

Aguiar & Mendiluce

Estudio Fiscal y Jurídico

☒ Valenzuela, 6 28014 Madrid

☒ Cochabamba, 17 28010 Madrid

☎ (91) 531.94.95 - 531.35.93

✉ (91) 524.02.29

josemaria.mendiluce@aguariymendiluce.com

www.aguariymendiluce.com

JUNIO-JULIO 2020

Consultas a la Administración

I. Ley General Tributaria

1. Determinación del domicilio fiscal por una persona física que realiza una actividad económica

Una persona tiene el domicilio fiscal en su residencia habitual, donde ejerce su actividad económica. Por circunstancias familiares se ve obligado a cambiar su residencia a otra provincia. La cuestión es si puede seguir manteniendo el domicilio fiscal donde desarrolla actualmente la actividad económica.

Como establece la norma, para las personas físicas el domicilio fiscal es el lugar donde tengan su residencia habitual. Ahora bien, cuando desarrollen actividades económicas, la Administración podrá considerar como domicilio fiscal el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas.

Por tanto, 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.

[DGT N° V1164-20, de 29 de abril de 2020](#)

II. Impuesto sobre la Renta

1. Imposibilidad de que una accionista compute una pérdida patrimonial como consecuencia de la baja de la inscripción de sus acciones si la entidad no ha sido disuelta y liquidada en el Registro Mercantil

La cuestión a dilucidar consiste en determinar si el tenedor de unas acciones puede computar una pérdida patrimonial como consecuencia de la baja de la inscripción de sus acciones, debido a que la entidad dejó de cotizar en bolsa y porque lleva varios años sin inscribir movimientos en el Registro Mercantil.

De conformidad con la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal, le informamos que sus datos personales y los derivados de su condición de cliente, son tratados en calidad de responsable por la entidad mercantil MENDILUCE & ASOCIADOS, S.L. domiciliada en la calle Valenzuela nº 6, 28014 Madrid con la finalidad de cumplir la relación comercial que vincula a esta empresa con el cliente; gestión contable, administrativa y fiscal, así como para el envío de cualquier documentación relativa a esta relación, y para el mantenimiento de un histórico de relaciones comerciales. El tratamiento de los citados datos es de carácter obligatorio para poder desarrollar y mantener la relación con el cliente.

Asimismo, le informamos que MENDILUCE & ASOCIADOS, S.L. lleva a cabo la cesión de los datos personales del cliente tanto a la Administración Tributaria para cumplir con las obligaciones derivadas de la normativa fiscal como a las entidades bancarias implicadas en el cobro de los servicios prestados. El cliente se compromete a mantener sus datos actualizados comunicando a MENDILUCE & ASOCIADOS, S.L. cualquier variación de los mismos. En caso de que el cliente suministre a MENDILUCE & ASOCIADOS, S.L. datos personales de un tercero deberá, con carácter previo a su comunicación, solicitar su consentimiento e informarle de los extremos contenidos en la presente cláusula. El cliente puede ejercitar los derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición de sus datos dirigiéndose por escrito a MENDILUCE & ASOCIADOS, S.L. en la dirección anteriormente indicada".

Para la Dirección General, hasta que la entidad, de la cual se tienen las acciones, no proceda a su disolución y liquidación, el accionista no puede imputar la pérdida patrimonial, porque la baja de la inscripción de dichos valores en el registro de anotaciones en cuenta no implica la transmisión de dichos valores o la pérdida de la titularidad sobre los mismos.

[DGT N° V0437-20, de 25 de febrero de 2020](#)

2. Exención de la ganancia obtenida por la transmisión de vivienda por matrimonio mayor de 65 años

Como sabemos, los contribuyentes mayores de 65 años no tributan por la ganancia obtenida en la transmisión de su vivienda habitual. En esta ocasión un matrimonio, ambos mayores de 65 años, se trasladan a una nueva vivienda el 20 de junio de 2017. El 19 de septiembre del 2019 venden la vivienda adquirida en 2017.

