

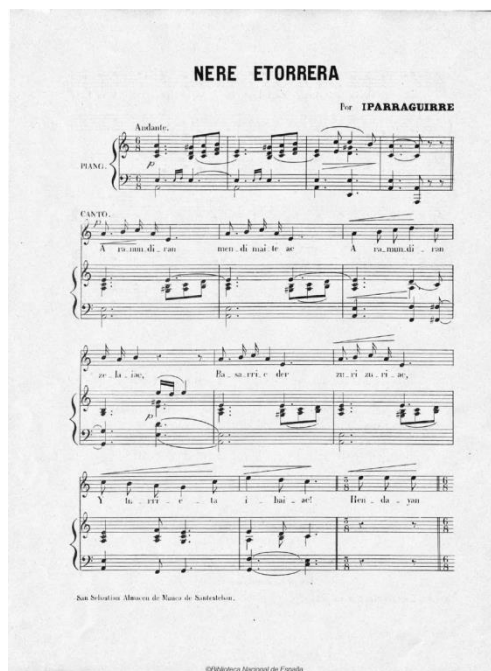
ZAZAB/BIDAT

Zerga Administrazio Zuzendaritzaren Albiste Bilduma — Ogasun eta Ekonomia Saila

Boletín informativo de la Dirección de Administración Tributaria — Departamento de Hacienda y Economía



JOSÉ MARÍA DE IPARRAGUIRRE BALERDI
(Urretxu, 12 de agosto de 1820 — Itxaso, 6 de abril de 1881)



maiatza/mayo
2020



ARTIKULUEN, ADMINISTRAZIO-
DOKTRINAREN,
JURISPRUDENTZIAREN ETA
DOKUMENTU INTERESGARRIEN
BILDUMA

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

EUSKO JAURLARITZA



GOBIERNO VASCO

214

Aurkibidea/Sumario

ZERGA ADMINISTRAZIOKO ZUZENDARITZAREN ALBISTE BILDUMA (ZAZAB)
BOLETÍN INFORMATIVO DE LA DIRECCIÓN DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (BIDAT)
213 ZK. — Nº 214
2020 MAIATZA/MAYO 2020

ARTIKULUAK ARTÍCULOS

A01

ROBERTO IGNACIO FERNANDEZ LOPEZ

Las implicaciones tributarias de la regularización laboral del falso trabajo autónomo

Revista Contabilidad y Tributación, nº 446, mayo 2020

A02

JUAN MARTÍN QUERALT

Los límites de la estanqueidad tributaria

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 62, 2020

A03

JUAN MARTÍN QUERALT

Las homilías administrativas... y el silencio de la Ley

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 62, 2020

A04

LEONOR TORIBIO BERNÁRDEZ

La introducción necesaria de medidas fiscales en el marco del estado de alarma generado por el COVID-19

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 62, 2020

A05

PABLO RENIEBLAS DORADO

Medidas en el ámbito de Aduanas e Impuestos Especiales durante el estado de alarma por el COVID-19

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 62, 2020

A06

JOSÉ MARÍA MONZÓ BLASCO

La aplicación de la exención del artículo 21.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades a proyectos en los que no se ha iniciado la actividad

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 62, 2020

A07

ANDREA MELIS ESCRIVÀ

La inversión extranjera en empresa española: algunas implicaciones fiscales

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 62, 2020

A08

CARMEN MÁRQUEZ SILLERO — ANTONIO MÁRQUEZ MÁRQUEZ

El uso reiterado de los indicios como medios de prueba en los procedimientos tributarios: vulneración del principio de seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima. Incremento de la litigiosidad tributaria

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 62, 2020

ÓSCAR DEL AMO GALÁN

Tributación local de la instalación de parques eólicos y huertos solares

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 62, 2020

A10

MARÍA AMPARO GRAU RUIZ

El gravamen «provisional» de los servicios digitales y la dudosa justificación de las reacciones unilaterales

Revista técnica tributaria, Nº. 128, 2020

A11

LUIS TORIBIO BERNÁRDEZ

Ayudas de estado y deporte: los regímenes fiscales preferentes en el mundo del fútbol a la luz del derecho europeo de la competencia

Revista técnica tributaria, Nº. 128, 2020

A12

JOSÉ MANUEL FARFÁN PÉREZ

Gestión de ingresos y recaudación en el estado de alarma y el ejercicio 2020

Revista de estudios locales. Cunal, Nº. 230, 2020

A13

JAIME PORQUET COLOMINA

El coronavirus, la estabilidad presupuestaria y las políticas económicas

Revista de estudios locales. Cunal, Nº. 230, 2020

A14

CHRISTIAN CHAVAGNEUX

El impuesto a los gigantes digitales se complica

Alternativas económicas, Nº. 79, 2020

A15

SANTIAGO BARRENECHEA ELORRIETA — ALBERTO MONREAL LASHERAS

Algunas consideraciones sobre la responsabilidad social corporativa en el ámbito tributario

Revista Contabilidad y Tributación, nº 447, 2020

A16

DESIDERIO ROMERO JORDÁN — JOSÉ FÉLIX SANZ SANZ (FUNCAS-SERVICIO TEMPORALMENTE INACCESIBLE)

Medidas fiscales para mejorar la liquidez empresarial en respuesta al COVID-19

Cuadernos de Información económica, Nº 276, 2020

A17

M^a TERESA MATA SIERRA

Un sucedáneo de moratoria fiscal en tiempos del COVID-19

Revista Quincena Fiscal, nº 10, 2020

A18

ÁNGEL SÁNCHEZ SÁNCHEZ

Tributación de los contratos de financiación de litigios

Revista Quincena Fiscal, nº 10, 2020

A19

SOFÍA ARANA LANDÍN

Globalización, robotización y digitalización: hacia una nueva concepción del nexo en materia tributaria

Revista Quincena Fiscal, nº 10, 2020

A20

PETR PROCHÁZKA

Comparativa de transposición de directivas de la Comunidad Europea referente a proyecto BEPS. Casos de España y Chequia. Causas y efectos

Revista Quincena Fiscal, nº 10, 2020

A21

JOSÉ MARÍA LÓPEZ GETA

Reales Decreto-Ley, una historia lamentable y sin fin (Tal vez el Tribunal Constitucional consiga un buen final)

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 62, mayo 2020

ADMINISTRAZIO-DOKTRINA

DOCTRINA ADMINISTRATIVA

D01

MIGUEL REMACHA SANTANDER

La suspensión en la vía económico-administrativa y su incidencia en los actos de carácter recaudatorio adoptados por la Administración Tributaria (Análisis de la RTEAC de 22 de octubre de 2019, RG 2240/2017)

Revista Contabilidad y Tributación, nº 446, mayo 2020

D02

CONSULTA DGT V0074-20

Imputación temporal en Renta de la instalación de un repetidor de telefonía en un terreno perteneciente a una Comunidad de propietarios

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 62, mayo 2020

D03

CONSULTA DGT V0239-20

Reflejo fiscal de la compra de un vehículo nuevo, cambiando la afección empresarial del anterior a uso exclusivo particular

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 62, mayo 2020

D04

CONSULTA DGT V0244-20

Deducibilidad del gasto por la compra de un portátil en IVA y Renta

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 62, mayo 2020

D05

CONSULTA DGT V0364-20

Con carácter general el domicilio de las personas físicas será el lugar de residencia habitual, si bien la Administración tributaria podrá considerar como domicilio fiscal el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas

Gaceta Fiscal, junio 2020

D06

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Determinación de si las liquidaciones tributarias pierden o no su naturaleza cuando son derivadas al responsable subsidiario según el artículo 43.2 LGT. Posibilidad de solicitar aplazamiento/ fraccionamiento de las deudas por retenciones del deudor principal incluidas en el alcance de la responsabilidad

Gaceta Fiscal, junio 2020

D07

CONSULTA DGT V0432-20

Tributación en el IVA e IRPF de un contrato de uso a precario de un local

Gaceta Fiscal, junio 2020

D08

CONSULTA DGT V0353-20

Caso de divorcio con guarda y custodia compartida del hijo menor de edad. Forma de presentación de declaración conjunta

Gaceta Fiscal, junio 2020

D09

CONSULTA DGT V0426-20

Trabajador a tiempo parcial que pasa a trabajar a tiempo completo. Regularización del tipo de retención

Gaceta Fiscal, junio 2020

D10

CONSULTA DGT V0309-20

No existe obligación de presentación de la declaración de IRPF si no se ejercita el derecho a reducir las aportaciones al plan de pensiones

Gaceta Fiscal, junio 2020

D11

CONSULTA DGT V0391-20

Forma de justificar los premios compartidos obtenidos en los juegos organizados por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado (SELAE), cuando la participación en los mismos se realiza a través de Internet (web SELAE)

Gaceta Fiscal, junio 2020

D12

CONSULTA DGT V0463-20

Tipo impositivo en IVA a los servicios de mago

Gaceta Fiscal, junio 2020

D13

CONSULTA DGT V0453-20

Aplicación del supuesto de no sujeción a IVA a la transmisión de un vehículo y una licencia de VTC

Gaceta Fiscal, junio 2020

JURISPRUDENTIA JURISPRUDENCIA

J01

CARMEN BANACLOCHE PALAO

Exención en el IRPF de la indemnización obligatoria a altos directivos (Análisis de la STS de 5 de noviembre de 2019, rec. núm 2727/2017)

Revista Contabilidad y Tributación, nº 446, mayo 2020

J02

APOLONIO GONZÁLEZ PINO

El pronunciamiento del Supremo en materia de liquidaciones fiscales

Actualidad administrativa, Nº 5, 2020

J03

TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA

El TJUE aclara cuestiones sobre el reflejo del IVA en las indicaciones del precio final que pagan los pasajeros de aerolíneas

Diario LA LEY, nº 9631, de 13 de mayo de 2020

J04

CÉSAR GARCÍA NOVOA

Simulación, sanciones e interpretación razonable de la norma. Una aportación reciente del Tribunal Supremo

Revista Contabilidad y Tributación, nº 447, 2020

J05

DIEGO MARÍN-BARNUEVO FABO

La relevancia jurídica del plazo de notificación de las resoluciones de los tribunales económicoadministrativos. Análisis de la STS de 18 de diciembre de 2019, rec. núm. 4442/2018

Revista Contabilidad y Tributación, nº 447, 2020

J06

TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA

Cálculo de los intereses sobre el reembolso de IVA deducible en años anteriores cuando lo recaudado infringió el Derecho de la Unión

Diario LA LEY, nº 9634, de 18 de mayo de 2020

J07

TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA

Se rechaza un impuesto que recae sobre todo en residentes de otros Estados

Revista Quincena Fiscal, nº 10, 2020

J08

TRIBUNAL SUPERIOR JUSTICIA PAÍS VASCO

La deducción de las cuotas del IVA sólo puede practicarse en los cuatro años siguientes desde la emisión de la factura

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 62, mayo 2020

J09

TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA

El TJUE aclara cuestiones sobre el reflejo del IVA en las indicaciones del precio final que pagan los pasajeros de aerolíneas

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 62, mayo 2020

2027

J10

AUDIENCIA NACIONAL

Aplicación de la exención por reinversión en vivienda habitual

Gaceta Fiscal, junio 2020

J11

TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA

Prestación de servicios. Lugar de conexión a efectos fiscales. Concepto de "establecimiento permanente". Sujeto pasivo del IVA. Filial de una sociedad de un tercer Estado localizada en un Estado miembro

Gaceta Fiscal, junio 2020

J12

TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA

Regularización de las deducciones. Modificación de los elementos tomados en consideración para la determinación de la cuantía de las deducciones

Gaceta Fiscal, junio 2020

DOKUMENTU INTERESGARRIAK

DOCUMENTOS DE INTERÉS

COYUNTURA EN UN CLIC (BOLETÍN MAYO 2020)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE HACIENDA Y ECONOMÍA

GOBIERNO VASCO

http://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clic/es_clic/adjuntos/clic0520.pdf

Artikuluak
Artículos



Roberto Ignacio Fernández Lopez
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Vigo

SUMARIO

1. Introducción
2. La diferenciación entre el trabajador autónomo económicamente dependiente y el falso autónomo
 - 2.1. Cuestiones preliminares
 - 2.2. Los elementos de contraste
 - 2.3. La reconstrucción de la realidad jurídica
3. Consecuencias tributarias de la recalificación del falso autónomo como trabajador por cuenta ajena
 - 3.1. Consideraciones generales
 - 3.2. Efectos para la persona física prestadora del servicio
 - 3.2.1. En el IRPF
 - 3.2.2. En el IVA
 - 3.3. Repercusiones para la empresa empleadora
 - 3.3.1. En la imposición sobre la renta
 - 3.3.2. En el IVA

Referencias bibliográficas

RESUMEN

El presente trabajo tiene por objeto analizar las consecuencias que origina en el ámbito tributario la regularización laboral de aquellas personas que, pese a cotizar en el régimen especial de trabajadores autónomos de la Seguridad Social, son calificadas por la Inspección de Trabajo y por los órganos jurisdiccionales del orden social como trabajadores por cuenta ajena. En los últimos tiempos esta circunstancia ha cobrado especial relevancia en relación con determinadas plataformas digitales y entidades prestadoras de servicios a través de aplicaciones informáticas. Con tal fin se estudian las implicaciones que dicho fenómeno presenta en los impuestos que afectan tanto a las empresas como a las personas físicas que desempeñaron un falso trabajo autónomo.

CONTENIDO

1. Introducción

Las nuevas formas de economía, en las que los usuarios o consumidores contratan los servicios que precisan a través de apps o aplicaciones informáticas, han dado lugar en los últimos años a una proliferación de ofertas de trabajo por las plataformas digitales que intervienen en dicho mercado de servicios (transporte, mensajería, repartos a domicilio, etc.).

Desde la Inspección de Trabajo y la Seguridad Social se ha considerado conveniente afrontar esta realidad determinando, en primer lugar, qué tratamiento ha de darse al personal al servicio de esas plataformas que desarrollan su actividad en el ámbito de la economía colaborativa y, en segundo término, detectando nuevas vías de fraude a resultas de la posible relación laboral que subyace entre las empresas intermediarias u oferentes de servicios y las personas que los prestan materialmente a los usuarios de los mismos.

En síntesis, se pretende averiguar si esas personas –habitualmente afiliadas al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos– actúan o no como verdaderos empleados laborales de las plataformas o empresas oferentes para, finalmente y en caso afirmativo, proceder a un correcto encuadramiento de trabajadores y empresas en el sistema correspondiente de la Seguridad Social.

· Piénsese que dicha anomalía conlleva una importante merma de ingresos para la Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS), toda vez que las empresas dejan de abonar las cotizaciones que les corresponderían como empleadoras –con el consiguiente ahorro de costes laborales– y los trabajadores hacen lo propio con las que deberían soportar como empleados por cuenta ajena. Es decir, se crea una realidad jurídicoformal a cuyo amparo las empresas evitan las contribuciones que deberían satisfacer a la Seguridad Social derivadas de su condición de empleadoras. En tal escenario, una de las líneas de actuación de la Inspección de Trabajo ha sido, precisamente, combatir el «falso trabajo autónomo» de tres formas: a) Elaborando protocolos y guías de actuación que permitan su descubrimiento y localización. b) Estableciendo un nuevo método de detección mediante cruce de datos con la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y la TGSS. c) Diseñando un sistema para la búsqueda de empresas interpuestas que favorezcan esta tipología de fraude.

../..



Juan Martín Queralt
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Abogado
Director y miembro del Consejo Asesor de Carta Tributaria

CONTENIDO

Hace ya unos meses, el 27 de julio del pasado año, nos dejó Matías Cortés. Hacía aproximadamente tres años que, tras un largo recorrido en el ejercicio profesional de la Abogacía, había visto rebrotar un renovado interés por los estudios que, en sus ya lejanos años de opositor a Cátedra, se erigían en centro de sus trabajos. Recordando aquellos años y aquellos trabajos, me confesaba una tarde cómo, en el fondo, los problemas a los que hoy tenía que enfrentarse el Derecho eran causahabientes de aquellos que concitaron la atención doctrinal en los años 80 del pasado siglo. Y en el quicio de todos ellos se asentaba la seguridad jurídica, azacaneada por un sistema de fuentes que, entronizando la singularidad de cada rama del Derecho, había llegado a olvidar lo que es un principio esencial del Derecho: su unidad, su necesaria concepción como uno universo iure.

Al leer una Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de enero de 2020 (STS 228/2020, Rec. 3412/2018. Ponente: I. Merino Jara) recordaba, verán en seguida por qué, las reflexiones de Matías y su acertado juicio. Se enfrentaba nuestro Tribunal Supremo a un problema siempre presente en el ámbito tributario local: si es o no posible impugnar la liquidación por IBI cuando la misma está basada en un valor catastral que ha adquirido firmeza... pese a que, posteriormente ese valor catastral es objeto de revisión, incluso de anulación radical.

La distinción entre gestión catastral y gestión tributaria se ha configurado tradicionalmente como un valladar frente a posibles impugnaciones basadas en cambios de calificación del suelo sujeto al IBI —y la consiguiente variación en el valor que sirvió de base imponible para la liquidación del IBI— que, por pura lógica, debían repercutir sobre la liquidación que en su día se practicó atendiendo a un elemento que, ex post, se declara no ajustado a Derecho. O, lo que es lo mismo, satisfecho un Impuesto por la titularidad de un inmueble calificado como suelo urbano, la posterior anulación judicial de esa calificación como suelo urbano no permite la revisión de la liquidación practicada en su día. Erróneamente practicada, como el tiempo demostró a posteriori. Pero da igual... la gestión tributaria —esto es el pago del Impuesto, que es de lo que se trata—, no puede verse afectada por la gestión catastral, pese a la existencia de una sentencia que ha anulado la calificación del suelo que se tuvo en cuenta al practicar la liquidación.

La doctrina del Tribunal Supremo ha venido, también en este punto —y son ya muchos en los que lo viene haciendo de forma muy meritoria— a poner negro sobre blanco. Veamos.

1. Los instrumentos de planeamiento urbanístico son disposiciones de carácter general, cuya declaración de nulidad genera efectos muy claros:

Subraya el Tribunal que «... el derecho urbanístico tiene vocación de regular y ordenar la totalidad del suelo sin excepción. En este sentido, cabría decantar un principio de integridad o plenitud regulatoria a partir de una simple lectura de la normativa existente... Esta vocación de plenitud emerge, asimismo...» (FD tercero)

Esta afirmación tiene efectos muy relevantes en el ámbito del ordenamiento tributario, en el que la justificada remisión a la regulación existente en otros sectores del Derecho que se toman como base de tributación, suele hacerse con frecuencia pro domo sua, de forma que se confiere relevancia a determinadas normas, interpretadas aisladamente, sin la toma en consideración de las conclusiones que ofrece el sector en cuestión interpretado de forma coherente y conjunta. La remisión al Derecho deportivo, a la normativa reguladora del trabajo por cuenta ajena o a los Estatutos que regulan el ejercicio de determinadas actividades profesionales constituyen ejemplos claros de lo que afirmamos.

3. La vocación de plenitud —afortunada y gráfica expresión contenida en la Sentencia que analizamos— nos recuerda otros sugestivos ejemplos de esa necesidad de interpretar los preceptos de conformidad con los fines con que el Legislador los introdujo en el sistema. Tarea que el Tribunal Supremo viene acometiendo con brillantez. La STS de 17 de octubre de 2019 —rec. 4809/2017. Ponente: J. Díaz Delgado— y la necesidad de respetar y acomodarse al principio de íntegra regularización en el procedimiento de inspección tributaria constituye un buen ejemplo de ello.

4. Si la gestión tributaria comienza donde acaba la gestión catastral, ello supone que la validez y eficacia de las actuaciones tributarias dependen de la validez y eficacia de las actuaciones de gestión catastral.

«El punto de conexión entre gestión catastral y gestión tributaria reside en la determinación de la base imponible del impuesto que viene constituido por el valor catastral, correspondiendo al catastro determinar si el terreno es de naturaleza urbana o rústica; dicho valor constituye el resultado de la gestión catastral y el punto de partida para la gestión tributaria, la gestión tributaria empieza, por tanto, donde termina la gestión catastral, como regla general, y a partir de la resolución que adopte el catastro, el Ayuntamiento liquidará el terreno como rústico o urbano a los efectos del IBI.

..//..



Juan Martín Queralt
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Abogado
Director y miembro del Consejo Asesor de Carta Tributaria

RESUMEN

El aluvión de disposiciones generales motivadas por la pandemia del COVID-19 ha alcanzado una intensidad especial en el ámbito fiscal, intensidad que se ha visto potenciada por la publicación del parecer de la Administración sobre el contenido de tales disposiciones, en forma de preguntas y respuestas. Ello ha generado, a su vez, una plétora de pronunciamientos —doctrinales, periodísticos,...—. Todos hablan, todos hablamos. El Legislador no. Las Cortes Generales siguen guardando silencio. Un silencio muy largo.

CONTENIDO

En ese Guantánamo tributario —Garzón dixit— han adquirido sustantividad ciertas prácticas administrativas que sólo se dan en esa parcela del Derecho. Es lo que ocurre con las respuestas que nuestra Administración da a preguntas relacionadas con la aplicación de las últimas disposiciones normativas que han visto la luz en el BOE. Práctica que adquiere especial intensidad en el ámbito tributario y que coincide, además, con dos circunstancias que no hay que echar en saco roto: a) el llamativo enclaustramiento de la Ley, de la voz del Parlamento, anómalamente silenciada en un Estado que dice ser de Derecho; y b) la publicación de normas cuya perfección técnica dista de ser óptima.

