

Resumen de normativa, jurisprudencia y doctrina, publicadas en el bimestre septiembre-octubre de 2016

ÍNDICE

I.-	Normativa:	4
	1.1.- Activos financieros con rendimiento mixto:	4
	1.2.- Modificación de los modelos 117, 190 y 390:	4
II.-	Jurisprudencia:	5
	2.1.- Rentas exentas en el IRPF – Prestación por maternidad percibida del INSS:	5
	2.2.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones – Valoración de ajuar doméstico:	6
	2.3.- IVA – Defectos formales en la factura no pueden limitar el derecho a la deducción de cuotas soportadas:	7
	2.4.- Procedimiento – No vulnera el derecho a la intimidad un requerimiento de información a colegio sobre pagos de comedor y actividades extraescolares:	8
III.-	Doctrina Administrativa:	9
	3.1.- IVA – La presentación del modelo 390 no interrumpe la prescripción:	9
	3.2.- IRPF – Reducción sobre arrendamiento de vivienda arrendada a persona jurídica:	10
	3.3.- IRPF – Deducción por alquiler de vivienda:	11

3.4.- Impuesto sobre Sociedades – Exención para evitar doble imposición se aplica al usufructuario:	11
3.5.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones – Valoración del patrimonio preexistente:	12
3.6.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones – Ajuar doméstico y valor de participaciones en entidades:.....	12
3.7.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones – Transmisión de participaciones en empresa familiar:.....	14
3.8.- IVA – Acuerdos de franquiciador con proveedores de franquiciados:.....	15
3.9.- IVA / ITP – Compra de oro a particulares, por empresarios, operación no sujeta ni a IVA ni a ITP:	16

Resumen de las normas, jurisprudencia y doctrina administrativa más relevante, publicadas en el bimestre septiembre-octubre de 2016

Este último bimestre ha traído ciertas novedades en materia de doctrina administrativa y alguna sentencia interesante de los tribunales de justicia.

Empezando por esto último, seguramente tendrá una amplia repercusión, y no tardará en generar una respuesta en forma de nota por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 6 de julio de 2016, según la cual la prestación por maternidad satisfecha por la Seguridad Social, es una renta exenta en el IRPF.

En opinión de este Tribunal Superior de Justicia, tales prestaciones tienen naturaleza de una prestación pública por nacimiento, parto o adopción, declaradas, de forma expresa como exentas, por el artículo 7.h de la Ley del IRPF.

La posterior mención que aparece en la misma norma, a las prestaciones públicas por maternidad, percibidas de Comunidades Autónomas o entidades locales, no es más que una extensión en el alcance de la exención, que no puede interpretarse, como hace la Administración, en el sentido de que únicamente las prestaciones por maternidad satisfechas por aquellas administraciones (autonómica y local) quedan exceptuadas de gravamen.

A la vista de los antecedentes en esta materia, no parece probable que el Tribunal Supremo, al que seguramente llegará esta controversia, se decante a favor de la exención.

También merecen especial mención dos resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central. La primera, zanjando la disputa sobre los efectos en los plazos de prescripción que tiene la presentación del resumen anual del IVA, modelo 390 (adelanto que según el TEAC no tiene efecto alguno).

La segunda, un cambio de criterio con respecto a la no sujeción al ITP de las adquisiciones realizadas por empresarios a particulares, cuando estas operaciones se realicen en el marco de la actividad empresarial del comprador.

Si bien trata exclusivamente de las adquisiciones de oro y otros metales, la interpretación de la norma se extiende a la transmisión de cualquier bien, excluidos los inmuebles, que tienen un trato específico y diferencial.

