

## Resumen de normativa, jurisprudencia y doctrina, publicadas en el mes de febrero de 2015

### ÍNDICE

I.-	Normativa: .....	4
1.1.-	Legalización de libros de empresarios: .....	4
1.2.-	Ley de Segunda Oportunidad: .....	6
1.2.1.-	Medidas tributarias: .....	6
1.2.2.-	Medidas para reducir la carga financiera: .....	7
1.2.3.-	Medidas de fomento del empleo: .....	8
1.3.-	Relación de valores cotizados con valor de cotización medio del cuarto trimestre de 2014: .....	9
II.-	Jurisprudencia: .....	9
2.1.-	Prestación de servicios profesionales a través de sociedad interpuesta: .....	9
2.2.-	Utilización de vehículo exclusivamente para actividad empresarial: .....	10
III.-	Doctrina Administrativa: .....	11
3.1.-	Donación de nuda propiedad de participaciones a hijos, con reserva de derechos económicos y políticos, institución de usufructo a favor del cónyuge: .....	11
3.2.-	Sujeción al ISD de la revocación de una donación: .....	12
3.3.-	Donación de participaciones a hijo – Valoración a efectos del ISD: .....	13

3.4.- Distinción entre actividad empresarial y profesional a efectos del IAE, cuando es realizada por una persona física:.....	14
3.5.- Mínimo por ascendientes en el IRPF – acreditación de convivencia: .....	14
3.6.- Impuesto sobre Sociedades – deducción por donativos a entidades sin fines lucrativos:.....	15
3.7.- Efectos de la caducidad en procedimientos iniciados mediante declaración: .....	15
3.8.- Anulación de acuerdo sancionador por defectos materiales impide la adopción de un nuevo acuerdo: .....	16

## Resumen de las normas, jurisprudencia y doctrina administrativa más relevante, publicadas en el mes de febrero de 2015

La Dirección General de los Registros y el Notariado, ha aprobado una Instrucción con los criterios que habrán de aplicarse para la legalización de los libros obligatorios de sociedades y empresarios individuales.

Estos criterios que se aplicarán por parte de todos los registros mercantiles españoles, regirán el procedimiento de legalización de libros para ejercicios iniciados a partir del 29 de septiembre de 2013.

Las dos características fundamentales de este nuevo sistema son, la obligatoria cumplimentación de los libros en formato electrónico, y la exigida presentación de los ficheros a legalizar, por vía telemática.

Esto incluye los libros de actas y registro de socios o acciones nominativas.

La segunda novedad destacada de este mes, es la aprobación de la Ley de Segunda Oportunidad, que constituye un nuevo avance en la protección del deudor de buena fe, que tras atravesar un proceso de insolvencia, no arrastrará una carga que condicione el resto de su vida.

Son de celebrar dos buenas noticias que llegan del Tribunal Superior de Justicia de Murcia. La primera, contraviniendo la tesis reiterada de la Administración tributaria conforme a la cual la economía opción consiste en que los negocios han de celebrarse de la forma más beneficiosa para la Hacienda Pública, y la segunda, sentando criterios en cuanto a la prueba de afectación exclusiva de un vehículo a la actividad empresarial del adquirente.

También se han publicado diversas consultas en relación con la tributación y determinación de la base imponible, en la herencia o donación de participaciones en el capital de sociedades.

## I.- Normativa:

### 1.1.- Legalización de libros de empresarios

(Instrucción de 12 de febrero de 2015, de la Dirección General de los Registros y el Notariado, sobre la legalización de libros de los empresarios)

Con vigencia para los ejercicios que se inicien a partir de 29 de septiembre de 2013, todos los libros que obligatoriamente deban llevar los empresarios deberán cumplimentarse en soporte electrónico.

La presentación de libros para su legalización, ante el registro mercantil competente, se deberá realizar, también de forma obligatoria, por vía telemática, y habrá de instarse dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio social.

Los libros correspondientes a ejercicios iniciados antes de 29 de septiembre de 2013, pendientes de legalizar a la entrada en vigor de esta instrucción, tampoco podrán legalizarse en soporte papel, ni en formato electrónico de cualquier tipo, no presentado de forma telemática.