Con motivo de la publicación en el BOE de determinadas medidas que, relacionadas con el COVID-19, afectan al ordenamiento tributario, la Administración Tributaria —AEAT— viene publicando en su página web, desde el 18 de marzo, un documento denominado «Preguntas frecuentes sobre el Real Decreto-ley 8/2020 en el ámbito tributario». Documento protocolizado ante Notario el 30 de marzo de 2020. En dicho documento se contiene un parecer administrativo dirigido a esclarecer las interrogantes que puede suscitar —y de hecho suscita— la aplicación de las normas publicadas en el BOE. La intención puede ser loable. Pero no haría falta homilía alguna si las disposiciones a que se contraen estas prédicas fueran claras, concisas y ajustadas a las exigencias del lenguaje jurídico. Y es que el silencio parlamentario está generando una especie de metástasis de quienes parecen querer llenar con sus voces el silencio de las Cortes.

Por ejemplo, no es preciso innovar en algo tan elemental como declarar la entrada en vigor. Se fija un término, como siempre se ha hecho: tal día, a los 15 días de su publicación, al mes, al día siguiente de su publicación, el día de su publicación,... Es bien sencillo. Pues no, puestos a innovar, ahora declaramos que la entrada en vigor se produce «en el momento de su publicación en el BOE» (RRDD 463 y 465/2020).

Otro ejemplo. ¿Por qué cuando se publica una norma no se la contempla en su integridad: destinatarios, contenido, titulares de su aplicación,...? Repárese que hay aspectos de la regulación temporal de los procedimientos —suspensión en unos casos, interrupción en otros— que han precisado de cuatro disposiciones generales —2 Decretos (463 y 465/2020) y 2 Decretos Ley (8 y 11 / 2020)— para saber con precisión a qué procedimientos —iniciados o no antes de una determinada fecha— 14 o 18 de marzo —y a qué Administraciones Públicas, estatal autonómica o local— afectaba. Ha habido que esperar, en concreto, al art. 53 y a la Disp. Transitoria 5ª y Adicional 8ª del RD-L 11/2020 para esclarecer tan esenciales extremos. Parece haberse puesto de moda la regulación a plazos, remedo de los pagos a plazos a que se sujetan los deudores con dificultades de tesorería. Aquí la dificultad no es de tesorería —que también, ...— sino de conceptos.

El aspecto de homilía —plática dirigida al pueblo para explicarle algo— se ve reforzado por una declaración que figura en la página web de la AEAT, según la cual la AEAT procurará emitir sólo las notificaciones que resulten imprescindibles. Declaración que, como los hechos han demostrado, no deja de ser un pío deseo —desmentido por la realidad—, propio de la bonanza que inspira la Pascua cristiana que nos acompaña. Nada que ver con el Derecho.

Repárese en la contestación dada a la siguiente pregunta.

— Pregunta: ¿La suspensión de los plazos de duración de los procedimientos significa que la AEAT no va a realizar ningún trámite durante el tiempo que dure la suspensión?

— Respuesta: En general, la AEAT no realizará trámites en estos procedimientos. No obstante, sí podrá realizar los trámites que sean imprescindibles.

Todo un tributo a la seguridad jurídica: «suspensión de plazos» ... interrupción más bien; «en general...», «...trámites que sean imprescindibles...». En este hacer y deshacer llama poderosamente la atención la incidencia que puedan tener las nuevas normas sobre los plazos, procedimientos y Entidades territoriales que se ven directamente afectadas por las normas aplicables. Especialmente cuando nos referimos a los plazos para interponer recursos administrativos y reclamaciones económico-administrativas.

../..



Leonor Toribio Bernárdez
Contratada Predoctoral
Universidad de Sevilla

SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN. LAS DUDAS INICIALES SOBRE LA APLICABILIDAD DE LAS MEDIDAS TOMADAS CON CARÁCTER GENERAL AL ESPECÍFICO ÁMBITO TRIBUTARIO
- II. AMPLIACIÓN DE LOS PLAZOS EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO
 - II.1. Plazos para el pago de deudas resultantes de liquidaciones o providencias de apremio
 - II.2. Plazos para el pago en caso de aplazamiento y fraccionamiento de deudas
 - II.3. Plazos de tramitación de los procedimientos tributarios
 - II.4. Plazos en los procedimientos de ejecución de garantías y enajenación de bienes embargados
 - II.5. Plazos para interponer recursos administrativos en materia tributaria
- III. SUSPENSIÓN DEL CÓMPUTO DEL PLAZO DE DURACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS
- IV. INCIDENCIA DE LA SUSPENSIÓN EN LOS PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN DEL ARTÍCULO 66 DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA
- V. MEDIDAS ADOPTADAS POR LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS EN MATERIA TRIBUTARIA
- VI. CONCLUSIÓN
- VII. BIBLIOGRAFÍA

RESUMEN

En una situación como la provocada por la crisis sanitaria originada por el virus COVID-19, en la que necesariamente nos vemos obligados a paralizar nuestra actividad ordinaria a nivel social, económico y laboral, se revelan indispensables la adopción de medidas por parte de los poderes públicos que garanticen, en la medida de lo posible, el funcionamiento del estado de bienestar. Entre estas medidas a aprobar, adquieren especial relevancia las previsiones en materia fiscal que deben tener por objeto facilitar al conjunto de los contribuyentes y, especialmente, a las PYMES y los trabajadores autónomos, el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como evitar que dicho cumplimiento los coloque en una situación económica más complicada aún que la provocada por la propia crisis sanitaria.

CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN. LAS DUDAS INICIALES SOBRE LA APLICABILIDAD DE LAS MEDIDAS TOMADAS CON CARÁCTER GENERAL AL ESPECÍFICO ÁMBITO TRIBUTARIO

España atraviesa una de las situaciones más complicadas de la historia de su democracia provocada por la crisis sanitaria internacional del virus COVID-19. Aunque en un principio no se preveían efectos especialmente adversos para la comunidad española, lo cierto es que en cuestión de días la situación empezó a tornarse complicada, y reflejo de ello han sido las actuaciones y decisiones que los poderes públicos han ido tomando, que comenzaron el pasado 10 de marzo con la prohibición de los vuelos directos entre Italia y los aeropuertos españoles (Orden PCM/205/2020, de 10 de marzo) y la suspensión de la actividad lectiva durante 14 días en todos los niveles educativos en las zonas que se consideraron de transmisión comunitaria significativa (las Comunidades de Madrid y de La Rioja y las localidades alavesas de Vitoria y Labastida), así como recomendaciones orientadas a la prevención, tales como el teletrabajo, la flexibilidad horaria y los turnos escalonados, las reuniones por videoconferencia, evitar los viajes innecesarios y que las personas que inicien síntomas respiratorios y/o fiebre permanecieran en su domicilio.

Siguieron otras disposiciones aisladas como el Real Decreto-ley 6/2020, de 10 de marzo, por el que se adoptan determinadas medidas urgentes en el ámbito económico y para la protección de la salud pública, que modificaba la Ley Orgánica 3/1986, de 14 de abril, de Medidas Especiales en Materia de Salud Pública, para permitir la centralización en la Administración sanitaria del Estado del abastecimiento y suministro de productos sanitarios o cualquier producto necesario para la protección de la salud (art. 4); y consideraba, con carácter excepcional, como situación asimilada a accidente de trabajo, exclusivamente a efectos de la prestación económica de incapacidad temporal del sistema de Seguridad Social, aquellos periodos de aislamiento o contagio de las personas trabajadoras provocados por el virus COVID-19 (art. 5). Asimismo, el Acuerdo del Consejo de Ministros de 12 de marzo de 2020, establecía la prohibición de entrada de buques de pasaje procedentes de Italia y de cruceros de cualquier origen con destino a puertos españoles.

../..



Pablo Renieblas Dorado
Inspector de Hacienda del Estado, excedente
Socio Área de Impuestos Indirectos (Deloitte Legal)

SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. MEDIDAS EN EL ÁMBITO DE LAS ADUANAS
 - 2.1. Medidas de carácter general de funcionamiento de la aduana, Nota Informativa de la Directora del Departamento de Aduanas e IIEE 01/2020 de 16 de marzo, por la que se dictan instrucciones derivadas de la declaración de estado de alarma declarada por el Real Decreto 463/2020 de 14 de marzo
 - 2.2. Medidas relacionadas con las importaciones de productos destinados a la lucha contra el COVID-19, Nota Informativa GA 12/2020 de 8 de abril, sobre la aplicación de las franquicias y exenciones a las importaciones de material para víctimas de catástrofes previstas en la decisión (UE) 2020/491, que complementa y en parte sustituye a las NI GA 06/2020 de 23 de marzo, y NI GA 11/2020 de 2 de abril
 - 2.3. Aplazamiento del pago de las deudas aduaneras y tributarias como consecuencia de la realización de importaciones por Autónomos y Pequeñas y Medianas Empresas (artículo 52 del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19)
 - 2.4. Medidas relacionadas con la presentación de certificados de Origen, NI GA 09/2020 de 30 de marzo, sobre la implementación de las disposiciones de origen de los regímenes preferenciales de la unión europea con sus socios comerciales y NI GA 10/2020 de 1 de abril, relativa a la expedición a posteriori de EUR-1, el exportador autorizado y el exportador registrado
- III. MEDIDAS EN EL ÁMBITO DE LOS IMPUESTOS ESPECIALES

RESUMEN

Dada la situación de emergencia en la que nos encontramos por el COVID-19, el Gobierno y la Administración Española ha aprobado una serie de medidas en el ámbito de las Aduanas y de los Impuestos Especiales, las cuales se resumen a lo largo de este artículo, pudiendo destacar entre las mismas, la exención del pago de aranceles y de IVA en las importaciones de material dedicado a la lucha contra el COVID-19 y las medidas en relación con la suspensión de pagos por parte de Autónomos y Pymes en el ámbito de los IIEE.

CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN

Con la declaración del Estado de Alarma debido al COVID-19, el Gobierno de España y la Administración española en general, se ha visto avocada a la toma de una serie de decisiones, tanto en el ámbito económico como financiero, social y fiscal.

A través del presente estudio se va a intentar resumir las principales medidas adoptadas en el ámbito de las Aduanas y de los IIEE a fecha 8 de abril.

Es probable que, en el momento de la publicación de este estudio, se hayan aprobado nuevas medidas o se hayan realizado aclaraciones respecto de las ya aprobadas y habrá que estar atento a las mismas.

II. MEDIDAS EN EL ÁMBITO DE LAS ADUANAS

La mayoría de las medidas en el ámbito de aduanas, han sido aprobadas en el seno de la AEAT, a través del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, mediante la publicación de Notas Informativas.

En primer lugar, me gustaría señalar que a mi juicio, se debe de agradecer el esfuerzo que está realizando el Departamento de Aduanas y de IIEE y la AEAT en el ámbito de aduanas, para intentar facilitar el comercio internacional ante esta difícil situación, a pesar de las limitaciones que le impone la propia normativa, realizando una interpretación lo más extensiva posible de la misma.

El análisis de las distintas medidas publicadas, he procedido a realizarlo distinguiendo en función de materia y de instrumento utilizado para su adopción.

..//..



José María Monzó Blasco
Socio del Departamento de Derecho Fiscal de Garrigues en Valencia

SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN: PROBLEMÁTICA Y SUPUESTO DE HECHO
- II. LA EXENCIÓN DE LAS GANANCIAS EN LA TRANSMISIÓN DE PARTICIPACIONES EN SOCIEDADES, ANTES Y DESPUÉS DEL 1 DE ENERO DE 2015
- III. LAS SOCIEDADES PATRIMONIALES DEL ART. 5 LIS
- IV. REQUISITO DE ACTIVIDAD ECONÓMICA EN LA EXENCIÓN DE LAS GANANCIAS POR VENTA DE PARTICIPADAS NO RESIDENTES DEL ART. 21 DEL TRLIS
- V. REQUISITO DE AFECTACIÓN A LA ACTIVIDAD ECONÓMICA EN LA EXENCIÓN DE LAS GANANCIAS POR VENTA DE PARTICIPADAS NO RESIDENTES DEL ART. 21 DE LA LIS
- VI. LA AFECTACIÓN EN EL ART. 21 LIS
- VII. CONCLUSIONES

RESUMEN

La exención generalizada sobre dividendos y plusvalías derivadas de determinadas participaciones significativas (art. 21 LIS) es uno de los cambios más novedosos de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, vigente desde el 1 de enero de 2015. Por ello, es uno de los preceptos que más dudas viene planteando en su aplicación, entre las que se encuentra el impacto que ha tenido su remisión al novedoso art. 5 de la LIS a la hora de fijar el momento a partir del cual la sociedad participada no es una «entidad patrimonial» y por ello el beneficio generado con su transmisión goza de la citada exención. Existen respuestas a consultas de la Dirección General de Tributos que resuelven la cuestión y su comparación con las relativas al artículo 21 del TRLIS, vigente hasta 31 de diciembre de 2014, supone un cambio que anticipa en el tiempo el momento de la posible transmisión de proyectos de inversión de nueva planta (supuesto muy común en plantas de producción de energías renovables), con importantes consecuencias económicas, muy especialmente sobre la rentabilidad de las inversiones de capital-riesgo en sectores tecnológicamente complejos.

CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN: PROBLEMÁTICA Y SUPUESTO DE HECHO

El presente artículo analiza una de las dudas que recurrentemente se viene planteando a la hora de aplicar la exención sobre las plusvalías derivadas de la transmisión de participaciones [ex. art. 21.2 del RDL 4/2004 (TRLIS en lo sucesivo) y art. 21.3 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades (LIS en lo sucesivo)], consistente en determinar si, en el momento de la transmisión, la sociedad participada que se transmite ha iniciado efectivamente la actividad económica que constituye su objeto social, o si por el contrario, por encontrarse aún en una fase preliminar de desarrollo de su plan de negocio, cabe considerar que, aunque en el futuro la vaya a tener, todavía no tiene «actividad empresarial» lo cual conllevaría su calificación como «entidad patrimonial» de las definidas en el artículo 5 de la LIS y que la sociedad vendedora no pudiera aplicar la exención del artículo 21.3 LIS. Anticipando ya la contestación, a nuestro juicio no hay duda: el artículo 5 LIS no permite atender a esa circunstancia para determinar la calificación o no como entidad patrimonial.

La novedad de la norma hace que no contemos con pronunciamientos judiciales, pero sí con doctrina de la Dirección General de Tributos (DGT), en respuesta a consultas vinculantes, que establecen un criterio interpretativo uniforme y claro, pero que resulta contradictorio con el que el mismo órgano consultivo ha mantenido desde el antiguo respecto de la exención del antiguo artículo 21.2 del TRLIS, vigente hasta 31 de diciembre de 2014. Pero a nuestro juicio, tal como a lo largo de este artículo explicaremos, tal contradicción no existe, ni la DGT ha cambiado de criterio. Lo que sobre ese concreto requisito de la exención ha cambiado es la ley —a favor del contribuyente además— a pesar que no haya cambiado la finalidad de la norma, dirigida, antes y después del cambio legislativo, a evitar la doble imposición económica en la transmisión de sociedades (también en el reparto de dividendos).

Además, cabe observar la importancia que esta cuestión tiene en los sectores de actividad intensivos en capital, en los que el capital riesgo resulta fundamental para captar los recursos necesarios para financiar la puesta en marcha de nuevos proyectos de inversión (de ahí que las consultas vengan fundamentalmente del sector de las energías renovables). Tanto el momento en que el inversor entra y sale en las fases iniciales de este tipo de proyectos, como la aplicación o no de la exención del art. 21.3 LIS, afectan directamente y de forma muy relevante sobre su rentabilidad y con ella a las posibilidades de captar financiación para este tipo de proyectos. Unos proyectos de naturaleza inequívocamente empresarial, pero en los que, por lo largo y complejo de su implantación, se suscita la duda sobre el carácter empresarial de la inversión que en ellos se lleva a cabo en las fases previas a su puesta en explotación, a los solos efectos de exonerar o no de tributación el beneficio obtenido por el inversor.

..//..



Andrea Melis Escrivà
Abogada y asesora fiscal en Arttax Abogados

SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. MARCO NORMATIVO DE LA INVERSIÓN EXTERIOR EN ESPAÑA
 - 2.1. Sujetos de la inversión extranjera
 - 2.2. Objeto
 - 2.3. Paraísos fiscales
 - 2.4. Declaración
 - 2.5. Desinversión y retorno
- III. SUPUESTOS DE INVERSIÓN EXTRANJERA EN EL TERRITORIO NACIONAL
- IV. ESTABLECIMIENTO PERMANENTE
- V. LA INVERSIÓN A TRAVÉS DE UNA FILIAL
- VI. CONCLUSIONES
- VII. BIBLIOGRAFÍA

RESUMEN

El principio de libre circulación de capitales, al igual que el principio de libre circulación de personas y mercancías forma parte de la esencia de la Unión Europea, y más concretamente del Mercado Común. Cualquier sujeto extranjero ya sea persona física o jurídica que desee invertir en España cuenta con un gran abanico de posibilidades, pero en todas ellas tendrá la obligación de presentar una declaración informativa una vez realizada la inversión. El potencial inversor cuenta con ciertos mecanismos regulados tanto en la normativa comunitaria como en la normativa española que pueden suponer una ventaja respecto a otros países. En nuestro país contamos con una reciente reforma fiscal que ha incentivado la repatriación de dividendos obtenidos de filiales foráneas los cuales quedan exentos del pago de impuestos en España para evitar así la doble imposición. Todo esto será analizado en profundidad en el presente artículo.

CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN

La inversión extranjera en nuestro país ha protagonizado un aumento progresivo en los últimos tiempos, estando en la actualidad, —entendiendo actualidad como el estado natural de la economía previo al caos producido por el COVID-19—, a la orden del día, y es que diariamente se llevan, o mejor dicho, se llevaban a cabo un gran número de inversiones extranjeras en empresas nacionales. Tanto es así que ya no nos resulta extraño o desconocido oír las palabras «fondo inversor extranjero», quienes llegan en algunos casos para ayudar a las empresas nacionales. Esta es por ello, una de las fórmulas a las que se está recurriendo en los últimos tiempos.

La realidad es que algo debemos de estar haciendo bien puesto que nuestro país es un reclamo para muchas empresas extranjeras.

Sus fortalezas en términos de atractivo son: un sector financiero reestructurado, el boom del turismo, la red de transporte e infraestructuras desarrollada, el desarrollo de energías renovables, una importante apuesta por la I+D, así como la cercanía cultural con América Latina, donde están presentes numerosas empresas multinacionales españolas.

Además, España es una economía moderna basada en el conocimiento, donde los servicios representan casi el 73 % (1) de la actividad empresarial, siendo un centro internacional de innovación favorecido por la existencia de una población joven, altamente cualificada y con carácter proactivo.

Para el inversor extranjero, España ofrece oportunidades de negocio muy interesantes en sectores estratégicos con alto valor añadido, como tecnologías de la información y comunicación, energías renovables, biotecnología, medio ambiente, aeroespacial y automoción, debido a su atractivo entorno competitivo.

Pero igual que hay luces, hay sombras, y es que el país tiene altos niveles de deuda pública y privada, una posición externa neta bastante negativa, un déficit creciente de la balanza comercial y un alto nivel de desempleo estructural. Pero paremos aquí.

..//..

El uso reiterado de los indicios como medios de prueba en los procedimientos tributarios: vulneración del principio de seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima. Incremento de la litigiosidad tributaria

A08

Carta Tributaria. Revista de Opinión nº 62, 2020



Carmen Márquez Sillero
Doctora en Derecho
Asesora fiscal. Abogada
Profesora de Derecho Tributario
Universidad Pontificia de Comillas de Madrid (ICADE)

Antonio Márquez Márquez
Doctor en Derecho. Consultor
Inspector de Hacienda del Estado (jub.)

SUMARIO

- I. LA HACIENDA PÚBLICA: SU ACTUAL REALIDAD POLÍTICA Y ECONÓMICO-SOCIAL
- II. EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN-INVESTIGACIÓN EN LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS
 - 2.1. La interpretación de las normas tributarias
 - 2.2. La prueba en materia tributaria
 - 2.2.1. Órganos obligados a la prueba
 - 2.2.2. Los medios de prueba. Indicios y presunciones
 - 2.2.3. Límites al exceso en el uso de los indicios y las presunciones: la presunción de inocencia
 - 2.2.4. La motivación de las propuestas de acuerdos y resoluciones tributarias
 - 2.2.4.1. Naturaleza formal y sustantiva de la motivación
 - 2.2.4.2. Criterios jurisprudenciales en materia sancionadora
- III. EL RESPETO A LA SEGURIDAD JURIDICA COMO CONTRAPESO AL EXCESO EN EL USO DE LOS INDICIOS Y PRESUNCIONES
 - 3.1. Alcance y contenido de la seguridad jurídica
 - 3.2. La seguridad jurídica en la creación de las normas tributarias
 - 3.3. Criterios administrativos y jurisdiccionales
 - 3.4. La buena fe y confianza legítima
- IV. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

RESUMEN

En los procedimientos de aplicación de los tributos están incidiendo decisiones legislativas, criterios de interpretación normativa y aplicación individualizada de sus normas, que chocan frontalmente contra los principios constitucionales de seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima. Un claro ejemplo de ello es el abuso, no solo de indicios y presunciones, sino incluso, a veces, de criterios, opiniones, ficciones como prueba en materia tributaria. Lo que está motivando la denuncia del aumento del número de reclamaciones y recursos pendientes de resolución con sus efectos negativos en la eficacia de la gestión y la recaudación tributaria.

