SELECCIÓN DE JURISPRUDENCIA

(Del 16 al 30 de junio de 2025)

- **Tribunal de Justicia de la Unión Europea**
- **Tribunal General de la Unión Europea**
- **Tribunal Supremo**
- **Audiencia Nacional**
- **Tribunales Superiores de Justicia**

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA –GUÍA–

El TJUE resuelve que la exención del IVA de los servicios postales no se aplica a servicios postales prestados en condiciones diferentes y más favorables que las aprobadas por la autoridad nacional

IVA. Exenciones. Servicios públicos postales.

Una sociedad búlgara titular de una licencia individual para prestar el servicio postal universal en todo el territorio búlgaro y como proveedora del servicio postal universal, está sujeta al IVA y, en el ejercicio de su actividad económica, efectúa operaciones que dan derecho a la deducción del IVA. A raíz de una inspección tributaria, se comprobó que había declarado exentas de IVA determinadas prestaciones de servicios efectuadas por ella como parte del servicio postal universal. Sin embargo, según el departamento que llevó a cabo la inspección fiscal, no podía considerarse que las prestaciones de servicios de que se trata formaran parte del servicio postal universal ya que los contratos incluían algunas cláusulas destinadas, por una parte, a tener en cuenta las necesidades específicas de los clientes correspondientes, como el lugar de recogida de los envíos, el lugar de distribución, la frecuencia de recogida o las horas de apertura y, por otra parte, a aplicarles precios inferiores a los aprobados por la Comisión Reguladora y por ello se giró una liquidación complementaria por la que se sometía a Bulgarian posts al pago de un importe adicional de IVA, más intereses. El objetivo general que persigue la exención del art. 132.1.a) de la Directiva del IVA, en el ámbito postal, en el objetivo más específico de ofrecer, a un coste reducido, servicios postales que respondan a las necesidades esenciales de la población, que coincide, en esencia, con aquel perseguido por la Directiva 97/67, que establece normas comunes para el desarrollo del mercado interior de los servicios postales de la Unión, a saber, ofrecer un servicio postal universal. No cabe deducir de ello que una prestación de servicios postales efectuada en condiciones diferentes y más favorables que las propuestas en las condiciones generales de venta aprobadas por la autoridad nacional designada en el Estado miembro de que se trate para regular el servicio postal o establecidas en normas relativas a dicho servicio pueda acogerse a tal exención por el mero hecho de que se realice a petición de un organismo público. Corresponderá, en su caso, al juez nacional comprobar si puede considerarse que tal prestación cumple el requisito establecido en el art. 3.1 de la Directiva 97/67, según el cual el servicio postal universal se presta «a todos los usuarios». Considera el Tribunal que el art. 132.1.a), de la Directiva 2006/112, en relación con el art.12, de la Directiva 97/67, debe interpretarse en el sentido de que se opone a que prestaciones de servicios postales llevadas a cabo, con arreglo a contratos distintos, por un titular de una licencia individual para prestar el servicio postal universal disfruten de la exención del IVA que establece ese art. 132, cuando tales prestaciones, destinadas a satisfacer las necesidades particulares de las personas correspondientes sin ser ofrecidas a todos los usuarios, se lleven a cabo en condiciones diferentes y más favorables que las aprobadas por la autoridad nacional designada en el Estado miembro de que se trate para regular el servicio postal universal o que aquellas establecidas en las normas relativas a dicho servicio.

(TJUE de 19 de junio de 2025, asunto C-785/23)

►

«Todos los derechos reservados. Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización del Centro de Estudios Financieros, CEF, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47)».

El Tribunal General coincide con la Comisión al considerar que el tratamiento fiscal de los operadores de casinos públicos en Alemania no implica la concesión de una ventaja selectiva en el sentido del art. 107 TFUE

Ayudas de estado. Tratamiento fiscal de los operadores de casinos públicos en Alemania. Exacción sobre los beneficios. Deducibilidad de la base imponible del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre actividades económicas de las cuotas pagadas en concepto de esa exacción.