Los libros legalizados en blanco antes a la entrada en vigor de esta Instrucción, sólo podrán utilizarse para contabilidades, contratos y actas, correspondientes a ejercicios iniciados antes de 29 de septiembre de 2013.

Finalizado dicho ejercicio, se procederá al cierre de los citados libros, mediante diligencia, extremo que se acreditará con certificación del órgano de administración que se incluirá en el primer envío telemático de libros que se realice según el procedimiento que ahora se regula.

Las actas de los órganos colegiados de las sociedades mercantiles (Juntas de socios o accionistas, y reuniones del Consejo de Administración) incluyendo las decisiones del socio único, deberán cumplimentarse en formato electrónico, y serán presentadas para su legalización por vía telemática, dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio social.

Una forma sencilla de cumplir esta obligación, admitida por el Registro Mercantil de Asturias, consiste en imprimir las actas, y una vez firmadas por quienes proceda, escanearlas e incorporarlas al fichero de legalización en formato pdf.

En cada ejercicio se deberán legalizar las actas del ejercicio precedente. El libro de actas puede ser único para todos los órganos colegiados o puede llevarse un libro independiente para cada uno de ellos.

Se requiere que en cada libro conste la fecha de inicio y cierre del ejercicio al que corresponden.

En cualquier momento se podrán legalizar libros de detalles de actas, cuando fuere necesario a efectos probatorios.

Ello no eximirá de incluir las actas en cuestión en el libro de actas del ejercicio, que deberá legalizarse en los plazos antes señalados.

Los libros registros de socios o acciones nominativas, legalizados en blanco, podrán utilizarse para asentar operaciones sobre participaciones o acciones, realizadas antes del 29 de septiembre de 2013.

A partir de esa fecha, será obligatoria la emisión de una diligencia de cierre de estos libros, que pasarán a llevarse en formato digital. Una certificación de la diligencia de anulación se incluirá en el primer envío telemático de estos libros que deba realizarse.

Una vez inscrita la Sociedad en el Registro Mercantil se deberá legalizar un libro, que será el primero de orden, en el que se anotará la identidad de los fundadores. Tras esta primera legalización, la siguiente se realizará dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio en el que se hubiese realizado alguna operación sobre participaciones o acciones, o se hubieran constituido gravámenes sobre ellas.

En estos libros deberá constar la identidad y nacionalidad de los socios o accionistas, incluyendo su domicilio. La omisión de la nacionalidad o domicilio no impedirá la legalización del libro, pero en la nota de legalización se dejará constancia de este defecto.

Las mismas reglas se aplicarán para el libro registro de contratos del socio único con la sociedad.

La falta de legalización del libro de actas de un ejercicio, no impedirá la legalización de los de ejercicios siguientes.

Igualmente podrán presentarse a legalización libros registro de socios o acciones nominativas, sin que se hubiese legalizado el libro inicial, con la identidad de los fundadores.

Para rectificar un libro previamente legalizado, se deberá incluir en el fichero del envío de rectificación, una certificación del órgano de administración, dando cuenta del error, unida al archivo rectificado.

En caso de pérdida, robo o destrucción de los libros registro de socios o acciones nominativas ya legalizados, se podrán legalizar unos nuevos libros, siempre que se acredite aquella circunstancia mediante acta notarial o denuncia policial, que se incluirá como anejo a la nueva legalización.

Las sociedades que no hubieran legalizado sus libros de actas, de socios, de acciones nominativas o de contratos con el socio único, podrán legalizar, en el primer envío que realicen por vía telemática, todas las actas, contratos y demás vicisitudes, desde la fecha de su constitución, hasta el cierre del ejercicio del que se trate.

El valor probatorio de estos documentos, será apreciado, en su caso, por los Tribunales.

Las mismas reglas se aplicarán para la legalización de libros no obligatorios, así como para los que pretendan legalizar las Uniones Temporales de Empresas, Comunidades de Bienes, Asociaciones de cualquier clase, Fundaciones, y personas físicas obligadas a llevar contabilidad ajustada al Código de Comercio.