CONTENIDO

I. LA HACIENDA PÚBLICA: SU ACTUAL REALIDAD POLÍTICA Y ECONÓMICO-SOCIAL

Parece que, en la actualidad, asistimos a una exaltación de los valores que representan los derechos y garantías constitucionales de los ciudadanos ante la Hacienda Pública; da la impresión de que se ha generalizado el desamor, el odio, la reserva, la precaución hacia la Hacienda Pública, como reflejo de la sensibilidad social ante la tributación.

Existe la sensación de que, de un tiempo a esta parte, se vienen publicando en distintos medios de difusión, una cierta y fundada alarma sobre determinadas actuaciones de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, que reflejan un apartamiento de conductas en materia tributaria, extrañas, cuando no ajenas, a un verdadero y real —no solo predicado con grandilocuencia— Estado Social y Democrático de Derecho, como configura la Constitución Española a nuestro país.

../..



Óscar del Amo Galán
Inspector de Hacienda del Estado

SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS
- III. LA BASE IMPONIBLE DE LA TASA POR LICENCIA DE OBRAS O URBANÍSTICA
- IV. CONCLUSIONES

RESUMEN

En este estudio vamos a analizar los dos tributos locales que tienen incidencia sobre la instalación de parques eólicos y huertos solares, la tasa por la expedición de la licencia de obras o urbanística y el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. En particular, veremos cómo se calcula la base imponible de ambos tributos y la posible consideración a estos efectos del coste de los equipos que se instalan.

CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN

Vamos a analizar los dos tributos locales que tienen incidencia sobre la instalación de parques eólicos y huertos solares, la tasa por la expedición de la licencia de obras o urbanística y el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

En particular, veremos cómo se calcula la base imponible de ambos tributos y la posible consideración a estos efectos del coste de los equipos que se instalan en dichos parques.

II. LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS

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

El artículo 100, en su apartado 1, define al ICIO como «un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición».

El artículo 102.1 del TRLRHL regula la base imponible del impuesto estableciendo que:

«1. La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla.

No forman parte de la base imponible el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra, ni tampoco los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material.»

«En el supuesto de instalación de parques eólicos o plantas fotovoltaicas de energía solar, forma parte de la base imponible, respectivamente, el coste de todos los elementos necesarios para la captación de la energía que figuren en el proyecto para el que se solicita la licencia de obras y carezcan de singularidad o identidad propia respecto de la construcción realizada.»

A este respecto, debe mencionarse la Jurisprudencia del Tribunal Supremo, recogida en las sentencias de 14 de mayo de 2010 y 23 de noviembre de 2011, según la cual forma parte de la base imponible del ICIO, en el supuesto de instalación de parques eólicos o plantas fotovoltaicas de energía solar, respectivamente, «el coste de todos los elementos necesarios para la captación de la energía que figuren en el proyecto para el que se solicita la licencia de obras y carezcan de singularidad o identidad propia respecto de la construcción realizada».

Esta jurisprudencia recoge la doctrina de la Dirección General de Tributos, manifestada en las consultas V1840-07 y V0203-08.

../..



María Amparo Grau Ruiz
Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Complutense de Madrid
Directora de la Revista Técnica Tributaria

CONTENIDO

A pesar de la consabida ineficiencia de soluciones parciales a problemas globales, en España se ha propuesto nuevamente a las Cortes el establecimiento de un Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.

Por la trascendencia de este asunto, la doctrina española ha prestado una atención constante al perfeccionamiento de las posibles soluciones normativas planteadas en los últimos años. El Proyecto de Ley explica la existencia de este impuesto en un régimen de interinidad, fundamentalmente en defensa del derecho a gravar. Trata así de replicar en el ámbito digital el mundo hasta ahora conocido, lo que acaba produciendo incoherencias innecesarias. El proyectar las limitaciones territoriales, en un alarde de soberanía tributaria digital, con finalidad recaudatoria a corto plazo, puede resultar un planteamiento absurdo a largo plazo. El desigual grado de evolución de las diferentes iniciativas emprendidas en el Derecho comparado hasta la fecha pone claramente de relieve la falta de consenso internacional también a este respecto. Ahora bien, esa tendencia no debe extrañar en absoluto. Históricamente éste ha sido el modo tradicional de actuar de los Estados

Vencer tal inercia no es fácil. Por ello, la sola idea de aspirar a una solución conjunta en el plano global es digna de todo esfuerzo con afrente la fase de transición digital, no sólo dependerá el futuro europeo, sino también el de toda la Humanidad.

La Unión Europea, a día de hoy, tiene clara la apuesta por la ansiada solución global en la tributación de los beneficios societarios y este mismo mes el Comisario Gentiloni expresamente ha dicho: «Si no se puede alcanzar el consenso global, la UE se verá forzada a actuar en solitario», con el propósito de que «los gigantes digitales, que se benefician enormemente de nuestro Mercado único, paguen su parte justa de tributos aquí». Añade: «Europa ya ha comenzado a reclamar su soberanía digital en otras políticas (desde los estándares de privacidad y protección de datos hasta los rulings en competencia), ahora debemos hacer lo mismo con la tributación». Sin embargo, no parece abrirse una disyuntiva entre una futura versión mundial renovada del Impuesto que grave el beneficio de las Sociedades y el nuevo impuesto por prestación de servicios unilateralmente creado. No se contemplan como alternativas excluyentes al explorar ambas vías, ni quizás tampoco lo sean posteriormente a la hora de tributar. Probablemente, pese a lo que ahora se diga, llegado el caso, ambos tributos llegarán a coexistir de una forma u otra.

Las previsiones más realistas hacen pensar que el ahora calificado como provisional tendrá suficientemente tiempo de arraigar en nuestro ordenamiento jurídico, si entra en vigor, por demorarse excesivamente en el tiempo las negociaciones internacionales.

Hasta cabe pensar en la posibilidad de convertirlo en un impuesto formalmente en vigor, pero dejar de exigirlo, como sucedió con el Impuesto "Extraordinario" sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, creado por la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal, y antecedente inmediato del regulado en la Ley 19/1991, de 6 de junio. Baste recordar que la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, estableció una bonificación de la cuota del 100%, el Real Decreto-Ley 13/2011, lo recuperó, Leyes posteriores fueron anunciando su eliminación y prorrogado, etc. ¿Y quién lo eliminará después? Sobre todo, a la vista de las necesidades presupuestarias en un contexto de mayor gasto social - argumento que precisamente se esgrime para su introducción-. Al fin y al cabo, aunque el Gobierno de España trabaje en el marco de la OCDE y el G20 para lograr ese consenso global, simultáneamente pretende avanzar con la introducción esta figura; «con el compromiso (del actual Consejo de Ministros) de que, una vez alcanzado un acuerdo internacional, España adaptará su legislación a ese tributo consensuado». No deja de existir el riesgo de que se haga convivir el futuro impuesto directo con el improvisado «indirecto» previamente establecido?.

Por mucho que la Exposición de Motivos diga «esta naturaleza provisional se predica del nuevo tributo hasta que entre en vigor la nueva legislación que tenga por objeto incorporar la solución adoptada internacionalmente», no puede preverse cuál será la actuación del legislador futuro. Tanto el acuerdo mundial como la adopción de medidas unilaterales son soluciones previstas en el manido Informe intermedio del G20/OCDE sobre los retos fiscales derivados de la digitalización, que a menudo se esgrime como legitimador.

Así pues, en la coyuntura actual, se echa especialmente en falta una mayor coordinación en el caso de los Estados miembros de la Unión Europea, pese a la apoyatura que algunos busquen en la propuesta de Directiva -fallida- de marzo de 2018 para gravar unilateralmente los servicios digitales.

Por ello, parece sensato posponer la aplicación de este tributo, dando un margen similar al de Francia (diciembre de 2020), Italia (que no efectuará su cobro hasta febrero de 2021), o incluso ampliarlo y, de paso, facilitar la adaptación de las empresas afectadas. Los problemas comerciales que la acción unilateral puede acarrear de ser el primer país en exigir este impuesto, o el riesgo de desencadenar una guerra tecnológica y arancelaria en el comercio internacional, deben sopesarse con cuidado.

Como argumento de peso, el Consejo de Ministros señala oportunamente la «necesidad de modernizar el sistema tributario español con el objetivo de que siga siendo una palanca eficaz en el desarrollo de un Estado del bienestar potente y que ofrezca una amplia cobertura».

..//..



Luis Toribio Bernárdez
Profesor del Departamento de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Sevilla (España)

SUMARIO

1. La tributación de los futbolistas y clubes de fútbol extranjeros en el plano Internacional. Una ecuación de dos factores: los Convenios para evitar la doble Imposición y la normativa doméstica sobre no residentes
2. La presión de las organizaciones deportivas al Estado de la fuente para dejar sin efecto la aplicación del artículo 17 de los Convenios ante determinadas competiciones: el régimen fiscal aplicable en España a la final de la Liga de Campeones 2019 y a la fase final de la Eurocopa 2020
3. ¿Son estos regímenes fiscales preferentes susceptibles de ser calificados como ayudas de Estado? Examen en función de los criterios que para ello viene exigiendo el Tribunal de Justicia de la Unión Europea
 - 3.1. Debe existir una transferencia de recursos estatales
 - 3.2. Debe implicar una ventaja económica para la empresa receptora que no hubiese obtenido en el desarrollo normal de su actividad
 - 3.3. Debe tener carácter selectivo, beneficiando a un operador o a una categoría de operadores frente a los demás que operan en el mismo mercado
 - 3.4. Debe falsear o, al menos, amenazar con falsear la competencia en el mercado y tener una incidencia en los intercambios comerciales entre los Estados miembros
4. Conclusiones: consecuencias de la obligada (y olvidada) comunicación previa de las ayudas a la Comisión para su puesta en marcha
5. Bibliografía

RESUMEN

En los últimos años el régimen de ayudas de Estado ha adquirido un gran protagonismo en el ámbito de la fiscalidad europea. Entre otros casos muy comentados, han tenido una notable repercusión los expedientes incoados a varios clubes de fútbol españoles por supuestas ayudas fiscales ilegales otorgadas por el Estado. Dada la intensidad con la que se viene examinando la concesión de este tipo de ayudas en el ámbito deportivo, en el presente trabajo analizamos la compatibilidad con el mercado común europeo de los regímenes fiscales preferentes que ha implantado el Gobierno español con motivo de dos competiciones futbolísticas que se celebran en nuestro país.

CONTENIDO

I. La tributación de los futbolistas y clubes de fútbol extranjeros en el plano internacional. Una ecuación de dos factores: los Convenios para evitar la doble imposición y la normativa doméstica sobre no residentes

Para poder contextualizar el objeto de nuestro trabajo debemos comenzar exponiendo, siquiera de forma breve, cuál es el tratamiento fiscal que reciben las rentas deportivas en los Convenios para evitar la doble imposición internacional, pues como sabemos, son estos instrumentos bilaterales los que se encargan de distribuir la potestad tributaria para cada tipo de renta entre los Estados contratantes.

Así pues, si dos países suscriben un Convenio para evitar la doble imposición, hay que acudir a las disposiciones de este para verificar si las rentas que obtengan los residentes de uno de los Estados contratantes en el otro Estado contratante pueden ser sometidas a gravamen y, en su caso, bajo qué condiciones, por este último.

Pues bien, en este escenario debemos recordar que, en virtud del artículo 17 del Modelo de Convenio de la OCDE -que es el que se ocupa de las rentas deportivas y que aparece recogido, prácticamente sin variación, en todos los Convenios suscritos por España-, el país de la fuente, es decir, aquel donde se celebra el evento o la competición deportiva, se encuentra plenamente facultado para someter a gravamen las rentas que los deportistas y los equipos residentes en el otro Estado contratante perciban por las actuaciones que realicen en su territorio.

Dicho de otro modo, el citado artículo permite que el país donde tiene lugar la actuación deportiva someta a tributación de manera incondicional e ilimitada las rentas que, tanto los deportistas como los clubes deportivos, obtengan con motivo de esa actuación.

../..



José Manuel Farfán Pérez
Tesorero General Diputación Provincial de Sevilla y OPAEF

SUMARIO

1. ANTECEDENTES
2. SECUENCIA NORMATIVA
3. EFECTOS DEL ARTÍCULO 33 DEL RD 8/2020
4. APLICACION PRÁCTICA DEL ARTÍCULO 33 DEL RD 8/2020
5. PROBLEMÁTICA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA LOCAL NO RESUELTA POR EL ARTÍCULO 33 DEL RD 8/2020 Y EL REAL DECRETO 15/2020

CONTENIDO

1. ANTECEDENTES

Con fecha 11 de marzo de 2020, la Organización Mundial de la Salud (OMS) ha declarado el brote de SARS-COV-2 como pandemia, elevando a dicha extrema categoría la situación actual desde la previa declaración de Emergencia de Salud Pública de Importancia Internacional.

Ante la rapidez en la evolución de los hechos, por todos conocidos, tanto a escala nacional como internacional, y para hacer frente a esta situación grave y excepcional provocada por el coronavirus COVID-19, se procedió por el Gobierno de la Nación a la declaración del estado de alarma en todo el territorio nacional mediante el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, publicado en BOE número 67, de 14 de marzo de 2020.

La situación generada por el coronavirus requiere la pronta reacción por parte de todas las Administraciones Públicas, así como una respuesta conjunta para afrontar con las máximas garantías los efectos provocados por el brote de este virus, teniendo en cuenta, principalmente, el riesgo que supone para la salud y el bienestar de la ciudadanía.

Actualmente ha sido prorrogado el estado de alarma hasta las 00:00 horas del día 1 O de mayo de 2020. En este contexto, mediante acuerdos cada Entidad Local se han ido adoptando medidas organizativas y preventivas para hacer frente a esta coyuntura, alguna de ellas muy importantes en el ámbito de la gestión de ingresos y recaudación. En algunos supuestos se están adoptando acuerdos que suponen una merma de la recaudación importante, aspecto que deberá valorarse desde el punto de vista de la liquidez, la financiación del corto plazo y el cumplimiento de plazo de pago a proveedores.

En definitiva se deberán planificar las actuaciones en materia de ingresos y recaudación por cada Entidad Local. Diferenciamos las actuaciones derivadas de la norma jurídica de aquellas cuya potestad es de la Entidad Local para implementarlas.

2. SECUENCIA NORMATIVA

El aludido Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declaraba el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID- 19, dispone la suspensión de los plazos administrativos en su disposición adicional tercera, en todo el sector público (por tanto también sector local) mientras se encuentre vigente el Real Decreto o, en su caso, las prórrogas de este.

Por ello, es razonable concluir que el sentido del apartado 1 de la disposición adicional 3ª del RO 463/ 2020 es el de establecer que los plazos procedimentales a los que se refiere quedan suspendidos en el momento de la declaración del estado de alarma, reanudándose por el período que restase cuando desaparezca dicho estado de alarma, inicial o prorrogado, sin que en ningún caso vuelvan a empezar desde cero.

Es decir, se "reanudan" pero no se "reinician. Lo que en principio generaba muchas dudas era la aplicación a la Administración Tributaria en la que se incluye la Administración Local, este Real Decreto, y cómo aplicar a cada procedimiento tributario. Circunstancia que puso de manifiesto la AEAT.

Por ello se publica el Real Decreto 465/ 2020, de 17 de marzo (BOE 18 de Marzo), que modifica el Real Decreto 463/ 2020 disponiendo en su apartado Cuatro: 11Se modifica el apartado 4 y se añaden dos nuevos apartados 5 y 6 a la disposición adicional tercera, con la redacción siguiente:

..//..



Jaime Porquet Colomina
Interventor de la Diputación Provincial de Huesca

SUMARIO

1. INTRODUCCION
2. LA CRISIS DE 1929
3. LA CRISIS DE LOS ANOS 70
4. LA CRISIS DE 2008
5. LA CRISIS DEL CORONAVIRUS

BIBLIOGRAFIA

RESUMEN

Mediante el presente artículo se pretende realizar un análisis desde un punto de vista macroeconómico de las crisis mundiales más importantes que se han producido a lo largo de los siglos XX y XXI. Para ello se estudian las causas que las han originado y las políticas económicas aplicadas para salir de las mismas. Ello nos va a servir para analizar la crisis del coronavirus y las políticas económicas que se pueden aplicar tanto a nivel de la Unión Europea como del Estado español y como puede repercutir en la estabilidad presupuestaria de nuestras administraciones públicas, en especial, las entidades locales.

CONTENIDO

1. INTRODUCCION

Desde principios del siglo XX se han producido muchas situaciones catastróficas y la economía siempre se las ha arreglado para que después de una de esas situaciones se evitaran nuevas catástrofes pero lo evidente es que se ha pasado por muchos altibajos. Como vamos a describir a continuación, los auges siempre han sido mayores que las caídas, y eso obedece a una serie de circunstancias.

Una situación catastrófica siempre desemboca en una situación de crisis en la cual, se produce una ruptura del equilibrio entre la oferta y la demanda, o entre la producción y el consumo, con unas consecuencias inevitables relativas a la reducción de la demanda y de la producción y a un incremento del desempleo.

Este es el gráfico que muestra las curvas de oferta y de demanda en función del nivel general de precios y de la producción o Producto Interior Bruto de un país, y que nos ayudará a entender mejor los shocks u oscilaciones que se van a producir tanto por el lado de la oferta como de la demanda.

Desde el proceso de industrialización llevado a cabo mediante la denominada "Revolución industrial" del siglo XIX en países como Gran Bretaña, Alemania, los Países Bajos, Francia y posteriormente Estados Unidos, las crisis se han caracterizado por ser crisis industriales, dado que de facto, se ha implantado un nuevo sistema económico capitalista en el que el sector de la tierra deja de tener fuerza en favor del sector industrial y el de servicios.

2. LA CRISIS DE 1929

La primera gran crisis mundial del siglo XX se presenta en el año 1929 con el denominado crack en Wall Street. El día 24 de octubre, el centro neurálgico de las transacciones económicas mundiales que es la bolsa de Nueva York, ha caído hasta límites jamás imaginados perdiendo el 30% de su valor nada más comenzar la sesión. Nos encontrábamos en un momento muy conflictivo en Europa después de la primera guerra mundial. La misma había sido muy destructiva y se tenía que empezar la reconstrucción, para lo cual, los países europeos se habían endeudado mucho para levantar sus economías devastadas. Por una parte a Alemania se le impusieron sanciones económicas muy duras, y por otro, tanto Gran Bretaña como Francia pidieron mucho dinero prestado a Estados Unidos y había que devolverlo. A mediados de los años 20 se logra reestructurar esta deuda por parte de los países europeos y se inicia un nuevo período de recuperación y crecimiento en Europa, que contagia a Estados Unidos, consiguiendo una expansión industrial y agrícola sin precedentes, casi por encima de sus posibilidades reales.

En lo que se refiere a la agricultura, vienen años con muy buenas y abundantes cosechas de trigo y maíz, lo cual ocasiona un exceso de oferta en el mercado como consecuencia de los abundantes excedentes, y esto lleva de manera inevitable a una bajada de precios hasta la búsqueda del precio de equilibrio, entendido este último como aquel precio en el que se vacía el mercado, es decir, como un precio al que todo vendedor encuentra su comprador. La consecuencia es el empobrecimiento de los agricultores estadounidenses.

../..



Christian Chavagneux

RESUMEN

La idea de imponer una tasa mundial a los Google, Facebook y compañía es revolucionaria. Pasar de la teoría a la práctica no está siendo fácil.

CONTENIDO

La idea de imponer una tasa mundial a los Google, Facebook y compañía es revolucionaria.

Pasar de la teoría a la práctica no está siendo fácil.

Las negociaciones prosiguen, hay tensiones, pero se avanza. Ese fue el mensaje que transmitió el pasado 31 de enero Pascal Saint-Amas, negociador jefe de la OCDE, a propósito del proyecto de tributación de las actividades digitales de las multinacionales. Los principios, que se discuten en un marco inclusivo que reúne nada menos que a 137 países, son bastante revolucionarios. Pero pasar de la teoría a la práctica está resultando complicado. Sobre todo, cuando en las negociaciones interfieren los enfrentamientos políticos entre estadounidenses y europeos.

A comienzos de 2019, los países del marco inclusivo pusieron sobre la mesa dos pilares de imposición a las multinacionales que transformaban radicalmente el modo de tributación.

Dos pilares

Primer pilar: se puede someter a impuesto a una empresa aunque no tenga presencia física en el territorio donde realiza su actividad. Las llamadas GAFA (Google, Apple, Facebook, Amazon) pueden prestar sus servicios al mercado europeo desde Irlanda (Google) o Luxemburgo (Amazon), pero en un territorio. De este modo, aunque los beneficios se transfieran artificialmente a paraísos fiscales, una parte volverá a los países donde la actividad ha tenido realmente lugar. ¿Cómo? Una fórmula determinará qué parte de los beneficios normales pueden ingresar las empresas en los paraísos fiscales. Los beneficios restantes se califican como residuales y un porcentaje de ellos, a determinar, volverá a los países en los que se ha hecho el negocio.

Segundo pilar: se fija un umbral mínimo de imposición. Si una empresa utiliza los paraísos fiscales para lograr, por ejemplo, una tributación por sus beneficios del 2%, deberá pagar al fisco de su país de origen la diferencia entre ese 2% y el umbral mínimo impuesto, lo que restaría mucho atractivo a los paraísos fiscales.

