

SELECCIÓN DE DOCTRINA ADMINISTRATIVA

(Del 1 al 15 de enero de 2025)

- Tribunal Económico-Administrativo Central
- Dirección General de Tributos

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL –GUÍA–

No atender la notificación electrónica dentro de los 10 días naturales en la DEH dejó a una contribuyente fuera de la solicitud conjunta con otros responsables solidarios de la suspensión del pago de unas liquidaciones

Notificaciones. Medios de notificación. Notificación electrónica. Procedimientos iniciados a instancia del interesado.

Según el art. 41.3 de la Ley 39/2015 (LPAC), en los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará por el medio señalado al efecto por aquel. Esta notificación será electrónica en los casos en los que exista obligación de relacionarse de esta forma con la Administración. Por ello, estando vigente la LPAC en la fecha en que la AEAT notificó electrónicamente, tanto la notificación del requerimiento de subsanación de defectos como la notificación del archivo de la solicitud de suspensión, cumpliendo dicha notificación por medios telemáticos todos los requisitos que le eran exigibles, ha de considerarse como una notificación válida y eficaz, a pesar de tratarse de un procedimiento iniciado a solicitud del interesado, siendo éste una persona obligada a relacionarse electrónicamente con la Administración.

(TEAC, de 10-12-2024, RG 2208/2024)

El TEAC se pronuncia en contra de la práctica de la AEAT de imposibilitar los pagos parciales en caso de transferencias bancarias

Procedimientos tributarios. Procedimiento de recaudación. Pago voluntario. Medios de pago. Pago en efectivo. Transferencia bancaria. Pagos parciales.

La controversia jurídica gira en torno al pago por transferencia bancaria de una deuda autoliquidada y si es posible satisfacer una cuantía inferior a la total adeudada. A diferencia de lo que ocurre con el resto de medios de pago, en el pago por transferencia bancaria de una autoliquidación no es posible “solicitar la emisión de un documento de ingreso o carta de pago por un importe inferior a la deuda”. Extremo que, unido al hecho de que la no coincidencia exacta de la cuantía transferida con la que figure en la autoliquidación conlleva su devolución por la entidad colaboradora, supone que, en la práctica, a los contribuyentes les es imposible realizar pagos parciales de sus autoliquidaciones. Práctica administrativa que el TEAC no puede convalidar en la medida en que la imposibilidad actual de realizar pagos parciales mediante transferencia contraviene la normativa tributaria. Por ello, la AEAT debe adoptar las medidas que sean necesarias para garantizar la aceptación de los pagos parciales en el caso de ingreso mediante transferencia bancaria. Esto es, emitir, si los contribuyentes así lo desean, la correspondiente carta de pago por un importe inferior.

(TEAC, de 13-12-2024, RG 5686/2023)



Indemnización por despido improcedente exenta en IRPF en caso de una relación laboral especial de alta dirección de acuerdo con el TEAC

IRPF. Rentas exentas. Indemnizaciones por despido o cese. Relaciones laborales de carácter especial. Personal de alta dirección. Relación ordinaria o especial.

El núcleo del debate radica en determinar si, durante los 38 años de servicio, existió únicamente una relación laboral ordinaria, como sostienen las reclamantes, o si se produjo una evolución hacia una relación laboral especial de alta dirección, como defiende la Inspección. Esta resolución es clave para definir el importe de la indemnización exenta en el IRPF. La Inspección sostiene que existieron dos periodos diferenciados: un primer periodo de relación laboral común u ordinaria (de 1976 a 1999) y un segundo periodo bajo una relación laboral especial de alta dirección (desde 1999 a 2014). Las reclamantes alegan que la totalidad de la relación laboral fue de carácter común durante los 38 años de servicios, lo que implicaría aplicar la exención correspondiente a una relación común, 45 días de salario/año trabajado, límite 42 mensualidades. Pero el Tribunal concluye que, independientemente de cuál tesis sea válida (dos periodos diferenciados o una única relación común), el total de la indemnización recibida queda íntegramente exento del IRPF.

(TEAC, de 22-04-2024, RG 7819/2020)

El TEAC analiza si un acuerdo de ejecución cumplió adecuadamente con su resolución previa, respetando la anulación parcial del régimen FEAC y la delimitación de los efectos abusivos en la operación

IS. Regímenes especiales. Fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores. Aportación no dineraria. IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Cálculo. Normas específicas. Aportaciones no dinerarias a sociedades.

