

2018

Mayo

TRIBUTARIO

GARRIGUES

Newsletter

ÍNDICE

- 1. Jurisprudencia**
- 2. Resoluciones**
- 3. Consultas**
- 4. Normativa**

El procedimiento de comprobación limitada es válido para comprobar el valor de transmisión de no cotizadas en el IRPF

La Ley del IRPF establece una regla objetiva de valoración para las transmisiones a título oneroso de valores no cotizadas. Así, salvo prueba de que el precio pagado es el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado, se entenderá que el valor de transmisión no puede ser inferior al mayor de los dos siguientes:

- El patrimonio neto del balance del último ejercicio cerrado antes del devengo del Impuesto.
- El resultante de capitalizar al tipo del 20% el promedio de los resultados de los tres ejercicios cerrados antes del devengo del impuesto.

La aplicación de esta regla objetiva requiere, por tanto, analizar magnitudes como el patrimonio neto o los resultados de los últimos años. Por este motivo, tradicionalmente se viene defendiendo que cualquier comprobación administrativa sobre este tipo de transmisiones debería realizarse en procedimientos de inspección tributaria, no siendo válidos los procedimientos de comprobación limitada (cuyo alcance es más reducido que el de las inspecciones).

Sin embargo, en su reciente Resolución de 10 de mayo de 2018, el TEAC ha concluido que el procedimiento de comprobación limitada es válido para verificar los valores a los que se refiere la Ley del IRPF dado que para ello es suficiente con revisar los balances y cuentas de resultados contenidos en las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de la entidad transmitida. Todo ello salvo que el contribuyente cuestione los referidos datos del balance y cuenta de resultados y aporte pruebas que exijan el examen de la contabilidad de la sociedad. Debe suponerse que también habría que acudir al procedimiento de inspección si el contribuyente pretende probar que el valor de mercado es inferior al que resulta de la citada regla objetiva.

Finalmente añade el TEAC que frente a la regularización de una ganancia patrimonial derivada de la transmisión de valores no cotizadas por aplicación de la referida regla objetiva no cabe promover la tasación pericial contradictoria, en la medida en que se trata de valores determinados directamente por la Ley (y que no resultan de un procedimiento de comprobación de valores *stricto sensu*).

1. Principales sentencias

Procedimiento administrativo.- En los procedimientos de derivación de responsabilidad la Administración debe facilitar el expediente principal (Tribunal Supremo. Sentencia de 3 de abril de 2018)

Como señalamos en nuestro [Newsletter Tributario - Abril 2018](#), el Tribunal Supremo ha entendido que el responsable tributario tiene plenas facultades para impugnar la liquidación o la sanción impuesta al deudor principal, aunque haya adquirido firmeza. Ahora el Tribunal, en una nueva Sentencia, añade que el responsable también tiene derecho a que la Administración tributaria ponga a su disposición el correspondiente expediente.

Impuesto sobre el Valor Añadido.- Es posible corregir declaraciones revisadas por la Inspección cuando se advierta que el IVA soportado no se consignó correctamente en ellas (Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 26 de abril de 2018, asunto C-81/17, Zabrus Siret)

Después de que hubieran sido revisados por la Inspección varios ejercicios, el sujeto advirtió que en esos ejercicios había computado en sus declaraciones menos IVA del soportado en esos ejercicios (lo que no había sido advertido por la Inspección), por lo que presentó declaraciones rectificativas.

El TJUE concluye que, sobre la base de los principios de neutralidad fiscal, efectividad y proporcionalidad, no puede impedirse al sujeto que proceda a esta corrección de sus declaraciones-liquidaciones (para recuperar el importe correspondiente) solo porque dicha corrección se refiera a un período que ya ha sido objeto de una inspección fiscal, siempre que no haya transcurrido el plazo de prescripción.