Llegar a un entendimiento

Aunque los principios están establecidos, hay que llegar a un entendimiento sobre su aplicación. Y en este punto las cosas se complican. Algunas actividades están excluidas de entrada (las que tienen lugar entre empresas) o están incluidas por definición, pero se han sacado del perímetro (servicios financieros, tratados por otras políticas). En el caso de las actividades que sí están incluidas, el modo de división entre beneficios normales y residuales, así como el porcentaje de los beneficios residuales que volvería a ser reasignado (a las jurisdicciones de mercado) son variables fundamentales.

Según los expertos del Consejo de Análisis Económico francés, sobre la base de un margen normal del 12% y con el 20% de los beneficios residuales reasignados, Francia recaudaría un 0,1% más en su impuesto de sociedades... Un pequeño porcentaje de un pequeño porcentaje no puede dar gran cosa...

En el caso del segundo pilar, con un umbral mínimo del 15% (las negociaciones giran más bien en torno a un 12,5% o un 13%), Francia tendría un 18% más de ingresos por impuestos de sociedades, del orden de 8.000 millones de euros, una bonita suma. Sin embargo, el pasado 13 de febrero, la OCDE publicó un estudio según el cual los Estados recuperarían globalmente el 4% del impuesto de sociedades, una exigua cantidad debida a las debilidades del pilar.

Hay otros parámetros a definir. Algunos países (con Francia a la cabeza) piden un principio de diferenciación: los requisitos deberían ser más duros para los gigantes del sector digital que para las empresas que utilicen la tecnología digital sin que ello sea su trabajo principal (venta de bienes por Internet...). Pero a priori hay pocas posibilidades de lograrlo.

Otros países (especialmente China) piden un principio de diferenciación regional: las autoridades chinas avanzan que las multinacionales tienen más márgenes en China, por lo que el país debería poder recuperar más base imponible. Habrá que regular este tema.

Problemas en el Sur

Aunque el principio de un umbral mínimo de imposición parece contar con el consenso, hay que negociar las modalidades. Algunos países del sur, y no precisamente los del montón, desean poder ganarse inversores ofreciendo condiciones fiscales favorables sin ser penalizados por ello. Y, por el contrario, otros reclaman ese umbral mínimo como un arma de resistencia frente a las empresas que presionan para lograr ventajas fiscales.

../..



Santiago Barrenechea Elorrieta
Socios, PwC Tax & Legal Services

Alberto Monreal Lasheras
Socios, PwC Tax & Legal Services

SUMARIO

1. Introducción
 2. La responsabilidad fiscal empresarial: responsabilidad social corporativa en su vertiente tributaria
 3. Crítica del riesgo reputacional como elemento estructural de la responsabilidad fiscal empresarial
- Referencias bibliográficas

RESUMEN

En el presente artículo se trata de describir los elementos esenciales de lo que debe configurar el marco propio de la responsabilidad social corporativa (RSC) en el ámbito tributario. Con este propósito se analizan separadamente dos aspectos. En primer lugar, se desarrollan los elementos sustanciales de la RSC en el ámbito tributario. Para ello se parte de la consideración de que la RSC tiene que ver con las decisiones que en su ámbito discrecional toman las empresas para el desarrollo de su propósito, el cual incluye consideraciones de ámbito social. Esto es, la atención y consideración de los distintos grupos de interés (empleados, clientes y sociedad en general). Centrado de esta manera, el instrumento idóneo para el cumplimiento de estos fines es el desarrollo de un marco de control fiscal o compliance tributario, acorde con las recomendaciones de buen gobierno ya establecidas interna e internacionalmente por distintos organismos como son la OCDE, la UE y las distintas AATT, incluida la española. Se subraya en este punto que este marco de control fiscal tiene como eje principal el análisis y gestión de los riesgos fiscales y, en particular, del riesgo interpretativo.

En la segunda parte de este artículo, se trata de explicar que basar la RSC en el ámbito tributario en el riesgo reputacional es contrario al sentido propio de la RSC. Así, se analizan las referencias más usuales para constatar, según este criterio, la insuficiencia para el cumplimiento de la responsabilidad social tributaria que partiría de conceptos tales como el «fair share», el arbitraje fiscal o la utilización de paraísos fiscales. En el primero, se explica cómo la responsabilidad de un reparto justo de la carga tributaria corresponde a una legislación que así lo determine. En el segundo, se apela a la existencia de una normativa que ya establece los límites de la planificación fiscal y, en el tercero, se describe la indeterminación del alcance del concepto de paraíso fiscal cuando se utiliza para estos fines.

CONTENIDO

1. Introducción

El propósito general de estas notas es acotar los factores que pueden integrar la responsabilidad fiscal empresarial (RFE) dentro del concepto general de responsabilidad social corporativa (RSC). La aparente simplicidad de este propósito se contradice con la constatación de que, en muchos casos, esta integración se ha hecho sin una adecuada consideración ni del ámbito propio de la RSC, ni de los principios que rigen el sistema tributario y, en particular, del principio de legalidad. Lo que se tratará, en primer lugar, es dar una explicación de lo que se entiende por ámbito propio de lo tributario en la RSC, que es el de la gestión transparente de los riesgos tributarios, en general, y del riesgo interpretativo, en particular. En segundo lugar, se expone una apreciación, tan cercana a la realidad como entendemos posible, de cuándo se produce una inadecuada integración de la que hemos denominado RFE con los principios propios del sistema tributario, fundamentalmente cuando la misma se pretende estructurar a partir de otro nuevo concepto, el denominado «riesgo reputacional».

2. La responsabilidad fiscal empresarial: responsabilidad social corporativa en su vertiente tributaria

Cuando hablamos de RSC se ha de entender que la actividad empresarial se mueve en dos planos relacionados, pero distintos. Estos son, por un lado, el puro ejercicio de su actividad dentro del marco legal y, por otro, la eventual consideración de posibles expectativas sociales adicionales, asociadas a su actividad. El primer ámbito (cumplimiento del marco legal) está definido por la obligatoriedad y la responsabilidad legal derivada de su eventual incumplimiento. Sin embargo, la consideración de otras expectativas sociales está definida por la discrecionalidad, tanto en la identificación de cuáles sean las expectativas sociales más relevantes para la actividad concreta de que se trate, como en la identificación de los medios destinados a su gestión. La responsabilidad asociada al acierto o error en la gestión de las expectativas sociales está ligada a la sostenibilidad del negocio que se trate y no a su eventual sanción por un incumplimiento de la legalidad. Esta distinta categorización no presupone, de ninguna manera, una mayor o menor importancia para la gestión de un negocio, de uno u otro ámbito, sino una distinta consideración de la responsabilidad derivada de los actos de administración empresarial.

../..



Desiderio Romero Jordán
José Félix Sanz Sanz

SUMARIO

RESUMEN

Las previsiones de la economía española para 2020 apuntan a que la pandemia por COVID-19 generará una contracción de la actividad económica que oscilará entre el -7% y el -13%. En este contexto, el Gobierno ha aprobado medidas laborales, fiscales y financieras para reducir la destrucción de empresas y de empleo. Una de las más relevantes es el aplazamiento de seis meses aplicable a los principales impuestos estatales y a las cotizaciones a la Seguridad Social.

Dicho plazo de diferimiento está por encima del período de dos a cuatro meses existente en algunos de los países de nuestro entorno. Sin embargo, el volumen de recursos movilizados en España es inferior al de países como Alemania, Francia, Italia, Dinamarca o Bélgica.

Una de las razones de tal diferencia es que el aplazamiento de impuestos solo puede ser utilizado en España por empresas con menos de seis millones de euros de facturación en 2019.

CONTENIDO



M^a Teresa Mata Sierra
CU de la Universidad de León

SUMARIO

- I. Marco legal en materia tributaria durante el COVID-19
 - 1. Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo (RCL 2020, 376)
 - 2. Real Decreto 465/2020 de 17 de marzo (RCL 2020, 404)
 - 3. Real Decreto-Ley 7/2020, de 12 de marzo (RCL 2020, 358 y 468)
 - 4. Real Decreto-Ley 8/2020, de 12 de marzo (RCL 2020, 401)
 - 5. Real Decreto-Ley 9/2020, de 27 de marzo (RCL 2020, 498)
- II. La moratoria fiscal: delimitación del aplazamiento
- II. El COVID-19 como causa de fuerza mayor que justifica la moratoria en el pago de las obligaciones fiscales
- III. Críticas a la moratoria fiscal incompleta (aplazamiento) que configura el ejecutivo y necesidad de alternativas

RESUMEN

En el presente estudio se analizan las medidas tributarias recientemente aprobadas como consecuencia de la crisis generada por la pandemia del COVID-19 y, en particular, la configuración de un aplazamiento que afecta solo a algunos contribuyentes en contra de la aprobación de una moratoria fiscal con carácter general.

CONTENIDO

I. MARCO LEGAL EN MATERIA TRIBUTARIA DURANTE EL COVID-19

1. REAL DECRETO 463/2020, DE 14 DE MARZO

El Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, declara el estado de alarma hasta las 00:00 horas del 12 de abril actualmente prorrogado hasta el 26 del mismo mes, estado de alarma que se contempla, junto con los estados de excepción y sitio en el artículo 116 de la Constitución de 1978. Este precepto se limita a recoger los aspectos más esenciales de estas tres situaciones centrándose, fundamentalmente, en el órgano u órganos que las deben adoptar y su duración máxima.

Las previsiones de esta constitucional se desarrollan en la Ley Orgánica 4/1981, de 1 de junio, de los estados de alarma, excepción y sitio, que en su artículo 1.1, señala que estas tres situaciones excepcionales se declararán únicamente "cuando circunstancias extraordinarias hiciesen imposible el mantenimiento de la normalidad mediante los poderes ordinarios de las Autoridades competentes", añadiendo que la extensión temporal será la estrictamente indispensables para asegurar el restablecimiento de la normalidad (apartado 2 del mismo precepto).

A tal fin, como señalamos, el 14 de marzo de 2020, y en virtud de lo indicado en el artículo 4.b de la Ley Orgánica 4/1981 respecto de estas situaciones de emergencia sanitaria, el Gobierno emitió el mencionado Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19. Este texto legal recoge una serie de medidas orientadas a minimizar la actividad económica y administrativa con el fin de garantizar que pueda cumplirse la orden de confinamiento de la población en sus domicilios que se establece en este Real Decreto. Las graves circunstancias concurrentes, como se reconoce en la propia Exposición de Motivos de la norma, ante la pandemia internacional declarada por la OMS el 11 de marzo "requieren la adopción de medidas inmediatas y eficaces para hacer frente a esta coyuntura"... "una crisis sanitaria sin precedentes y de enorme magnitud tanto por el muy elevado número de ciudadanos afectados como por el extraordinario riesgo para sus derechos".

Mientras esté vigente el estado de alarma –y parece que se alarga– se paraliza la actividad administrativa con carácter general, paralización que tiene su reflejo en distintas previsiones que afectan, en lo que nos interesa particularmente, a la suspensión de la actividad y de los plazos de las actuaciones administrativas) que han sido retocadas hasta en tres ocasiones lo que no supone una garantía para la seguridad jurídica de los administrados.

../..



Ángel Sánchez Sánchez
Catedrático de Hacienda Pública Universidad de Alicante

SUMARIO

- I. Introducción
- II. La naturaleza jurídica del contrato
 - 1. El contrato de cuentas en participación
 - 1.1. Definición
 - 1.2. Configuración jurídica
 - 1.3. Delimitación con figuras afines
 - 2. El contrato de financiación de litigios
- III. Régimen fiscal en el Impuesto de Sociedades
 - 1. Régimen contable
 - 2. Régimen fiscal
- IV. Régimen fiscal en el Impuesto sobre el Valor Añadido
- V. Régimen fiscal en el Impuesto sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados
 - 1. Sujeción a la modalidad Operaciones Societarias
 - 2. Base imponible
 - 3. Supuestos particulares

RESUMEN

La financiación de litigios (litigation funding), de reciente implantación en nuestro país, es aquella actividad mercantil en la que un tercero (normalmente un fondo de inversión) proporciona a un litigante la financiación necesaria para cubrir los costes legales de un litigio o arbitraje a cambio de recibir una parte de los ingresos que el litigante reciba como resultado del procedimiento judicial o arbitral. Tras concluir que la naturaleza jurídica del contrato de financiación de litigios es la del contrato de cuentas en participación, regulado en los artículos 239 y siguientes del Código de Comercio, este trabajo aborda el análisis de su régimen de tributación en el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre el Valor Añadido y la modalidad de Operaciones Societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN

Durante los últimos años, ha comenzado a implantarse en España una nueva categoría de contratos, de origen anglosajón, conocida como “contratos de financiación de litigios” (litigation funding agreements).

La Association of Litigation Funders of England & Wales (ALF), con sede en Londres, define la “financiación de litigios” como aquella actividad en la que un tercero proporciona los recursos financieros para permitir el desarrollo de pleitos costosos o casos de arbitraje. El litigante obtiene todo o parte del financiamiento para cubrir sus costos legales de un financiador de litigios comerciales privados, que no tiene interés directo en los procedimientos. A cambio, si se gana el caso, el financiador recibe una parte acordada de los ingresos de la reclamación. Si el caso no tiene éxito, el financiador pierde su dinero y el litigante no le debe nada.

El 1 de abril de 2013, en Inglaterra y Gales, entró en vigor la reforma legal que autorizaba el sistema de financiación de litigios por terceros no interesados en la causa, reconociéndose que este sistema promovía y facilitaba el acceso a la justicia al permitir a los litigantes obtener la financiación necesaria para hacer frente a los elevados costes que, en muchas ocasiones, acarrea dicho acceso. Esta reforma, impulsada por Lord Justice Jackson, quien dirigió la Revisión de Costos de Litigios Civiles de 2010, incluyó además determinados elementos reguladores del contrato de financiación de litigios. A los financiadores no se les permite, por ejemplo, ejercer control sobre los litigios que están respaldando, ni pueden involucrarse en negociaciones de conciliación o hacer que los abogados del litigante actúen en violación de sus deberes profesionales, en línea con la práctica, en Inglaterra y Gales, de mantener separados los roles de los financiadores, los litigantes y sus abogados.

..//..



SOFÍA ARANA LANDÍN
Directora de Proyectos internacionales
Universidad del País Vasco

SUMARIO

- I. Introducción
- II. Sobre el nexo en materia tributaria
 1. Sobre la territorialidad
 2. Las diferentes manifestaciones unilaterales extraterritoriales como ejemplo de un nuevo nexo de lealtad económica
 - 2.1. La Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) estadounidense
 - 2.2. Casos particulares en las medidas unilaterales con fines recaudatorios basadas en un nuevo nexo
- III. La patente inadecuación del criterio de residencia como eje central en materia tributaria en la realidad actual
- IV. El plan BEPS
- V. Los precedentes: casos en materia de residencia
 1. La residencia en los casos de doble residencia y en los casos de ausencia de la misma
 2. La residencia en los casos de treaty shopping
 3. Los casos de existencia o inexistencia de establecimiento permanente
- VI. La patente inadecuación del criterio de residencia como eje central en materia tributaria en la realidad actual a través de la Propuesta de Gravamen de Servicios Digitales de la OCDE
- VII. Conclusiones
- VIII. Bibliografía

RESUMEN

El sistema actual de derecho internacional tributario que ha dado lugar al informe BEPS y su plan de acción se basa, muy especialmente, en el concepto de residencia, concepto que puede ser entendido de maneras diferentes y resulta altamente manipulable, habiendo dado lugar a toda clase de problemas desde que la Liga de Naciones lo adoptara en 1923. Muy probablemente debido a la fácil manipulación del mismo, unida a las distorsiones que su uso parcial provoca tanto por parte de las jurisdicciones que lo utilicen unilateralmente como por parte de, muy especialmente, multinacionales, el sistema actual de derecho internacional tributario se percibe de forma tan negativa. El propósito de este artículo es el de analizar los diferentes casos que se han dado en torno al nexo tributario para después comprobar si las nuevas tendencias pueden resultar o no las adecuadas. Antes de la propuesta de Impuesto de Servicios Digitales ya se han podido observar otras y algunas de ellas han pasado a ser realidad, en las que hay una desviación clara del concepto de nexo consensuado durante décadas hacia el concepto de "lealtad a una jurisdicción".

CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN

Hoy en día, se puede afirmar, sin temor a equivocarse, que existe un desencanto generalizado con el sistema internacional tributario, que se percibe como injusto, lo cual redundará en un menor cumplimiento voluntario con las obligaciones tributarias. Sin embargo, por fin se empiezan a dar pasos, aunque tal vez puedan no ser los que nos lleven en la dirección adecuada, para afrontar problemas graves que, a faltos de consenso, habían quedado enquistados en nuestro sistema para beneficio de unos cuantos y en perjuicio del interés general.

El hecho de que no haya existido un cierto consenso mínimo en la materia, unido a medidas unilateralistas por parte de algunas jurisdicciones, junto a la planificación fiscal agresiva por parte de muchas personas, físicas y sobre todo jurídicas, junto a una crisis generalizada y un aumento del gasto, ha propiciado que, por fin, se adopten ciertas medidas para intentar enmendar un sistema que está muy necesitado de medidas. La globalización, la robotización y la economía digital nos estaban demostrando desde hace demasiado tiempo la inadecuación de un sistema basado en una realidad totalmente diferente, cual es la de mediados del siglo pasado. Por muchas adecuaciones que se hubieran hecho a los Modelos de Convenio era evidente la falta de concordancia de la nueva realidad con los presupuestos sobre los que se basaba la tributación, hecho que beneficiaba a la ingeniería fiscal y nos perjudicaba como sociedades.

../..



PETR PROCHÁZKA
Universidad de Economía de Praga
Universidad de Sevilla

SUMARIO

- I. Erosión de la base imponible y traslado de beneficios
- II. Plan de acción BEPS
- III. Transposición en Chequia
- IV. Transposición en España
- V. Comparativa
- VI. Reconocimiento
- VII. Bibliografía

RESUMEN

En el año 2013, la OCDE en colaboración con G20 indicaron quince temas que entienden el problema llamado como erosión de la base imponible y traslado de beneficios con el fin de reducir el tipo de gravamen global efectivo. En el año 2015 ya se presentó una serie de 15 soluciones y buenas prácticas que se deberían adoptar para combatir el problema, el llamado Plan de Acción BEPS. Los Países Miembros de la OCDE y G20 se van a someter a las recomendaciones, los Países Miembros de la UE muchas veces a través de Directivas del Consejo de la UE. En este artículo se presenta una comparativa del estado de aplicación de las soluciones en Chequia y en España hasta la fecha de noviembre de 2019.

CONTENIDO

I. EROSIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y TRASLADO DE BENEFICIOS

La economía global es cada vez más interconectada y las barreras del movimiento del capital se están disminuyendo con la liberalización del sistema (Dicken 2014). Empresas grandes buscan soluciones para incrementar sus márgenes y reducir costes, muchas veces buscando lagunas y diferencia entre las leyes nacionales por vías que se podían declarar como poco morales. El gravamen se reduce por 'planificación fiscal internacional' a través de estructuras de entidades vinculadas complejas para aprovechar entre sistemas del país de residencia del país de la fuente. La OCDE estima que la elusión fiscal podría sumar unos 100 – 240 miles de millones de EUR anualmente (OCDE 2015) por un tema llamado en su conjunto como 'erosión de la base imponible y traslado de beneficios' (BEPS - Base erosion and profit shifting).

En el año 2013, los grupos de expertos de la OCDE nombraron una serie de retos, los cuales se respaldaron el mismo año por todos los ministros de hacienda de países de la OCDE y G20 (OCDE 2013). Hasta fecha de hoy, se trata así de uno de los esfuerzos globales más grandes de la historia. Dentro de dos años desde la iniciación, los expertos de la OCDE proporcionaron 15 soluciones para combatir los retos mencionados, en algo que se llama el Plan de Acción BEPS (OECD 2015).

Todos los representantes de la OCDE y G20 han apoyado al Plan de Acción BEPS. En continuación, hasta día de hoy 135 países o jurisdicciones fiscales se juntaron en el Marco Inclusivo de BEPS y entonces se espera su aplicación de las soluciones propuestas (OCDE 2019a). En este artículo, se va a analizar el estado de aplicación de las soluciones en Chequia y en España, para ver qué diferencias podemos identificar. Mayoría de las soluciones se verán transpuestas desde las directivas del Consejo de la Unión Europea.

II. PLAN DE ACCIÓN BEPS

En esta sección presento todas las acciones del Plan de acción BEPS, tal como está propuesto por la OCDE y aprobado por los ministros de hacienda de la G20 (OECD 2015). Estoy incluyendo también las evoluciones de los años más recientes después del año 2015 hasta hoy con el trabajo desarrollado por los grupos de trabajo del Marco Inclusivo (una agrupación creada con el fin de crear nuevas soluciones al respeto).

En total hay tres objetivos de las acciones BEPS (OECD 2018): coherencia, sustancia y transparencia. Además, Acción 1 (economía digital) y Acción 15 (Instrumento multilateral) son temas horizontales.

Acción 1. Abordar los retos de la economía digital para la imposición

././.