I.- Normativa:

1.1.- Activos financieros con rendimiento mixto

(S.G. del Tesoro y Política Financiera. Resolución de 21-09-16 – BOE 26-09-2016)

Según la vigente normativa del IRPF, los activos financieros con rendimiento mixto (cobro periódico de intereses más un rendimiento implícito, que se materializa al vencimiento o con la venta, conocido como rendimiento *al tirón* o *al descuento*) seguirán el régimen fiscal de los activos financieros con rendimiento implícito, cuando el rendimiento anual explícito que produzcan sea inferior a los tipos de referencia, que para cada trimestre se fijen mediante resolución de la Secretaria General del Tesoro.

Para el cuarto trimestre de 2016 los tipos fijados, son los siguientes:

Período	A	B	C		
			10 años	15 años	30 años
4T 2016	0,078%	0,122%	0,900%	1,158%	1,692%

A: Activos financieros con plazo igual o inferior a cuatro años.

B: Activos financieros con plazo superior a cuatro años e igual o inferior a siete años.

C: Activos financieros con plazo superior a siete años.

No obstante, en el caso de Deuda Pública con rendimiento mixto, cuyos cupones e importe de amortización se calculan con referencia a un índice de precios, los tipos de referencia que resultan son los siguientes:

Período	A	B	C		
			10 años	15 años	30 años
4T 2016	0,039%	0,061%	0,450%	0,579%	0,846%

En cada caso, será de aplicación el tipo de referencia más próximo al de la emisión que se efectúe.

1.2.- Modificación de modelos 117, 190 y 390

(Orden Ministerial HAP 1626/ 2016, de 6 de octubre – BOE 11-10-2016)

Con el fin de adaptar el contenido de estos modelos a las recientes modificaciones en el IRPF (obligación de practicar retención sobre venta de derechos de suscripción preferente) y para mejorar la información que se suministra a la Hacienda pública para la elaboración de borradores del IRPF, se introducen modificaciones en los modelos 117 y 190.

En el modelo 190, se aprueban los siguientes cambios, con vigencia para el correspondiente al ejercicio 2016:

- a) Se suprime el campo referido a la reducción por movilidad geográfica, ya que esta dejó de aplicarse el 1 de enero de 2016.
- b) Se modifican las subclaves para las retenciones sobre rendimientos de actividades profesionales (clave G) que pasan a ser dos: una para el tipo general del 15 por ciento, y la otra para el tipo reducido del 7 por ciento, aplicable el año de inicio de la actividad y los dos siguientes.
- c) Se vuelve a modificar la declaración de los rendimientos satisfechos en períodos en que el trabajador ha estado de baja por una incapacidad temporal. Cuando sean pagados directamente por la empresa, en virtud de obligación legal o por acuerdo con la Seguridad Social, se declararán con clave A. En otro caso, se anotarán con clave B.

En el modelo 117, se amplía su objeto, y se incluyen casillas específicas, para declarar los rendimientos obtenidos por la venta de derechos de suscripción preferente de acciones cotizadas, así como las retenciones practicadas sobre ellas. Esta modificación entrará en vigor el 1 de enero de 2017, fecha en la que las citadas operaciones comenzarán a tributar como ganancia patrimonial en el IRPF.

Con respecto al modelo 390, la única modificación realizada tiene por finalidad confirmar el criterio sostenido por la Agencia Tributaria para la presentación del modelo correspondiente a 2015.

Lo sujetos excluidos de la obligación de presentar la declaración resumen anual (quienes realicen exclusivamente actividad de arrendamiento de inmuebles o actividades en régimen simplificados) deberán cumplimentar, obligatoriamente, la información adicional exigida en la declaración del cuatro trimestre del año.

II.- Jurisprudencia

2.1.- Rentas exentas en el IRPF – Prestación por maternidad percibida del INSS.

(STSJ de Madrid de 06-07-2016, Sala de lo Contencioso Administrativo, Rec. 967/ 2014)

Interesante sentencia, aunque seguramente su criterio no será admitido de forma pacífica por la Administración tributaria.

El asunto controvertido es si una prestación por maternidad satisfecha por el Instituto Nacional de la Seguridad Social (INSS) es una renta exenta en el IRPF, al amparo del artículo 7.h de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre del IRPF.