Una asociación profesional de operadores de máquinas de juegos de azar, y una operadora de máquinas de juegos de azar, presentaron ante la Comisión Europea tres denuncias relativas al tratamiento fiscal de los operadores de casinos públicos en Alemania. Con arreglo a la Ley de Casinos, los ingresos generados por estos estaban sujetos a dos regímenes fiscales diferentes. Por una parte, los ingresos derivados de los juegos de azar estaban sujetos a un régimen fiscal particular constituido por un impuesto sobre los casinos. Por otra parte, los ingresos no derivados de esos juegos, como los procedentes de las actividades de restauración, estaban sujetos al régimen fiscal normal, constituido por el impuesto sobre actividades económicas y por el impuesto sobre la renta o el impuesto sobre sociedades. Sin embargo, la parte de la exacción sobre los beneficios derivados de los ingresos no procedentes de los juegos de azar era deducible de las bases imponibles del impuesto sobre actividades económicas y del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre sociedades en concepto de «gastos ocasionados por la actividad de la empresa» en Renania del Norte-Westfalia. Las demandantes sostienen que la única concesionaria de casinos públicos en Renania del Norte-Westfalia (WestSpiel), al beneficiarse de la deducibilidad de la exacción sobre los beneficios de la base imponible del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre sociedades, así como del impuesto sobre actividades económicas, se ve favorecida respecto a las empresas que transfieren dividendos o, con carácter subsidiario, respecto a las que están sujetas a los impuestos no deducibles en virtud de las disposiciones pertinentes del Derecho alemán. La Comisión consideró que las cantidades abonadas al estado federado de Renania del Norte-Westfalia por los casinos públicos en concepto de exacción sobre los beneficios constituyen un gasto ocasionado por sus actividades que, por tanto, es deducible a efectos de la determinación de las bases imponibles del impuesto sobre actividades económicas, así como del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre sociedades. La Comisión estimó que la exacción sobre los beneficios puede compararse a los pagos excepcionales impuestos a las empresas como consecuencia de un comportamiento contrario a la competencia, debido a que tales pagos se calculan teniendo en cuenta la totalidad de los beneficios obtenidos gracias a ese comportamiento. El presente asunto se limita a los ingresos de los casinos que no proceden de los juegos de azar, ya que la exacción sobre los beneficios grava todas las fuentes de ingresos de los casinos públicos, incluidas las procedentes de los juegos de azar, y solo la parte del pago que no procede de los juegos de azar es deducible de las bases imponibles del impuesto sobre actividades económicas, así como del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre sociedades. La Comisión precisó que los casinos públicos se encuentran en una situación jurídica y fáctica comparable a las de demás empresas obligadas al pago del impuesto sobre actividades económicas, así como del impuesto sobre la renta o del impuesto de sociedades, y todas las empresas pueden deducir de las bases imponibles los gastos ocasionados por sus actividades y añadió que el Bundesverfassungsgericht (Tribunal Constitucional Federal) consideraba tales pagos como gastos deducibles para evitar una doble imposición. Por tanto, el Tribunal estima que la Comisión concluyó fundadamente que la deducibilidad de la exacción sobre los beneficios no supone una excepción a las normas generales de tributación del régimen fiscal normal que constituye el marco de referencia, de modo que la medida controvertida no implica la concesión de una ventaja selectiva en el sentido del art. 107 TFUE.

(TGUE de 25 de junio de 2025, asunto T-510-20)

«Todos los derechos reservados. Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización del Centro de Estudios Financieros, CEF, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47)».

EL TS confirma de nuevo la recalificación de determinados rendimientos declarados en el IRPF como provenientes del trabajo, en rendimientos de actividades económicas con el correspondiente impacto en el IVA

Aplicación e interpretación de las normas. Calificación.

