

2018

Noviembre

NEWSLETTER
TRIBUTARIO



GARRIGUES

Últimas novedades y tendencias legales - Normas de interés

Flashes de actualidad - Sentencias

ÍNDICE

1. La inspección solo puede revisar el régimen de neutralidad en la sociedad que se acoge a él
2. Sentencias
 - 2.1 Operaciones vinculadas.- Los sujetos no obligados a documentar sus operaciones vinculadas pueden ser sancionados por aplicación del régimen sancionador general de la Ley General Tributaria
 - 2.2 Convenios para evitar la doble imposición.- El TJUE se pronuncia sobre cuándo puede entrar a examinar las infracciones de los Convenios para evitar la Doble Imposición suscritos entre Estados miembros
 - 2.3 Impuesto sobre Sociedades.- Concurren motivos económicos válidos en el traslado de la financiación del grupo a las filiales operativas en las que están los activos
 - 2.4 Impuesto sobre Sociedades.- La provisión por depreciación de cartera se calcula a partir de los resultados individuales de la entidad dependiente
 - 2.5 Impuesto sobre Sociedades.- No es deducible la cuota de IVA soportada por los bancos en la adquisición de bienes que se entregan como remuneración en especie a los clientes
 - 2.6 ITP-AJD.- Tributan por actos jurídicos documentados las escrituras de declaración de obra nueva y de constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal

- 2.7 ITP-AJD.- En la disolución de una comunidad de bienes la base imponible es la cuota adjudicada a cada comunero
- 2.8 Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- Los gastos asociados a la compra del inmueble aumentan el valor de adquisición
- 2.9 Impuesto sobre Grandes Establecimientos Comerciales.- El Impuesto sobre Grandes Establecimientos Comerciales de Aragón y de Asturias es legal
- 2.10 Requerimientos de información.- Es contrario a Derecho un requerimiento de información global sobre la totalidad del colectivo de la abogacía (Tribunal Supremo)
- 2.11 Procedimiento catastral.- El Catastro no dispone de una tercera oportunidad para valorar un inmueble
- 2.12 Procedimiento de comprobación.- La Administración tiene que aplicar los criterios aceptados para un impuesto en el resto de tributos

3. Resoluciones

- 3.1 Impuesto sobre Sociedades.- La presentación de una declaración extemporánea impide la compensación de bases imponibles negativas
- 3.2 IRPF.- La carga de la prueba sobre la tributación de las dietas debe recaer, en general, en el pagador
- 3.3 IRPF.- La renta que deriva de la venta a plazos de una cartera de clientes por cese de actividad se puede imputar conforme se cobre el precio
- 3.4 IRPF.- Si la plusvalía municipal no ha sido aún liquidada por el ayuntamiento, no podrá reducir la ganancia patrimonial

- 3.5 IRPF.- Hay que estimar la ganancia patrimonial cuando una parte del precio es indeterminada
- 3.6 Impuesto sobre el Valor Añadido.- Se aclaran los requisitos para la exención en la mediación en operaciones financieras y en los servicios auxiliares a entidades mediadoras de seguros
- 3.7 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.- Si se presentó una autoliquidación aplicando la normativa estatal, no se podrá solicitar después la aplicación de la normativa autonómica
- 3.8 Procedimiento administrativo.- Se pueden realizar notificaciones a quien figura como administrador de una sociedad en el Registro Mercantil
- 3.9 Procedimiento de inspección.- La liquidación derivada de un acta de conformidad no se entiende producida y notificada si, antes del transcurso de un mes desde el acta, se intenta la notificación de la orden para completar actuaciones
- 3.10 Procedimiento de revisión.- En caso de que se aporten nuevas pruebas en vía económico-administrativa, el Tribunal se debe limitar a valorarlas

4. Normas de interés

- 4.1 Se modifica la Directiva de IVA en el ámbito de la inversión del sujeto pasivo y de los tipos aplicables a los libros electrónicos
- 4.2 Los prestamistas pagarán el AJD de las hipotecas y no será deducible en su impuesto sobre sociedades
- 4.3 Se aprueba la reforma del Régimen Económico y Fiscal de Canarias
- 4.4 Se modifican los modelos 303, 322, 390 y 347

4.5 Se aprueban normas de desarrollo de diversos artículos del Reglamento de los Impuestos Especiales

5. Otros

5.1 La Agencia Tributaria aclara el régimen de entrada y salida de yates del territorio aduanero de la UE

1. La inspección solo puede revisar el régimen de neutralidad en la sociedad que se acoge a él

Una resolución del TEAC rechaza que la Agencia Tributaria pueda inspeccionar a los socios que hicieron una aportación de rama de actividad a una sociedad porque la comprobación de los requisitos para el acogimiento al régimen especial de diferimiento debe llevarse a cabo en sede de la sociedad beneficiaria.

