que la de anular la liquidación girada por la Administración por IRPF y la devolución de las cantidades ingresadas, así como a los intereses de demora desde la fecha en que los ingresos tuvieron lugar.



AUDIENCIA PROVINCIAL MADRID
Sentencia 57/2019, 4 febrero
Recurso 1210/2016

RESUMEN

El abogado señaló a los clientes que existía la posibilidad de que la Administración no valorase de la misma manera el criterio aplicado, pero no les advirtió de la posible y probable imposición de una sanción ante la irregular autoliquidación.

CONTENIDO

La Audiencia Provincial de Madrid confirma la responsabilidad civil del letrado demandado por falta de diligencia en el desempeño de los servicios profesionales encargados relativos a la liquidación del impuesto de sucesiones, habiéndose impuesto a sus clientes una sanción tributaria.

Es cierto que comunicó a sus clientes que, pese a no tener derecho a la bonificación por parentesco, existía una posibilidad de liquidar el impuesto de sucesiones con esa reducción dado que cumplían tres de los cuatro requisitos exigidos, así como que era posible que la Administración no valorara de la misma manera el criterio aplicado.

Ahora bien, aunque siguiera las instrucciones de sus clientes, no hay duda alguna de que dicha forma de autoliquidación del impuesto no se ajustaba a derecho, por lo que el abogado debió advertirlos de la posible y probable imposición de sanción ante tal irregular autoliquidación, siendo él mismo quien presentó las autoliquidaciones irregulares.

Teniendo en cuenta el Código Deontológico de la Abogacía, la Sala, al igual que el juzgador de primera instancia, dispone que el abogado no puede desplazar la negligencia profesional que dicho planteamiento supone a la esfera de sus clientes, sino que debió advertirlos que tal proceder no era conforme a la normativa fiscal.

Así, cuando el Letrado ejerce su profesión de asesoramiento de forma libre no puede amparar su conducta negligente en las "instrucciones" que recibe de su cliente.

Además, la sentencia trae a colación la doctrina que establece que la independencia y libertad de las que goza el abogado también integra el derecho y deber de evitar "injerencias" del cliente, de tal forma que, si las mismas se opusiesen al criterio del letrado, este debería de cesar en su encargo.

Y en este caso, el letrado demandado no puede alegar como causa de exención de su responsabilidad haber seguido fielmente las instrucciones recibidas de su cliente una vez analizados los elementos a favor y en contra, cuando tal actuación conducía irremisiblemente a la imposición de una sanción tributaria, siendo evidente la concurrencia del exigido nexo causal entre la conducta negligente del abogado y el daño causado.



TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-administrativo
Sentencia 527/2019, 22 abril
Rec. 2374/2017

RESUMEN

En el actual sistema sucesorio no está prevista la sucesión abintestato, por lo que debe estarse a la voluntad del causante que se entiende es la continuar instituyendo heredero o nombrando legatario a su pariente político, tal hecho refuerza la afirmación de que el vínculo afectivo se mantiene pese a la extinción del matrimonio y debe sin duda tener reflejo en el ámbito tributario.

CONTENIDO

A los efectos de aplicar las reducciones de la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones en las adquisiciones mortis causa e incluir al heredero sujeto pasivo en alguno de los grupos que contempla el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el parentesco de los colaterales por afinidad subsiste una vez extinguido el matrimonio entre el causante y el pariente consanguíneo del heredero.

En la medida en que en el actual sistema sucesorio, el pariente afín solo puede ser llamado a la herencia por testamento al no estar prevista su sucesión abintestato, debe estarse a la voluntad del causante que se entiende es la de instituir heredero o nombrar legatario a su pariente político a pesar de la extinción anterior -por muerte de su cónyuge, pariente consanguíneo del llamado- del vínculo matrimonial que originó la afinidad, lo que refuerza la afirmación de que el vínculo afectivo se mantiene pese a la extinción del vínculo y ello debe tener reflejo en el ámbito tributario.