Referido artículo en sus párrafos tercero y cuarto establece:

Igualmente estarán exentas las demás prestaciones públicas por nacimiento, parto o adopción múltiple, adopción, hijos a cargo y orfandad.

También estarán exentas las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las Comunidades Autónomas o entidades locales.

La Dirección General de Tributos ha venido interpretando esta disposición en el sentido de considerar exentas únicamente las prestaciones por maternidad satisfechas por Comunidades Autónomas y entidades locales.

En ningún caso ha reconocido este beneficio fiscal a las prestaciones abonadas por la Seguridad Social, al considerar que se trata de un órgano administrativo que ha de encuadrarse en la Administración General del Estado, nivel distinto al de las Comunidades Autónomas y entidades locales, únicas incluidas en la exención referida (*V. gr.* Consulta Vinculante V3404, de 21 de noviembre de 2013).

A través de esta Sentencia el Tribunal Superior de Justicia de Madrid hace una interpretación opuesta a la de la DGT. Sostiene que el párrafo tercero, antes transcrito, lo que hace es fijar como criterio general la exención de estas prestaciones y que el cuarto no es más que una ampliación de su alcance, que se extiende a las prestaciones satisfechas por Comunidades Autónomas y entes locales.

Es decir, la norma general, que es la exención, y se fija en el párrafo tercero (*Igualmente estarán exentas las demás prestaciones públicas por nacimiento, parto o adopción múltiple, adopción, hijos a cargo y orfandad*) obviado por la Administración en su interpretación.

Tras admitir el recurso de la recurrente, el Tribunal condena en costas a la Administración.

2.2.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones – Valoración de ajuar doméstico

(STS de 20-07-2016, Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo, Rec. 790/2015)

A través de esta breve sentencia, dictada en unificación de doctrina, el Tribunal Supremo zanja una discusión que ha motivado sentencias dispares por parte de distintos Tribunales Superiores de Justicia.

Se trata de la base sobre la que ha de calcularse el valor del ajuar doméstico, conforme a la presunción legal, que lo cuantifica en el 3 por ciento del caudal relicto del causante (salvo que se pruebe su inexistencia o que tiene un valor inferior).

En algunos casos se había admitido excluir de la base de cálculo el valor de determinados activos financieros, por entender que por su naturaleza no pueden llevar aparejado un ajuar.

Con esta sentencia, el Alto Tribunal fija el criterio que ha de prevalecer en este asunto, y es que para la determinación del valor del ajuar, se habrán de computar todos los bienes y derechos que integran el caudal relicto, sin exclusión o minoración de ningún tipo.

2.3.- IVA – Defectos formales en la factura no pueden limitar el derecho a la deducción de cuotas soportadas (STJUE de 15-09-2016, Senatex GmbH asunto c-518/14)

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea se reitera en la primacía del principio de neutralidad a la hora de legislar por parte de los Estados, e interpretar las normas referidas a este tributo.

Afirma que para cumplir el principio de neutralidad es necesario que se conceda la deducción del IVA soportado si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando se hayan omitido algunos requisitos formales.

En este caso, a una entidad objeto de comprobación por la Administración tributaria de su país, se le denegó el derecho a la deducción de cuotas soportadas, anotadas en facturas que adolecían de defectos formales: se había omitido anotar el NIF de la empresa.

La empresa en cuestión solicitó la rectificación de estas facturas, que se recibieron rectificadas en una fecha posterior.

La Administración tributaria admite las nuevas facturas, pero con efectos desde su emisión, y no desde la fecha de las facturas a las que rectifican.

Teniendo en cuenta la doctrina antes esgrimida, y que los Estados cuentan con mecanismos para sancionar este tipo de incumplimiento, más apropiados que el diferimiento de la deducción, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea concluye que es contraria a la Sexta Directiva (Directiva que regula el IVA) una normativa nacional que no permite que una rectificación como la controvertida tenga efectos retroactivos.