La Sala se remite a la doctrina fijada en la STS de 26 de mayo de 2025, recurso n.º 3842/2023 en la que concluyó que en las circunstancias del caso, la facultad de calificación prevista en el art. 13 LGT ampara la recalificación de determinados rendimientos declarados en el IRPF como provenientes del trabajo, en rendimientos de actividades económicas -con el correspondiente impacto en el régimen de tributación del IVA-, cuando dicha regularización se funda, entre otros elementos, en la ausencia de las notas de ajenidad y dependencia que caracterizan las relaciones laborales, y en no haberse acreditado que los rendimientos obtenidos lo eran por su actuación como administrador de la sociedad. Consecuentemente, en el caso enjuiciado, la potestad prevista en el art. 13 LGT como calificación del negocio, acto o hecho con trascendencia tributaria, es suficiente para declarar las consecuencias tributarias que comportan la regularización llevada a efecto, lo cual respeta la jurisprudencia del Tribunal en la que se declara que las instituciones jurídicas, o más bien las potestades administrativas -como las aquí analizadas- no son de libre uso, ni son intercambiables, sino que deben ser utilizadas en los términos legalmente previstos en la medida en la que se cumplan los requisitos establecidos en cada una de ellas. **Voto particular**.

(STS de 4 de junio de 2025, recurso n.º 3517/2023)

EL TS reitera su doctrina sobre la adecuación al principio de irretroactividad del Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias exigido en el mismo ejercicio en que entró en vigor su ley reguladora

CC.AA. Canarias. Impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Canarias (IDEC). Irretroactividad.

La Sala se remite a su STS de 27 de febrero de 2023, recurso n.º 2065/2021 en la que se concluye que exigir un tributo -en las circunstancias del caso, el IDEC de Canarias- en el mismo ejercicio en que entre en vigor su ley reguladora, cuyo periodo impositivo es el año natural y que se devenga el último día del año natural, cuando dicha entrada en vigor se produjo con anterioridad a la fecha de devengo no vulnera el principio de irretroactividad. Por otro lado, condicionar, en el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias, el reconocimiento de una deducción en la cuota íntegra, a que el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias, constituye un trato discriminatorio no acorde con el art. 14 CE, con relación al 31.1, CE, como ha declarado el Tribunal Constitucional. La Sala reitera su doctrina sobre el principio de irretroactividad y afirma que el establecimiento de un Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias- en el mismo ejercicio en que entre en vigor su ley reguladora, cuyo periodo impositivo es el año natural y que se devenga el último día del año natural, cuando dicha entrada en vigor se produjo con anterioridad a la fecha de devengo, no vulnera el principio de irretroactividad.

(STS de 9 de junio de 2025, recurso n.º 2640/2023)

«Todos los derechos reservados. Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización del Centro de Estudios Financieros, CEF, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47)».

◄

EL TS ratifica su doctrina sobre la caducidad del procedimiento de gestión, que ha de ser declarada obligatoriamente, sin que exista una pretendida facultad administrativa de no declararla

Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Alcance. Procedimiento de comprobación limitada. Declaración expresa de caducidad.