En esta resolución se plantea un supuesto en el que unas personas físicas habían realizado una aportación no dineraria de una rama de actividad a una entidad. La sociedad beneficiaria de esa rama de actividad se acogió al régimen especial de diferimiento previsto para las reorganizaciones empresariales en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

Con carácter previo, las referidas personas físicas habían formulado una consulta tributaria vinculante ante la Dirección General de Tributos, que confirmó que la operación de reestructuración planteada podía acogerse al referido régimen especial de diferimiento porque, entre otras, los motivos económicos por los que se realizaba eran válidos.

A pesar de lo anterior, la Inspección regularizó la situación de los socios personas físicas, al considerar que se debía rechazar la aplicación del régimen especial de diferimiento por (i) no concurrir motivos económicos válidos en la operación de reestructuración acometida y (ii) no haber acreditado la existencia de una finalidad distinta de la obtención de una ventaja fiscal.

En resolución de 15 de octubre de 2018, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) concluye, sin embargo, que la comprobación de los requisitos para el acogimiento al régimen especial de diferimiento se debe llevar a cabo en sede de la sociedad que opta por la aplicación del mismo. En el caso de las aportaciones no dinerarias, la opción por este régimen especial se ejercita por la sociedad adquirente (i.e. la beneficiaria de la aportación).

Teniendo en cuenta lo anterior, y no constando que se hubiese rechazado la aplicación del régimen especial de diferimiento en sede de la sociedad adquirente, el TEAC considera que se ha de anular la regularización practicada a los socios.

2. Sentencias

2.1 Operaciones vinculadas.- Los sujetos no obligados a documentar sus operaciones vinculadas pueden ser sancionados por aplicación del régimen sancionador general de la Ley General Tributaria

Tribunal Supremo. Sentencia de 15 de octubre de 2018

La Ley del Impuesto sobre Sociedades prevé un régimen sancionador específico en materia de operaciones vinculadas aplicable a los sujetos obligados legalmente a llevar y mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación relativa a dichas operaciones.

En concreto, si estos sujetos cumplen con su obligación de documentación y la valoración de sus operaciones coincide con la consignada en esa documentación, no podrán ser sancionados con base en el referido régimen específico aunque el valor normal de mercado de una o varias de sus operaciones sea considerado incorrecto por parte de la Administración tributaria.

No obstante, el tribunal afirma que, en materia de operaciones entre personas o entidades vinculadas, los contribuyentes que por ley no están obligados a llevar y mantener a disposición de la Administración tributaria documentación relativa a tales operaciones (por ejemplo, porque sus operaciones con una misma entidad no superen unos determinados umbrales) son susceptibles de ser sancionadas conforme al régimen sancionador general previsto en la Ley General Tributaria, siempre y cuando concurren los elementos objetivo y subjetivo necesarios para sancionar una determinada conducta (por ejemplo, cuando se compruebe que han ingresado una deuda tributaria inferior a la debida por haber valorado incorrectamente sus operaciones y se estime que hay culpabilidad).

2.2 Convenios para evitar la doble imposición.- El TJUE se pronuncia sobre cuándo puede entrar a examinar las infracciones de los Convenios para evitar la Doble Imposición suscritos entre Estados miembros

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 24 de octubre de 2018, asunto C-602/17

Se plantea la posibilidad de que el TJUE se pronuncie sobre la adecuación al Derecho de la Unión Europea de un convenio para evitar la doble imposición (CDI) suscrito entre dos Estados miembros (EM). Sobre esta cuestión, el TJUE concluye lo siguiente:

- (a) El TJUE no es competente, en el marco de una cuestión prejudicial, para resolver acerca de la eventual infracción por un Estado contratante de lo dispuesto en un CDI suscrito entre dos EM.
- (b) El TJUE tampoco puede entrar a examinar la relación entre una medida nacional y lo dispuesto en un CDI.
- (c) Sin embargo, cuando un régimen fiscal que resulta de un CDI forma parte del marco jurídico aplicable a un asunto que, como tal, ha sido presentado por el órgano jurisdiccional remitente, el TJUE debe tenerlo en cuenta para dar una interpretación del Derecho de la UE eficaz para el juez nacional.