Reales Decreto-Ley, una historia lamentable y sin fin

(Tal vez el Tribunal Constitucional consiga un buen final)

A21

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 62, mayo 2020



José María López Geta
Director

RESUMEN

Hablaremos de lo tributario, pero en segundo plano, pues no cabe ignorar el contexto en el que surgen las normas tributarias que, al igual que otras del ordenamiento jurídico general, han de estar inspiradas en los principios constitucionales; mal vamos, mal irá el ordenamiento jurídico-tributario, si esos principios acaban siendo papel mojado por así decidirlo personas a las que la Constitución/78 nos les «vale» ya que no tuvieron [ellos/ellas] ocasión, por razón de edad, de votarla, y que muchos de los que tuvimos la oportunidad de hacerlo a favor inos equivocamos!, vamos, que lo que vino después fue una suerte de serendipia y eso se iacabó!, porque aquí están ellos para remediar lo que consideran un desastre, un desatino histórico.

CONTENIDO

«1. Se reconocen y protegen los derechos: a) A expresar y difundir libremente los pensamientos, ideas y opiniones mediante la palabra, el escrito o cualquier otro medio de reproducción. [...] d) A comunicar o recibir libremente información veraz por cualquier medio de difusión [...] 2. El ejercicio de estos derechos no puede restringirse mediante ningún tipo de censura previa [...]»

(Artículo 20 Constitución Española)

Confinados/recluidos [como la casi totalidad de la ciudadanía], formando parte, por razón de edad, de uno de los principales grupos de riesgo (durante bastantes días, la cuestión del COVID-19 no era preocupante, «pues solo afectaba a la tercera edad»), hemos visto cómo a nuestro alrededor han enfermado y muerto miles de personas (no «gente», no simplemente números arrojados por la estadística), algunas de ellas muy cercanas por razón de vínculos familiares, de amistad o por haber compartido durante años puestos de trabajo en el Ministerio de Hacienda/Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Como contrapunto de algunas conductas político-sociales vividas en estos ya casi dos meses de fatalidad, están otras respecto de las que nosotros, al menos, tenemos que expresar agradecimiento profundo. En Alemania, la Canciller Angela Merkel, cuyo peso político y humano está acreditado, ante ciertos planteamientos de orden económico que se le hacían, respondía: «Ni voy a debatir eso. Aislar a nuestros mayores sería moral y éticamente inaceptable». En España, otra persona comprometida, de acreditada profesionalidad, conocimientos y experiencia en la defensa de los intereses generales de la ciudadanía, decía: «Al margen de las cifras manipuladas, la magnitud del desastre se mide ya en términos de derrumbe social, moral y económico. En la falta de credibilidad de un sistema que sí dejó atrás a muchos, a todos los mayores de 80 años a quienes, en residencias y domicilios, se negó la hospitalización, el tratamiento y las pruebas diagnósticas, sin discernir situaciones concretas ...» («La sociedad cautiva». Consuelo Madrigal. Diario EL MUNDO. 3 de mayo de 2020).

Y, ya, antes de adentrarnos en el siempre abrupto análisis del momento actual del ordenamiento jurídico-tributario, queremos tener un sentido y emocionado recuerdo para tantas y tantas personas fallecidas, víctimas de un «golpe helado», un «hachazo invisible y homicida», en apenas en un mes, trágico, muy trágico (¿Quién no ha tenido en su cercanía la tragedia?, no digamos los que formamos parte de disciplinada tropa de la tercera edad); un recuerdo para tantas y tantas familias que no han podido dar el último adiós a sus deudos «idos en soledad». No faltará quien, como a nosotros, le hayan venido a la memoria algunos de los versos que el Poeta Miguel Hernández (fallecido precisamente en un mes de marzo, 1942) dedicaba a un amigo («En Orihuela, su pueblo y el mío, se me ha muerto como del rayo Ramón Sijé, con quien tanto quería») en su memorable «Elegía»:

«Yo quiero ser llorando el hortelano de la tierra que ocupas y estercolas, compañero del alma, tan temprano/ Alimentando lluvias, caracolas y órganos mi dolor sin instrumento, a las desalentadas amapolas daré tu corazón por alimento/ Tanto dolor se agrupa en mi costado, que por doler me duele hasta el aliento/Un manotazo duro, un golpe helado, un hachazo invisible y homicida, un empujón brutal te ha derribado/ No hay extensión más grande que mi herida, lloro mi desventura y sus conjuntos y siento más tu muerte que mi vida/ [...] / Temprano levantó la muerte el vuelo, temprano madrugó la madrugada, temprano estás rodando por el suelo/ [...] / A las aladas almas de las rosas del almendro de nata te requiero, que tenemos que hablar de muchas cosas, compañero del alma, compañero.»

Se cumplen ahora cinco años desde que iniciamos este atrevido viaje a bordo de un buque (Carta Tributaria Revista de Documentación) que, según algunos y algunas, encallaría fatalmente. El buque no solo ha cumplido una singladura (veinticuatro horas de navegación, en la definición marítima), lo ha hecho durante cientos de singladuras, con todo tipo de «estado de la mar» —a veces muy embravecida— pero una y otra vez superado [el estado de la mar] merced al «flotador» que siempre han representado una buena parte de los lectores, entre ellos reputados profesionales, a los que ahora queremos expresar nuestro agradecimiento por su apoyo.

..//..

**Administrazi-
Doktrina**

**Doctrina
Administrativa**



Miguel Remacha Santander
Inspector de Hacienda del Estado
Tribunal Económico-Administrativo Central

SUMARIO

1. Supuesto de hecho
2. Doctrina del tribunal
3. Comentario crítico
 - 3.1. Suspensión solicitada en periodo voluntario de pago (especial mención a la STS de 28 de abril de 2014)
 - 3.2. Suspensión solicitada en periodo ejecutivo (especial mención a la STS de 27 de febrero de 2018)

RESUMEN

El Tribunal Supremo con ocasión de sus Sentencias de 28 de abril de 2014 y, posteriormente, de 27 de febrero de 2018, viene a considerar que la Administración no puede iniciar la vía de apremio, ni aun notificar la resolución ya adoptada, hasta no se haya producido una resolución, debidamente notificada, sobre la solicitud de suspensión, pues admitir lo contrario sería como frustrar o cercenar toda posibilidad de adoptarla por el órgano competente para ello. Este criterio choca con la interpretación tradicional del artículo 46.2 in fine del Reglamento general de revisión en vía administrativa, relativo a la suspensión solicitada en periodo ejecutivo. Si bien, tal criterio jurisprudencial ya ha sido adoptado por el Tribunal Económico-Administrativo Central en varias Resoluciones: una de 22 de octubre de 2019 (RG 2240/2017) y dos de 27 de febrero de 2020 (RG 3181/2017 y 5669/2017), teniendo, por ende, la consideración de doctrina.

CONTENIDO

1. Supuesto de hecho

Con fecha 1 de junio de 2016, se notificó a la reclamante el acuerdo de revocación del código de actividad y establecimiento (CAE). La revocación de dicho código y la baja en el Registro Territorial de Impuestos Especiales implican la pérdida del beneficio fiscal de operar en régimen suspensivo de impuestos especiales.

Con base en las irregularidades cometidas por el obligado tributario, en fecha 5 de septiembre de 2016, la Dependencia Regional Adjunta de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación Especial de Cataluña dictó acuerdo de liquidación confirmando la propuesta inspectora, y que fue notificada por medios telemáticos el 14 de septiembre de 2016, por lo que el periodo voluntario de pago vencía el 20 de octubre de 2016.

En los plazos legalmente establecidos, la interesada interpuso reclamación económicoadministrativa solicitándose la suspensión en periodo ejecutivo en fecha 25 de noviembre de 2016, que fue objeto de denegación por Acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), en fecha 30 de enero de 2019.

Con fecha 11 de enero de 2017, se notificó providencia de apremio para el cobro de la liquidación anterior, que fue dictada el 27 de diciembre de 2016. Contra dicha providencia de apremio se interpuso reclamación económico-administrativa número 2240/2017.

La cuestión controvertida supone analizar si en la fecha en que se dictó o notificó la providencia de apremio en cuestión concurría el motivo de oposición al que hace alusión el artículo 167.3 b) de la Ley General Tributaria (LGT), esto es, «suspensión del procedimiento de recaudación».

2. Doctrina del tribunal

El TEAC, en el fundamento jurídico quinto de la resolución, dispuso:

Respecto de la cuestión que aquí se plantea el Tribunal Supremo en Sentencia 299/2018 de 27 de febrero de 2018, recurso de casación n.º 170/2016, ratifica la doctrina de la Sentencia de 28 de abril de 2014 (Rec. cas. 4900/2011) y fija el siguiente criterio:

«De otra parte, lo razonado nos conduce a la necesaria conclusión de que tal doctrina jurisprudencial debe ser ratificada y mantenida, extendiendo sus declaraciones al ámbito del recurso de reposición, necesitado por tanto de notificación al interesado para que pueda quedar, en su caso, franqueada la posibilidad de iniciar el apremio. Además, debe entenderse que la formulación en la vía económicoadministrativa de una nueva petición de suspensión de la deuda, aun cuando se formule después de haberse dictado una providencia de apremio, impide el progreso y eficacia de esta, condicionado a su notificación, hasta que tal solicitud se resuelva por el órgano revisor».

..//..

Imputación temporal en Renta de la instalación de un repetidor de telefonía en un terreno perteneciente a una Comunidad de propietarios

D02

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 62, mayo 2020



Consulta DGT V0074-20

15 de enero de 2020

SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

CONTENIDO

Una comunidad de bienes que es propietaria de un terreno, en el que se instala un repetidor de telefonía, habiéndose formalizado un contrato por 15 años, y por el que percibe una renta se cobra en dos plazos, el primero durante el mes de octubre de 2018, y el segundo plazo en el mes de marzo de 2019, se enfrenta a la percepción de rendimientos del capital inmobiliario con periodo de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, a efectos de la aplicación de la reducción establecida en la normativa del IRPF para dicho tipo de rendimientos, y cuestiona la deducibilidad de los gastos incurridos en el arrendamiento durante la vida del contrato.

Las rentas derivadas del arrendamiento del terreno se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor, y la consultante deberá atribuir en cada período impositivo como rendimiento íntegro del capital inmobiliario las cantidades correspondientes al arrendamiento de dicho terreno.

Existiendo un acuerdo entre arrendador y arrendatario, en virtud de cual se pacta la exigibilidad en los dos primeros años de las rentas a satisfacer por el arrendamiento, la comunidad de bienes debe determinar el rendimiento derivado del arrendamiento del terreno conforme a lo establecido en el apartado 1 del artículo 23 de la LIRPF, pudiendo ser negativo el rendimiento neto, atribuible a los miembros de la comunidad, así calculado.

En cuanto a la aplicación por los miembros de la comunidad, de la reducción del 30% prevista en el artículo 23 de la LIRPF, los importes correspondientes al arrendamiento se imputan en dos períodos impositivos, por lo que no resulta aplicable al caso.

Reflejo fiscal de la compra de un vehículo nuevo, cambiando la afectación empresarial del anterior a uso exclusivo particular

D03

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 62, mayo 2020



Consulta DGT V0239-20
4 de febrero de 2020
SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

RESUMEN

La Dirección General de Tributos, examina los requisitos exigidos para la deducción fiscal de los turismos en IRPF e IVA.

CONTENIDO

Si se ejerce una actividad profesional de gestión administrativa, con un vehículo afecto que pasa a ser de uso personal por haberse adquirido otro vehículo para la actividad, esta operación en el IVA, para que genere el derecho a la deducción de cuotas soportadas por la adquisición de bienes exige que la afectación a la actividad empresarial sea directa y exclusiva.

En el caso de vehículos, parcialmente afectos a la actividad empresarial o profesional de sujeto pasivo, se presume que el grado de afectación es del 50%, salvo supuestos específicos previstos en la LIVA.

La afectación parcial debe por otro lado, ser acreditada por el obligado tributario, para ello, además de lo previsto en la Ley General Tributaria, deberá tenerse en cuenta que a estos efectos será válido cualquier medio admitido en Derecho, aunque no será prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el propio sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial, sin perjuicio de que esta anotación, indica la DGT, sea otra condición necesaria para poder ejercitar el derecho a la deducción.

En relación con la deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios (combustible, revisiones, reparaciones, peajes, etc.) serán deducibles siempre que su consumo se afecte al desarrollo de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo y en la medida en que vaya a utilizarse previsiblemente en el desarrollo de dicha actividad económica, al igual que el resto de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios relacionados con dicha actividad

En el IRPF, para la deducción de los gastos derivados de la adquisición (el gasto se deducirá a través de las amortizaciones), mantenimiento o utilización de un vehículo turismo, se exige que éste tenga la consideración de elemento patrimonial afecto a la actividad, lo cual supone que, estando registrado en los libros o registros obligatorios, sea utilizado de forma exclusiva en dicha actividad.

La afectación exclusiva a la actividad económica que se exige para determinados vehículos, a los efectos de la deducción de los gastos asociados a su utilización en las actividades económicas desarrolladas, podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba generalmente admitidos en derecho.



Consulta DGT V0244-20
4 de febrero de 2020
SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Física

RESUMEN

No habrá deducción en IVA si el ordenador tiene un uso indistinto para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional y para necesidades privadas; en cuanto a la deducción en Renta dependerá del método en el que se determine el rendimiento neto de la actividad.

CONTENIDO

La adquisición de un ordenador para el desarrollo de la actividad económica para un sujeto pasivo determina el rendimiento neto de su actividad por el método de estimación directa, será un gasto deducible siempre que la afectación a la actividad del consultante cumpla las condiciones establecidas en el dicho artículo 22 del Reglamento del Impuesto. Siendo el ordenador un elemento de inmovilizado material, la deducibilidad del gasto se realizará a través de su amortización.

En el IVA, las cuotas soportadas por la adquisición de un ordenador no serán deducibles en cuantía alguna cuando sean utilizados indistintamente para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional y para necesidades privadas, salvo que éste pudiera ser considerado como bien de inversión, en cuyo caso dichas cuotas podrán ser deducibles en la medida en que el ordenador vaya a ser previsiblemente utilizado en la actividad empresarial o profesional del consultante, aspecto que podrá ser acreditado por cualquier medio de prueba admisible en derecho.

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

D05

Con carácter general el domicilio de las personas físicas será el lugar de residencia habitual, si bien la Administración tributaria podrá considerar como domicilio fiscal el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas



Gaceta Fiscal, junio 2020

Consulta DGT V0364-20
17 de febrero de 2020
Art. 48 L.G.T. (L58/2003)
Art. 17 R.G.A.T. (RD1065/2007)

CONTENIDO

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

Domicilio fiscal de las personas físicas cuando desarrolla una actividad económica en un domicilio distinto al de residencia.

CUESTIÓN PLANTEADA

Domicilio fiscal de las personas físicas cuando desarrolla una actividad económica en un domicilio distinto al de residencia.

CONTESTACION

El consultante tiene el domicilio fiscal en su residencia habitual, donde ejerce su actividad económica. Por circunstancias familiares, va a cambiar su residencia habitual a otra provincia. La cuestión planteada en la consulta es si puede seguir manteniendo el domicilio fiscal donde desarrolla actualmente la actividad económica.

El domicilio fiscal está regulado en el artículo 48 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT.

"1. El domicilio fiscal es el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria.

2. El domicilio fiscal será:

a) Para las personas físicas, el lugar donde tengan su residencia habitual. No obstante, para las personas físicas que desarrollen principalmente actividades económicas, en los términos que reglamentariamente se determinen, la Administración tributaria podrá considerar como domicilio fiscal el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas. Si no pudiera establecerse dicho lugar, prevalecerá aquel donde radique el mayor valor del inmovilizado en el que se realicen las actividades económicas.

(...)

3. Los obligados tributarios deberán comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la Administración tributaria que corresponda, en la forma y en los términos que se establezcan reglamentariamente. El cambio de domicilio fiscal no producirá efectos frente a la Administración tributaria hasta que se cumpla con dicho deber de comunicación, pero ello no impedirá que, conforme a lo establecido reglamentariamente, los procedimientos que se hayan iniciado de oficio antes de la comunicación de dicho cambio, puedan continuar tramitándose por el órgano correspondiente al domicilio inicial, siempre que las notificaciones derivadas de dichos procedimientos se realicen de acuerdo con lo previsto en el artículo 110 de esta ley.

4. Cada Administración podrá comprobar y rectificar el domicilio fiscal declarado por los obligados tributarios en relación con los tributos cuya gestión le compete con arreglo al procedimiento que se fije reglamentariamente."

En este sentido, el artículo 113 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 Real decreto 1065/2007, de 27 de julio, (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT, relativo al domicilio fiscal de las personas físicas, establece:

"De acuerdo con lo previsto en el artículo 48.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se podrá considerar que las personas físicas desarrollan principalmente actividades económicas cuando más de la mitad de la base imponible general del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del año anterior proceda de rendimientos netos de actividades económicas o cuando, no habiéndose alcanzado ese porcentaje en dicho año, se haya alcanzado durante cada uno de los tres años anteriores.

A efectos de lo previsto en este artículo, se entenderá por actividades económicas las realizadas por los empresarios y profesionales en los términos previstos en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido."

Por otra parte, el artículo 148 del RGAT, relativo a la comprobación del domicilio fiscal, establece:

"Corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la comprobación del domicilio fiscal en el ámbito de los tributos del Estado, incluidos los cedidos."

Por tanto, tal como ha quedado expuesto en el artículo 48.2.a) de la LGT, arriba transcrito, con carácter general el domicilio de las personas físicas será el lugar de residencia habitual, si bien la Administración tributaria podrá considerar como domicilio fiscal el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas.

D06

Determinación de si las liquidaciones tributarias pierden o no su naturaleza cuando son derivadas al responsable subsidiario según el artículo 43.2 LGT. Posibilidad de solicitar aplazamiento/ fraccionamiento de las deudas por retenciones del deudor principal incluidas en el alcance de la responsabilidad



Gaceta Fiscal, junio 2020

Tribunal Económico-Administrativo Central
27 de febrero de 2020
Arts. 35, 43.2, 65.1, 65.2, 65.2.b) y 82.2.b) L.G.T. (L58/2003)
Art. 44 RD939/2005

RESUMEN

Los responsables pueden solicitar el aplazamiento/fraccionamiento de las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos, incluidas aquellas deudas derivadas de retenciones e incluidas en el alcance del acuerdo por el que se les declara responsables.

CONTENIDO

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: De la documentación obrante al expediente resultan acreditados los hechos siguientes:

1.- Don X solicitó el día 5 de febrero de 2016 el aplazamiento de las siguientes deudas de las que había sido declarado responsable subsidiario en aplicación del artículo 43.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT):

Clave liquidación	Concepto	Importe (euros)
A28XXX00	IRPF retención 4T-2012	20.360,51
A28XXX11	IRPF retención 1T-2013	6.252,77
A28XXX33	IRPF retención 2T-2013	8.049,05
A28XXX44	IRPF retención 3T-2013	6.909,16
A28XXX99	IRPF retención 4T-2013	19.720,50
A28XXX66	IRPF retención 1T-2014	34.603,33
A28XXX77	IRPF retención 2T-2014	29.676,41
A28XXX88	IRPF retención 3T-2014	17.221,62
A28XXX22	IVA autoliquid. 1T-2013	274,57
A28XXX55	IVA autoliquid. 4T-2013	1.454,90
	Total	144.522,82

El interesado expuso en el formulario de solicitud del aplazamiento, como razón de la misma, lo siguiente:

Las deudas que se relacionan provienen del expediente de responsabilidad subsidiaria nº 2015GRXXXX5Y el cual ha sido objeto por esta parte de recurso de reposición al considerar que no procede mi responsabilidad subsidiaria por deudas de una sociedad de la que soy administrador. Dado que se ha desestimado el recurso y en tanto se tramita la reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Madrid me veo en la obligación de solicitar el aplazamiento y fraccionamiento de la cantidad reclamada a la cual dada su elevada cuantía me es imposible hacer frente en su totalidad con independencia de que los recursos sigan sus trámites legales.

2.- Mediante escrito de 23 de febrero de 2016, notificado el 25 de febrero siguiente, se requirió al interesado la aportación de la siguiente documentación:

DATOS SOLICITADOS

En la tramitación de la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento referenciada (las deudas se detallan en el Anexo I de este documento), se ha apreciado que la misma no reúne los requisitos establecidos en la normativa y/o no se acompañan los documentos necesarios, por lo que se le requiere para que proceda a subsanar tales defectos y/o aportar los documentos que se detallan en el Anexo II.

En el Anexo II se indica lo siguiente respecto de la documentación a aportar:

..//..



Consulta DGT V0432-20

25 de febrero de 2020

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

L.I.V.A. (L37/1992)

CONTENIDO

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

La consultante, arrendadora de un local comercial, pregunta: "con un contrato de uso a precario de quince a un mes de duración de contrato y al amparo del Código Civil que regula esta figura contractual, siendo por completo ajeno a lo dispuesto en la Ley de Arrendamientos Urbanos, estoy obligada a exigir a la parte arrendataria el 21% de IVA y menos el 19% de IRPF o no se aplicarían en el recibo estos dos impuestos".

CUESTIÓN PLANTEADA

La consultante, arrendadora de un local comercial, pregunta: "con un contrato de uso a precario de quince a un mes de duración de contrato y al amparo del Código Civil que regula esta figura contractual, siendo por completo ajeno a lo dispuesto en la Ley de Arrendamientos Urbanos, estoy obligada a exigir a la parte arrendataria el 21% de IVA y menos el 19% de IRPF o no se aplicarían en el recibo estos dos impuestos".