Es importante recordar que la normativa del Impuesto considera que es vivienda habitual la edificación que constituya la residencia del contribuyente durante un plazo continuado de, al menos, tres años, salvo algunos supuestos de fuerza mayor que no son de aplicación al supuesto de hechos.

En esta ocasión no queda exenta la ganancia obtenida por el matrimonio porque la vivienda no alcanzó la consideración de vivienda habitual, al no permanecer los cónyuges, al menos, durante los tres años que establece la norma. Tampoco quedaría exenta la ganancia por reinversión en otra vivienda habitual porque el matrimonio dispuso de un plazo de dos años, como establece la norma, para vender su anterior vivienda, circunstancia que no ocurre en el supuesto contemplado.

[DGT N° V0423-20, de 24 de febrero de 2020](#)

3. Tributación de las costas de los procedimientos judiciales

El criterio es que, para la parte vencedora, las costas que recibe vienen a restituir los gastos de defensa, representación y peritación realizados, lo que supone la incorporación a su patrimonio de un crédito a su favor o de dinero, constituyendo así una ganancia patrimonial a imputar en la parte general de la base imponible. Para la parte condenada al pago de las costas procesales, es un gasto o pérdida patrimonial a imputar también en la parte general.

No obstante, la Resolución del [TEAC de 1 de junio de 2019, Recurso 6582-2019](#) de Alzada en Unificación de Criterio, considera que, para la parte vencedora, con el reconocimiento de las costas a su favor, se le produce una ganancia patrimonial que se determinará por diferencia entre el importe reconocido y los gastos incurridos con motivo del pleito, pero haciendo la precisión de que ello no podrá nunca dar lugar a una pérdida patrimonial, porque la deducción de los gastos tiene como límite el importe de las costas.

[DGT N° V1178-20, de 30 de abril de 2020](#)

III. Impuesto sobre Sociedades

1. Obligación de practicar retención por las rentas satisfechas por una sociedad civil

Se va a dar de alta una sociedad mercantil para gestionar una administración de fincas por dos personas. Se va a constituir como sociedad civil y se pregunta si queda obligada a practicar retenciones o ingresos a cuenta.

Como la sociedad civil tiene personalidad jurídica –porque sus pactos no son secretos- y carácter mercantil –porque no está sometida a la ley 2/2007 de sociedades patrimoniales-, tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto y, por lo tanto, estará obligada a retener o a ingresar a cuenta por aquellas rentas que satisfaga sobre las que la normativa obliga a retener.

[DGT N° V1191-20, de 30 de abril de 2020](#)

2. Requisitos para que el arrendamiento de inmuebles sea considerado como actividad económica

Como sabemos, para que el arrendamiento de inmuebles se realice como actividad económica es requisito necesario que se contrate, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

La cuestión que se plantea es si una entidad, que quiere acogerse al régimen especial de arrendamiento de viviendas, cumple el requisito anterior si contrata a dos hijos a media jornada cada uno.

El Centro Directivo interpreta que no se cumple el requisito por el hecho de tener dos o más trabajadores con contrato laboral a media jornada, sino que, al menos, uno de ellos ha de tener contrato laboral a jornada completa.

[DGT N° V1188-20, de 30 de abril de 2020](#)

IV. Impuesto sobre el Valor Añadido

1. Dedución de la cuota soportada en la adquisición de un abono transporte por un sujeto pasivo del Impuesto

La normativa del Impuesto no permite deducir las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de servicios de desplazamiento o viajes, hostelería y restauración, salvo que el importe de los mismos tuviera la consideración de gasto deducible a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades.

Por este motivo, será deducible la cuota soportada por la adquisición del abono transporte siempre que su uso sea exclusivamente empresarial y que su importe tenga la consideración de gasto fiscalmente deducible a efectos de los impuestos reseñados anteriormente.

Desde el punto de vista del Impuesto sobre la Renta, los gastos derivados del abono de transporte público serán deducibles en la medida en que éste se utilice exclusivamente para el desarrollo de la actividad económica. En este sentido, procede señalar que no existirá dicha correlación con los ingresos de la actividad por los gastos derivados del desplazamiento desde el domicilio particular del titular de la actividad hasta el lugar habitual donde se presta el servicio.