El caso analizado por el TJUE entra en este supuesto, por lo que el tribunal decide analizar el fondo del asunto. En concreto, concluye que no resulta contrario al principio de libre circulación de trabajadores una disposición del CDI belgo-luxemburgués que prevé que los rendimientos del trabajo obtenidos por un residente en uno de los Estados contratantes por un empleo desarrollado en el otro Estado están exentos de tributación en el Estado de residencia del trabajador únicamente en caso de que el trabajo se desarrolle físicamente en el otro Estado contratante (y no cuando se presta desde el Estado en el que aquél reside).

2.3 Impuesto sobre Sociedades.- Concurren motivos económicos válidos en el traslado de la financiación del grupo a las filiales operativas en las que están los activos

Audiencia Nacional. Sentencia de 28 de junio de 2018

Un grupo multinacional constituyó una entidad en España que adquirió las participaciones de las sociedades operativas españolas del grupo. La adquisición se financió con un préstamo de la matriz que esta había obtenido de terceros. Esta operación fue seguida por la fusión entre una de las entidades operativas adquiridas y la adquirente y la constitución de un grupo fiscal.



La Inspección apreció la existencia de artificiosidad porque entendió que la finalidad exclusiva de la reorganización era situar una carga financiera en España con el objeto de minorar la base imponible del grupo en el Impuesto sobre Sociedades. Por este motivo, declaró que la operación se había realizado en fraude de ley.

En sentido contrario, el contribuyente alegaba que la reorganización estaba fundamentada en razones de negocio. Así, como la financiación había sido obtenida de terceros por la matriz del grupo, lo razonable era trasladar el endeudamiento a las diferentes filiales en función del valor de sus activos.

A juicio de la Audiencia Nacional, el motivo alegado por el contribuyente es válido desde el punto de vista de negocio, porque tiene sentido que el endeudamiento se sitúe dónde están los activos, con independencia de que se genere un ahorro fiscal. Por ello, concluye que no procede la declaración de fraude de ley realizada por la Administración Tributaria.

2.4 Impuesto sobre Sociedades.- La provisión por depreciación de cartera se calcula a partir de los resultados individuales de la entidad dependiente

Tribunal Supremo. Sentencia de 2 de octubre de 2018

Según el Tribunal Supremo, la deducibilidad fiscal de la depreciación de cartera se debe calcular teniendo en cuenta los resultados individuales de la entidad participada y no los resultados consolidados.

El tribunal recuerda que la normativa del Impuesto sobre Sociedades prevalece frente a las reglas contables y que, en concreto, el artículo 12.3 de la Ley del Impuesto (que regulaba la deducibilidad fiscal de los deterioros de cartera) hacía referencia al concepto de valor teórico, que va unido al concepto de entidad y no al de grupo mercantil.

2.5 Impuesto sobre Sociedades. No es deducible la cuota de IVA soportada por los bancos en la adquisición de bienes que se entregan como remuneración en especie a los clientes

Audiencia Nacional. Sentencia de 28 de mayo de 2018

Una entidad financiera satisface determinadas retribuciones en especie del capital mobiliario en favor de sus clientes. Como no repercute IVA en la entrega de los bienes, no se deduce el IVA soportado en la adquisición de los mismos bienes. Por este motivo, contabiliza un gasto por el importe del IVA soportado no deducido, que deduce en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

La Audiencia Nacional afirma, sin embargo, que el gasto contable señalado no es deducible en el Impuesto sobre Sociedades, porque responde a una asunción voluntaria del coste del IVA por parte de la entidad financiera y, por lo tanto, se debe considerar una liberalidad.



2.6 ITP-AJD.- Tributan por actos jurídicos documentados las escrituras de declaración de obra nueva y de constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal

Tribunal Supremo. Sentencia de 9 de octubre de 2018

El Tribunal Supremo confirma en esta sentencia que las escrituras notariales de declaración de obra nueva y de constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal están sujetas al impuesto de actos jurídicos documentados porque tienen por objeto cantidad o cosa valuable y contienen actos inscribibles en el Registro de la Propiedad.

2.7 ITP-AJD.- En la disolución de una comunidad de bienes la base imponible es la cuota adjudicada a cada comunero

Tribunal Supremo. Sentencia de 9 de octubre de 2018

Se disuelve una sociedad ganancial y se adjudica toda la vivienda del matrimonio a uno de los cónyuges.

Según el Tribunal Supremo, la base imponible del impuesto de actos jurídicos documentados en este caso será el 50% del valor del inmueble, es decir, el valor que se corresponde con la parte del inmueble que el adjudicatario no tenía antes de la disolución de la sociedad ganancial.