2.4.- Procedimiento – No vulnera el derecho a la intimidad un requerimiento de información a colegio sobre pagos de comedor y actividades extraescolares

(STS de 13-07-2016, Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo, Rec. 1670/ 2015)

El Tribunal Supremo entiende que no vulnera el derecho a la intimidad (y que por tanto, ha de ser atendido) un requerimiento de información a un colegio privado, en el que estaban escolarizados los hijos menores de un contribuyente, solicitando las facturas emitidas por la escolarización, transporte, comedor, así como cualquier actividad extraescolar relacionada con los alumnos.

Dentro de las facultades de la Administración tributaria, está la de solicitar a terceros (particulares o empresas) toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria, que resulten de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

Dentro de este derecho, se enmarca el requerimiento de información remitido al colegio.

Si bien es cierto que las facturas solicitadas contienen datos personales de los menores, no todo dato personal es íntimo ni la protección que a la información personal fundamenta la Constitución puede erigirse en obstáculo para el cumplimiento del deber que la misma impone a todos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con la capacidad económica de cada uno.

El conocimiento del colegio en que estudiaban los menores, de sus actividades extraescolares y que eran usuarios del servicio de comedor, no forma parte del ámbito de la intimidad y, en ningún caso están excluidas del conocimiento de la Administración tributaria, puesto que todas ellas tienen una traducción económica y, por tanto, son relevantes para establecer la capacidad económica de su padre.

Predomina en la información requerida, el carácter económico, de manera que esos datos no son de los que el artículo 93.5 de la Ley General Tributaria califica de privados no patrimoniales.

Por otro lado, el artículo 95 de la Ley General Tributaria, garantiza el carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria que haya obtenido la Administración en el desempeño de sus funciones, y solamente autoriza su uso para los específicos fines que señala como es la efectiva liquidación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada la Administración Tributaria o la imposición de las sanciones que procedan.

Estos datos personales, por tanto, y pese a su relevancia tributaria, no se ven desprovistos de toda protección.

III.- Doctrina Administrativa

3.1.- IVA – La presentación del modelo 390 no interrumpe la prescripción (Tribunal Económico-Administrativo Central, Resolución de 22-09-2016, Rec. 799/2013)

En el apartado 3.9 del [Boletín informativo de 04/2015](#), se daba cuenta de una lamentable interpretación de la Dirección General de Tributos, emitida a través de la Consulta Vinculante 0847/2015.

En referida consulta, y con apoyo de una antigua sentencia del Tribunal Supremo, la Dirección General de Tributos, concluía que la presentación del modelo 390, de resumen anual de IVA, interrumpía la prescripción sobre todas las autoliquidaciones periódicas de ese año natural.

Ahora se rectifica este criterio. Mediante una resolución dictada en unificación de criterio, vinculante para la Administración tributaria, el TEAC afirma que la presentación del resumen anual no puede considerarse como una actuación fehaciente del obligado tributario, conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda a ingresar. Y que, por tanto, no interrumpe el plazo de prescripción de las autoliquidaciones presentadas en el año al que refiere dicho resumen.

Además, con buen criterio, recuerda que en tiempos en los que se dictó la Sentencia del Tribunal Supremo que con ahínco abrazó la Dirección General de Tributos, era obligatorio incluir en el sobre para remitir el resumen anual, una copia de las declaraciones mensuales o trimestrales presentadas.

De esta forma, aunque aquellas fuesen declaraciones independientes, al presentarse nuevamente junto con el resumen, se entendía que éste era una ratificación del contenido de las declaraciones mensuales o trimestrales.

Esta obligación ha desaparecido hace años. Ahora, en el resumen anual (al cual ni siquiera se le debería llamar declaración o liquidación) se suministra información acumulada del año, sin distinguir lo declarado en cada mes o trimestre.