[DGT N° V1168-20, de 30 de abril de 2020](#)

2. Exención del arrendamiento de un inmueble a una asociación dedicada a la gestión de hogares de acogida para menores

Dos hermanos son propietarios al cincuenta por ciento de una vivienda que van a arrendar a una asociación dedicada a la gestión de hogares de acogida para menores. Preguntan si el arrendamiento estaría o no exento.

Como sabemos, la ley del Impuesto deja exentos los arrendamientos para uso exclusivo de vivienda para los arrendatarios. No obstante, es doctrina consolidada que, cuando se arriende la vivienda a un empresario o profesional para subarrendarla o ceder el uso a terceras personas, tal arrendamiento estará sujeto y no exento.

Ahora bien, no concurre tal subarrendamiento cuando quede acreditado, por cualquier medio de prueba admitido en derecho, que no existe intención del arrendatario de explotar el bien sino de destinarlo directamente a un uso efectivo y propio como vivienda por parte de una persona física concreta, la cual debe figurar necesariamente como usuaria en el propio contrato de arrendamiento. Por lo tanto, el arrendamiento de viviendas a una asociación dedicada a la gestión de hogares de acogida para menores se encontrará sujeto y exento si se cumplen lo dicho anteriormente.

[DGT N° V1173-20, de 30 de abril de 2020](#)

Doctrina Administrativa

I. Ley General Tributaria

1. Determinación de la fecha inicial y final del cómputo a tener en cuenta para liquidar los intereses de demora derivados de sanciones que hayan sido suspendidas en vía contencioso-administrativa

El Tribunal considera que la fecha inicial para calcular los intereses de demora, derivados de la suspensión de sanciones en la vía contencioso-administrativa, empieza al día siguiente de la finalización del plazo de pago en período voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa.

Y la fecha final para calcular los intereses de demora es aquella en la que se haya producido el pago durante el plazo de ingreso en voluntaria abierto con la notificación del cese de la suspensión o, de no haberse producido dicho ingreso, el día siguiente de la finalización de dicho plazo.

[TEAC Resolución nº 1530/2019, de 9 de marzo de 2020](#)

2. Falta de competencia de los Tribunales Económico-Administrativos para plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Como sabemos, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, con fecha de 21 de enero de 2020, determinó que los Tribunales Económico-Administrativos no tienen competencia para elevar cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea porque esta facultad recae en los órganos jurisdiccionales.

El Tribunal aclara que la pérdida de la facultad para elevar la cuestión prejudicial no les exime de la obligación de garantizar la aplicación del Derecho de la Unión al adoptar sus resoluciones e inaplicar, en su caso, las disposiciones nacionales que resulten contrarias a las disposiciones de Derecho de la Unión dotadas de efecto directo. Esta obligación recae sobre el conjunto de autoridades nacionales competentes y no solamente sobre las autoridades judiciales.

[TEAC Resolución nº 3724/2017, de 26 de febrero de 2020](#)

3. Posibilidad de plantear un recurso extraordinario de revisión respecto de las autoliquidaciones y de los elementos de las mismas que no hayan sido objeto de una liquidación previa

Como sabemos, el recurso extraordinario de revisión sólo puede plantearse en los supuestos y por las circunstancias contempladas en la Ley: que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido, que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución, o que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.

El Tribunal considera que en el recurso extraordinario de revisión no se pueden impugnar autoliquidaciones, al no existir ningún acto administrativo como exige la Ley. Añade que tampoco pueden impugnarse los elementos de las autoliquidaciones que no hayan sido objeto de una liquidación previa, pues el recurso no pretendería la modificación de los actos previos, sino de aspectos de la autoliquidación que no fueron objeto de regularización.