CONTESTACION

Impuesto sobre el Valor Añadido

Primero.- La consultante es una persona física arrendadora de un local comercial situado en Madrid en virtud de un contrato de uso del mismo, efectuado a título gratuito (contrato en precario) por un periodo de entre quince días a un mes de duración y se plantea si dicho arrendamiento está sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido.

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

De conformidad con lo establecido en el apartado tres de dicho precepto, "la sujeción al Impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular".

El artículo 5 de la misma Ley establece, en cuanto al concepto de empresario o profesional, lo siguiente:

"Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

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

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

(...)

c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

(...).

Por su parte, el artículo 11 de la Ley 37/1992 señala que a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que de acuerdo con la Ley no tenga la consideración de entrega de bienes, en particular, en su apartado dos, se considerarán prestaciones de servicios:

" (...)

2º. Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra.

3º. Las cesiones de uso o disfrute de bienes.

../..

**Caso de divorcio con guarda y custodia compartida del hijo menor de edad.
Forma de presentación de declaración conjunta**

D08



Gaceta Fiscal, junio 2020

**Consulta DGT V0353-20
14 de febrero de 2020
Art. 82 L.I.R.P.F. (L35/2006)**

CONTENIDO

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

En caso de divorcio con guarda y custodia compartida del hijo menor de edad, se pregunta si algún progenitor puede presentar declaración de IRPF de forma conjunta con el menor, teniendo en cuenta que el hijo no percibe ningún tipo de rentas.

CUESTIÓN PLANTEADA

En caso de divorcio con guarda y custodia compartida del hijo menor de edad, se pregunta si algún progenitor puede presentar declaración de IRPF de forma conjunta con el menor, teniendo en cuenta que el hijo no percibe ningún tipo de rentas.

CONTESTACION

La tributación conjunta se regula en los artículos 82 y siguientes 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-, cuyo tenor literal, por lo que aquí interesa, es el siguiente:

“Artículo 82. Tributación conjunta.

“1. Podrán tributar conjuntamente las personas que formen parte de alguna de las siguientes modalidades de unidad familiar:

1.ª La integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera:

- a) Los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.
- b) Los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

2.ª En los casos de separación legal, o cuando no existiera vínculo matrimonial, la formada por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro y que reúnan los requisitos a que se refiere la regla 1.ª de este artículo.

2. Nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo.

3. La determinación de los miembros de la unidad familiar se realizará atendiendo a la situación existente a 31 de diciembre de cada año.”.

Es criterio de este Centro Directivo (entre otras, V2233-09 ó V1598-09), que en los supuestos de separación o divorcio matrimonial o ausencia de vínculo matrimonial, la opción por la tributación conjunta corresponderá a quien tenga atribuida la guarda y custodia de los hijos a la fecha de devengo del Impuesto, al tratarse del progenitor que convive con aquéllos. En los supuestos de guarda y custodia compartida, como ocurre en este caso, la opción de la tributación conjunta puede ejercitarla cualquiera de los dos progenitores, optando el otro por declarar de forma individual, si bien no puede entrarse a determinar por parte de este Centro Directivo de a quien le corresponde el derecho a ejercitar tal opción.

En el presente caso objeto de consulta, se llegase a un acuerdo entre ambos progenitores de forma que el hijo en común realizase declaración conjunta con uno de los progenitores, ello implicaría que, tal como se expuso en el párrafo anterior, el otro progenitor tendría ineludiblemente que declarar de forma individual, pues en ningún caso nadie puede formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo, tal como previene el apartado 2 del artículo 82 de la Ley del Impuesto.

Por último, se advierte que en caso de que ambos progenitores presentasen a la vez declaración conjunta con el hijo en común, los órganos que tienen atribuidas las competencias de comprobación e inspección de la Administración Tributaria, podrán regularizar la situación tributaria.

Trabajador a tiempo parcial que pasa a trabajar a tiempo completo. Regularización del tipo de retención

D09



Gaceta Fiscal, junio 2020

Consulta DGT V0426-20
24 de febrero de 2020
Arts. 86 y 87 R.I.R.P.F. (RD439/2007)

CONTENIDO

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

Trabajador a tiempo parcial al que desde primeros de año se le viene minorando el tipo de retención en dos enteros debido a que realiza pagos para la adquisición de su vivienda habitual. En septiembre su jornada pasa a ser a tiempo completo y su salario bruto anual pasa a ser de 54.000 euros, por lo que pierde el derecho a minorar su tipo de retención en dos enteros.

CUESTIÓN PLANTEADA

Cómo debe procederse a regularizar el tipo de retención del trabajador.

CONTESTACION

La regularización del tipo de retención se encuentra recogida en el artículo 87 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, BOE del día 31) que establece lo siguiente:

“1. Procederá regularizar el tipo de retención en los supuestos a que se refiere el apartado 2 siguiente y se llevará a cabo en la forma prevista en el apartado 3 y siguientes de este artículo.

2. Procederá regularizar el tipo de retención en las siguientes circunstancias:

1.º Si al concluir el período inicialmente previsto en un contrato o relación el trabajador continuase prestando sus servicios al mismo empleador o volviese a hacerlo dentro del año natural.

2.º Si con posterioridad a la suspensión del cobro de prestaciones por desempleo se reanuda el derecho o se pasase a percibir el subsidio por desempleo, dentro del año natural.

3.º Cuando en virtud de normas de carácter general o de la normativa sectorial aplicable, o como consecuencia del ascenso, promoción o descenso de categoría del trabajador o, por cualquier otro motivo, se produzcan durante el año variaciones en la cuantía de las retribuciones o de los gastos deducibles que se hayan tenido en cuenta para la determinación del tipo de retención que venía aplicándose hasta ese momento. En particular, cuando varíe la cuantía total de las retribuciones superando el importe máximo establecido a tal efecto en el último párrafo del artículo 86.1 de este Reglamento.

(...).

3. La regularización del tipo de retención se llevará a cabo del siguiente modo:

a) Se procederá a calcular una nueva cuota de retención, de acuerdo con el procedimiento establecido en el artículo 85 de este Reglamento, teniendo en cuenta las circunstancias que motivan la regularización.

b) Esta nueva cuota de retención se minorará en la cuantía de las retenciones e ingresos a cuenta practicados hasta ese momento.

En el supuesto de haberse reducido previamente el tipo de retención por aplicación de lo dispuesto en el último párrafo del apartado 1 del artículo 86 de este Reglamento, se tomará por cuantía de las retenciones e ingresos a cuenta practicados hasta ese momento la que hubiese resultado de no haber tomado en consideración dicha minoración.

En el supuesto de contribuyentes que adquieran su condición por cambio de residencia, de la nueva cuota de retención se minorarán las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes practicadas durante el período impositivo en el que se produzca el cambio de residencia, así como las cuotas satisfechas por este Impuesto devengadas durante el período impositivo en el que se produzca el cambio de residencia.

c) El nuevo tipo de retención se obtendrá multiplicando por 100 el cociente obtenido de dividir la diferencia resultante de la letra b) anterior entre la cuantía total de las retribuciones a las que se refiere el artículo 83.2 de este Reglamento que resten hasta el final del año y se expresará con dos decimales.

Cuando la diferencia entre la base para calcular el tipo de retención y el mínimo personal y familiar para calcular el tipo de retención fuese cero o negativa, el tipo de retención será cero.

En este caso no procederá restitución de las retenciones anteriormente practicadas, sin perjuicio de que el perceptor solicite posteriormente, cuando proceda, la devolución de acuerdo con lo previsto en la Ley del Impuesto.

Lo dispuesto en este párrafo se entenderá sin perjuicio de los mínimos de retención previstos en el artículo 86.2 de este Reglamento.

En el supuesto previsto en el último párrafo del apartado 1 del artículo 86 de este Reglamento, el nuevo tipo de retención se reducirá en dos enteros, sin que pueda resultar negativo como consecuencia de tal minoración.

4. Los nuevos tipos de retención se aplicarán a partir de la fecha en que se produzcan las variaciones a que se refieren los números 1.º, 2.º, 3.º y 4.º del apartado 2 de este artículo y a partir del momento en que el perceptor de los rendimientos del trabajo comunique al pagador las variaciones a que se refieren los números 5.º, 6.º, 7.º, 8.º, 9.º, 10.º y 11.º de dicho apartado, siempre y cuando tales comunicaciones se produzcan con, al menos, cinco días de antelación a la confección de las correspondientes nóminas, sin perjuicio de las responsabilidades en que el perceptor pudiera incurrir cuando la falta de comunicación de dichas circunstancias determine la aplicación de un tipo inferior al que corresponda, en los términos previstos en el artículo 107 de la Ley del Impuesto.

La regularización a que se refiere este artículo podrá realizarse, a opción del pagador, a partir del día 1 de los meses de abril, julio y octubre, respecto de las variaciones que, respectivamente, se hayan producido en los trimestres inmediatamente anteriores a estas fechas.

(...)”.

En definitiva, dado que se ha producido durante el año una de las circunstancias que determina la regularización del tipo de retención (incremento en la cuantía de las retribuciones), se deberá proceder a regularizar el mismo conforme al procedimiento anteriormente reproducido. En particular, debe precisarse que la nueva cuota de retención se minorará en la cuantía de las retenciones e ingresos a cuenta practicados hasta el momento de la regularización. A tales efectos se deberá tomar por cuantía de las retenciones e ingresos a cuenta practicados hasta ese momento la que hubiese resultado de no haber tomado en consideración la minoración de dos puntos porcentuales en el tipo de retención motivada por el hecho de realizar pagos para la adquisición de su vivienda habitual.

No existe obligación de presentación de la declaración de IRPF si no se ejercita el derecho a reducir las aportaciones al plan de pensiones

D10

Gaceta Fiscal, junio 2020



Consulta DGT V0309-20
11 de febrero de 2020
Art. 96 L.I.R.P.F. (L35/2006)

CONTENIDO

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

La consultante ha obtenido en 2018 unos rendimientos del trabajo de 15.000 euros; además ha aportado 600 euros a un plan de pensiones.

CUESTIÓN PLANTEADA

Pregunta si está obligada a presentar la declaración del IRPF.

CONTESTACION

La regulación de la obligación de declarar aparece recogida en el artículo 96 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), artículo que en su apartado 1 establece con un carácter general que "los contribuyentes estarán obligados a presentar y suscribir declaración por este Impuesto, con los límites y condiciones que reglamentariamente se establezcan".

A continuación, el mismo artículo regula en sus apartados 2 y 3 los límites del ámbito de exclusión de esta obligación de declarar de la siguiente forma:

"2. No obstante, no tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan rentas procedentes exclusivamente de las siguientes fuentes, en tributación individual o conjunta:

a) Rendimientos íntegros del trabajo, con el límite de 22.000 euros anuales.

b) Rendimientos íntegros del capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención o ingreso a cuenta, con el límite conjunto de 1.600 euros anuales.

Lo dispuesto en esta letra no será de aplicación respecto de las ganancias patrimoniales procedentes de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva en las que la base de retención, conforme a lo que se establezca reglamentariamente, no proceda determinarla por la cuantía a integrar en la base imponible.

c) Rentas inmobiliarias imputadas en virtud del artículo 85 de esta Ley, rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de letras del Tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado y demás ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales.

En ningún caso tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan exclusivamente rendimientos íntegros del trabajo, de capital o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales y pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a 500 euros.

3. El límite a que se refiere la letra a) del apartado 2 anterior será de 14.000 euros para los contribuyentes que perciban rendimientos íntegros del trabajo en los siguientes supuestos:

a) Cuando procedan de más de un pagador. No obstante, el límite será de 22.000 euros anuales en los siguientes supuestos:

1.º Si la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no supera en su conjunto la cantidad de 1.500 euros anuales.

2.º Cuando se trate de contribuyentes cuyos únicos rendimientos del trabajo consistan en las prestaciones pasivas a que se refiere el artículo 17.2.a) de esta Ley y la determinación del tipo de retención aplicable se hubiera realizado de acuerdo con el procedimiento especial que reglamentariamente se establezca.

b) Cuando se perciban pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos diferentes de las previstas en el artículo 7 de esta Ley.

c) Cuando el pagador de los rendimientos del trabajo no esté obligado a retener de acuerdo con lo previsto reglamentariamente.

d) Cuando se perciban rendimientos íntegros del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.

A su vez, el apartado 4 de este mismo artículo 96 dispone que "estarán obligados a declarar en todo caso los contribuyentes que tengan derecho a deducción por doble imposición internacional o que realicen aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, planes de pensiones, planes de previsión asegurados o mutualidades de previsión social, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia que reduzcan la base imponible, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente".

Por su parte, la disposición transitoria trigésima cuarta de la misma ley —Obligación de declarar en el período impositivo 2018— establece que "cuando el impuesto correspondiente al período impositivo 2018 se hubiera devengado a partir de la entrada en vigor de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (5 de julio de 2018), el límite de 14.000 euros establecido en el primer párrafo del apartado 3 del artículo 96 de esta Ley será de 12.643 euros".

Esta configuración de la obligación de declarar se encuentra recogida también en los mismos términos en el artículo 61 del Reglamento del Impuesto —aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, BOE del día 31—, artículo que en su apartado 1 realiza la siguiente aclaración sobre el contenido de lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 96 de la Ley del Impuesto:

"A efectos de lo dispuesto en el apartado 4 de dicho artículo, estarán obligados a declarar en todo caso los contribuyentes que tengan derecho a deducción por doble imposición internacional o que realicen aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, planes de pensiones, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial, seguros de dependencia o mutualidades de previsión social que reduzcan la base imponible, cuando ejerciten tal derecho".

Conforme con la normativa expuesta, y con unos rendimientos íntegros del trabajo de 15.000 euros, la consultante no estará obligada a presentar la declaración del impuesto si no se encuentra incluida en alguno de los supuestos que se contemplan en el apartado 3 del artículo 96 de la Ley del Impuesto y no ejercitase el derecho a reducir las aportaciones al plan de pensiones.

Aunque en el escrito de consulta la referencia se hace al período impositivo 2018, procede indicar —por si se tratara de 2019— que lo expuesto en el párrafo anterior mantiene su operatividad en relación con la obligación de presentar la declaración por el ejercicio 2019.

Forma de justificar los premios compartidos obtenidos en los juegos organizados por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado (SELAE), cuando la participación en los mismos se realiza a través de Internet (web SELAE)

D11

Gaceta Fiscal, junio 2020



**Consulta DGT V0391-20
20 de febrero de 2020
DA33ª L.I.R.P.F. (L35/2006)**

CONTENIDO

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

Forma de justificar los premios compartidos obtenidos en los juegos organizados por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado (SELAE), cuando la participación en los mismos se realiza a través de Internet (web SELAE).

CUESTIÓN PLANTEADA

Forma de justificar los premios compartidos obtenidos en los juegos organizados por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado (SELAE), cuando la participación en los mismos se realiza a través de Internet (web SELAE).

CONTESTACION

La disposición adicional trigésima tercera 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) establece lo siguiente:

“1. Estarán sujetos a este Impuesto mediante un gravamen especial los siguientes premios obtenidos por contribuyentes de este Impuesto:

a) Los premios de las loterías y apuestas organizadas por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado y por los órganos o entidades de las Comunidades Autónomas, así como de los sorteos organizados por la Cruz Roja Española y de las modalidades de juegos autorizadas a la Organización Nacional de Ciegos Españoles.

b) Los premios de las loterías, apuestas y sorteos organizados por organismos públicos o entidades que ejerzan actividades de carácter social o asistencial sin ánimo de lucro establecidos en otros Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo y que persigan objetivos idénticos a los de los organismos o entidades señalados en la letra anterior.

El gravamen especial se exigirá de forma independiente respecto de cada décimo, fracción o cupón de lotería o apuesta premiados.

2. Estarán exentos del gravamen especial los premios cuyo importe íntegro sea igual o inferior a 40.000 euros. Los premios cuyo importe íntegro sea superior a 40.000 euros se someterán a tributación respecto de la parte del mismo que exceda de dicho importe.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será de aplicación siempre que la cuantía del décimo, fracción o cupón de lotería, o de la apuesta efectuada, sea de al menos 0,50 euros. En caso de que fuera inferior a 0,50 euros, la cuantía máxima exenta señalada en el párrafo anterior se reducirá de forma proporcional.

En el supuesto de que el premio fuera de titularidad compartida, la cuantía exenta prevista en los párrafos anteriores se prorrateará entre los cotitulares en función de la cuota que les corresponda.

3. La base imponible del gravamen especial estará formada por el importe del premio que exceda de la cuantía exenta prevista en el apartado 2 anterior. Si el premio fuera en especie, la base imponible será aquella cuantía que, una vez minorada en el importe del ingreso a cuenta, arroje la parte del valor de mercado del premio que exceda de la cuantía exenta prevista en el apartado 2 anterior.

En el supuesto de que el premio fuera de titularidad compartida, la base imponible se prorrateará entre los cotitulares en función de la cuota que les corresponda.

4. La cuota íntegra del gravamen especial será la resultante de aplicar a la base imponible prevista en el apartado 3 anterior el tipo del 20 por ciento. Dicha cuota se minorará en el importe de las retenciones o ingresos a cuenta previstos en el apartado 6 de esta disposición adicional.

5. El gravamen especial se devengará en el momento en que se satisfaga o abone el premio obtenido.

6. Los premios previstos en esta disposición adicional estarán sujetos a retención o ingreso a cuenta de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 99 y 105 de esta Ley.

El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será el 20 por ciento. La base de retención o ingreso a cuenta vendrá determinada por el importe de la base imponible del gravamen especial.

7. Los contribuyentes que hubieran obtenido los premios previstos en esta disposición estarán obligados a presentar una autoliquidación por este gravamen especial, determinando el importe de la deuda tributaria correspondiente, e ingresar su importe en el lugar, forma y plazos que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

No obstante, no existirá obligación de presentar la citada autoliquidación cuando el premio obtenido hubiera sido de cuantía inferior al importe exento previsto en el apartado 2 anterior o se hubiera practicado retención o el ingreso a cuenta conforme a lo previsto en el apartado 6 anterior.

8. No se integrarán en la base imponible del Impuesto los premios previstos en esta disposición adicional. Las retenciones o ingresos a cuenta practicados conforme a lo previsto en la misma no minorarán la cuota líquida total del impuesto ni se tendrán en cuenta a efectos de lo previsto en el artículo 103 de esta Ley.

9. Lo establecido en esta disposición adicional no resultará de aplicación a los premios derivados de juegos celebrados con anterioridad a 1 de enero de 2013”.

Se plantea por el consultante, en relación con los premios de titularidad compartida —circunstancia prevista en el apartado 3 de la disposición adicional transcrita—, la justificación de esa titularidad en los supuestos de participación a través de Internet en los juegos organizados por la SELAE, pues según se indica en el escrito de consulta la adquisición de participaciones en esos juegos a través de Internet se limita a un usuario específico y no a grupos participantes.

Evidentemente, no corresponde a este Centro directivo efectuar valoración alguna sobre los requisitos y condiciones exigidos por la SELAE para su participación en los juegos que organiza. Ahora bien, la existencia de premios de titularidad compartida es —como se ha visto— una posibilidad admitida en la normativa que grava los premios de las loterías y apuestas organizadas por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado.

Respecto a la acreditación del carácter compartido del premio, la misma se podrá realizar por cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho, tal como resulta de lo establecido en el artículo 106.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18), donde se determina que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa”, siendo los órganos de gestión e inspección tributaria a quienes corresponderá —en el ejercicio de sus funciones— la valoración de las pruebas que se aporten como elementos suficientes para determinar tal circunstancia.



Consulta DGT V0463-20
26 de febrero de 2020
Arts. 4, 5, 90, 91-Uno-2-13ºL.I.V.A. (L37/1992)

CONTENIDO

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

El consultante es una persona física que presta servicios de ilusionista (mago) a organizadores de obras teatrales.

CUESTIÓN PLANTEADA

Tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a dichos servicios.

CONTESTACION

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

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.º uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

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

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

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).".

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que "son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas."

En consecuencia, la persona física consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 90, apartado uno, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido el citado tributo se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo 91 siguiente.

El artículo 91, apartado uno. 2, número 13º, de la misma Ley, en su actual redacción dada por el artículo segundo del Real Decreto-ley 26/2018, de 28 de diciembre, por el que se aprueban medidas de urgencia sobre la creación artística y la cinematografía (BOE de 29 de diciembre), que entró en vigor el 1 de enero de 2019, dispone:

"Uno. Se aplicará el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes:

(...) 2. Las prestaciones de servicios siguientes:

(...)13º. Los prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos, que sean personas físicas, a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales."

En este sentido, la aplicación del tipo reducido precisa, por una parte, que la persona física que preste el servicio tenga la condición de artista, director o técnico, y por otra, que los destinatarios del servicio sean productores cinematográficos u organizadores de obras teatrales y musicales.

Para la aplicación de esta norma a los servicios prestados por artista, es de destacar que la normativa del Impuesto no ofrece una definición específica del concepto de "artista" por lo que para su delimitación habrá que estar a lo regulado en el apartado 1 del artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT, que dispone lo siguiente:

..//..



Consulta DGT V0453-20
26 de febrero de 2020
Arts. 4, 5 y 7-1º L.I.V.A. (L37/1992)

CONTENIDO

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

La mercantil consultante se dedica a la prestación de servicios de transporte de viajeros por carretera y va a transmitir un vehículo conjuntamente con su licencia de transporte VTC a otra entidad.

CUESTIÓN PLANTEADA

Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las entregas objeto de consulta y, en particular, si es de aplicación el supuesto de no sujeción establecido en el artículo 7.1º de la Ley 37/1992.