2.8 Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- Los gastos asociados a la compra del inmueble aumentan el valor de adquisición

Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 23 de julio de 2018

Según ha confirmado el Tribunal Supremo, el Impuesto Municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) solo es debido, en su caso, cuando se produce un aumento del valor del terreno entre el momento de la adquisición del inmueble y el momento (posterior) de su transmisión.

En esta sentencia se indica que para el cálculo del valor de adquisición se deben tener en cuenta los gastos de urbanización, notariales y registrales y los impuestos (como el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados) devengados con motivo de la adquisición del bien inmueble transmitido. Solo así se podrá calcular correctamente el aumento del valor del terreno susceptible de ser gravado por el IIVTNU.

El propio Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León reconoce que estamos ante una cuestión no pacífica a día de hoy que está pendiente de análisis definitivo por el Tribunal Supremo.



2.9 Impuesto sobre Grandes Establecimientos Comerciales.- El Impuesto sobre Grandes Establecimientos Comerciales de Aragón y de Asturias es legal

Tribunal Supremo. Sentencias de 2, de 11 y de 16 de octubre de 2018

El Tribunal Supremo ha dictado nuevas sentencias en las que confirma la legalidad de la normativa reglamentaria relacionada con los Impuestos sobre Grandes Establecimientos Comerciales (IGEC), en este caso los de Aragón y de Asturias.

En nuestro [Newsletter Tributario - Octubre 2018](#) ya se comentaban las sentencias previas del mismo tribunal en relación con los impuestos de Cataluña y Navarra.

2.10 Requerimientos de información.- Es contrario a Derecho un requerimiento de información global sobre la totalidad del colectivo de la abogacía (Tribunal Supremo

Sentencia de 13 de noviembre de 2018)

El Tribunal Supremo ha anulado el Acuerdo de 20 de julio de 2017 emitido por el Consejo General del Poder Judicial que dio el visto bueno parcial a la petición de información formulada por la AEAT relativa a la participación de abogados y procuradores en todos los procedimientos judiciales durante los años 2014, 2015 y 2016 excepto en lo relacionado con la identificación del cliente. En concreto, los datos solicitados por la AEAT se referían a la identificación, referente a esos años, de cada abogado y procurador que hubiese intervenido en procesos judiciales en cualquiera de los juzgados y tribunales con sede en cualquier lugar del territorio nacional, con datos como fechas de inicio de su intervención en el procedimiento, importe en litigio o identificación del cliente.

El Tribunal Supremo señala que para que una petición de información de esta naturaleza sea ajustada a Derecho se deben seguir unas pautas objetivas en cuanto a su realización y concluye que, en este caso, los Planes de Control Tributario y Aduanero de 2016 y 2017 (en los que se apoyó la AEAT para fundamentar su petición) no justifican un requerimiento de información dirigido globalmente a la totalidad del colectivo de la abogacía.

2.11 Procedimiento catastral.- El Catastro no dispone de una tercera oportunidad para valorar un inmueble

Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Sentencia de 2 de abril de 2018

Tras dos valoraciones catastrales anuladas, el Catastro realizó una tercera valoración que pretendía que tuviera la misma fecha de efectos que las dos anteriores.

El Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana niega, sin embargo, que el Catastro pueda tener hasta tres oportunidades para valorar un inmueble, por lo que concluye que esa tercera valoración era nula.



2.12 Procedimiento de comprobación.- La Administración tiene que aplicar los criterios aceptados para un impuesto en el resto de tributos

Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 31 de mayo de 2018

En una comprobación tributaria en relación con el IVA, la Administración entendió que unas cuotas de IVA soportadas eran deducibles porque los gastos sobre los que se habían girado esas cuotas estaban afectos a una actividad económica.

Sin embargo, en una posterior comprobación se negó la deducibilidad de los mismos gastos en el Impuesto sobre Sociedades precisamente porque, según la Inspección, no estaban afectos a ninguna actividad. El Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León concluye que esta segunda actuación no es correcta, porque la Administración está vinculada por sus propios actos.

3. Resoluciones

3.1 Impuesto sobre Sociedades.- La presentación de una declaración extemporánea impide la compensación de bases imponibles negativas

Dirección General de Tributos. Consulta V2496-18, de 17 de septiembre

En su resolución de 4 de abril de 2017, el Tribunal Económico-Administrativo Central, concluyó que en aquellos casos en que una sociedad no haya presentado su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, se entenderá que no ha ejercitado su derecho a compensar bases imponibles negativas, optando por su total diferimiento.