Impuesto sobre el Valor Añadido.- Puede deducirse el IVA soportado mediante facturas rectificativas aunque haya expirado el plazo teórico para el derecho a deducción del IVA de las facturas originales (Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sentencia de 12 de abril de 2018, asunto C-8/17, Biosafe - Indústria de Reciclagens)

El sujeto pasivo repercutió menos IVA del que procedía y años después rectificó las facturas, repercutiendo el exceso. Según el TJUE, el sujeto que soporta esa mayor repercusión después de realizarse la operación tiene derecho a deducir el nuevo IVA soportado, aunque entre la repercusión inicial y la final haya expirado el plazo teórico para el ejercicio del derecho a la deducción, todo ello conforme al principio de neutralidad del impuesto.

IGEC.- Los IGEC asturiano, catalán y aragonés son compatibles con el Derecho de la Unión Europea (Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencias de 26 de abril de 2018, asunto C-233/16 a C-237/16)

El TJUE concluye que los Impuestos sobre Grandes Establecimientos Comerciales (IGEC) asturiano, catalán y aragonés (i) no son contrarios a la libertad de establecimiento, (ii) ni constituyen *per se* ayudas de Estado prohibidas. No obstante, en relación con la cuestión de las ayudas de estado, el TJUE concluye que el órgano jurisdiccional remitente (en este caso el Tribunal Supremo) debe verificar que los establecimientos exonerados del impuesto no generan un impacto negativo sobre el medioambiente y la ordenación del territorio tan intenso como los grandes establecimientos comerciales (ya que, de lo contrario, sí existiría una ayuda de Estado).

Como excepción, en el caso del IGEC catalán el TJUE sí concluye que la no sujeción al IGEC de los establecimientos colectivos cuya superficie sea igual o superior a determinados umbrales reviste carácter selectivo y constituye una ayuda de Estado prohibida.

1. Principales resoluciones

Impuesto sobre Sociedades.- Los gastos de patrocinio que afecten al límite de la deducción de eventos de especial interés no serán deducibles (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 5 de abril de 2018)

La normativa específica de un evento de excepcional interés público establecía que las cantidades satisfechas en concepto de patrocinio por los patrocinadores de la entidad organizadora del referido evento se tendrían en cuenta para el cálculo del límite de la deducción por apoyo a eventos de excepcional interés público.

Teniendo en cuenta lo anterior, el TEAC considera que una interpretación teleológica de la norma exige que los referidos gastos sean equiparados a donaciones, no teniendo la consideración de gastos deducibles. En este sentido, el TEAC sostiene que, si bien la normativa del Impuesto sobre Sociedades no prevé ninguna limitación para la deducibilidad de los gastos de patrocinio, de no establecerse dicha equiparación se estaría introduciendo una discriminación en favor de los gastos de patrocinio respecto a las donaciones, que haría fiscalmente más "rentables" a los primeros.

IRPF.- Los intereses por el retraso en el pago de una indemnización exenta también están exentos (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 10 de mayo de 2018)

Concluye el TEAC en esta resolución que los intereses satisfechos por el retraso en el pago de una indemnización exenta tienen la naturaleza de ganancia patrimonial pero también están exentos, por cuanto tales intereses tienen carácter accesorio de la obligación principal (es decir, constituyen un elemento más de la indemnización).

IVA/Procedimientos de gestión.- El empresario o profesional que repercutió el IVA está legitimado en los procedimientos de rectificación instados por quien soportó el impuesto (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 19 de abril de 2018)

Dice el TEAC en esta resolución que en los procedimientos de gestión derivados de solicitudes de rectificación de autoliquidaciones de IVA instadas por el destinatario de la operación que soportó el impuesto, debe darse trámite de audiencia al empresario o profesional que repercutió el impuesto.

Del mismo modo, el referido empresario o profesional que repercutió el IVA tiene la condición de interesado en la reclamación económico-administrativa que presente el destinatario, de manera que el órgano económico-administrativo debe notificar la existencia de dicha reclamación a quien repercutió el IVA.

Procedimiento de inspección.- El acta de disconformidad constituye un acto de reanudación formal de las actuaciones inspectoras con efectos interruptivos (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 5 de abril de 2018)

En aquellos casos en los que se haya incumplido el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras, el acta de disconformidad constituye (según el TEAC) un acto de reanudación formal de las actuaciones con efectos interruptivos de la prescripción, porque la notificación del acta permite al obligado tributario conocer con precisión los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones y presentar las oportunas alegaciones.