Siguiendo la jurisprudencia recaída hasta la fecha, y al no apreciar el Supremo razones de peso que justifiquen modificarla, se declara ahora, en recurso de interés casacional, que la extinción del vínculo matrimonial del que surge el parentesco por afinidad no supone, a efectos del impuesto sobre sucesiones, que el pariente afín se convierta en un extraño, sino que debe seguirle siendo aplicable la reducción derivada de su grado de afinidad prevista en la normativa del tributo.

Por ello no fue correcta la inclusión del interesado por la Administración, como colateral de tercer grado por afinidad, en el Grupo IV, porque este encuadramiento violenta las reglas de la más elemental lógica al convertirlo o bien en un colateral de cuarto grado o de grado más distante o bien en un extraño.

El parentesco por afinidad se mantiene, incluso, si a la fecha del devengo del impuesto no subsiste ya el vínculo que une al causante con su colateral por afinidad.

Debe entonces darse en el caso la razón al interesado que siendo biznieto del marido de la causante, que había fallecido antes que ella, no dejó de ser pariente colateral por afinidad de la causante solo por el hecho de que muriera su bisabuelo antes que ella porque el parentesco por afinidad no requiere la subsistencia del vínculo matrimonial correspondiente.



TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-administrativo
Sentencia 530/2019, 23 abril
Rec. 1250/2017

RESUMEN

Para cuantificar la base imponible del IVA de una prestación de servicios, entre partes no vinculadas, cuya contraprestación no consista en dinero la AEAT debe atender al valor o importe acordado entre las partes como contraprestación de la prestación de servicios y no tomar como referencia el valor de mercado de una transacción posterior.

CONTENIDO

A la hora de cuantificar la base imponible del IVA de una prestación de servicios, entre partes no vinculadas, cuya contraprestación se pacta en especie mediante la entrega de unos terrenos, no se debe estar al valor de mercado de los terrenos sobre la base de una transacción posterior, sino que debe estarse al valor o importe acordado entre las partes para la prestación de servicios.

Para la Sala, tanto si se aplica el artículo 79.Uno LIVA en la versión anterior a la Ley 28/2014, - teniendo en consideración la fecha del devengo del impuesto-, como en la versión posterior la conclusión es la misma: la sentencia de instancia ha infringido la normativa del IVA al no haber aplicado -para determinar la base imponible en una prestación de servicios cuya contraprestación no consistió en dinero-, el valor acordado entre las partes, sino el valor de mercado de los terrenos cedidos como contraprestación, determinado conforme a una transacción posterior.

En el caso, la referencia para determinar el valor de mercado se hizo no con referencia al momento de la cesión sino a un momento próximo en el tiempo pero, en todo caso, posterior y además sin confrontarlo con el coste específico de los servicios prestados cuya remuneración se pretende, precisamente, mediante la entrega de las fincas sino que, con independencia del coste, valor y características de dichos servicios prestados, se atiende exclusivamente al precio acordado por la transacción posterior de las fincas.

El Supremo al estimar el recurso de casación resuelve la cuestión en el sentido de entender que el artículo 79.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, analizado a la luz de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido y de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, debe ser interpretado en el sentido de que a los efectos de cuantificar la base imponible del IVA de una prestación de servicios, entre partes no vinculadas, cuya contraprestación no consista en dinero (entrega de unos terrenos) la Administración tributaria deberá atender al valor o importe acordado entre las partes como contraprestación de la prestación de servicios, sin que resulte posible cuando no existe vinculación entre las partes, tomar como referencia el valor de mercado de dichos terrenos, atendiendo a una transacción posterior.

La consecuencia de la estimación del recurso es la anulación de la liquidación girada en la que erróneamente se actualizó la base imponible del IVA en base a un valor de referencia muy próximo en el tiempo, el que se estableció al transmitir la finca 78 días después de adquirirla.



Diario LA LEY, nº 9442, de 24 de junio de 2019

BLANCA LOZANO CUTANDA
Catedrática de Derecho Administrativo
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

CARLOS VÁZQUEZ COBOS
Abogado, socio coordinador del Área de Público de Gómez-Acebo & Pombo

RESUMEN

La STC de 9 de mayo del 2019 ha desestimado el recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra los preceptos de la Ley de Contratos del Sector Público que otorgan el carácter de prestaciones patrimoniales públicas «no tributarias» a las tarifas que abonan los usuarios por la utilización de los servicios públicos coactivos.