CONTESTACION

1.- El artículo 7.1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) dispone, según la redacción dada al precepto por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, en vigor desde 1 de enero de 2015, lo siguiente:

“No estarán sujetas al Impuesto:

1º. La transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporeales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, constituyan o sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma en el transmitente, capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios, con independencia del régimen fiscal que a dicha transmisión le resulte de aplicación en el ámbito de otros tributos y del procedente conforme a lo dispuesto en el artículo 4, apartado cuatro, de esta Ley.

Quedarán excluidas de la no sujeción a que se refiere el párrafo anterior las siguientes transmisiones:

a) La mera cesión de bienes o de derechos.

b) Las realizadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente conforme a lo dispuesto por el artículo 5, apartado uno, letra c) de esta Ley, cuando dichas transmisiones tengan por objeto la mera cesión de bienes.

c) Las efectuadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente por la realización ocasional de las operaciones a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra d) de esta Ley.

A los efectos de lo dispuesto en este número, resultará irrelevante que el adquirente desarrolle la misma actividad a la que estaban afectos los elementos adquiridos u otra diferente, siempre que se acredite por el adquirente la intención de mantener dicha afectación al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

En relación con lo dispuesto en este número, se considerará como mera cesión de bienes o de derechos, la transmisión de éstos cuando no se acompañe de una estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, que permita considerar a la misma constitutiva de una unidad económica autónoma.

(...).”.

La nueva redacción del número 1º, del artículo 7 de la Ley clarifica la regulación de las operaciones no sujetas consecuencia de la transmisión global o parcial de un patrimonio empresarial, de conformidad con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea establecida, fundamentalmente, por las sentencias de 27 de noviembre de 2003, recaída en el asunto C-497/01, de Zita Modes Sarl y de 10 de noviembre de 2011, recaída en el asunto C-444/10, Christel Schiever.

De acuerdo con lo previsto en dicho artículo se requiere que:

-los elementos transmitidos constituyan una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios en sede del transmitente

-que dicha unidad económica se afecte al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

Por tanto, la aplicación del supuesto de no sujeción exige que el conjunto de los elementos transmitidos sean suficientes para permitir desarrollar una actividad económica autónoma en sede del transmitente.

2.- En el supuesto objeto de consulta van a ser objeto de transmisión una licencia de VTC, esto es, la autorización para ejercer la actividad de arrendamiento de vehículos con conductor, así como el vehículo correspondiente.

En estas circunstancias, puede señalarse que los elementos transmitidos se acompañan de la necesaria estructura organizativa de factores de producción en los términos establecidos en el artículo 7.1º de la Ley 37/1992 que determinan la no sujeción al Impuesto.

En consecuencia, y a falta de otros elementos de prueba, la transmisión objeto de consulta no estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Jurisprudenzia
Jurisprudencia



Carmen Banacloche Palao
Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario
URJC

SUMARIO

1. Supuesto de hecho
 2. Doctrina del tribunal
 3. Comentario crítico
- Referencias bibliográficas

RESUMEN

El objeto de este comentario es analizar la Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de noviembre de 2019, en la que el Alto Tribunal cambia su doctrina y, a la luz de la Sentencia de la Sala de lo Social de 22 de abril de 2014, en casación para unificación de doctrina, considera que existe una indemnización mínima fijada por la normativa de desarrollo del Estatuto de los Trabajadores para los casos de despido de altos directivos, consistente en siete días de salario por año trabajado con el máximo de seis mensualidades (art. 11 del RD 1382/1985, de 1 de agosto). Esta indemnización, en la medida en que se trata de una exigencia establecida con carácter obligatorio por la normativa laboral, resulta exenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas a tenor de lo dispuesto en el artículo 7 e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

CONTENIDO

1. Supuesto de hecho

La Sentencia del Tribunal Supremo (TS) 1528/2019, de 5 de noviembre (rec. núm. 2727/2017 –NFJ075553–, ponente Dmitry Berberoff Ayuda), desestima el recurso de casación deducido por la Administración General del Estado contra la Sentencia de 8 de marzo de 2017 dictada por la Audiencia Nacional (AN) (Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, rec. núm. 242/2015 –NFJ066680–). Dicha sentencia anulaba la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de febrero de 2015 (RG 3696/2011) que, a su vez, había desestimado la reclamación interpuesta por cierta entidad la cual había satisfecho una indemnización de 37.770,01 euros por la extinción del contrato de trabajo, calificado de alta dirección, de su directora de Actividades de Ocio, sin someterla a retención por el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF).

La entidad recurrente había considerado exenta de IRPF dicha indemnización por lo que no efectuó retención alguna, circunstancia que originó una liquidación y sanción, concepto «retención IRPF, ejercicio 2006», por parte de la Administración tributaria (Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero, Delegación Central de Grandes Contribuyentes).

En este caso, más que una cuestión de hecho, la sentencia es netamente interpretativa, ya que dilucida si la indemnización descrita en el artículo 11.Uno del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección, ha de ser considerada o no como obligatoria para el supuesto de extinción de contrato de alta dirección por voluntad del empresario.

La norma tributaria (art. 7 e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas... –LIRPF–) declara exentas las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, pero solo:

[...] en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.

Por tanto, el quid de la cuestión es saber si la normativa de desarrollo del Estatuto de los Trabajadores, que para las relaciones laborales de carácter especial del personal de alta dirección es el Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, establece una indemnización mínima en caso de despido o cese:

Art. 11. Extinción del contrato por voluntad del empresario.

Uno. El contrato de trabajo podrá extinguirse por desistimiento del empresario, comunicado por escrito, debiendo mediar un preaviso en los términos fijados en el artículo 10.1 El alto directivo tendrá derecho en estos casos a las indemnizaciones pactadas en el contrato; a falta de pacto la indemnización será equivalente a siete días del salario en metálico por año de servicio con el límite de seis mensualidades.

../..



Apolonio González Pino
Letrado
Técnico de Administración General

SUMARIO

- I. Introducción
- II. La naturaleza de la imposición local indirecta
- III. Las liquidaciones de carácter provisional
- IV. La tesis recogida en la sentencia del Tribunal Supremo
- IV. Conclusiones

RESUMEN

El reciente pronunciamiento del Tribunal Supremo respecto a la vinculación existente entre las liquidaciones provisionales y las definitivas, en cuanto a la valoración económica del hecho imponible, supone un refuerzo del principio de seguridad jurídica, que ampara tanto a la Administración, como a los contribuyentes.

CONTENIDO

I. Introducción

El Tribunal Supremo mediante sentencia de 13 de diciembre de 2018, ha procedido a dilucidar las potestades de las Entidades Públicas encargadas de la gestión de las denominadas liquidaciones provisionales y definitivas. Aunque la citada sentencia se ha referido al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, su predicamento es perfectamente extensible al resto de exacciones de esa naturaleza.

Dicho pronunciamiento se produce dentro de una estela de sentencias que han venido en limitar la potestad tributaria de las distintas Administraciones Públicas, en orden a primar el principio de seguridad jurídica. Así, distingue entre las pautas citadas para distinguir el citado principio, el hecho de que no puedan variarse la liquidación definitiva respecto a la provisional, para desfavorecer a quien viene obligado a soportar una contraprestación patrimonial de derecho público de este carácter, siempre que las partidas, reconociendo que «no pueden rectificarse en perjuicio del sujeto pasivo los conceptos, partidas, equipos o instalaciones no incorporadas a la liquidación provisional cuanto tal rectificación empeora la situación jurídica del interesado»

Para ello entiende el TS que las liquidaciones provisionales son siempre «actos administrativos», mediante los que la misma se pronuncia respecto a la potestad tributaria, y que en definitiva recogen los actos jurídicos objeto de exacción. Así, la liquidación provisional es realmente un acto administrativo a efectos de su posible recurso o impugnación, y es por ello que tales actos definitivos no se pueden revisar de oficio «in malam partem», y en consecuencia los mismos no pueden modificarse por la Administración en contra del propio interesado, sino a través de los procedimientos legalmente establecidos. Se considera en dicha sentencia que respecto a la liquidación provisional, la definitiva no podrá establecer un importe superior cuando las partidas, parámetros y elementos tomados para la práctica de la primera, no se han modificado, pues entiende que si en la liquidación provisional ya se pudieron valorar tales elementos, no se entiende como en perjuicio de contribuyente, se hacen «a posteriori» con la vulneración del ya referido principio de seguridad jurídica, que implicaría que incluso realizando una identidad en cuanto al proyecto presentado, se abre la posibilidad de que también así sea muy superior la cuota final del tributo, respecto a la inicialmente ingresada.

Por lo tanto, no podrá incrementarse la cuota tributaria con base en aquellas cuestiones y parámetros que ya estaban especificados en el presupuesto de ejecución material que sirvió para dictar una liquidación provisional.

../..

El TJUE aclara cuestiones sobre el reflejo del IVA en las indicaciones del precio final que pagan los pasajeros de aerolíneas

J03

Diario LA LEY, n° 9631, de 13 de mayo de 2020



Tribunal Justicia Unión Europea
Sala Séptima
Sentencia 23 abril 2020
Asunto C-28/2019

SUMARIO

RESUMEN

Cuando los gastos de facturación sean ineludibles por faltar un modo de facturar alternativo que sea gratuito, debe figurar el IVA aplicable a las tarifas de los vuelos nacionales, al igual que en los gastos de gestión por compra mediante una tarjeta de crédito distinta de la autorizada por el transportista aéreo, pues ambos conceptos, integran el precio, y deben ser expresamente indicados.

CONTENIDO

Varapalo para Ryanair al fallar el TJUE que debe reflejar el IVA en el precio final de los servicios prestados a los pasajeros.

Fue acusada la compañía aérea de diversas prácticas comerciales desleales, la principal, no presenta con claridad los precios finales en su sistema de reserva on line.

Ahora el TJUE se pronuncia y señala que los gastos de facturación de los pasajeros, cuyo pago no puede evitarse por falta de un modo de facturación alternativo que sea gratuito, debe figurar con el impuesto sobre el valor añadido (IVA) aplicable a las tarifas de los vuelos nacionales, así como los gastos de gestión por las compras efectuadas mediante una tarjeta de crédito distinta de la autorizada por el transportista aéreo, pues ambos son conceptos integrantes del precio que por su previsibilidad pueden y debe ser expresamente indicados.

Ahora bien, en la medida en que el transportista aéreo no puede conocer, desde el principio, los suplementos opcionales por los que optará el cliente, el IVA correspondiente a esos suplementos no puede estar incluido en el precio final previsible que debe indicarse en el momento de publicarse la oferta.

A sensu contrario, los gastos de facturación de los pasajeros cuyo pago pueda evitarse recurriendo a una opción de facturación gratuita, al igual que el IVA aplicado a los suplementos facultativos relativos a los vuelos nacionales, es un suplemento opcional de precio.

Recuerda el TJUE que no es la primera vez que se pronuncia sobre cuestión similar pues ya tiene declarado que los suplementos de precio, - por ejemplo por el seguro de anulación del vuelo o el transporte de equipaje facturado-, deben considerarse opcionales.

Apunta también la sentencia en cuanto al momento en el que cumplir esta obligación que el importe del impuesto debe aparecer claramente en el precio de los servicios opcionales desde que estos se indican.

Y puntualiza que a los efectos de calificar los gastos, es irrelevante saber si la mayor parte de los consumidores dispone de la tarjeta autorizada por el transportista aéreo por lo que puede evitar el pago de los gastos de que se trata, porque el Reglamento comunitario dispone que el carácter evitable de un suplemento de precio no puede determinarse en función de un criterio que cumple únicamente la mayoría de los consumidores.



César García Novoa
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Santiago de Compostela

SUMARIO

1. Introducción
2. La declaración de un acto, hecho o negocio como simulado
3. La sancionabilidad en los supuestos de simulación
4. La interpretación razonable como causa de exención de responsabilidad infractora
5. El supuesto al que hace frente la Sentencia del TS de 13 de febrero de 2020 y el contenido de la resolución
6. Conclusiones

Referencias bibliográficas

RESUMEN

La Sentencia del Tribunal Supremo 192/2020, de 13 de febrero, se refiere a la motivación de las sanciones tributarias en casos de simulación y a la excepción por interpretación razonable. La sentencia no resuelve el fondo del asunto, pero permite formular algunas opiniones sobre estas cuestiones.

CONTENIDO

1. Introducción

La jurisprudencia se ha pronunciado, desde hace ya tiempo, sobre la necesidad de motivar las sanciones y acerca de la relevancia sustantiva que tal motivación tiene. Existe además una doctrina del Tribunal Constitucional (TC) al respecto, en la que se destaca la trascendencia de la motivación de las resoluciones sancionadoras.

El tribunal recuerda que en las sanciones, como en cualquier acto administrativo, la motivación «resulta imprescindible en orden a posibilitar el adecuado control de la resolución en cuestión», permitiendo conocer los motivos de la imposición de la sanción y facultando el control jurisdiccional de la decisión administrativa (Sentencia del TC 7/1998, de 13 de enero, FJ 6; en el mismo sentido, Autos 250/2004, de 12 de julio, FJ 6; 251/2004, de 12 de julio, FJ 6; 317/2004, de 27 de julio, FJ 6; y 324/2004, de 29 de julio, FJ 6). Pero, además, el incumplimiento o la deficiencia del deber de motivar una sanción afecta a garantías constitucionales como los principios de culpabilidad y de presunción de inocencia. Por eso, la ausencia de una verdadera motivación faculta la anulación del acto sancionador e imposibilita dictar una nueva resolución.

En el presente trabajo, vamos a pronunciarnos sobre la motivación sancionadora, singularmente en los casos en que la conducta del obligado tributario sea catalogada por la Inspección como de simulación. Y vamos a hacerlo a la luz del reciente pronunciamiento del Tribunal Supremo (TS) en Sentencia 192/2020, de 13 de febrero (rec. núm. 3285/2018). El mismo puede catalogarse como una excelente oportunidad perdida para sentar una doctrina clara y extensa sobre la materia. En este pronunciamiento, el Alto Tribunal resuelve el recurso de casación planteado por la Abogacía del Estado contra la Sentencia de 14 de febrero de 2018 de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (AN).

Esta sentencia estimaba parcialmente el recurso contencioso-administrativo 395/2016 contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 13 de enero de 2016 que, a su vez, respondía afirmativamente a un recurso de alzada contra una resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Canarias. El TEAR había intervenido como consecuencia de una reclamación formulada por un contribuyente persona física en régimen de estimación objetiva, contra acuerdos de liquidación y sanción relativos al impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) de los ejercicios 2004 y 2005. Tales liquidaciones del IRPF eran fruto de una regularización de la Inspección en una situación que ha sido bastante habitual en la práctica de los últimos años.

En concreto, se trataba de un modulero que, a criterio de la Agencia Tributaria, había dividido artificiosamente una única actividad económica, para no sobrepasar los límites que permiten tributar por estimación objetiva.

../..

La relevancia jurídica del plazo de notificación de las resoluciones de los tribunales económico-administrativos

Análisis de la STS de 18 de diciembre de 2019, rec. núm. 4442/2018

J05

Revista de Contabilidad y Tributación, nº. 447, 2020



Diego Marín-Barnuevo Fabo
Of Counsel en Pérez Llorca
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Madrid

RESUMEN

Analizamos en el presente comentario la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de diciembre de 2019, en la que establece doctrina sobre la relevancia jurídica de la dilación en la notificación de las resoluciones de los tribunales económico-administrativos que ordenan la retroacción de actuaciones y deben ejecutarse en un plazo determinado.

CONTENIDO

1. Supuesto de hecho

En el caso enjuiciado, un contribuyente fue objeto de regularización en el impuesto sobre sociedades (IS) del año 2000 en un procedimiento inspector tramitado por la Dependencia Regional de Inspección de Valencia del que derivó una liquidación por importe de 760.432,50 euros. La principal razón de la regularización fue que la entidad escindió de su patrimonio cuatro fincas y las transmitió a una sociedad de nueva creación, acogiendo al régimen especial regulado en los artículos 97 y siguientes de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Ley 43/1995 –LIS–). La Inspección entendió que las fincas transmitidas no podían considerarse rama de actividad y, por tanto, no resultaba de aplicación ese régimen especial, por lo que en el caso concreto debía determinarse la deuda de acuerdo con lo previsto en el artículo 15.3 de la LIS, lo que exigía integrar en la base imponible de la entidad la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos escindidos y su valor contable. Para determinar ese valor de mercado, la Inspección utilizó los valores determinados por el Gabinete Técnico de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), aplicando la corrección por depreciación monetaria prevista en el artículo 15.11 de la LIS. El contribuyente no estuvo conforme con la liquidación practicada y presentó reclamación económico-administrativa contra la misma ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR), al tiempo que solicitaba la suspensión de ejecución del acto impugnado con aportación de garantías. El TEAR estimó la reclamación interpuesta por Resolución de 30 de enero de 2009, anulando la liquidación y ordenando a la oficina gestora que acordase la práctica de la tasación pericial contradictoria.

No estando conforme con dicha resolución, el director del Departamento de Inspección de la AEAT interpuso el 1 de octubre de 2009 recurso de alzada ordinario contra dicha Resolución del TEAR (RTEAR), con base en lo dispuesto en el artículo 241.3 de la Ley General Tributaria (LGT). El principal argumento de ese recurso de alzada fue que el IS no establece la posibilidad de reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria. El contribuyente, por su parte, también interpuso recurso de alzada contra la misma RTEAR. El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) resolvió los recursos interpuestos por Resolución de 15 de marzo de 2012, en la que anulaba la RTEAR por motivos formales y ordenaba la retroacción de actuaciones al momento de notificación de la liquidación inicialmente practicada. La Resolución del TEAC consideró defectuosa la notificación practicada porque no advirtió al contribuyente de su derecho a promover la tasación pericial contradictoria, por lo que una vez advertido ese vicio procedimental y la procedencia de retrotraer actuaciones consideró no realizados los demás pronunciamientos del TEAR sobre las demás causas de nulidad invocadas por las partes. La resolución del TEAC fue oportunamente notificada a las partes: al contribuyente el 22 de marzo de 2012 y al director del Departamento de Inspección el 23 de marzo de 2012. Unas semanas más tarde, el 15 de junio de 2012, el TEAC remitió al TEAR la resolución para que ordenara su ejecución. El TEAR, erróneamente, remitió la resolución dictada al director del Departamento de Inspección para que procediera a su ejecución. La remisión tuvo lugar el 3 de octubre de 2012, fue recibida por el destinatario el 15 de octubre del mismo año y fue devuelta al TEAR cuatro días después, el 19 de octubre, indicando que el órgano competente para la ejecución de la resolución dictada era la Dependencia Regional de Inspección (y añadía que el director del Departamento de Inspección ni siquiera era el superior jerárquico del órgano encargado de la ejecución). Efectivamente, el órgano competente para la ejecución de la resolución anulatoria era la Dependencia Regional de Inspección, a la que el TEAR remitió la Resolución el 29 de octubre de 2012. La Dependencia Regional de Inspección ejecutó la resolución anulatoria el 27 de noviembre de 2012. El contribuyente interpuso incidente de ejecución ante el TEAC contra esa última actuación, solicitando que se declarase la prescripción y, subsidiariamente, la anulación por razones de fondo. El incidente fue desestimado por el TEAC, lo que motivó la interposición de un recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional. La Sentencia de la Audiencia Nacional de 12 de abril de 2018 (rec. núm. 56/2014 –NFJ072466–) desestimó el recurso interpuesto porque el TEAC remitió su resolución al TEAR de Valencia para ejecución el día 15 de junio de 2012, y el TEAR lo remitió a la Dependencia Regional de Inspección de Valencia el día 29 de octubre de 2012, por lo que, «aunque no consta el día de recepción por la Dependencia, es evidente que el día en que se ejecuta, 27 de noviembre de 2012, no podían haber transcurrido seis meses». Contra la sentencia desestimatoria se interpuso el recurso de casación que fue resuelto por la Sentencia de 18 de diciembre de 2019 (rec. núm. 4442/2018 –NFJ075744–), sobre la que se realiza este comentario.

..//..

Cálculo de los intereses sobre el reembolso de IVA deducible en años anteriores cuando lo recaudado infringió el Derecho de la Unión

J06

Diario LA LEY, n° 9634, de 18 de mayo de 2020



Tribunal Justicia Unión Europea
Sala Segunda
Sentencia de 23 abril 2020
C-13/2018

RESUMEN

Se pronuncia el TJUE sobre los requisitos de fondo y de procedimiento para la devolución, en favor del sujeto pasivo, del excedente del IVA que no ha podido ser recuperado en un plazo razonable como consecuencia de la anulación de un requisito establecido por la normativa de un Estado miembro.

CONTENIDO

La Administración tributaria húngara adoptó una práctica administrativa sobre cuya regularidad se pronunció su Tribunal Supremo distinguiendo dos períodos, el comprendido entre el día siguiente a la expiración del plazo para presentar la declaración del IVA y la fecha en que expira el plazo para presentar la declaración siguiente, del que comienza en la fecha en que se devengan los intereses adeudados por la autoridad tributaria y que termina en la fecha en que la autoridad tributaria paga efectivamente los intereses, dando diferente tratamiento a uno y otro, y se cuestiona si este sistema es respetuoso con los principios de equivalencia y de efectividad.