[TEAC Resolución nº 4755/2017, de 10 de febrero de 2020](#)

4. Posibilidad de que los responsables subsidiarios puedan solicitar aplazamiento o fraccionamiento de las deudas por retenciones del deudor principal incluidas en el alcance de la responsabilidad

Como sabemos, son responsables subsidiarios respecto de las deudas tributarias procedentes de tributos que deban repercutirse o de cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas obligadas a efectuar la declaración e ingreso de tales deudas cuando, existiendo continuidad en el ejercicio de la actividad, la presentación de autoliquidaciones sin ingreso por tales conceptos tributarios sea reiterativa y pueda acreditarse que dicha presentación no obedece a una intención real de cumplir la obligación tributaria objeto de autoliquidación.

El Tribunal determina que estos responsables subsidiarios pueden solicitar el aplazamiento o el fraccionamiento de las deudas tributarias, que se encuentren en período voluntario o ejecutivo, cuando su situación económico-financiera les impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos, incluidas aquellas deudas derivadas de retenciones que se encuentren dentro del acuerdo por el que se les declara responsables.

[TEAC Resolución nº 3322/2018, de 27 de febrero de 2020](#)

II. Impuesto sobre el Valor Añadido

1. Deducibilidad de las cuotas soportadas por las denominadas entidades holding mixtas

Recordamos que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, respecto de las denominadas entidades holdings mixtas, ofrece la posibilidad de que puedan deducir las cuotas soportadas conforme a un criterio razonable que tenga en cuenta la actividad económica y la actividad no económica desarrollada por la entidad.

La condición de sujeto pasivo de una entidad holding viene delimitada por la actividad realizada por la misma, si se trata de una holding pura o mera tenedora de participaciones, equiparable al inversor privado, o si, por el contrario, se trata de una holding mixta con intervención en la gestión de las entidades en las que detenta tales participaciones, a la que cabe atribuir la condición de sujeto pasivo.

Para el Tribunal, en el caso que se analiza, entiende que se trata de una entidad holding mixta porque realiza una actividad económica al prestar servicios retribuidos a su filial y realiza otra actividad no económica por los servicios que no son facturados a la filial. Determina que las cuotas soportadas por los gastos generales incurridos, como por ejemplo de luz, teléfono, asesoría fiscal, limpieza, etc., han de admitirse en parte por su

afectación parcial al desarrollo de la actividad y considerarlas deducibles con límites, según un criterio de reparto razonable.

[TEAC Resolución nº 3698/2016, de 20 de febrero de 2020](#)

III. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

1. La división horizontal es un acto preparatorio y necesario para poder llevar a cabo la extinción del condominio, por lo que el gravamen documental debe liquidarse una sola vez

La cuestión objeto de análisis consiste en determinar si se producen una o dos convenciones distintas, sujetas al Impuesto, con motivo de la segregación de tres fincas y la adjudicación de cada una de las resultantes a los anteriores comuneros.

La Administración tributaria entendió que procedía girar dos liquidaciones distintas, una en concepto de segregación de fincas y otra como consecuencia de la disolución del condominio, interpretación que no comparte el contribuyente, que se limitó a liquidar el Impuesto por la extinción del proindiviso.

El Tribunal, aplicando la doctrina del Tribunal Supremo, resuelve que, en los casos en que en la misma escritura pública se recoge tanto la división horizontal como la extinción del condominio, debe considerarse que la división horizontal es un acto preparatorio y necesario para poder llevar a cabo la extinción del condominio pretendido por los comuneros, por lo que, si ambos actos jurídicos se incluyen en la misma escritura, no debe tributarse por ambos conceptos por el gravamen documental.

[TEAC Resolución nº 1406/2016, de 11 de julio de 2019](#)

IV. Ámbito competencial entre administraciones

1. La ONIF es competente para efectuar un requerimiento de información a un obligado tributario domiciliado en Navarra

Esta Resolución analiza la procedencia de una sanción impuesta por la Oficina Nacional de Investigación del Fraude (ONIF), a causa de la desatención de un requerimiento de información por parte de una entidad domiciliada en Navarra, donde quien tiene el poder tributario es la Hacienda Foral. La entidad requerida interpretó que la ONIF carecía de competencia para solicitar esa información.