No le es dable a la Administración declarar o no la caducidad de los procedimientos iniciados de oficio, a su voluntad o conveniencia, sino que debe declararla en todo caso, como consecuencia del transcurso del tiempo máximo autorizado en la ley. La doctrina sobre la necesidad de declarar formal y expresamente la caducidad de los procedimientos que hayan agotado su plazo legal de duración, sin someter esa decisión a la petición del interesado ni conceder a la Administración una especie de facultad de decidir discrecionalmente si declara o no la caducidad, es aplicable a los procedimientos de gestión, como el de comprobación limitada, susceptible de producir efectos desfavorables o de gravamen al obligado tributario. La consecuencia de la falta de declaración expresa de caducidad del procedimiento de comprobación limitada es que no permite considerar válidas las actuaciones siguientes, en este caso desarrolladas en un procedimiento inspector con el mismo concepto tributario y periodo impositivo. Dicho de otra forma, habiéndose producido la caducidad del procedimiento de comprobación limitada, lo que no se discute, es preciso que la misma sea declarada de manera expresa antes de iniciar el mismo procedimiento u otro distinto, en relación con el mismo concepto tributario y periodo impositivo, pues no se permite considerar válidas las actuaciones siguientes, a menos que fuera formalizada. En esencia, no resulta posible dar por terminado el procedimiento de comprobación limitada por la mera circunstancia de iniciar un procedimiento de inspección que incluya todo o parte de su objeto sin que, además, contenga declaración expresa de su caducidad. En este sentido, si bien el artículo el art. 139.1 c) LGT establecen la posible terminación del procedimiento de comprobación limitada por “el inicio de un procedimiento inspector que incluya el objeto de la comprobación limitada”, ello no obsta a que la caducidad producida tenga que ser necesariamente declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones, dado que la declaración expresa de caducidad, se reitera, no es facultativa para la Administración. Todo ello sin perjuicio, obvio es, de que la declaración de caducidad se realice por separado o en el mismo acuerdo de iniciación del nuevo procedimiento. No puede hablarse de la existencia de una mera irregularidad no invalidante, pues al margen de la que la infracción de la norma sobre caducidad no discurre en el terreno de los vicios estrictamente procedimentales, sino que posee efectos sustantivos, es que, además, éstos vienen regulados de modo claro y terminante en la ley: de una parte, provoca la terminación del procedimiento; de otra, ha de ser declarada, incondicionalmente; por otra parte, hace perder el efecto interruptivo de la prescripción extintiva surgido con ocasión de la apertura del procedimiento cuyo plazo se ha agotado; y, finalmente, cuando ello sea posible, no impide a la Administración conservar las actuaciones anteriormente seguidas, siempre que se hubiera declarado la caducidad y no sobreviniera la prescripción. El Tribunal ratifica la doctrina jurisprudencial reiterada de esta Sala atinente a que la caducidad del procedimiento de gestión, susceptible de causar efectos desfavorables o de gravamen, ha de ser declarada obligatoriamente, sin que exista una pretendida facultad administrativa de no declararla. Tal declaración de caducidad ha de ser expresa, conforme a lo dispuesto en el art. 104.5 LGT, en relación con el art. 103.2 LGT. Por otro lado, la falta de declaración expresa de caducidad de un procedimiento de comprobación limitada, relativo a un determinado concepto tributario (obligación tributaria o elemento de la obligación tributaria) y período impositivo, determina la invalidez del inicio de un ulterior procedimiento de inspección respecto de dicho concepto tributario (obligación tributaria o elemento de la obligación tributaria) y período impositivo.

(STS de 16 de junio de 2025, recurso n.º 688/2022)

El TS resuelve que los obligados al pago de la tarifa por utilización de agua se circunscriben a los directamente beneficiados, debiendo identificarse con claridad quienes son los beneficiarios de la obra y concretar el beneficio obtenido

Canon de regulación y tarifa de utilización del agua. Obligados al pago. Entidad no concesionaria del elemento patrimonial en el que se realizan las obras.

El presente recurso versa sobre la interpretación del art. 114 TRLA y los concordantes del RDPH que regulan la tarifa de utilización del agua. Se suscita la cuestión de si cabe exigir esta tarifa a una entidad que no sea concesionaria del elemento patrimonial en el

►

«Todos los derechos reservados. Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización del Centro de Estudios Financieros, CEF, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47)».