La Dirección General de Tributos asume este criterio y concluye que no es posible rectificar esta opción a través de la presentación de una autoliquidación extemporánea, ni en el seno de un procedimiento de comprobación.

3.2 IRPF.- La carga de la prueba sobre la tributación de las dietas debe recaer, en general, en el pagador

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 6 de noviembre de 2018

Los pagadores de rendimientos del trabajo sujetos a IRPF están obligados a practicar retenciones e ingresos a cuenta, que posteriormente reducen el impuesto a pagar del trabajador. La Administración tiene competencia para revisar la correcta determinación de los importes a ingresar en Hacienda tanto en sede del pagador/retenedor como en sede de los perceptores.

A pesar de ello, el TEAC considera que, conforme al principio de disponibilidad de la prueba y facilidad probatoria, la Administración no puede negar la aplicación de una exención a un trabajador porque no esté en disposición de probar los requisitos de una exención, sin antes intentar obtener del pagador la documentación precisa mediante el oportuno requerimiento.

A estos efectos, el tribunal realiza un interesante análisis sobre la carga de la prueba en relación con la exención aplicable a las dietas por gastos normales de locomoción, manutención y estancia; y subraya que, en general, será el pagador el único que podrá demostrar convenientemente cuestiones tales como el día o lugar y la razón que originó el desplazamiento o la vinculación de los gastos con la actividad de la entidad pagadora, esto es, que los gastos de desplazamiento obedecían a razones laborales y de organización de la actividad económica de la empresa.

Todo ello con independencia de que (i) algunas cuestiones podrán ser probadas por el trabajador, por ejemplo, cuando la factura o recibo hayan sido emitidos a su nombre, como ocurre con los gastos de estancia o los gastos de peaje y aparcamiento; o de que (ii) el perceptor pueda aportar voluntariamente la justificación de la exención si dispusiera de ella.

3.3 IRPF.- La renta que deriva de la venta a plazos de una cartera de clientes por cese de actividad se puede imputar conforme se cobre el precio

Dirección General de Tributos. Consulta V2531-18, de 18 de septiembre

El consultante decide abandonar la actividad profesional que venía desarrollando (la abogacía) y vende su cartera de clientes (procedimientos) a una entidad, estableciéndose como precio de venta un importe fijo a percibir en 2018 y un importe variable, en función del éxito de los procedimientos, en 2019 y 2020.

En tanto que la cartera de clientes vinculada a la actividad profesional es un elemento afecto a la actividad económica, su transmisión generará una ganancia patrimonial imputable, con carácter general, en el período impositivo en que se produce la alteración patrimonial (2018).

No obstante, se podrá optar por la regla especial de imputación temporal de la ganancia patrimonial a medida que sean exigibles los cobros, aunque la cartera se haya vendido con motivo del cese de la actividad.

3.4 IRPF.- Si la plusvalía municipal no ha sido aún liquidada por el ayuntamiento, no podrá reducir la ganancia patrimonial

Dirección General de Tributos. Consulta V2522-18, de 18 de septiembre

En el año 2018 se transmite un inmueble, estando pendiente de pago la plusvalía municipal. No se prevé que el ayuntamiento la liquide hasta el segundo semestre de 2019, esto es, una vez finalizado el período de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2018.

Según la Dirección General de Tributos, la renta a integrar en la declaración de 2018 se deberá calcular sin considerar como menor valor de transmisión el referido impuesto.

Posteriormente, cuando el ayuntamiento liquide la plusvalía municipal y esta sea abonada, se podrá regularizar la situación tributaria de 2018 mediante la oportuna rectificación.



3.5 IRPF.- Hay que estimar la ganancia patrimonial cuando una parte del precio es indeterminada

Dirección General de Tributos. Consulta V2517-18, de 18 de septiembre

Se transmiten las participaciones sociales de una sociedad no cotizada cuyo precio se compone de una parte fija, que se percibe el día que se formaliza la escritura de venta, y una parte variable, que se cobrará en años sucesivos si se cumplen determinados parámetros.

Dado que el valor de transmisión no está prefijado, al depender de variables desconocidas en el momento de la enajenación, se deberá realizar una estimación del precio definitivo y total de la transmisión y, con base en dicha estimación, calcular la ganancia patrimonial. Si en ejercicios posteriores la cantidad percibida correspondiente a la parte variable del precio difiere de la estimada, se deberá practicar la regularización consiguiente, bien mediante la realización de una declaración complementaria, con los correspondientes intereses de demora, bien rectificando la autoliquidación presentada.