El Tribunal señala que, si bien es cierto que el suministro de información de forma sistemática, a través de las declaraciones informativas establecidas al efecto, corresponde al obligado tributario en relación a sus propias obligaciones y a la administración tributaria de su adscripción territorial, cuestión distinta, sin embargo, son los requerimientos individualizados de información, que se dirigen a un obligado tributario y que pueden referirse al propio obligado o a un tercero, en relación siempre a información con trascendencia tributaria.

Así, el Tribunal resuelve que la ONIF es competente para efectuar un requerimiento de información a un obligado tributario domiciliado en Navarra.

[TEAC Resolución nº 4746/2017, de 8 de octubre de 2019](#)

Jurisprudencia Tributaria

I. Impuesto sobre la Renta

1. Compatibilidad de la exención por trabajos realizados en el extranjero con la relación mercantil de consejero o administrador

En esta sentencia se analiza si las retribuciones satisfechas por las entidades a sus consejeros delegados por el desempeño de determinados trabajos en el extranjero pueden beneficiarse de la exención contemplada en la normativa del Impuesto.

La interpretación administrativa consiste en denegar la aplicación de esta exención a causa de la relación mercantil que une a los administradores con la entidad, lo que no obsta para que sus retribuciones se califiquen fiscalmente como rendimientos del trabajo, pero sin posibilidad de aplicar el beneficio fiscal al no concurrir los requisitos de dependencia y ajenidad que, según su criterio, exige la exención.

La Audiencia Nacional interpreta que lo verdaderamente relevante para la aplicación de la exención es que el perceptor de los rendimientos sea una persona física con residencia fiscal en España, que realice efectivamente trabajos en el extranjero para una empresa o entidad no residente o un establecimiento permanente radicado en el extranjero. Carece de trascendencia, por tanto, la naturaleza de la relación —laboral o mercantil—, que une al perceptor de los rendimientos con la entidad.

[Audiencia Nacional, nº de Recurso 485/2017, sentencia de 19 de febrero de 2020](#)

2. Incumplimiento del compromiso de reinversión en vivienda habitual en el plazo de dos años. Plazo de prescripción de la acción para liquidar la ganancia patrimonial por la que no se tributó

El recurrente, en su autoliquidación del IRPF correspondiente al ejercicio 2005, declaró exenta la ganancia obtenida por la venta de su vivienda habitual, comprometiéndose a reinvertir determinada cantidad obtenida por la venta en el plazo máximo de dos años previstos legalmente. Finalmente, este contribuyente no realizó la reinversión, ni tampoco presentó declaración complementaria.

La cuestión debatida consiste en determinar si en una situación como esta, el cómputo del plazo de prescripción, de que dispone la Administración para regularizar la situación del contribuyente, se inicia el día en que termina el plazo reglamentario para presentar la autoliquidación en el ejercicio en el que se aplicó la exención (en el caso, el 1 día de julio de 2006) o aquel en que finaliza el plazo para presentar la autoliquidación correspondiente al ejercicio en que se produjo el incumplimiento, plazo en el que debe ser presentada la declaración complementaria del ejercicio en que se obtuvo la ganancia patrimonial finalmente no reinvertida (en este caso, el día 1 de julio de 2008).

El Tribunal interpreta que el plazo de prescripción se inicia a partir de la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produjo el incumplimiento del compromiso de reinversión.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso 3421/2017, sentencia de 26 de febrero de 2020](#)

II. Impuesto sobre Sociedades

1. Limitaciones de la compensación de bases imponibles negativas en caso de operaciones de absorción

La Audiencia Nacional interpreta que la reducción de la base imponible negativa de la sociedad absorbida pendiente de compensar por la absorbente, a causa de las aportaciones realizadas por los socios (antiguo artículo 90.3 del texto refundido y actual 84.2 LIS), se refiere a las aportaciones efectuadas por todos los socios, incluidos los antiguos socios, anteriores al momento en que se adquirió la participación. Por tanto, se desestima la pretensión de la entidad de que solo se tuvieran en cuenta las aportaciones de los socios actuales.