En opinión del TEAC el resumen anual carece de naturaleza liquidatoria y, por tanto, no cabe atribuirle, como pretende la Administración, efecto alguno en los plazos de prescripción de las autoliquidaciones periódicas.

3.2.- IRPF – Reducción sobre arrendamiento de vivienda alquilada a persona jurídica

(Tribunal Económico-Administrativo Central, Resolución de 08-09-2016, Rec. 5138/2013)

Otra alentadora resolución dictada en unificación de criterio por el Tribunal Económico-Administrativo Central.

La cuestión a dilucidar es si el arrendamiento de un inmueble a una persona jurídica, que lo destinará a vivienda de sus empleados, goza de la reducción prevista en el IRPF (actualmente del 60 por ciento) cuando el arrendador es una persona física.

La Administración tributaria, a través del Abogado del Estado, plantea una interpretación que denomina, de forma incomprensible, *finalista*. Según esta interpretación lo que pretende la norma, pese a su tenor literal, no es favorecer el alquiler de vivienda, sino que el firmante del contrato como inquilino, sea una persona física.

Ante esto, el TEAC no puede hacer otra cosa más que llamar la atención sobre lo contradictorio del argumento esgrimido, y sobre lo poco afortunado que es pretender que tal cosa se tenga por interpretación finalista.

A juicio del Tribunal, el objetivo de la norma, tal como se desprende de su literalidad, es beneficiar a los contratos que tengan como fin la utilización del inmueble que constituye su objeto como vivienda habitual de una persona física.

Esto sucede cuando una sociedad arrienda un inmueble como vivienda para sus empleados, y se deja esta intención plasmada en el propio contrato.

Por cierto, aun cuando no es ésta la cuestión litigiosa, afirma que también será aplicable la exención en el IVA a los contratos de alquiler en los que el arrendatario sea una entidad, si en el propio contrato se deja constancia de que el uso que se dará al inmueble será el de vivienda para sus empleados.

Por lo anterior, el TEAC desestima las pretensiones de la Agencia Tributaria, y confirma como criterio vinculante para la Administración, que gozarán de la reducción del 60 por ciento en el IRPF, los contratos de alquiler celebrados con personas jurídicas, cuando el inmueble arrendado se destine a proveer de vivienda habitual a los empleados del arrendatario.

3.3.- IRPF – Deducción por alquiler de vivienda (DGT Consulta Vinculante V2469/ 2016)

Bienvenido cambio de criterio de la Dirección General de Tributos. En Consulta Vinculante 0044/ 2016 (ver 3.8 de [Boletín informativo 02/ 2016](#)) la DGT afirmaba que tras la supresión de la deducción estatal por alquiler de vivienda en el IRPF, a partir de 1 de enero de 2015, el beneficio se mantenía para los contratos celebrados con anterioridad a esa fecha, así como a sus prórrogas, pero no a los nuevos contratos, conforme al régimen transitorio regulado por ley.

A través de esta Consulta, se rectifica el criterio anterior y se admite que cuando un inquilino firme un nuevo contrato con el mismo arrendador, y referido al mismo inmueble, mantendrá el derecho a practicar la deducción en cuestión, ya que a estos efectos, el nuevo contrato tendrá la consideración de una prórroga del anterior.

3.4.- Impuesto sobre Sociedades – Exención para evitar doble imposición se aplica al usufructuario (DGT Consulta Vinculante V2043/ 2016)

Desde el 1 de enero de 2015, la eliminación de la doble imposición sobre dividendos, se realiza por vía de exención en cabeza del beneficiario.

Para que los dividendos percibidos estén exentos en el Impuesto sobre Sociedades, se exige, entre otros requisitos, que el beneficiario tenga una participación mínima del 5 por ciento, o que si es menor, el coste de adquisición de las acciones o participaciones sociales, supere los 20 millones de euros.

En esta consulta se plantea el caso de una sociedad que es usufructuaria de las acciones de otra entidad, siendo las acciones en usufructo representativas de una participación superior al 5 por ciento del capital social.