En apoyo de su tesis el TEAC cita la Sentencia de la Audiencia Nacional de 28 de diciembre de 2017 (en la cual se alcanza una conclusión idéntica) y las Sentencias del Tribunal Supremo de 12 de marzo de 2015, 3 y 23 de mayo de 2016 y 21 de junio de 2016.

Procedimiento sancionador.- La sanciones por defectos en la documentación de precios de transferencia que lleven aparejadas correcciones valorativas no tienen un límite máximo (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 10 de mayo de 2018)

El TEAC fija como criterio que la sanción por no aportar documentación de precios de transferencia o aportarla de forma incompleta, inexacta o con datos falsos cuando, a su vez, se realice una corrección valorativa por parte de la Administración (artículo 16.10.2º del TRLIS), tiene un límite mínimo (el doble de la sanción que se derivaría del artículo 16.10.1º del TRLIS) pero no un límite máximo. El TEAC considera que una interpretación diferente conduciría a tratar de igual modo los supuestos en los que existen correcciones valorativas por parte de la Administración de aquellos en los que no.

Procedimiento sancionador.- Puede haber reducción parcial de la sanción si se presta conformidad parcial a la regularización firmada en disconformidad (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 5 de abril de 2018)

La Ley General Tributaria prevé una reducción del 30% de las sanciones cuando la regularización se acepte en conformidad. El TEAC admite, en este sentido, que esta reducción resulte aplicable en el supuesto de actas de disconformidad respecto a los conceptos regularizados a los que el obligado tributario preste expresamente su conformidad en las alegaciones formuladas frente al acta. En este sentido, el TEAC recuerda que, para la aplicación de la referida reducción del 30%, la normativa no exige que la conformidad deba ir referida a la totalidad de las regularizaciones propuestas en el acta de disconformidad.

Procedimiento de recaudación.- Para que no haya apremios, intereses o sanciones es preciso acreditar que hay saldo en la cuenta de domiciliación el día del adeudo (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 26 de abril de 2018)

El TEAC fija como criterio que cuando una domiciliación de una deuda tributaria no sea atendida a su vencimiento por la entidad financiera, solo podrá evitarse el apremio si se acredita la existencia de saldo en la cuenta de domiciliación el día del adeudo. No basta por tanto con demostrar que la domiciliación se realizó de acuerdo con el procedimiento y los plazos establecidos en cada caso (exigiéndose los correspondientes recargos, intereses de demora o sanciones).

Procedimiento de recaudación.- Debe archivarse la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento cuando no se conteste un requerimiento de subsanación en plazo (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 26 de abril de 2018)

En esta Resolución el TEAC fija como criterio que, en los casos en los que la Administración realice un requerimiento relativo a una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y el interesado aporte la documentación solicitada un vez transcurrido el plazo concedido al efecto, se deberá archivar y tener por no presentada la referida solicitud de aplazamiento o fraccionamiento. No obstante a ello que la documentación haya sido aportada antes de que se dicte el acuerdo de archivo de la solicitud.

1. Consultas tributarias

Impuesto sobre Sociedades.- Fondo de comercio de fusión: La Administración tributaria debe contrastar la tributación de los anteriores socios con sus propios datos (Dirección General de Tributos. Consulta V0862-18, de 27 de marzo)

Para la amortización del fondo de comercio surgido en una fusión realizada antes de 1 de enero de 2015 es preciso probar que los anteriores socios personas físicas de la entidad absorbida integraron la ganancia patrimonial obtenida en su base imponible del IRPF. Concluye la DGT en esta consulta que la inspección está obligada a contrastar los elementos probatorios aportados por el contribuyente en relación con esa tributación de los anteriores socios con sus propios datos (en base al principio de facilidad probatoria).