No obstante, la Dirección General de Tributos admite que, como se trata realmente de una operación con precio aplazado, se podrá optar por imputar temporalmente la ganancia patrimonial a medida que sean exigibles los correspondientes cobros.

3.6 Impuesto sobre el Valor Añadido.- Se aclaran los requisitos para la exención en la mediación en operaciones financieras y en los servicios auxiliares a entidades mediadoras de seguros

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 25 de Octubre de 2018:

En estas dos resoluciones (números 02685/2017 y 01047/2015), ambas de 25 de octubre, se analiza la actividad de mediación en operaciones financieras. El TEAC concluye en los dos casos que la mediación en operaciones financieras está exenta solo cuando el mediador es un tercero distinto de las partes que aproxima, que se presenta como tal y actúa en nombre propio y de modo independiente. Es decir, no se aplica la exención cuando no consta que la entidad mediadora actúa en nombre propio o cuando se comprueba que, de hecho, actúa en nombre y por cuenta de su representado.

En la resolución 02685/2017 se analiza también la exención en el caso de servicios auxiliares prestados a entidades mediadoras de seguros. El TEAC entiende que la exención resulta aplicable a los servicios auxiliares prestados por la entidad recurrente a entidades mediadoras de seguros, dado que mantiene una relación indirecta con el asegurador y directa con el tomador del seguro y su actividad cubre aspectos esenciales de la función del agente de seguros como la captación de clientes.



3.7 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.- Si se presentó una autoliquidación aplicando la normativa estatal, no se podrá solicitar después la aplicación de la normativa autonómica

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 16 de octubre de 2018

La Ley de financiación de las comunidades autónomas ha venido estableciendo el punto de conexión del Impuesto sobre Sucesiones en la comunidad autónoma de residencia del causante cuando el sujeto pasivo (heredero o legatario) es residente en España. Esto obligaba a aplicar la normativa estatal cuando el causante no era residente en España o cuando no lo era el sujeto pasivo.

En sentencia de 3 de septiembre de 2014, el TJUE concluyó que esa normativa era contraria a la libertad de circulación de capitales. Se debe tener en cuenta que algunas comunidades autónomas establecen bonificaciones muy significativas que no existen en la normativa estatal.

Tras la sentencia, se modificó la Ley del impuesto. En su Disposición Adicional segunda se prevé la aplicación de una normativa autonómica en casos en que el causante sea residente en la Unión Europea o en el Espacio Económico Europeo o lo sea el sujeto pasivo, o ambos, si existe alguna conexión objetiva o subjetiva con una comunidad autónoma.

En esta sentencia se analiza el caso de un sujeto pasivo cuya esposa residía en el Reino Unido. El fallecimiento se produjo en 2014, antes de la sentencia del TJUE y de la posterior entrada en vigor de la referida Disposición Adicional segunda. No obstante, conforme a los plazos de declaración del impuesto, la autoliquidación se presentó después. Por prudencia, el sujeto aplicó la normativa estatal, pero posteriormente solicitó la devolución de las cantidades ingresadas en exceso al entender que le resultaba aplicable la doctrina de la sentencia.

El TEAC niega el derecho a la devolución en esta discutible resolución. Entiende el Tribunal que el contribuyente, en el momento de presentar la declaración, tenía una opción y su elección fue aplicar la normativa estatal en lugar de la autonómica, por lo que, conforme al artículo 119.3 de la Ley General Tributaria, esa opción no puede ser modificada posteriormente. Recuerda el Tribunal que lo que establece la referida Disposición Adicional Segunda es un derecho del contribuyente a aplicar la normativa autonómica y, como tal derecho, es susceptible de opción.

3.8 Procedimiento administrativo.- Se pueden realizar notificaciones a quien figura como administrador de una sociedad en el Registro Mercantil

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 15 de octubre de 2018

Según el TEAC, la notificación de la comunicación de inclusión obligatoria en el sistema de Dirección Electrónica Habilitada (DEH) de una sociedad a quien figura como su administrador en el Registro Mercantil es correcta, por lo que despliega sus efectos en relación con la sociedad.

Es decir, la referida notificación no surte ningún efecto de responsabilidad para el administrador, sino que es la propia entidad la que, en aras del principio de confianza del tercero (en este caso la Administración que notifica a quien en el Registro aparece como representante,) no se puede negar a asumir las consecuencias de esa notificación efectuada de buena fe.