Cuando por problemas técnicos debidamente acreditados no fuese posible la remisión telemática de los libros, de forma excepcional se permitirá la presentación en el Registro Mercantil, en soporte magnético.

Sin perjuicio de lo anterior, y exclusivamente para ejercicios finalizados hasta el 31 de diciembre de 2014, cuando por justa causa no fuese posible la presentación de libros en formato electrónico, el registrador permitirá la presentación de libros en formato papel, dentro del plazo general de presentación.

## 1.2.- Ley de Segunda Oportunidad

(Real Decreto-ley 1/2015, de 27 de febrero, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de carga financiera y otras medidas de orden social)

En vigor desde el 28 de febrero de 2015, incluye medidas en tres ámbitos: el tributario, el financiero y el de fomento de la contratación laboral estable.

### 1.2.1.- Medidas tributarias:

Se extiende la deducción por cargas familiares (hasta ahora para familias numerosas y por tener a cargo personas con discapacidad) a los cabeza de familia monoparental con dos descendientes que, entre otros requisitos, dependan y convivan exclusivamente con aquellos.

Entre los beneficiarios de esta deducción, hasta hora limitada a trabajadores por cuenta propia o ajena, se incorpora a quienes perciban prestaciones por desempleo o pensionistas, con ascendientes o descendientes con discapacidad a su cargo, o que formen parte de una familia numerosa o monoparental señalada anteriormente.

Este beneficio fiscal, que se ha definido como una suerte de impuesto negativo, asciende a 1.200 € anuales. A opción del beneficiario, se puede solicitar el cobro anticipado, a razón de 100 € al mes.

En segundo lugar, se declaran exentas en el IRPF las ganancias patrimoniales originadas por quitas y daciones en pago de deudas, siempre que estas no tengan origen en el ejercicio de actividades económicas.

En tercer término, se exime de la obligación de presentar declaración del Impuesto sobre Sociedades, a las entidades parcialmente exentas, que cumplan los siguientes requisitos:

- a) Ingresos totales del período impositivo inferiores a 50.000 euros anuales,
- b) Importe total de los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superior a 2.000 euros anuales
- c) Que las rentas no exentas estén sometidas a retención.

Esta medida no resulta de aplicación a entidades que hayan optado por el régimen especial de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, ni a partidos políticos.

Por último, se suprimen las tasas judiciales a las personas físicas en todas las instancias jurisdiccionales y en todos los órdenes.

### 1.2.2.- Medidas para reducir la carga financiera:

La medida que da nombre a la este Decreto-Ley, consiste en ofrecer una segunda oportunidad en el ámbito concursal, a deudores de buena fe con cargas.

Las personas físicas podrán verse exoneradas de deudas al finalizar la fase de liquidación del concurso de acreedores, o cuando éste finalice por insuficiencia de masa activa.

Por una parte, se instaura un régimen de exoneración de las deudas pendientes, acabada la fase de liquidación, siempre que se paguen los créditos privilegiados, los créditos contra la masa y, si no se ha intentado un acuerdo extrajudicial de pagos, el 25% de los créditos ordinarios.

Quedan excluidos los créditos en concepto de derecho de alimentos y los créditos de derecho público.

Por otra, las deudas no exoneradas, deberán ser satisfechas por el concursado dentro de los cinco años siguientes a la conclusión del concurso, salvo que tuviesen vencimiento posterior. Estas deudas no devengarán intereses.

A tales efectos, el deudor deberá presentar un plan de pagos, que oídas las partes, habrá de ser aprobado por el juez, con las modificaciones que estime pertinentes.

Como segunda medida en este capítulo, se modifica el *Código de Buenas Prácticas para la reestructuración viable de las deudas con garantía hipotecaria sobre la vivienda habitual*: se incrementa el límite anual de renta de las familias beneficiarias, que se calculará con base en el IPREM anual de 14 mensualidades (hasta ahora se calculaba con 12 mensualidades) y se incluye como nuevo supuesto de especial vulnerabilidad que el deudor sea mayor de 60 años. Adicionalmente, se introduce una nueva forma de cálculo del límite del precio de los bienes inmuebles adquiridos, elevándose así el máximo desde los actuales 250.000 € hasta 300.000 €.