IRPF.- La DGT analiza la calificación e imputación temporal de las operaciones de compraventa de criptomonedas (Dirección General de Tributos. Consulta V0808-18, de 22 de marzo)

La compraventa de monedas virtuales que no se realicen en el ámbito de una actividad económica dará lugar a una alteración patrimonial por la diferencia entre el valor de transmisión y el de adquisición. Esa alteración patrimonial se imputará al ejercicio en que se entreguen las monedas virtuales en virtud del contrato de compraventa, con independencia del momento en que se perciba el precio de la venta (sin perjuicio de la aplicación, en su caso, de la regla especial para operaciones con precio aplazado).

IRPF.- Los sujetos que aplicaran el régimen de impatriados hasta 2012 no podrán aplicar la deducción por vivienda habitual cuando pasen a tributar en el IRPF (Dirección General de Tributos. Consulta V0675-18, de 14 de marzo)

La aplicación de la deducción por adquisición de vivienda habitual está condicionada a que (i) la vivienda se haya adquirido antes de 1 de enero de 2013 y a que (ii) el contribuyente haya practicado la deducción en un período impositivo devengado con anterioridad a dicha fecha.

Por este motivo, los impatriados que antes de 1 de enero de 2013 no hubieran podido aplicar la deducción (por tributar como no residentes), no podrán aprovechar la deducción una vez que se finalice el período de aplicación del régimen especial de impatriados.

IRPF.- La retención a practicar a los administradores por las funciones propias de administrador será del 35% (Dirección General de Tributos. Consulta V0623-18, de 7 de marzo)

La DGT confirma que las retenciones a practicar a los administradores por las labores derivadas de esa condición se calcularán al tipo fijo del 35% (19% si el importe neto de la cifra de negocios de la entidades inferior a 100.000 euros).

No obstante, si el administrador realiza funciones que no derivan de su condición de tal, el tipo será el que corresponda según las tablas de retención aplicables a los rendimientos del trabajo.

Impuesto sobre Bienes Inmuebles.- La prescripción del derecho a liquidar el IBI y del derecho a cobrar el IBI liquidado se computa desde fechas distintas (Dirección General de Tributos. Consulta V0859-18, de 27 de marzo)

En el IBI es preciso distinguir dos tipos de prescripciones:

- La prescripción del derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante liquidación, que se inicia a partir de la fecha de devengo del impuesto, esto es, del 1 de enero de cada año.
- La prescripción del derecho de la Administración tributaria a exigir el pago de las deudas tributarias ya liquidadas, que se inicia desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo de pago en período voluntario.

2. Normas de interés

Se aprueba el protocolo de modificación del CDI entre España y Bélgica

En el BOE de 23 de mayo de 2018 se ha publicado el Protocolo que modifica el Convenio para evitar la doble imposición entre España y Bélgica. En concreto, se modifica su artículo 26 sobre intercambio de información, a fin de **actualizar** la redacción a la del Modelo de Convenio de la OCDE.

El Protocolo entró en **Vigor** el 23 de abril de 2018 y sus disposiciones surtirán efecto a partir de 1 de enero de 2019 (rentas pagadas o devengadas, hechos imponibles producidos o ejercicios iniciados a partir de esa fecha, dependiendo del tributo).

Se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para el ejercicio 2017

Se ha publicado en el BOE de 2 de mayo de 2018 la Orden HFP/441/2018, de 26 de abril, por la que (i) se aprueban los modelos de 2017 de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español (que entrarán en vigor el 1 de julio de 2018) y (ii) se modifica el modelo 222 de pago fraccionado en el régimen de consolidación fiscal.

Entre otras novedades, cabe destacar que en la declaración del Impuesto sobre Sociedades se exigirá un mayor desglose de las retenciones e ingresos a cuenta soportados por el contribuyente o que le sean imputados por agrupaciones de interés económico o uniones temporales de empresas.

En el modelo 222, por su parte, se modifican los apartados relativos a la identificación del contribuyente y del grupo de cara a unificarlos con el contenido del modelo 220. Esta modificación entrará en vigor para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2019.

Más información: Departamento Tributario

Síguenos:



GARRIGUES

Esta publicación contiene información de carácter general,
sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© J&A Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación,
reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra,
sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.

Hermosilla, 3 - 28001 Madrid (España) T +34 91 514 52 00 - F +34 91 399 24 08