El TJUE considera que resulta contrario a los principios de efectividad y de neutralidad fiscal calcular los intereses sobre los excedentes del impuesto sobre el valor añadido (IVA) deducible retenidos por dicho Estado más allá de un plazo razonable, mediante la aplicación de un tipo correspondiente al tipo básico del banco central nacional, cuando, por una parte, este tipo es inferior al que un sujeto pasivo que no sea una entidad de crédito debería pagar para recibir en préstamo una suma igual a dicho importe y, por otra parte, los intereses sobre los excedentes del IVA de los que se trate se devengan durante un período de declaración determinado, sin aplicar un interés que compense al sujeto pasivo de la depreciación monetaria provocada por el transcurso del tiempo tras este período de declaración hasta el pago efectivo de tales intereses.

Ahora bien, lo anterior no significa que los Estados miembros no puedan someter a un plazo de prescripción de cinco años las solicitudes de pago de intereses sobre el excedente del IVA deducible, retenido como consecuencia de la aplicación de una disposición nacional declarada contraria al Derecho de la Unión.

Y aclara que también pueden los Estados supeditar el pago de intereses de demora adeudados, como consecuencia de que la Administración tributaria no saldó, en el plazo señalado, una deuda en concepto de devolución de un excedente del impuesto sobre el valor añadido retenido infringiendo el Derecho de la Unión a la presentación de una solicitud específica, cuando, en otros casos, tales intereses se conceden de oficio, y se aplican los intereses desde que expira un plazo de treinta o cuarenta y cinco días señalado a la Administración para la tramitación de esa solicitud, y no a partir de la fecha en la que se constituyó tal excedente.



Tribunal Justicia Unión Europea
Sentencia de 03.03.2020 (TJCE 2020, 26)
Asunto núm. C 323/2018

Tesco Global Áruházak Zrt./Nemzeti Adó és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

RESUMEN

En el caso de autos, de la información de que dispone el Tribunal de Justicia, en particular del pasaje de la exposición de motivos de la Ley relativa al impuesto específico que grava determinados sectores que se ha reproducido en el apartado 3 de la presente sentencia, se desprende que, al aplicar un baremo marcadamente progresivo basado en el volumen de negocios, dicha Ley pretendía gravar a los sujetos pasivos con una capacidad contributiva «superior a la obligación tributaria general».

CONTENIDO

La circunstancia de que la mayor parte de este impuesto específico recaiga en sujetos pasivos pertenecientes a personas físicas o jurídicas de otros Estados miembros no puede constituir, por sí sola, una discriminación. En efecto, como señaló la Abogada General en especial en los puntos 62, 65 y 78 de sus conclusiones, tal circunstancia se explica por el hecho de que el mercado húngaro del comercio al por menor en establecimientos comerciales está dominado por tales sujetos pasivos, que realizan en dicho mercado los mayores volúmenes de negocios. Por lo tanto, se trata de un indicador contingente, o incluso aleatorio, que puede darse, también en el marco de un sistema impositivo proporcional, cuando el mercado en cuestión está dominado por empresas de otros Estados miembros o de terceros países o por empresas nacionales propiedad de personas físicas o jurídicas de otros Estados miembros o de terceros países.

Además, cabe señalar que el tramo de base gravado al 0 % no se aplica exclusivamente a los sujetos pasivos propiedad de personas físicas o jurídicas húngaras, ya que, como en todo sistema impositivo progresivo, cualquier empresa que opere en el mercado en cuestión se beneficia de la desgravación por la parte de su volumen de negocios que no supere el límite máximo correspondiente a ese tramo.

De estos factores resulta que, por su propia naturaleza, los tipos progresivos del impuesto específico no establecen una discriminación entre los sujetos pasivos propiedad de personas físicas o jurídicas húngaras y los sujetos pasivos propiedad de personas físicas o jurídicas de otros Estados miembros en función del lugar en el que estén domiciliadas las sociedades.

También hay que señalar que el presente asunto difiere del que dio lugar a la sentencia de 5 de febrero de 2014, *Hervis Sport- és Divatkereskedelmi* (C-385/12, EU:C:2014:47). En efecto, como se desprende de los apartados 34 a 36 de dicha sentencia, este último asunto se refería a la aplicación combinada de tipos muy progresivos del impuesto sobre el volumen de negocios y de una regla de consolidación del volumen de negocios de las empresas vinculadas, lo que daba lugar a que los sujetos pasivos pertenecientes a un grupo de empresas tributarán sobre la base de un volumen de negocios «ficticio». A este respecto, en los apartados 39 a 41 de dicha sentencia, el Tribunal de Justicia declaró, en esencia, que si se demostrara que, en el sector de la venta al por menor en establecimientos en el Estado miembro en cuestión, los sujetos pasivos pertenecientes a un grupo de sociedades e incluidos en el tramo superior del impuesto específico están, en la mayoría de los casos, «vinculados», en el sentido de la normativa nacional, a sociedades con domicilio social en otros Estados miembros, «la aplicación de la tarifa marcadamente progresiva del impuesto específico a una base imponible consolidada de volumen de negocios» podría perjudicar, en particular, a los sujetos pasivos «vinculados» a tales sociedades y constituiría, por tanto, una discriminación indirecta basada en el domicilio social de las sociedades en el sentido de los artículos 49TFUE y 54 TFUE.

Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la primera cuestión prejudicial que los artículos 49 TFUE y 54 TFUE deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a la normativa de un Estado miembro que establece un impuesto de carácter marcadamente progresivo sobre el volumen de negocios cuya carga efectiva recae principalmente en empresas controladas directa o indirectamente por nacionales de otros Estados miembros o por sociedades que tienen su domicilio social en otro Estado miembro debido a que estas empresas realizan los mayores volúmenes de negocios en el mercado de que se trate.

La deducción de las cuotas del IVA sólo puede practicarse en los cuatro años siguientes desde la emisión de la factura

J08

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 62, mayo 2020



**Tribunal Superior Justicia País Vasco
Sala de lo Contencioso-administrativo
Sentencia 218/2019, 2 septiembre
Rec. 392/2018**

RESUMEN

El dies a quo del plazo de cuatro años establecido para poder practicar la deducción comienza a computarse desde que nace el derecho a tal deducción.

CONTENIDO

Reconoce el TSJ que es la Hacienda Foral de Bizkaia el órgano competente para la devolución del IVA soportado de unas facturas giradas a la recurrente con anterioridad al cambio de su domicilio fiscal a Madrid y ello, porque las consecuencias del cambio de domicilio se producen desde dicha modificación.

Sentado lo anterior, rechaza la Sala la posibilidad de deducción de unas cuotas de IVA soportado por facturas emitidas en los años 2007 y 2008 en la declaración correspondiente al ejercicio 2013, por cuanto ha transcurrido el plazo de cuatro años desde que nació el derecho a su deducción computado desde que se emitieron y entregaron las facturas.

El derecho a deducir nace, con carácter general, cuando se devenga la cuota deducible, y aunque puede ejercitarse en una declaración-liquidación posterior a la relativa al período de liquidación en que se hayan soportado las cuotas deducibles, queda sujeto al plazo de cuatro años contados a partir del nacimiento del derecho.

El TJUE aclara cuestiones sobre el reflejo del IVA en las indicaciones del precio final que pagan los pasajeros de aerolíneas

J09

Carta Tributaria. Revista de Documentación nº 62, mayo 2020



Tribunal Justicia Unión Europea
Sala Séptima
Sentencia 23 abril 2020
Asunto C-28/2019

RESUMEN

Cuando los gastos de facturación sean ineludibles por faltar un modo de facturar alternativo que sea gratuito, debe figurar el IVA aplicable a las tarifas de los vuelos nacionales, al igual que en los gastos de gestión por compra mediante una tarjeta de crédito distinta de la autorizada por el transportista aéreo, pues ambos conceptos, integran el precio, y deben ser expresamente indicados.

CONTENIDO

Varapalo para Ryanair al fallar el TJUE que debe reflejar el IVA en el precio final de los servicios prestados a los pasajeros.

Fue acusada la compañía aérea de diversas prácticas comerciales desleales, la principal, no presenta con claridad los precios finales en su sistema de reserva on line.

Ahora el TJUE se pronuncia y señala que los gastos de facturación de los pasajeros, cuyo pago no puede evitarse por falta de un modo de facturación alternativo que sea gratuito, debe figurar con el impuesto sobre el valor añadido (IVA) aplicable a las tarifas de los vuelos nacionales, así como los gastos de gestión por las compras efectuadas mediante una tarjeta de crédito distinta de la autorizada por el transportista aéreo, pues ambos son conceptos integrantes del precio que por su previsibilidad pueden y debe ser expresamente indicados.

Ahora bien, en la medida en que el transportista aéreo no puede conocer, desde el principio, los suplementos opcionales por los que optará el cliente, el IVA correspondiente a esos suplementos no puede estar incluido en el precio final previsible que debe indicarse en el momento de publicarse la oferta.

A sensu contrario, los gastos de facturación de los pasajeros cuyo pago pueda evitarse recurriendo a una opción de facturación gratuita, al igual que el IVA aplicado a los suplementos facultativos relativos a los vuelos nacionales, es un suplemento opcional de precio.

Recuerda el TJUE que no es la primera vez que se pronuncia sobre cuestión similar pues ya tiene declarado que los suplementos de precio, - por ejemplo por el seguro de anulación del vuelo o el transporte de equipaje facturado-, deben considerarse opcionales.

Apunta también la sentencia en cuanto al momento en el que cumplir esta obligación que el importe del impuesto debe aparecer claramente en el precio de los servicios opcionales desde que estos se indican.

Y puntualiza que a los efectos de calificar los gastos, es irrelevante saber si la mayor parte de los consumidores dispone de la tarjeta autorizada por el transportista aéreo por lo que puede evitar el pago de los gastos de que se trata, porque el Reglamento comunitario dispone que el carácter evitable de un suplemento de precio no puede determinarse en función de un criterio que cumple únicamente la mayoría de los consumidores.



**Audiencia Nacional
10 de febrero de 2020**

RESUMEN

A efectos de la aplicación del artículo 33.4 b) de la Ley 35/2006, únicamente podemos declarar exenta la ganancia de patrimonio obtenida de la venta de la edificación donde figuraba la vivienda habitual de los cónyuges, esto es, la ganancia que corresponde proporcionalmente al terreno que ocupa dicha vivienda, siempre y cuando se reinvierta en la adquisición de otra vivienda habitual en el plazo de los dos años siguientes, requisito que en el presente supuesto no se halla en discusión.

CONTENIDO

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte actora interpuso ante esta Sala, con fecha 5 de marzo de 2018, recurso contencioso-administrativo contra la resolución antes mencionada, acordándose la incoación del proceso contencioso-administrativo, y al que se dio el cauce procesal previsto en la Ley reguladora de esta jurisdicción.

SEGUNDO.- Admitido a trámite y recibido el expediente administrativo, se dio traslado y la parte actora formalizó la demanda mediante escrito presentado el 4 de junio de 2018, en el cual, tras exponer los hechos y los fundamentos de derecho que estimó aplicables, terminó suplicando: "... dicte Sentencia en la que revocando la Resolución recurrida del TEAC, anule y deje sin efecto igualmente la Resolución del TEAR del Principado de Asturias así como la liquidación de la que ambas traen causa, por su disconformidad a derecho por los motivos contenidos en el cuerpo de este escrito.

TERCERO.- El Abogado del Estado contestó a la demanda a través del escrito presentado el 13 de noviembre de 2018, en el cual, tras exponer los hechos y refutar cada uno de los argumentos de derecho de la actora, terminó suplicando la desestimación íntegra del recurso con expresa imposición de costas a la parte recurrente.

CUARTO.- No habiéndose solicitado el recibimiento del recurso a prueba ni el trámite de conclusiones, quedaron los autos pendientes de señalamiento para votación y fallo.

QUINTO.- La cuantía del presente procedimiento se ha fijado en 152.729,70 euros.

SEXTO.- Mediante providencia de fecha 16 de enero de 2020 se señaló para votación y fallo el día 22 de enero de 2020, continuando la deliberación el día 5 de febrero de 2020, habiéndose observado las prescripciones legales.

Y siendo Magistrado Ponente la Ilma. Sra. Dña. CARMEN ÁLVAREZ THEURER, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Es objeto de impugnación a través del presente recurso contencioso-administrativo la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 4 de diciembre de 2017, que estima en parte el recurso de alzada interpuesto frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias, de fecha 30 de mayo de 2014, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa número NUM000 formulada contra el acuerdo de liquidación dictado el 3 de diciembre de 2010, por la Dependencia Regional de Inspección de la Agencia Tributaria de Asturias, sede Gijón, por el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas ejercicio 2008, en cuantía de 152.729,70 €.

La regularización de la Inspección consistió en estimar aplicable la exención regulada en el art. 33.4.b) de la LIRPF relativa a las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de su vivienda habitual por mayores de 65 años únicamente a la parte proporcional correspondiente a la edificación sita en la finca vendida por el obligado tributario, y no al terreno en que aquélla se hallaba enclavada, al considerar que lo enajenado no podía calificarse en su totalidad de vivienda habitual, sino que se trataba de una finca rústica en la que como elemento accesorio se encontraba una edificación utilizada como vivienda habitual.

SEGUNDO.- A los efectos de resolver la cuestión litigiosa planteada, hemos de partir de los siguientes hechos no controvertidos:

1) En fecha 21 de abril de 2008 los cónyuges Da Irene y Don Roman transmitieron a las entidades E. SA y G. SL la siguiente finca:

"URBANA.- PRADO llamado del Gilledo, sito en términos del Suco, Parroquia de Ceares, concejo de Gijón, de sesenta áreas y sesenta centiáreas. Linda al sur, camino, que va desde la carretera de Bernueces al Molino; y por los demás puntos con bienes de Don Simón. Dentro de esta finca existe un edificio que ocupa noventa y un metros treinta decímetros cuadrados compuesto de planta NUM001 y NUM002 destinada la primera a establo y la otra a vivienda y pajar."

../..

Prestación de servicios. Lugar de conexión a efectos fiscales. Concepto de “establecimiento permanente”. Sujeto pasivo del IVA. Filial de una sociedad de un tercer Estado localizada en un Estado miembro

J11

Gaceta Fiscal, junio 2020



Tribunal Justicia Unión Europea
7 de mayo de 2020
Sala Quinta
Asunto C-547/18

RESUMEN

Un prestador de servicios no puede deducir la existencia, en el territorio de un Estado miembro, de un establecimiento permanente de una sociedad domiciliada en un tercer Estado del mero hecho de que esa sociedad posea una filial en dicho Estado miembro y de que el prestador de servicios no está obligado a investigar, a efectos de tal apreciación, las relaciones contractuales entre las dos entidades.

CONTENIDO

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta) de 7 de mayo de 2020 (*)

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículo 44 — Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 — Artículo 11, apartado 1 — Prestación de servicios — Lugar de conexión a efectos fiscales — Concepto de “establecimiento permanente” — Sujeto pasivo del IVA — Filial de una sociedad de un tercer Estado localizada en un Estado miembro»

En el asunto C-547/18 (Ver Conclusiones del Abogado General), que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo del Voivodato de Breslavia, Polonia), mediante resolución de 6 de junio de 2018, recibida en el Tribunal de Justicia el 23 de agosto de 2018, en el procedimiento entre Dong Yang Electronics sp. z o.o. y Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu, EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta), integrado por el Sr. E. Regan, Presidente de Sala, y los Sres. I. Jarukaitis, E. Juhász (Ponente), M. Ilešič y C. Lycourgos, Jueces; Abogada General: Sra. J. Kokott; Secretaria: Sra. C. Strömholm, administradora; habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 5 de septiembre de 2019; consideradas las observaciones presentadas: — en nombre de Dong Yang Electronics sp. z o.o., por los Sres. M. Goj y T. Dziadura y por las Sras. I. Rymanowska y D. Pokrop, doradcy podatkowi; — en nombre del Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu, por las Sras. M. Kowalewska y J. Grzebyk y por los Sres. B. Kołodziej y T. Wojciechowski; — en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna y por la Sra. A. Kramarczyk-Szaładzińska, en calidad de agentes; — en nombre del Gobierno del Reino Unido, por los Sres. F. Shibli y D. Thorneloe y por la Sra. J. Kraehling, en calidad de agentes, asistidos por el Sr. R. Hill, Barrister; — en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. M. Siekierzyńska y N. Gossement, en calidad de agentes; oídas las conclusiones de la Abogada General, presentadas en audiencia pública el 14 de noviembre de 2019; dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 44 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 su versión modificada por la Directiva 2008/8/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008 (DO 2008, L 44, p. 11) (en lo sucesivo, «Directiva 2006/112»), y del artículo 11, apartado 1, del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112 (DO 2011, L 77, p. 1).

2 Esta petición ha sido presentada en el contexto de un litigio entre Dong Yang Electronics sp. z o.o. (en lo sucesivo, «Dong Yang») y el Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (Director de la Administración Tributaria de Breslavia, Polonia) en lo relativo a la decisión de este último de practicarle una liquidación complementaria por el impuesto sobre el valor añadido (IVA).

Marco jurídico

Derecho de la Unión

Acuerdo de Libre Comercio

3 El Acuerdo de Libre Comercio entre la Unión Europea y sus Estados miembros, por una parte, y la República de Corea, por otra, aprobado en nombre de la Unión mediante la Decisión 2011/265/UE del Consejo, de 16 de septiembre de 2010 (DO 2011, L 127, p. 1), dispone, en el cuadro que figura en su anexo 7-A-2, en la segunda columna, bajo el título «Tipos de establecimiento»:

../..



Tribunal Justicia Unión Europea
30 de abril de 2020
Sala Quinta

RESUMEN

No se opone a que un Estado miembro que autoriza con arreglo a dicha disposición a los sujetos pasivos a realizar la deducción de impuesto sobre el valor añadido (IVA) por el procedimiento de afectación real de la totalidad o parte de los bienes y servicios utilizados para efectuar indistintamente operaciones con derecho a deducción y operaciones que no generen tal derecho prohíba a tales sujetos pasivos cambiar de método de deducción del IVA tras la fijación de la prorata definitiva.

Se oponen a una normativa nacional conforme a la cual, a un sujeto pasivo que realizó deducciones del impuesto sobre el valor añadido (IVA) que había gravado la adquisición de bienes o servicios utilizados para efectuar indistintamente operaciones con derecho a deducción y operaciones que no generen tal derecho mediante el método basado en el volumen de negocios, se le deniega la posibilidad, tras la fijación de la prorata definitiva con arreglo al artículo 175, apartado 3, de dicha Directiva, de aplicar el método de afectación real para rectificar dichas deducciones, en una situación en la que:

- el Estado miembro de que se trata autoriza, con arreglo al artículo 173, apartado 2, letra c), de la mencionada Directiva, a los sujetos pasivos a realizar las deducciones de IVA por el procedimiento de afectación real de la totalidad o de parte de los bienes y servicios utilizados para efectuar indistintamente operaciones con derecho a deducción y operaciones que no generen tal derecho,
- el sujeto pasivo ignoraba de buena fe, cuando eligió el método de deducción, que una operación que consideraba exenta no lo estaba en realidad,
- el plazo general de preclusión establecido por la normativa nacional para realizar la regularización de las deducciones no ha finalizado aún y
- el cambio de método de deducción permite establecer con mayor precisión la parte del IVA que se refiere a las operaciones que originan derecho a deducción.

CONTENIDO

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima) de 30 de abril de 2020

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Deducción del impuesto soportado — Artículo 173 — Sujeto pasivo mixto — Métodos de deducción — Deducción a prorata — Deducción por el procedimiento de afectación real — Artículos 184 a 186 — Regularización de las deducciones — Modificación de los elementos tomados en consideración para la determinación de la cuantía de las deducciones — Operación posterior erróneamente considerada exenta de IVA — Medida nacional que prohíbe el cambio de método de deducción para los años ya transcurridos — Plazo de preclusión — Principios de neutralidad fiscal, de seguridad jurídica, de efectividad y de proporcionalidad»

En el asunto C-661/18, que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Tribunal Arbitral Tributario (Centro de Arbitraje Administrativo), Portugal], mediante resolución de 15 de octubre de 2018, recibida en el Tribunal de Justicia el 22 de octubre de 2018, en el procedimiento entre CTT — Correios de Portugal y Autoridade Tributária e Aduaneira, EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima), integrado por el Sr. P. G. Xuereb (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. T. von Danwitz y A. Kumin, Jueces; Abogado General: Sr. M. Szpunar; Secretario: Sr. A. Calot Escobar; habiendo considerado los escritos obrantes en autos; consideradas las observaciones presentadas: — en nombre de CTT — Correios de Portugal, por el Sr. A. Fernandes de Oliveira, abogado; — en nombre del Gobierno portugués, por los Sres. L. Inez Fernandes, T. Larsen y R. Campos Laires y la Sra. P. Barros da Costa, en calidad de agentes; — en nombre del Gobierno español, por el Sr. S. Jiménez García, en calidad de agente; — en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. L. Lozano Palacios y el Sr. B. Rechena, en calidad de agentes; vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, 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 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»), y de los principios de neutralidad fiscal, de efectividad, de equivalencia y de proporcionalidad.

2 Dicha petición fue presentada en el marco de un litigio entre CTT — Correios de Portugal (en lo sucesivo, «CTT») y la Autoridade Tributária e Aduaneira (Autoridad Tributaria y Aduanera, Portugal) en lo relativo a la regularización de las deducciones del impuesto sobre el valor añadido (IVA) llevadas a cabo por CTT en el contexto de su actividad de prestación de servicios postales.

../..