◄

que se realizan las obras. La sentencia recurrida estima que lo que subyace es la condición de beneficiaria de la recurrente dada su condición de concesionaria del salto del embalse debiendo apreciarse que los gastos de explotación y conservación se refieren a obras afectantes al canal y que por tanto el beneficio, desde una perspectiva de mera apreciación geográfica con relación a lo que, con los cambios e incidencias sucesivas producidas, se presenta como interrelacionado y por tanto resulta justificada la condición de beneficiaria de la recurrente La Memoria para el cálculo de la tarifa de utilización del agua que obra en el expediente administrativo corrobora el error interpretativo en que ambos incurren. En todo momento, la indicación del presupuesto de hecho de la exacción distingue entre aprovechamientos hidroeléctricos y regadíos. Solo cabe incluir a la recurrente entre los primeros. Nada se especifica en la Memoria sobre otros saltos o aprovechamiento de los que sea titular. Si partimos de la incuestionable realidad de que la recurrente no tenía aprovechamientos sobre ese salto y la amortización había sido finiquitada, no se explica el aprovechamiento que justifica el pago de la tarifa de utilización del agua, que gira en torno a unos supuestos beneficios no ya indirectos sino hipotéticos e incompatibles con la previsión del artículo 114.2 de la TRLA. Por lo tanto, solo se podrá exigir a los beneficiarios directos. En definitiva, si la concesión de la recurrente sobre la presa había caducado y el pago de la amortización a la que fue condenada había sido íntegramente satisfecho, ya no tenía la condición de beneficiario de las obras hidráulicas de la presa, únicas que justifican el pago de la tarifa. Tampoco le proporcionaba ninguna utilidad o uso, ni consta otra utilización del agua que le permitiera llevar a cabo un aprovechamiento hidroeléctrico. El Tribunal fija como doctrina que la tarifa de utilización del agua solo se le puede exigir a los directamente beneficiados por la obra, por la omisión expresa que hace art. 114.2 TRLA, en comparación con el primero cuando se refiere al canon de regulación. Por tanto, los obligados al pago de la tarifa se circunscriben a los directamente beneficiados. En su exacción se deberá identificar con precisión y claridad quienes son los beneficiarios de la obra específica y concretar el alcance del beneficio del obligado a sufragarla. **Voto particular**.

(STS de 2 de junio de 2025, recurso n.º 3450/2023)

El TS delimita el concepto “litigios entre Administraciones Públicas” como aquellos en los que actúen en ejercicio de facultades de *imperium* a efectos de determinar la procedencia del recurso de apelación en todo caso

Procedimiento contencioso-administrativo. Recurso de apelación. Concepto de “litigios entre Administraciones públicas”.

El objeto de este recurso consiste en determinar si, respecto a la aplicación del art 81.2.c) LJCA, la interpretación del concepto de sentencias que “resuelvan litigios entre Administraciones públicas”, se limita a los supuestos en que los que las administraciones públicas hayan actuado en el ejercicio de potestades que las normas les atribuyen como tales administraciones públicas; o, por el contrario, debe incluir también los casos en que una de las Administraciones haya ocupado en la relación jurídica una posición semejante a la de un particular, como sucede con la condición de sujeto pasivo de un tributo. Este Tribunal Supremo en las SSTS de 20 de octubre de 2006, recurso n.º 55/2005 y de 12 de junio de 2020 recurso n.º 4188/2019 ha considerado que la aplicación del art. 44 LJCA debe limitarse a aquellos casos en que, en razón de la naturaleza de la relación jurídica establecida entre dos Administraciones Públicas y del Derecho que resulte aplicable, el litigio que pudiera suscitarse entre ellas afecta a supuestos en que ambas Administraciones Públicas actúan en ejercicio de prerrogativas o potestades inherentes a su consideración de poder público, pues sólo en estos casos adquiere significado la finalidad perseguida por el Legislador de establecer un mecanismo alternativo al recurso administrativo que posibilite el entendimiento o la concertación entre las Administraciones Públicas concernidas. Por tanto, en aquellos supuestos en que el conflicto se sustancie formalmente entre Administraciones Públicas, pero una de ellas se posicione en la relación jurídica entablada como una persona despojada de su condición de poder público, no resulta procedente la formalización del requerimiento previsto en el art. 44 LJCA, como mecanismo para dirimir las controversias jurídicas antes de entablar las acciones pertinentes en la jurisdicción contencioso-administrativa y debe agotarse la vía administrativa mediante la interposición de los recursos administrativos que resulten pertinentes conforme a lo dispuesto en la Ley 39/2015 (LPAC). La supresión del recurso administrativo en los conflictos interadministrativos y la correlativa introducción del requerimiento potestativo previo a la interposición del recurso jurisdiccional, que se establece en el art. 44 LJCA resulta coherente con la naturaleza específica y sin-