CONTENIDO

La naturaleza jurídica de la contraprestación abonada por la utilización de los servicios públicos —y, en particular, del servicio de agua potable— cuando son prestados en régimen de derecho privado por concesionarios o mediante una personificación privada fue objeto de una larga polémica como consecuencia de su confusa regulación legal.

La Dirección General de Tributos del Estado consideraba que, si un ente local gestionaba el servicio público directamente, sin ningún tipo de delegación, debía exigir una tasa, pero que, si la entidad que lo gestionaba era una sociedad privada municipal o una empresa privada por medio de un contrato administrativo de gestión de servicio, las contraprestaciones debían ser calificadas de ingresos de derecho privado. Varios pronunciamientos del Tribunal Supremo siguieron este criterio, pero una Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre del 2015 (rec. 4091/2013) concluyó, tras un análisis de la normativa y de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, que «las contraprestaciones que satisface el usuario del servicio de suministro de agua potable prestado mediante concesión deben ser calificadas como tasas, con independencia de la modalidad de gestión empleada. Incluso en los casos en que el servicio es gestionado por un ente público que actúa en régimen de derecho privado».

La Ley 9/2017, de Contratos del Sector Público (LCSP), vino a zanjar el debate, disponiendo que las contraprestaciones económicas establecidas coactivamente que se perciban por la explotación de obras públicas o la prestación de servicios públicos que se lleven a cabo, bien directamente por la Administración mediante una personificación privada, bien mediante gestión indirecta, tendrán carácter no tributario, configurándose, concretamente, como una «prestación no patrimonial de carácter público no tributario». Así resulta de la disposición adicional cuadragésima tercera, que se completa con la regulación por el artículo 289.2 de estas prestaciones cuando son percibidas por los concesionarios de los servicios públicos —a las que denomina «tarifas»—, y por las modificaciones que las disposiciones finales de la ley introducen en la Ley de las Tasas y los Precios Públicos (disp. final novena), en la Ley General Tributaria (disp. final undécima) y en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (disp. final duodécima).

La nueva regulación introducida por los preceptos citados fue objeto de recurso de inconstitucionalidad por parte de más de cincuenta diputados del Grupo Parlamentario de Unidos Podemos-En Comú y Podem-En Marea. La Sentencia del Tribunal Constitucional de 9 de mayo del 2019 (recurso núm. 739/2018) ha desestimado el recurso.

Según los recurrentes toda contraprestación debida por la prestación de un servicio público debe tener naturaleza tributaria

Los recurrentes alegaban que estos preceptos vulneraban los artículos 14, 31.3 y 134.2 de la Constitución. El argumento principal del recurso —y sobre el que más se extiende la sentencia— es el de que la regulación objeto de recurso vulnera la doctrina del Tribunal Constitucional sobre las prestaciones patrimoniales de carácter público a que hace referencia el artículo 31.3 de la Constitución (CE). En virtud de esta doctrina, dicen los recurrentes, toda contraprestación debida por la prestación de un servicio público debe tener naturaleza tributaria, con independencia de que su forma de prestación sea directa o indirecta, siempre que concurra alguna de las notas determinantes de la coactividad, esto es, que se trate de servicios de prestación obligatoria, de solicitud o recepción indispensable o monopolísticos. Por ello, alegaban que, en la medida en que los preceptos impugnados pretenden atribuir la condición de «prestación patrimonial de carácter público no tributario» a la remuneración aportada por los usuarios como contraprestación de servicios en los que concurra alguna de las notas determinantes de la coactividad, no pueden ser considerados conformes con la Constitución y añadían que, en particular, el artículo 289.2 de la Ley de Contratos del Sector Público infringe la reserva de ley establecida en el artículo 31.3 de la Constitución.

Nótese que esta interpretación de la doctrina del Tribunal Constitucional que mantenían los recurrentes era la misma que había aplicado la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre del 2015.

..//..