La condición de accionista recae en el nudo propietario de las acciones, por lo que se plantea la duda de si la exención de los dividendos, antes citada, beneficiará también al usufructuario.

La respuesta de la Dirección General de Tributos es la que cabía esperar. Sostiene que no tendría sentido que el desmembramiento del dominio generase una doble imposición, por lo que la exención consultada será también aplicable al usufructuario, siempre que se cumplan los requisitos exigidos por la norma fiscal, pero midiendo la participación en cabeza del nudo propietario.

3.5.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones – Valoración de patrimonio preexistente

(Tribunal Económico-Administrativo Central, Resolución de 15-09-2016, Rec. 2836/2013)

La liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, prevé un incremento en la carga fiscal por dos vías, el grado de parentesco con el donante o causante, y el valor del patrimonio del beneficiario, antes de recibir la donación, herencia o legado.

Este segundo criterio de graduación, se traduce en la aplicación de determinados coeficientes multiplicadores sobre la cuota resultante de aplicar la tarifa, que aumentan cuando el patrimonio del beneficiario es mayor.

Para valorar este patrimonio, las normas del ISD se remiten a las del Impuesto sobre el Patrimonio.

En esta resolución, reiterando un criterio mantenido desde antiguo, tanto por el Tribunal Económico-Administrativo Central como por la Dirección General de Tributos, se resuelve en contra de las pretensiones del contribuyente que presentó el recurso, sentando el criterio de que la remisión citada, se limita a la valoración del patrimonio, por lo que no alcanza a las exenciones u otros beneficios fiscales.

Por tanto, no cabe la pretensión de computar con valor cero las acciones o participaciones en empresas familiares (exentas en el Impuesto sobre el Patrimonio). Estas se habrán de sumar por el valor que fijan las normas del Impuesto sobre el Patrimonio (mayor entre valor nominal, teórico o de capitalización) sin que a estos efectos tenga influencia alguna el hecho de que en referido impuesto tales activos gocen de exención.

3.6.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones – Ajuar doméstico y valor de participaciones en entidades

(Tribunal Económico-Administrativo Central, Resolución de 15-09-2016, Rec. 6040/2013)

Al liquidar el ISD, un contribuyente incluyó como valor del ajuar doméstico el que resultaba de un informe de valoración realizado por una empresa de tasación contratada al efecto.

La Administración tributaria de Madrid rechazó el informe, limitándose a afirmar que no era prueba plena e incuestionable del valor de dicho ajuar.

Además, procedió a corregir el valor de las participaciones sociales en una empresa, vía sustitución del valor neto contable de los inmuebles por su valor comprobado, y modificó la aplicación de la reducción del 95 por ciento, a cuyo fin utilizó la regla de proporcionalidad prevista en el Impuesto sobre el Patrimonio (la reducción no se aplica sobre todo el valor, sino sobre la porción del mismo que corresponda a los activos afectos a actividades económicas).

Respecto de la primera cuestión, la valoración del ajuar, el TEAC rechaza la postura de la Oficina Liquidadora de Madrid. Si bien comparte con ésta que el informe aportado no es prueba plena e incuestionable, no admite que la respuesta se limite a desestimarla sin más.

La norma fiscal sobre el ajuar fija una presunción legal de valoración, que puede ser destruida con aportación de prueba en contrario.

En este caso se ha aportado una prueba, cual es el informe de valoración de la empresa tasadora. Si la Administración entiende que el informe no está suficientemente motivado, lo que debe hacer es iniciar un procedimiento de comprobación de valor, previsto en el artículo 57 de la Ley General Tributaria, siendo inadmisibles su proceder en este asunto.

La ley no regula ningún mecanismo concreto para probar la inexistencia o menor valor del ajuar. Luego, una vez que el contribuyente aporta la que él entiende oportuna, la Administración se ve obligada a realizar alguna actuación para confirmar o desmentir la suficiencia de la prueba aportada.