►

«Todos los derechos reservados. Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización del Centro de Estudios Financieros, CEF, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47)».

◄

gular que caracteriza a los litigios entre Administraciones Públicas, en que se enfrentan sujetos de Derecho Público que sirven con objetividad a los intereses generales, y en que resulta legítimo arbitrar mecanismos procedimentales para encauzar la resolución del conflicto interadministrativo. La tasa grava el aprovechamiento del dominio público que efectúa la Universidad de las aceras y calzadas destinado al paso de vehículos desde la vía pública, a todo tipo de inmuebles, edificados o sin edificar. La Universidad cuando usa el dominio público local del Ayuntamiento no ejercer ninguna prerrogativa de poder público, por tanto, no estamos ante un litigio entre Administración. La Administraciones en este caso ocupada en la relación jurídica una posición semejante a la de un particular. Por otro lado, el art. 81.2.c) LJCA establece que serán siempre susceptibles de apelación las sentencias que resuelvan litigios entre Administraciones públicas, sin que entre en juego la cuantía o *summa gravaminis* de 30.000 euros establecida con carácter general para el acceso al recurso de apelación. Así, el Tribunal establece como jurisprudencia que solo los litigios que quepan dentro de la definición legal de litigios entre Administraciones públicas del art. 44 LJCA serán susceptibles de recurso de apelación sin que entre en juego la cuantía o *summa gravaminis* de 30.000 euros establecida con carácter general para el acceso al recurso de apelación, en consecuencia, solo aquellas sentencias que resuelvan litigios entre Administraciones públicas cuando actúen en ejercicio de facultades de imperium con exclusión de los litigios en los que actúen como un particular desprovisto de esas potestades serán susceptibles de recurso de apelación en todo caso.

(STS de 22 de mayo de 2025, recurso n.º 2646/2023)

El TS coincide con la Junta Arbitral del País Vasco en que la AEAT hizo un uso indebido de su potestad tributaria al recalificar las retribuciones a los miembros del consejo de administración de la mercantil domiciliada en Bizkaia

Haciendas forales. País Vasco. Concierto económico. Calificación de los rendimientos sometidos a retención.