El Tribunal afirma que, cuando las pérdidas se han producido antes de efectuarse la adquisición de la participación, el antiguo socio habría deducido fiscalmente tales pérdidas, como provisión o pérdida generada en la transmisión, bien mediante la dotación de la oportuna provisión por depreciación de la cartera de valores, bien como pérdida generada en el momento de la transmisión de la participación. Si efectuada la fusión se permite que los beneficios obtenidos por la sociedad resultante de dicho proceso se compensen con bases imponibles negativas pendientes de la sociedad transmitente, las pérdidas de la sociedad transmitente se estarían utilizando dos veces, que es precisamente lo que trata de impedir la normativa del Impuesto.

[Audiencia Nacional, nº de Recurso 453/2016, sentencia de 12 de diciembre de 2019](#)

2. No cabe comprobar ejercicios prescritos anteriores a 1 de julio de 2004 con la finalidad de extender sus efectos a ejercicios no prescritos

En el caso analizado en esta sentencia, la Audiencia Nacional anula la disminución del gasto por amortización del fondo de comercio de fusión llevada a cabo por la Inspección en una comprobación del ejercicio 2007, pues la Administración no estaba habilitada para analizar una operación realizada en un ejercicio prescrito y anterior al 1 de julio de 2004 (fecha de entrada en vigor de la actual Ley General Tributaria), aunque sus consecuencias afloran en ejercicios posteriores a dicha fecha.

La fecha de referencia para aplicar las facultades de comprobación sobre ejercicios prescritos no es la que corresponde con las actuaciones de comprobación, sino la fecha del ejercicio en que aflora el fondo de comercio cuya amortización se discute. El art. 109 de la Ley General Tributaria en vigor en ese momento, aplicable al caso, no permite la comprobación de ejercicios prescritos para la cuantificación del fondo de comercio con la finalidad de extender sus efectos a ejercicios no prescritos.

[Audiencia Nacional, nº de Recurso 224/2016, sentencia de 19 de diciembre de 2019](#)

III. Impuesto sobre el Valor Añadido

1. La deducción del IVA soportado por los gastos de un vehículo afecto a actividad profesional no tiene por qué ser necesariamente del 100%

En esta sentencia se plantea si el Derecho Comunitario permite limitar la deducción de las cuotas del IVA soportadas en relación con la adquisición de vehículos automóviles

al grado efectivo de utilización de esos vehículos en la actividad empresarial o profesional del contribuyente.

El Tribunal interpreta que la normativa española del IVA resulta claramente respetuosa con la Directiva y con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Por tanto, las cuotas serán deducibles en un 50%, siempre que el contribuyente no acredite un grado de afectación diferente.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso 5341/2017, sentencia de 26 de febrero de 2020](#)

2. No se puede deducir la existencia de un establecimiento permanente de una sociedad establecida en un tercer Estado del mero hecho de que esta sociedad posea una filial

En esta sentencia se analiza el caso de una sociedad polaca que celebró con una sociedad coreana un contrato de prestación de servicios de montaje de tarjetas de circuitos impresos con materiales y componentes propiedad de la entidad coreana. Los materiales y los componentes necesarios para completar las tarjetas se despachaban en aduana y se entregaban posteriormente a la sociedad polaca a través de una filial de la coreana.

Se analiza si la entidad coreana, que dispone de una filial en Polonia que participa en la operación, dispone de un establecimiento permanente en Polonia. En concreto, se plantea si puede deducirse la existencia de un establecimiento permanente de la mera existencia de una filial o si el prestador del servicio debe tomar en consideración las relaciones contractuales entre la sociedad matriz y la filial. A este respecto, se señala que los contratos de colaboración que vinculan a la sociedad matriz y a la filial, en base a los cuales las autoridades tributarias polacas han determinado la existencia de un establecimiento permanente, se recabaron en el contexto de un procedimiento tributario distinto del que dio origen al litigio principal y no eran accesibles para el prestador del servicio afectado.