Por otra parte, el TEAC da por bueno el método de valoración de las participaciones utilizado por la Administración, consistente en partir del patrimonio contable de la entidad, y corregirlo en el importe de las plusvalías latentes de los inmuebles que forman su activo.

Lo que no se aclara es si en esta incorporación de plusvalías, se ha tenido en cuenta la carga fiscal (en principio parece que no) ya que las ganancias no realizadas deben incorporarse al valor del patrimonio netas de su coste fiscal (Impuesto sobre Sociedades) y de los gastos inherentes a su realización (el principal, en el caso de inmuebles, el coste de la *plusvalía municipal*).

Todo apunta a que la Administración, en su método de valoración de participaciones, no tiene en cuenta ni la carga fiscal, ni los gastos asociados a estas plusvalías latentes. Por tanto, las ganancias no realizadas, se computan por un importe superior a las materializadas en el pasado, ya que los gastos e impuestos que han soportado, se incluyen en la correspondiente cuenta de pérdidas y ganancias.

Por último, y como no podía ser de otra manera, tras el pronunciamiento del Tribunal Supremo de 16 de julio de 2015 (ver punto 2.1 de [Boletín informativo 08/2015](#)) el TEAC

da su conformidad a la aplicación del criterio de proporcionalidad en las reducciones sobre el valor de participaciones en empresas familiares.

3.7.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones – Transmisión de participaciones en empresa familiar

(Tribunal Económico-Administrativo Central, Resolución de 15-09-2016, Rec. 1701/2013)

En esta resolución que trata sobre una liquidación practicada por la Oficina liquidadora del Principado de Asturias, son de destacar dos cuestiones.

La primera, que una vez más se le recuerda a la Oficina liquidadora asturiana, una de las más reacias a aplicar los incentivos fiscales a empresas familiares, que la interpretación de la norma ha de ser finalista.

Quiere decir esto que lo que se debe comprobar es el cumplimiento material de los requisitos exigidos por la norma y no buscar el menor defecto formal, en la redacción de los estatutos o en la tipología utilizada en la contratación laboral de los socios (cosa habitual con esta administración) para denegar estos beneficios fiscales.

El TEAC recuerda a la administración asturiana, la doctrina del Tribunal Supremo a este respecto, según la cual deben primar las cuestiones de fondo (efectiva realización de funciones de dirección remuneradas) sobre las formales (redacción de estatutos sociales o tipo de contrato laboral celebrado).

El segundo aspecto destacable, tiene que ver con la antigua controversia en cuanto al período impositivo a considerar, para determinar si la retribución de quien ejerce las funciones de dirección del negocio, constituye la principal fuente de renta del perceptor.

La posición predominante en la Administración, es que cuando dichas funciones son realizadas por alguien distinto al causante, se han de computar los datos del ejercicio anterior al del fallecimiento, último ejercicio fiscal completo y cerrado.

Esto tiene el inconveniente de que si quien ejerce las funciones comenzó en su labor el año del fallecimiento del causante, o se trata de una sociedad constituida en ese año, jamás se podrán cumplir los requisitos para tener derecho al beneficio fiscal.

Es por ello que el TEAC cambia el criterio, acogiendo la posición que al respecto ha venido manifestando el Tribunal Supremo, y dice a través de esta Resolución, que tanto si es el causante como si es otro miembro del grupo familiar quien desarrolla las tareas de dirección, el ejercicio fiscal a considerar a los efectos que aquí interesan, es el del fallecimiento.

Cuando fuese la dirección se lleve por un miembro distinto del causante, el ejercicio a computar es el propio ejercicio del fallecimiento, siempre y cuando como señala el Tribunal Supremo que en el momento del fallecimiento del causante y hasta ese instante, las retribuciones percibidas por el heredero por las efectivas funciones de dirección en la empresa familiar superen el porcentaje del 50% sobre el resto de las retribuciones integradas en su base imponible general.