A juicio de la Junta Arbitral declaró que no procede considerar que las retenciones practicadas a los dos consejeros de la sociedad, por el desarrollo de sus funciones ejecutivas como presidente y consejero delegado en los años 2009-2011 deban ingresarse en proporción de volumen de operaciones a las Administraciones con competencia de exacción respecto del pagador. En este caso solo a estos consejeros con funciones de alta dirección, se les retribuye adicionalmente por sus funciones ejecutivas, y se ingresan estas retenciones de trabajo personal en exclusiva a la Diputación Foral de Bizkaia. La AEAT entiende que le corresponde la competencia de inspección de las retenciones a miembros del consejo de administración porque la mercantil, a pesar de tener domicilio fiscal en Bizkaia, supera los 7.000.000 euros de volumen de operaciones y realiza más del 75% en territorio común y por otro lado, la entidad absorbida, hasta su extinción, tenía el domicilio fiscal en Valencia. El hecho de que el conflicto suscitado por la Diputación Foral de Vizcaya surgiera como consecuencia reactiva a una regularización emprendida por la AEAT en un procedimiento de comprobación seguido frente a la mercantil -en su calidad de sociedad absorbente de la otra entidad-, en relación con las retenciones derivadas del trabajo personal practicadas e ingresadas en la Diputación Foral de Vizcaya, período 2009 a 2011, a dos miembros del consejo de administración, revela por lo tanto un ejercicio indebido de su potestad tributaria por parte de la AEAT, que no puede ser calificado de otro modo que como constitutivo de una nulidad de pleno derecho (y no solo porque se ha utilizado una potestad de regularización en contra del mandado taxativo del Concierto sino también por la ostensibilidad con que se manifiesta ese ejercicio abusivo). La AEAT ha recalificado los rendimientos por su cuenta, sin contar con la opinión de la Diputación Foral llamada a percibir unos rendimientos, evidentemente satisfechos en concepto de pagos susceptibles, en principio, de incardinación en la letra a) del art. 7.Uno LCE, para hacerlos integrarse, pro domo sua, en el ámbito objetivo de la letra c) del mismo artículo. Al margen del mayor o menor acierto con que se haya afrontado la calificación llevada a cabo, es de advertir que esa potestad no sirve, en modo alguno, para que una Administración pueda decidir por sí y ante sí una competencia tributaria que en un principio no le corresponde y que, de facto, se ha sustraído al ejercicio legalmente por otra Administración pública. Además de tales circunstancias se sobrepone la cuestión de fondo sobre la que aquí se debate, relativa a la calificación de los rendimientos percibidos por los señores mencionados, procedentes de la sociedad pagadora que ha sido también equivocada. Aunque la configuración del art. 7 LCE habilitase un reparto competencial entre las dos Administraciones en pugna, el resultado sustantivo al que se llega no es otro

►

«Todos los derechos reservados. Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización del Centro de Estudios Financieros, CEF, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47)».

◄

que un error jurídico de calificación en que ha incurrido la AEAT. Ni el art. 7 LCE -ni la facultad de calificación que ejercita la AEAT- habilita para dirimir o excluir la competencia sobre la base de una calificación que no cabe imponer de forma unilateral, como aquí se ha hecho. Considera el Tribunal que la tesis esgrimida en este proceso por la representación en juicio de la AEAT se refiere al ejercicio de una actividad de recalificación que vulnera, cabe decir, no solo las normas sobre retenciones de estas retribuciones efectuadas a los administradores, en relación con los rendimientos obtenidos por razón de su condición de tales -si están encuadradas en una u otra letra del art. 7 LCE, sino también, y principalmente, las propias reglas de distribución de la competencia para su regularización, contenidas en la LCE del País Vasco.

(STS de 2 de junio de 2025, recurso n.º 716/2023)

AUDIENCIA NACIONAL –GUÍA–

SAN: Se admite la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del IS derivados de la transmisión del solar que fue adquirido de otra empresa como consecuencia de un proceso de fusión, en sustitución de dos fincas arrendadas