Se establece la inaplicación de las cláusulas suelo de aquellos deudores situados en el nuevo umbral de exclusión (IPREM anual de 14 mensualidades, 22.365,42 € en 2015) que las tuvieran incluidas en sus contratos y se amplía hasta 2017 la suspensión de los lanzamientos sobre viviendas habituales de colectivos especialmente vulnerables.

### 1.2.3. Medidas de fomento del empleo:

Se regula un nuevo incentivo para la creación de empleo estable, consistente en la fijación de un mínimo exento en la cotización empresarial por contingencias comunes a la Seguridad Social por la contratación indefinida de trabajadores.

De este modo, las empresas que contraten de forma indefinida y creen empleo neto, gozarán de exención sobre los primeros 500 € de la base de cotización mensual del trabajador, en lo que respecta a cotización empresarial por contingencias comunes, siempre y cuando el contrato se celebre a tiempo completo.

Cuando el contrato se celebre a tiempo parcial, dicha cuantía se reducirá en proporción al porcentaje en que disminuya la jornada de trabajo, que no podrá ser inferior al 50 por 100 de la jornada de un trabajador a tiempo completo.

Esta exención se aplicará durante un período de 24 meses. En el caso de empresas con menos de diez trabajadores la medida se prolongará durante 12 meses adicionales, pero limitándose la exención en este último período a los primeros 250 € de la base de cotización o la cuantía que proporcionalmente corresponda en los supuestos de contratación a tiempo parcial.

En segundo lugar, se aprueba una bonificación en la cuota del Régimen de Autónomos, para aquellos empleados por cuenta propia que deban atender obligaciones familiares, cuando se hayan contratado un trabajador por cuenta ajena.



### 1.3.- Relación de valores cotizados con valor de cotización medio del cuarto trimestre de 2014

(Orden HAP/ 303/ 2015, de 19 de febrero)

Se aprueba la relación de valores negociados en mercados organizados, con su valor de cotización medio correspondiente al cuarto trimestre de 2014, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2014 y de la declaración informativa anual de valores, seguros y rentas.

El contenido íntegro de la Orden, puede consultarse en:

<http://www.boe.es/boe/dias/2015/02/26/pdfs/BOE-A-2015-1973.pdf>

## II.- Jurisprudencia

### 2.1.- Prestación de servicios profesionales a través de sociedad interpuesta

(STSJ de Murcia, de 6 de febrero de 2015, Sala de lo Contencioso-Administrativo, recurso 287/ 2011)

En esta bien razonada sentencia, contraria a las pretensiones de la Administración tributaria, se anula la liquidación y su correspondiente sanción, con causa en la atribución a los socios de los rendimientos obtenidos por sociedades dedicadas a la prestación de servicios profesionales de abogacía.

El Tribunal declara legal la tributación de los rendimientos obtenidos en el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, correspondientes a la prestación de servicios profesionales. No existe un principio que establezca que las actividades económicas deban organizarse en la forma más rentable y óptima para la Hacienda, y por el contrario en nuestro Ordenamiento existe la libre configuración comercial que estructura la economía de opción, la que faculta al contribuyente para optar, de entre las varias posibilidades que ofrece la ley, por aquella que le resulte más rentable o de menor carga impositiva. Y todo ello aparece fundamentado en principios constitucionales, como el del de la Economía de Mercado (artículo 38 de la Constitución), libertad de empresa y contratación o del de autonomía de la voluntad.

No existe simulación por interposición subjetiva cuando la realidad demuestra que efectivamente ha existido una prestación de servicios auténtica y lícita, por medio de sociedades con medios adecuados a tal fin.

En la medida en que la Ley permite la prestación de servicios mediante personas jurídicas, es legal y lícita la utilización de sociedades para facturar servicios profesionales de personas físicas.