3.8.- IVA – Acuerdos de franquiciador con proveedores de franquiciados.

(DGT Consulta Vinculante V2336/ 2016)

Una entidad se dedica a la explotación de una marca, mediante la concesión de franquicias a terceros (negocio de cafetería).

Entre los acuerdos con los franquiciados, figura la obligación de adquirir los productos para la actividad a determinados proveedores.

Estos proveedores facturan directamente al franquiciado, pero en virtud de un acuerdo con el franquiciador, al final de cada año éste recibe un rappel en función del volumen de compras de todos los franquiciados de la red.

Se plantea ahora la posibilidad de que los proveedores emitan una factura rectificativa (rappel) con un descuento por volumen de compra al franquiciador, a pesar de que éste no haya sido el comprador directo de los productos.

La Dirección General de Tributos desestima esta posibilidad, y recuerda que la Ley del IVA define la prestación de servicios como una categoría residual, incluyendo en ella todo aquello que genere una contraprestación y que no califique como entrega de bienes.

En opinión de la DGT, la operación planteada ha de calificarse como una prestación de servicios del franquiciador a los proveedores, a los que pone en contacto con la red de franquiciados y les facilita la realización de operaciones comerciales con éstos.

Por tanto, la transacción objeto de consulta constituye una prestación de servicios del franquiciador a los proveedores, con independencia de la denominación que le atribuyan las partes y de que su contraprestación se fije a partir del volumen de compras de los franquiciados.

3.9.- IVA ITP – Compra de oro a particulares, por empresarios, operación no sujeta ni a IVA ni a ITP
(Tribunal Económico-Administrativo Central, Resolución de 20-10-2016, Rec. 1701/2013)

En Sentencia de 15 de diciembre de 2011 el Tribunal Supremo abordó la tributación de las compras de artículos de oro por parte de empresarios a particulares.

Analizando el artículo 7.5 del Texto Refundido de la Ley del ITP, el cual dispone que

No estarán sujetas al concepto de «transmisiones patrimoniales onerosas», regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

En referida sentencia, afirma que no puede entenderse que tienen igual significado las expresiones realización de una transmisión e intervención en una compraventa.

Esto significa que no es admisible entender que la no sujeción a ITP y AJD sólo alcanza a los casos en los que el empresario realiza la transmisión, pero no cuando se trata de adquisiciones que el comerciante realiza de particulares.

En opinión del Tribunal Supremo, tanto en las ventas de empresarios a particulares, como en las compras que aquéllos realizan a éstos, en el marco de su actividad empresarial, se estará ante una operación excluida del ámbito de aplicación del ITP.

Ahora, el TEAC que en un primer momento consideró esta interpretación fruto de una sentencia aislada, y sentó como criterio el de la sujeción a ITP de las compras de artículos de oro y otros metales a particulares, ha cambiado su criterio.

A la vista de que el Tribunal Supremo ha reiterado su criterio en un auto de 13 de noviembre de 2014 y que desde entonces no ha habido un nuevo pronunciamiento que lo modifique, el TEAC asume la misma interpretación y declara fuera del ámbito de aplicación tanto del IVA como del ITP a las compras de artículos de oro y otros metales realizadas por empresarios, en el marco de su actividad empresarial, a particulares.

Cabe apuntar que esta interpretación del artículo 7.5 de la LITP, no alcanza únicamente a las compras de oro y joyas por empresarios, sino a cualquier otra adquisición, distinta de inmuebles, tales como vehículos o embarcaciones, que realice en el marco de su actividad empresarial, un empresario a un particular.



fiscal | contable | mercantil

Para más información:

Gabriel García Fernández (Economista)

Teléfono 985 19 55 61 – 670 423 162

gabriel.garcia@taxymas.es

www.taxymas.es

www.invage.es

Calle Gregorio Marañón, 1 Bajo

33203 Gijón

Miembro de



AEDAF