El Tribunal estima que la toma en consideración de la realidad económica y mercantil constituye un criterio fundamental para la aplicación del sistema común del IVA y si bien es posible que una filial constituya un establecimiento permanente de su sociedad matriz, tal calificación depende de cada caso concreto, que debe examinarse a la luz de la realidad económica y mercantil.

Así, un prestador de servicios no puede deducir la existencia, en el territorio de un Estado miembro, de un establecimiento permanente de una sociedad establecida en un tercer Estado del mero hecho de que esta sociedad posea una filial en dicho territorio.

[Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Asunto C-547/18, sentencia de 7 de mayo de 2020](#)

3. La venta de participaciones de las filiales por la holding no es una actividad accesoria y las operaciones con derivados financieros no deben incluirse en el cálculo de la prorrata

Como sabemos para calcular la prorrata se excluyen del denominador, entre otras operaciones, las operaciones accesorias inmobiliarias y financieras.

La cuestión a dilucidar consiste en determinar si debe considerarse operación principal o accesoria, a efectos del cálculo de la prorrata, los ingresos procedentes de la transmisión que realiza una holding de participaciones de sus filiales y de la suscripción de derivados financieros a fin de cubrir riesgos de tipo de cambio o de tipo de interés,

cuando también realiza para las participadas servicios de apoyo financiero, contable, legal, técnico y comercial, por medio de labores permanentes de asesoramiento, consultoría e intermediación y de concesión de préstamos.

Por un lado, el Tribunal determina que la venta de participaciones en empresas del grupo no merece la calificación de accesoria, por cuanto el recurrente realiza para sus filiales servicios de apoyo financiero, contable, legal, técnico y comercial, mediante labores permanentes de asesoramiento, consultoría e intermediación y de concesión de préstamos, por lo que esa venta de participaciones es, realmente, prolongación directa, permanente y necesaria de la actividad principal de la compañía.

Por otro lado, respecto a las operaciones con derivados financieros, entiende el Tribunal que no suponen la realización de operaciones sujetas al Impuesto y, por lo tanto, no deben incluirse en el cálculo de la prorrata. Y ello porque la suscriptora no solo no presta un servicio al contratar el producto derivado, sino que se limita con tal contratación a garantizar la cobertura de ciertos riesgos que pueden comprometer el buen fin de las actividades que le son propias.

[Tribunal Supremo, nº de recurso 4855/2018, sentencia de 19 de mayo de 2020](#)

4. Interrupción de la prescripción, para determina la deuda tributaria, del modelo 390

Recordamos que el Tribunal Supremo, interpretaba que el modelo 390 interrumpía la prescripción para determinar la deuda tributaria del IVA, al considerar que no es una comunicación informativa. La justificación de su argumento era que este modelo se acompañaba de las declaraciones liquidaciones trimestrales cuyo contenido debe ser congruente con el de la declaración-resumen anual. El Tribunal Económico-Administrativo Central desde siempre ha mantenido el criterio de que el modelo 390 no es un acto que interrumpa la prescripción del IVA, ya que es un acto que supone el cumplimiento de una obligación que facilita la gestión del impuesto, pero cuyo objetivo inmediato no es el pago de la deuda que resulta de cada período de liquidación

Ahora el Alto Tribunal se alinea con el criterio administrativo y modifica su doctrina estableciendo, de acuerdo con la normativa vigente, que el modelo 390 carece de efectos interruptivos de la prescripción, pues ya no debe aportarse, junto con la declaración-resumen anual, uno de los ejemplares de los distintos modelos de declaración-liquidación de cada periodo presentados a lo largo del ejercicio.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso 5962/2017, sentencia de 18 de mayo de 2020](#)

IV. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

1. Comprobación de valores de un inmueble adquirido en compraventa por el método de estimación mediante la aplicación de coeficientes correctores del valor catastral

En esta sentencia se analiza la conformidad a derecho de la liquidación tributaria que fijó como valor real del bien y, por tanto, como base imponible del Impuesto, el resultado de la comprobación de valores que realizó la Administración conforme el medio previsto en el artículo 57.1 b) de la Ley General Tributaria (referencia del valor

que a efectos fiscales resulten de los registros) en combinación con los coeficientes aprobados por la Junta de Andalucía.