Un acuerdo de ejecución de una resolución del TEAC que, tras confirmar que una aportación no dineraria de acciones incurría en el supuesto de hecho del art. 89.2 de la Ley 27/2014 (Ley IS), interpreta que, en aplicación de ese precepto, el abuso cometido se corría sometiendo a gravamen en el aportante la plusvalía inicialmente diferida (derivada, en este caso, de la existencia, en la fecha de la aportación, de beneficios pendientes de repartir por las sociedades agrupadas bajo las acciones aportadas) en los ejercicios en los que se haya obtenido, por el socio, la disponibilidad, indirecta, de dichos beneficios. Se somete a gravamen los dividendos repartidos después de la aportación, indicando que proceden de beneficios de ejercicios posteriores a dicha aportación no dineraria.

Una vez declarado que la finalidad principal de una operación FEAC era evitar la tributación en el IRPF del socio aportante de los beneficios repartibles acumulados bajo las acciones aportadas (interponiendo en su lugar una sociedad que aplicará la exención del art. 21 de la Ley IS), la efectiva aplicación del artículo 89.2 de la LIS exige interpretar que los beneficios repartidos después de dicha operación (obtenidos ya por una sociedad que aplicará la exención del art. 21) son consumación o materialización del fraude o abuso declarado, de modo que, por su importe, se pone fin al inicial diferimiento de la tributación de la plusvalía generada por la aportación no dineraria. No se aprecian razones jurídicas (mercantiles o contables) ni económicas, que justifiquen la razón o interés por los que se elige repartir el beneficio más reciente y no los anteriores. Por ello, a los efectos fiscales que nos ocupan, pasar por dicha elección sólo supondría dejar al albur de la voluntad de quienes han diseñado y participado en el abuso, la neutralización o desactivación de las consecuencias de su regularización.

(TEAC, de 12-12-2024, RG 5937/2024)

Amortizar obras de arte en el IS es una conducta sancionable según el TEAC

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Amortizaciones. Otras cuestiones. Obras de arte.

Los elementos del inmovilizado que por sus características no sufran necesariamente una depreciación por causas económicas, bien por su utilización física, por el simple transcurso del tiempo o por causas tecnológicas, no pueden ser objeto de amortización a efectos fiscales, y tal es el caso de las obras de arte, sin perjuicio de que pueda ser computada la pérdida por la depreciación irreversible de estos elementos en el ejercicio, en la medida en que esté justificada.

(TEAC, de 21-10-2024, RG 8758/2022)



DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS –GUÍA–

Análisis fiscal y contable de los préstamos participativos entre entidades vinculadas: intereses, ajustes extracontables y capitalización de gastos financieros

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Gastos financieros. No deducibilidad de los préstamos participativos entre entidades vinculadas.

La entidad X ha recibido un préstamo participativo por parte de su socio mayoritario, la sociedad A, la cual ostenta el 80% de las participaciones sociales de la primera. Ambas entidades forman parte del mismo grupo mercantil. El hecho de que las retribuciones del préstamo participativo no sean deducibles implica que la entidad X debe realizar un ajuste positivo al resultado contable por el importe correspondiente al gasto financiero registrado en su cuenta de pérdidas y ganancias. Este ajuste es de carácter permanente, ya que no se revertirá en períodos impositivos posteriores. En este sentido, la no deducibilidad afecta tanto a la parte fija como a la parte variable de los intereses pactados en el contrato del préstamo participativo. Por lo tanto, el ajuste extracontable positivo debe realizarse en el período impositivo en el que se devenguen los gastos financieros asociados al préstamo participativo. No es procedente diferir dicho ajuste al período en el que se vendan las existencias, dado que el tratamiento fiscal de los intereses está determinado exclusivamente por su naturaleza como retribución de fondos propios, y no por su destino contable como mayor valor de las existencias.

(DGT, de 10-10-2024, V2176/2024)

Se pueden deducir en los rendimientos del capital inmobiliario las comisiones bancarias, notaría, registro y tasación en el caso de cancelar un préstamo hipotecario para contratar otro nuevo respecto de un inmueble arrendado

IRPF. Rendimientos de capital inmobiliario. Gastos deducibles. De inmuebles arrendados. Gastos necesarios para la obtención de rendimientos. Otros gastos necesarios. Sustitución del préstamo hipotecario por otro.