3.9 Procedimiento de inspección.- La liquidación derivada de un acta de conformidad no se entiende producida y notificada si, antes del transcurso de un mes desde el acta, se intenta la notificación de la orden para completar actuaciones

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 15 de octubre de 2018

La Ley General Tributaria dispone que la liquidación tributaria derivada de un acta de conformidad se entenderá producida y notificada si en el plazo de un mes, contado desde el día siguiente a la fecha del acta, no se hubiera notificado al obligado tributario un acuerdo del órgano competente ordenando, entre otras posibilidades, la compleción del expediente o la realización de actuaciones complementarias.

En esta resolución se plantea un supuesto en el que la Administración había tratado de notificar al contribuyente un acuerdo ordenando la compleción de las actuaciones con carácter previo a la finalización del plazo de un mes computado desde la suscripción del acta de conformidad. Sin embargo, el referido acuerdo fue finalmente notificado al obligado tributario una vez transcurrido dicho plazo.

En este contexto, el TEAC concluye que es suficiente con que el primer intento de notificación de la orden para completar actuaciones se realice en el plazo del mes para que no se entienda producida y notificada la liquidación derivada del acta, aunque la notificación efectiva de dicha orden se produzca una vez transcurrido el plazo de un mes.

3.10 Procedimiento de revisión.- En caso de que se aporten nuevas pruebas en vía económico-administrativa, el Tribunal se debe limitar a valorarlas

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 15 de octubre de 2018

En la adquisición de un inmueble se soportaron diversos gastos que el sujeto pasivo entendía que se debían computar como mayor valor de compra. Como prueba de ello, en la reclamación económico-administrativa aportó las facturas en las que estaban documentados esos gastos. Estas facturas no habían sido aportadas previamente en el procedimiento de inspección.

El TEAC admite en su resolución la posibilidad de que en se aporten nuevas pruebas en el ámbito de una reclamación económico-administrativa. Reitera así su propio criterio (ya manifestado en Resolución de 2 de noviembre de 2017 -[Newsletter Tributario - Diciembre 2017](#)-), basado en la jurisprudencia del Tribunal Supremo (en Sentencias de 20 de abril de 2017 -[Newsletter Tributario - Mayo 2017](#)- y 10 de septiembre de 2018 -[Newsletter Tributario - Septiembre 2018](#)-).

No obstante, el Tribunal limita de forma significativa la utilidad de esta aportación de pruebas porque subraya que, ante esas nuevas pruebas, su actividad se debe limitar a valorarlas, no a realizar una nueva actividad comprobadora (que le está vedada). En el caso enjuiciado, no admite la posición del contribuyente porque, a su juicio, la mera posesión de una factura no permite admitir *per se* la activación de un gasto.



4. Normas de interés

4.1 Se modifica la Directiva de IVA en el ámbito de la inversión del sujeto pasivo y de los tipos aplicables a los libros electrónicos

En los DOUE de 12 y 14 de noviembre se han publicado la Directiva 2018/1695 y la Directiva 2018/1713, ambas de 6 de noviembre de 2018.

La primera modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que se refiere al período de aplicación del mecanismo opcional de inversión del sujeto pasivo en relación con determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios susceptibles de fraude y del mecanismo de reacción rápida contra el fraude en el ámbito del IVA.

La segunda modifica la Directiva 2006/112/CE en relación a los tipos de IVA aplicados a libros, periódicos y revistas, habilitando a la aplicación de tipos reducidos a determinados libros electrónicos.

En nuestra [Alerta IVA 3-2018](#) se analizan las novedades de esta Directiva.

4.2 Los prestamistas pagarán el AJD de las hipotecas y no será deducible en su impuesto sobre sociedades

Tal y como se anunció en nuestra [Alerta de Tributario 16-2018](#), en el BOE de 9 de noviembre de 2018 se ha publicado el Real Decreto-ley 17/2018, de 8 de noviembre, por el que se modifica el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (“ITP-AJD”)

Las medidas introducidas por este Real Decreto-ley son las siguientes:

- (a) En las escrituras de constitución de préstamos hipotecarios que se realicen a partir de 10 de noviembre de 2018, el sujeto pasivo de la modalidad de actos jurídicos documentados (AJD) será el prestamista. La deuda tributaria correspondiente no será deducible en el Impuesto sobre Sociedades del prestamista para los ejercicios iniciados a partir del 10 de noviembre de 2018.
- (b) No obstante, estarán exentos de AJD los préstamos con garantía hipotecaria en los que la entidad prestataria sea alguna de las entidades beneficiarias, con carácter general, de las exenciones subjetivas del ITP-AJD previstas en el artículo 45.I.A) del Texto Refundido de la Ley del ITP-AJD (Estado y Administraciones Territoriales, entidades sin fines lucrativos, cajas de ahorro y fundaciones bancarias, Iglesia Católica y otras comunidades religiosas con acuerdos con el Estado Español, partidos políticos, etc.).