El Tribunal interpreta, aludiendo a su propia doctrina jurisprudencial, que este método no es idóneo, por su generalidad y falta de relación con el bien concreto de cuya estimación se trata, salvo que tal método se complemente con la realización de una actividad estrictamente comprobadora directamente relacionada con el inmueble singular que se someta a avalúo. El contribuyente no está legalmente obligado a acreditar que el valor que figura en la declaración o autoliquidación del impuesto coincide con el valor real, siendo la Administración la que debe probar esa falta de coincidencia.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso 5857/2018, sentencia de 26 de febrero de 2020](#)

2. Quedan exentos los valores mobiliarios y las acciones en el concepto de ajuar doméstico

La ley del Impuesto establece que el ajuar doméstico forma parte de la masa hereditaria y se valora en el 3 por 100 del importe del caudal relicto del causante, salvo que los interesados asignen a este ajuar un valor superior o prueben fehacientemente su inexistencia o que su valor es inferior al que resulte de la aplicación del referido porcentaje. El Tribunal aclara que la norma no contiene una regulación del concepto de ajuar doméstico, sino que se limita a establecer una serie de reglas sobre el modo en que debe ser calculado. Entiende que en el ajuar doméstico deben integrarse el conjunto de bienes muebles afectos al servicio de la vivienda familiar o al uso personal del causante, conforme a las descripciones que contiene el Código Civil, tales como la ropa, mobiliario y enseres de la vivienda habitual común. Por este motivo, considera que las acciones y participaciones sociales, no quedan integradas en el concepto de ajuar doméstico y, por lo tanto, no pueden ser tomadas en cuenta a efectos de aplicar la presunción legal del 3 por 100. Respecto al dinero, títulos, activos inmobiliarios u otros bienes incorpóreos en ningún caso, podrían integrarse en el concepto jurídico fiscal de ajuar doméstico, al no guardar relación alguna con esta categoría. La sentencia incluye un voto particular de tres magistrados que consideran que el concepto de ajuar doméstico que emplea la norma del Impuesto es más amplio que el de ajuar de vivienda habitual que se recoge en el Código Civil.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso 6027/2017, sentencia de 19 de mayo de 2020](#)

IV. Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

1. No procede instar la revisión de actos nulos de pleno derecho en el caso de liquidaciones firmes de transmisiones sin incremento de valor, pues no lesionan derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional

En esta sentencia se analiza el caso de un contribuyente que vende una vivienda en el año 2016. El Ayuntamiento, que sigue el régimen de liquidación, tras constatar la enajenación descrita giró al vendedor una liquidación.

En 2018, el vendedor presenta un escrito ante el Ayuntamiento solicitando la devolución de ingresos indebidos, aduciendo que no se ha producido incremento patrimonial en la enajenación, sino decremento, que el Tribunal Constitucional ha

declarado inconstitucional el precepto que ha permitido al Ayuntamiento girar la liquidación y que es posible solicitar la devolución “porque la liquidación no es firme por no haber transcurrido el plazo de prescripción”.

El Ayuntamiento, en cambio, califica el escrito como recurso de reposición y lo inadmite a trámite por extemporáneo, pues, al tratarse de una liquidación girada por la Administración, solo cabe reposición en el plazo de un mes contado desde el siguiente a su notificación.

El Tribunal concluye que, en el caso del tributo que nos ocupa y tras la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017, no concurre el supuesto de nulidad previsto en el artículo 217.1.a) de la Ley General Tributaria, pues no se lesionan derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional, en la medida en que la “capacidad económica” no es un derecho fundamental de esa naturaleza. En consecuencia, el contribuyente no puede recuperar esas cantidades.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso 1665/2019, sentencia de 18 de mayo de 2020](#)

José María Martín-Mendiluce Romero
Economista