Una contribuyente es propietaria de un inmueble que se encuentra arrendado. Se está planteando la posibilidad de cancelar el préstamo hipotecario que recae sobre el inmueble, utilizando para ello la totalidad de un nuevo préstamo que le ofrece otra entidad bancaria, el cual tiene mejores condiciones. Este cambio le generaría una serie de gastos. A efectos de la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, podrá deducirse las comisiones por la cancelación del préstamo, los gastos de notaría y cancelación de la hipoteca en el Registro de la Propiedad y los gastos de tasación del inmueble para la constitución del nuevo préstamo hipotecario.

(DGT, de 09-10-2024, V2165/2024)

Honorarios de abogado y procurador a efectos del IVA e IRPF desde el punto de vista de la parte ganadora y perdedora

IVA. Base imponible. Regla general. Conceptos no incluidos. Indemnizaciones. Costas judiciales. IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Supuestos incluidos. Indemnizaciones.

En el caso de que el origen del importe de la tasación en costas tenga por causa una actuación profesional de defensa jurídica, prestada a la persona que ha ganado el pleito, será la citada persona la destinataria de dichos servicios. En ningún caso será el contribuyente, obligado al pago de las costas, quien tenga la condición de destinatario del servicio de defensa jurídica, puesto que dichos servicios profesionales no se le prestaron al mismo, sino a la parte ganadora. El abogado y el procurador de la parte ganadora deberán facturar sus servicios a la misma como destinataria de tales servicios, teniendo que repercutir el impuesto al tipo ge-



neral del 21% y siendo la base imponible el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedentes del destinatario o de terceras personas. Dicha repercusión se efectuará mediante la expedición de factura al destinatario que es la parte ganadora y no la parte perdedora. Por su parte, la parte perdedora que resulte condenada al pago de las costas deberá hacer frente al pago del importe que se determine por el juez en el procedimiento de tasación de costas incluido, en su caso, el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido, que gravó las prestaciones de servicios de asistencia jurídica prestadas a la parte ganadora del procedimiento. Esta indemnización no constituye una operación sujeta al impuesto, por lo que no habrá una nueva repercusión ni se deberá expedir factura con la parte perdedora como destinataria.

La parte condenada no está satisfaciendo rendimientos profesionales a los abogados, procuradores y peritos de la parte vencedora sino una indemnización a la parte vencedora -pues se corresponde con el pago de los honorarios de abogado, procurador y perito en que esta ha incurrido-. La incidencia tributaria para la parte vencedora viene dada por su carácter restitutorio de 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.

(DGT, de 22-10-2024, V2253/2024)

Factura rectificativa recibida de la compañía de gas una vez conocido el suministro real

IVA. Modificación de la base imponible. Rectificación.

Una compañía suministradora de gas ante la falta de información sobre el suministro real del periodo habría determinado provisionalmente la base imponible del impuesto en su factura previa en virtud del art. 80. Seis de la Ley 37/1992 (Ley IVA) y, posteriormente, una vez conocido definitivamente el suministro real y la contraprestación total de la operación, habría procedido a su rectificación, emitiendo la correspondiente factura rectificativa.

(DGT, de 08-10-2024, V2144/2024)

IVA aplicable en la compra de un libro electrónico a través de la web o a través de un código QR

IVA. Tipo superreducido. Publicaciones. Libro electrónico adquirido en página web o mediante código QR.

Una editorial comercializa un libro de texto electrónico, accesible mediante licencia, el cual puede utilizarse desde diferentes dispositivos con o sin conexión a internet. La adquisición de la licencia puede realizarse de dos maneras mediante la compra directa en la web de la editorial, enviando la licencia por correo electrónico o a través de un código QR, impreso en un cuaderno de notas físico que también incluye hojas cuadriculadas para el uso del estudiante. La entrega del cuaderno físico es considerada accesoria, ya que su propósito es facilitar el acceso al libro electrónico, que constituye la prestación principal. La licencia para descargar el libro electrónico y la operación combinada con el cuaderno se benefician del tipo reducido del 4% del IVA, siempre que cumplan con los requisitos de la Ley 37/1992 y no contengan contenido publicitario o audiovisual predominante.

(DGT, de 14-10-2024, V2206/2024)