4.3 Se aprueba la reforma del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

En el BOE de 6 de noviembre de 2018 se publicó la Ley 8/2018, por la que se modifica la Ley 19/1994 de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (REF), cuya entrada en vigor se producirá el 7 de noviembre de 2018. Esta Ley fue analizada en nuestro [Comentario Tributario 8-2018](#).

4.4 Se modifican los modelos 303, 322, 390 y 347

En el BOE de 31 de octubre de 2018 se ha publicado la Orden HAC/1148/2018, de 18 de octubre, por la que se modifican las órdenes que aprueban los siguientes modelos:

- (a) Los modelos 322 (autoliquidación mensual, modelo individual), 353 (autoliquidación mensual, modelo agregado), 039 (comunicación de datos) correspondientes al régimen especial del grupo de entidades en el impuesto sobre el Valor Añadido.
- (b) El modelo 347 (declaración anual de operaciones con terceras personas).
- (c) El modelo 303 (Impuesto sobre el Valor Añadido, autoliquidación) y el modelo 390 (declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido).
- (d) Los modelos 036 (declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores) y 037 (declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores).

Además de diversas novedades de carácter técnico introducidas en algunos de estos modelos, cabe destacar la modificación del plazo de presentación del modelo 347, que será el mes de febrero de cada año en relación con las operaciones realizadas durante el año natural anterior.

Finalmente, se establece que el nuevo sistema de gestión de declaraciones informativas previsto para 2018 (Transmisión Grandes Volúmenes Información con validación online) será de aplicación:

- (a) Para los modelos 156, 181, 182, 187, 188, 190, 192, 193, 194, 196, 198, 291, 345, 346 y 347 correspondientes a 2018 que se presenten a partir de 2019.
- (b) Para el resto de modelos de declaraciones informativas correspondientes a 2019 que se presenten a partir de 2020.

La Orden entró en vigor el 1 de noviembre de 2018 y será de aplicación, por primera vez para la presentación de las autoliquidaciones del IVA, modelos 303 y 322, correspondientes al último período de liquidación de 2018 y de las declaraciones informativas, modelos 390 y 347, correspondientes a 2018.

4.5 Se aprueban normas de desarrollo de diversos artículos del Reglamento de los Impuestos Especiales

En el BOE de 31 de octubre de 2018 se publicó la Orden HAC/1147/2018, de 9 de octubre, por la que se aprueban las normas de desarrollo de lo dispuesto en los artículos 27, 101, 102 y 110 del Reglamento de los Impuestos Especiales. En concreto:

- (a) En relación con el **procedimiento de ventas en ruta**, se aprueban las instrucciones necesarias para la cumplimentación y transmisión a la AEAT del borrador del albarán de circulación, los modelos de notas de entrega a expedir por cada suministro con cargo al albarán de circulación y las instrucciones para la cumplimentación de las notas de entrega y la comunicación a la AEAT, por vía electrónica, de la información contenida en ellas.
- (b) En lo que se refiere a la exención prevista en los **avituallamientos de carburantes a aeronaves**, se aprueba el modelo de comprobante de entrega y el desarrollo del procedimiento de declaración a la AEAT de la información contenida en los comprobantes de entrega.

- (c) En cuanto al procedimiento para la solicitud de la devolución del impuesto sobre hidrocarburos en el **avituallamiento de gasóleo a embarcaciones**, se establecen los medios y procedimientos aplicables para la solicitud y se aprueba el modelo de recibo de entrega aplicable a estos suministros.

La Orden entró en vigor el 1 de noviembre de 2018 y resultará de aplicación a las expediciones y avituallamientos que se realicen a partir del 1 de julio de 2019.

5. Otros

5.1 La Agencia Tributaria aclara el régimen de entrada y salida de yates del territorio aduanero de la UE

El Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales ha publicado una nota informativa con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras del régimen de entrada y salida de yates del territorio aduanero de la Unión Europea (UE), tal y como se ha analizado en nuestro [Comentario Tributario 7-2018](#).

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

www.garrigues.com