Así, un profesional persona física, actuando por cuenta propia, puede constituir una sociedad mercantil para realizar una prestación de servicios de abogacía, asesoramiento o consultoría jurídica o económica, como opción legítima que no permite presuponer una simulación para realizar una elusión ilícita cuando el conjunto de medios materiales y humanos revela que la sociedad puede operar desarrollando la actividad.

A partir de este principio, se el Tribunal Superior de Justicia anula la liquidación girada y el acuerdo sancionador, entendiéndose que no hubo cuota alguna que se dejase de ingresar, no en virtud del IPRF, sino a través de la declaración del Impuesto de Sociedades, puesto que la actividad profesional se desarrolla, lícitamente, a través de una sociedad.

## 2.2.- Utilización de vehículo exclusivamente para actividad empresarial (STSJ de Murcia, de 6 de febrero de 2015, Sala de lo Contencioso-Administrativo, recurso 16/ 2012)

El Tribunal Superior de Justicia admite como debidamente probado, el hecho de que un vehículo adquirido por el sistema de leasing, se encontraba afecto exclusivamente al desarrollo de actividades empresariales.

Por tanto, todos los gastos vinculados con su utilización, así como la amortización del citado vehículo, serán deducibles para la determinación del rendimiento neto de la actividad económica de su propietario, a integrar en la base general del IRPF.

Las pruebas aportadas, juzgadas suficientes en esta sentencia, fueron:

El vehículo Mercedes 300 D 200 CDI fue adquirido el 3 de agosto de 2007, y era idóneo por sus características para el transporte de la maquinaria de depilación por láser en la que trabaja, puesto que la parte trasera se convierte en furgoneta fácilmente permitiendo el traslado de los equipos.

El contribuyente realiza, además, la función de representante de los servicios que presta. Tales trabajos suponían la obligaban a desplazarse a diferentes localidades donde prestaba servicios en distintos centros de belleza (aporta certificados firmados por clientes que acreditan los servicios prestados).

Todos los gastos estaban debidamente contabilizados por la actora en sus registros fiscales, sin que la Administración, ni en la vía administrativa ni en esta jurisdiccional, haya señalado lo contrario.

Como consecuencia de su actividad, desde la fecha de adquisición del vehículo ha hecho una media de 7.800 kilómetros anuales, lo que acredita con documentación del vehículo y libro de revisiones donde constan los kilómetros realizados.

Asimismo aporta copia del registro de las facturas emitidas durante los ejercicios 2007 a 2009, en las que se detallan las localidades y centros de belleza y se puede comprobar el número de kilómetros realizados por año (una media de 7.800 kilómetros anuales).

El Tribunal entiende que estas pruebas son suficiente para acreditar que el vehículo referido se encontraba plenamente afecto a la actividad de la actora, ya que es el único con el que realiza sus desplazamientos profesionales, sin que el hecho de que en la unidad familiar existiera otro de vehículo Audi A4 utilizado para necesidades privadas sea óbice para llegar a tal conclusión.

### III.- Doctrina Administrativa

#### 3.1.- Donación de nuda propiedad de participaciones a hijos, con reserva de derechos económicos y políticos, institución de usufructo a favor del cónyuge (DGT Consulta Vinculante V3388/2014)

El caso sobre el que se consulta, es el de la donación de la nuda propiedad de las participaciones sociales de una sociedad *holding* de un padre a sus hijos, con reserva de los derechos económicos y políticos, instituyéndose un usufructo sucesivo y vitalicio, a favor del cónyuge del donante, cuando sobreviva a éste.

La respuesta comienza haciendo una cita literal de los preceptos que regulan la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio y la reducción en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), respectivamente, sobre el valor de participaciones entidades con actividad empresarial.

Posteriormente, responde a cada una de las cuestiones suscitadas por el consultante, siendo estas las conclusiones:

- a) La valoración de la nuda propiedad de las participaciones, a efectos de liquidar el ISD de los donatarios, se calculará teniendo en cuenta el usufructo de mayor porcentaje de los dos (el que se reserva el donante, y el constituido a favor de su cónyuge) y a la extinción de este usufructo, pagará el donatario por el aumento de valor que la nuda propiedad experimente, y así sucesivamente al extinguirse los demás usufructos.

- b) De sobrevivir el cónyuge del donante, habiendo fallecido éste pasados, por ejemplo, 5 años desde la donación, teniendo en ese momento 73 años, procederá realizar las siguientes liquidaciones:
- La usufructuaria deberá liquidar el ISD (se entiende que por adquisición *mortis causa*) atendiendo al valor de las participaciones al momento del fallecimiento, siendo el usufructo un 16 por ciento de ese valor (89 – 73). Serán aplicables a esta liquidación, en su caso, los beneficios fiscales de los que gozan las adquisiciones hereditarias de empresas familiares.
  - Los nudo propietarios, también sobre el valor de las participaciones a la fecha de fallecimiento de su padre, y siempre que se produzca un aumento de valor en su derecho de nuda propiedad. Esto se determina por diferencia entre el 84 por ciento del nuevo valor de las participaciones (porcentaje de la nuda propiedad a fecha de fallecimiento) y el 79 por ciento del que tenían a fecha de la donación (el 79 por ciento era el porcentaje que representaba la nuda propiedad en aquel momento, cinco años antes del fallecimiento). Si la diferencia fuera negativa, no procederá liquidación alguna.
  - En ambos casos, se aplicará la normativa vigente a fecha de fallecimiento del donante, tanto en lo referente a tarifa, reducciones y bonificaciones aplicables.
- c) Al consolidarse la propiedad, los propietarios realizarán una nueva liquidación del ISD, con una base imponible igual al valor del usufructo determinado en su constitución (fallecimiento del padre), sobre el que se aplicarán las reducciones y bonificaciones vigentes en aquel momento, y tributando al tipo medio determinado al constituirse el usufructo ahora extinguido.

### 3.2.- Sujeción al ISD de la revocación o reducción de una donación (DGT Consulta Vinculante 2946/ 2014)

Una persona ha donado a su hijo una vivienda y una plaza de garaje, haciendo constar que en ese momento, conservaba bienes suficientes para vivir.

Actualmente han cambiado las circunstancias, se encuentra en estado de necesidad y su hijo carece de bienes para prestarles ayuda. Por ello, se pretende revocar parcialmente o reducir la donación, de forma que el donante recupere el usufructo de los bienes donados.

Se solicita confirmación de que el negocio planteado no se encuentra sujeto al ISD.

La respuesta de la Dirección General de Tributos es favorable a la opinión adelantada por el consultante, afirmando que la revocación de una donación, así como su reducción, que no deja de ser más que una revocación parcial, no pueden considerarse

un acto nuevo, sino la anulación de un negocio jurídico ya realizado, cuya eficacia cesa por la revocación.

En lo que no entra la consulta es en la posibilidad de que el donatario solicite la devolución de ingresos indebidos, con causa en la anulación de un acto que motivó el ingreso de una cuota en concepto de ISD.

No obstante, la Dirección General de Tributos ya se había pronunciado sobre esta cuestión, en informe emitido el 4 de noviembre de 2008, en respuesta a la consulta efectuada por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Murcia, en el que se admite el derecho a la devolución, aunque no del total ingresado.

En efecto, puesto que el donatario ha disfrutado del bien entre el momento de la donación y su revocación, la adquisición lucrativa inicial deviene ahora en un derecho real de uso y disfrute que debe tributar por el ISD.

En consecuencia, la devolución a la que tendrá derecho el donatario cuya donación resulta revocada o reducida, es el resultado de restar la cuota pagada por la donación la que corresponda al negocio jurídico que la sustituya o queda subsistente por efecto de la revocación o reducción. En este caso, donación de la nuda propiedad más un usufructo temporal.

### 3.3.- Donación de participaciones a hijo – Valoración a efectos del ISD (DGT Consulta Vinculante 3304/ 2014)

Un padre dona a su hijo participaciones en una Sociedad Limitada, y consulta cómo han de valorarse a efectos de liquidar el correspondiente Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La Dirección General de Tributos responde que la base imponible estará constituida por el valor real de las participaciones donadas, que habrá de calcularse a la fecha de devengo del Impuesto, de acuerdo con los principios contables y normas de valoración aplicables a la contabilidad empresarial, contenidas en el Plan General de Contabilidad.

A efectos de esta valoración, y esperamos que las Administraciones tributarias autonómicas tomen buena nota de este criterio, la citada Dirección General de Tributos, califica de intranscendente el hecho de que la entidad cuyas participaciones se donan, sea propietaria de los inmuebles en los que desarrolla su actividad.

No cabe, por tanto, incrementar el valor real de las participaciones, vía sustitución del valor contable de los inmuebles por el comprobado por la Administración, práctica habitual, entre otras, de la Oficina Liquidadora del Principado de Asturias.

### 3.4.-Distinción entre actividad empresarial y profesional a efectos del IAE, cuando es realizada por una persona física (DGT Consulta Vinculante 3310/2014)

En esta consulta se plantea una cuestión que de forma recurrente suele generar dudas. Cómo determinar si una actividad económica, desarrollada por una persona física, ha de reputarse empresarial o profesional.

Esto tiene trascendencia en cuanto a la obligación de practicar retención a cuenta del IRPF sobre la contraprestación, así como sobre la de realizar pagos a cuenta por parte de quien la desarrolla.

El elemento decisorio, es la forma en que esta actividad económica se lleva a cabo: Desde el punto de vista el IAE, es profesional quien actúa por cuenta propia, y desarrolla personalmente la actividad de que se trate, mientras que se tratará de empresario (igualmente a efectos del Impuesto), cuando la actividad NO se ejerza como una manifestación de la capacidad personal, sino a consecuencia de la puesta al servicio de la actividad de una organización empresarial (con independencia de los medios materiales y humanos con que cuente para su ejercicio el titular de la misma).

De esta forma, lo que determina a efectos del IAE si una actividad se ejerce con carácter empresarial o profesional, es que se ejerza por su titular de forma directa y personal.

### 3.5.- Mínimo por ascendientes en el IRPF – acreditación de convivencia (DGT Consulta Vinculante 3257/2014)

El contribuyente, que convive con sus dos padres mayores de 75 años, uno de los cuales tiene ingresos superiores a los 8.000 € anuales, consulta sobre la posibilidad de aplicar, en su declaración el IRPF, el mínimo por descendientes previsto en el artículo 59 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF.

La respuesta, en la primera parte, no aporta ninguna novedad. Se limita a transcribir la norma y responder que, podrá aplicar el citado mínimo, únicamente por aquél de sus dos padres, cuyas rentas anuales no exceden de 8.000 €.

Es algo más interesante lo que refiere a la prueba de convivencia, proponiéndose por el consultante el certificado de empadronamiento de sus padres:

*Debe señalarse por último, en referencia concreta a la circunstancia que manifiesta el consultante, relativa al empadronamiento de sus padres en el censo municipal correspondiente a su domicilio, que el simple empadronamiento no se considera por sí solo elemento suficiente de acreditación de residencia y vivienda en determinada localidad.*

Esto tiene cierto interés, más que por el caso concreto al que refiere, por las controversias que se puedan generar con las Administraciones tributarias autonómicas en materia de tributos propios o cedidos, cuya exacción depende del lugar de residencia del sujeto pasivo o del causante (Impuesto sobre Sucesiones).

Para evitar la alta tributación de determinadas comunidades autónomas, algunas personas optan por empadronarse en domicilios sitos en otras con menor presión fiscal. A tenor de esta consulta, que reitera el criterio mantenido por las antedichas Administraciones autonómicas, el simple empadronamiento no será prueba efectiva de residencia en el territorio de una determinada comunidad autónoma.

Los elementos de prueba de residencia a los que últimamente se está acudiendo, son: tarjeta sanitaria, facturas de consumos habituales, emplazamiento de los cajeros automáticos en los que se han hecho retiradas de efectivo, domicilio de los comercios en los que se ha pagado con tarjeta de crédito o de débito, ubicación de los repetidores a través de los que se canalizaron las llamadas de teléfono móvil, además de requerimientos de información a vecinos o porteros de los inmuebles en los que se ha declarado residir.

### 3.6.- Impuesto sobre Sociedades: deducción por donativos a entidades sin fines lucrativos

(TEAC Resolución de 5 de febrero de 2015, recurso 1975/ 2013)

A través de esta resolución, referida a recurso extraordinario de alzada, interpuesto por el Director de la Oficina de Gestión de la AEAT, contra resolución del TEAR de Galicia, se fija doctrina sobre el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos.

La cuestión litigiosa se circunscribe a la aplicación de los incentivos fiscales para donativos a entidades sin ánimo de lucro.

El TEAR de Galicia entiende que la deducción fiscal será aplicable siempre que la entidad donataria cumpla los requisitos materiales exigidos por la Ley 49/2002, de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y de los incentivos al mecenazgo, aunque la entidad en cuestión no haya cumplido con la obligación formal de comunicar a la Administración tributaria, mediante declaración censal, su opción por acogerse a este régimen fiscal especial.

La Oficina de Gestión Tributaria, representada por el Abogado del Estado, se muestra contraria a esta interpretación, en el entendido de que la comunicación de la opción es un requisito constitutivo del derecho a gozar del régimen fiscal especial y, en su ausencia, no es posible aplicarlo.

El TEAC acoge el criterio de la Oficina de Gestión, estimando el recurso interpuesto y fijando el criterio de que en el supuesto de que se produzca el incumplimiento de la obligación de optar por la aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin

finés lucrativos, con arreglo a lo establecido en el artículo 14 de la Ley 49/2002 y el artículo 1 del Reglamento aprobado por el Real Decreto 1270/2003, no resultan de aplicación los incentivos fiscales al mecenazgo previstos en el título III de la Ley 49/2002 por los donativos, donaciones y aportaciones que se efectúen a la entidad sin fines lucrativos que hubiera incurrido en dicho incumplimiento.

### 3.7.- Efectos de la caducidad en procedimientos iniciados mediante declaración

(TEAC Resolución de 23 de octubre de 2014, recurso 1417/2014)

La controversia, suscitada en unificación de doctrina, se centra en si es posible practicar una liquidación tributaria (en este caso de derechos aduaneros) habiendo caducado el procedimiento, iniciado mediante declaración, sin previa declaración expresa de caducidad.

El artículo 128 de la Ley General Tributaria, dispone que en los procedimientos iniciados mediante declaración, transcurridos seis meses sin que la Administración hubiese notificado la oportuna liquidación, el procedimiento habrá caducado, lo que conllevará su terminación o extinción, con causa en el incumplimiento de la Administración.

Esto no impide que la Administración pueda iniciarlo de nuevo, dentro del plazo de prescripción, pero siempre que con carácter previo acuerde la caducidad del procedimiento anterior y el inicio de un nuevo procedimiento. En caso contrario, la liquidación que gire estará viciada de nulidad.

### 3.8.- Anulación de acuerdo sancionador por defectos materiales impide la adopción de un nuevo acuerdo

(TEAC Resolución de 5 de febrero de 2015, recurso 1689/2012)

Esta resolución, que aborda diversas cuestiones referentes al cómputo de plazos y criterios para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, confirmando en todos sus extremos la liquidación tributaria, sienta un criterio, con respecto a los expedientes sancionadores, digno de mención.

Cuando un acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria, fuese anulado por defectos materiales, cual es la deficiente motivación, no cabe dictar un nuevo acuerdo sancionador, por el mismo tipo infractor y ejercicio.





Para más información:

Gabriel García Fernández (Economista)  
Teléfono 985 19 55 60 – 670 423 162  
gabriel.garcia@taxymas.es  
[www.taxymas.es](http://www.taxymas.es)

Calle Gregorio Marañón, 1 Bajo (33203 Gijón)  
Calle Uría, 5 – 2º (33003 Oviedo)



Miembro de  
**AEDAF**  
Asociación Española  
de Asesores Fiscales