IS. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

La Sala debe valorar si los bienes transmitidos tienen o no la condición de inmovilizado. Considera la Sala que para poder hablar de que un bien forma parte del inmovilizado es necesaria la afección o destino del mismo de forma duradera a la actividad económica de la sociedad, tal como se deduce del art.184.2 del TRLSA y del Plan General de Contabilidad aprobado por RD 1643/1990, de aplicación al caso. Como bien indica el TEAC no es esencial ni el criterio de la contabilización del bien como tal inmovilizado ni tampoco el hecho en sí de que sea objeto de un uso continuado en el tiempo cuando éste resulta ser de carácter excepcional o accidental, siendo preciso estar a la verdadera voluntad empresarial. En el caso presente, se admite que las plazas de garaje de coche y motos, fueron adquiridas en los años 1981 y 1983 con los dos inmuebles, alquilándose las plazas de garaje y pisos desde entonces en su mayoría; pero han existido otras que nunca fueron arrendadas. Teniendo en cuenta que la naturaleza de las plazas de garaje puede conllevar que tengan o no la condición de inmovilizado o de existencias de forma indistinta en el tiempo, lo cierto es que debemos estar al dato evidente de que nunca fueron arrendadas, habiendo podido tener lugar en un período de tiempo tan prolongado. Por consiguiente, no pueden tener el carácter de inmovilizado y de la misma forma procede confirmar el ajuste por depreciación monetaria y a la disminución por corrección de rentas que fue en su momento confirmado por el TEAC. El solar permutado por viviendas ha de correr diferente suerte, entendiendo que sí debe proceder la deducción y admitirse la condición de inmovilizado que tenía el mismo, aunque sea cierto que en ningún momento fue arrendado. Dicho solar fue adquirido de otra empresa como consecuencia de un proceso de fusión, de modo que se trata de la finca que sustituye a otras dos fincas que sí se encontraban arrendadas, existiendo actuaciones preparatorias que justificarían la finalidad de la recurrente de proceder a un mantenimiento duradero de dicho solar, a las que esta Sala y el Tribunal Supremo ha dado especial relevancia en casos análogos y por otro lado, la Sala reconoce que los solares por su propia naturaleza son de difícil arrendamiento. Todo ello sin olvidar que la actora tampoco tuvo la posibilidad de arrendar dicha parcela hasta que el proceso de ejecución urbanística, en desarrollo del proyecto de reparcelación estuviese concluido.

(AN de 9 de mayo de 2025, recurso n.º 815/2020)

►

«Todos los derechos reservados. Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización del Centro de Estudios Financieros, CEF, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47)».

Tiene un contenido "valuable" y está sujeto a AJD la constitución de la propiedad horizontal tumbada que implica una parcelación y un acto de división, estando además sometida a licencia urbanística

ITP y AJD. Actos jurídicos documentados. Documentos notariales. Constitución de la propiedad horizontal tumbada.

La constitución de la propiedad horizontal tumbada (modalidad especial dentro del régimen de propiedad horizontal donde las viviendas o locales no se encuentran superpuestos verticalmente, sino que se extienden a lo ancho, ocupando un mismo plano horizontal o con ligeras diferencias de nivel) no supone la creación de fincas registrales, con independencia que se formen dos parcelas. A la vista de las estipulaciones que se contienen en la escritura pública se está llevando, a cabo, de facto, una división en dos, siendo que en una de ellas, se desarrolla urbanísticamente, constituyendo en esta una nueva propiedad horizontal con las viviendas que se ha construido en esta permaneciendo al margen la otra. En la propia escritura bajo el epígrafe de "Elementos comunes particulares de cada fase" se dice que "son elementos comunes particulares de cada fase, el suelo, vuelo, cimentaciones, paredes maestras y medianeras y demás que determinan las leyes, en cuanto sirvan exclusivamente a cada uno de los bloques o edificaciones. Cada uno de los elementos individuales componentes de cada fase, tendrá la cuota de participación en los beneficios, gastos y cargas de su respectiva fase, que se establezca en la correspondiente escritura de obra nueva y división horizontal al final de su respectiva descripción y que en su día se asigne por la promotora, en base a la reserva de derechos, que más adelante se formaliza". De este modo, la constitución de la propiedad horizontal tumbada que no se desarrolla de forma unitaria, sino que ha implicado una parcelación, que queda sometida a licencia y, a la par, implica un acto de división entendemos tal y como hizo el TEAR, tiene un contenido "valuable" y sin que pueda sostenerse que constituye un mero acto preparatorio de una actuación posterior. Se diferencia, por tanto, de los supuestos de constitución de un complejo urbanístico que si podría ser conceptuado como acto preparatorio cuando se limita a fijar las reglas de la comunidad de propietarios [Vid., STS de 15 de julio de 2020, recurso n.º 415/2018].

(TSJ de la Región de Murcia de 14 de abril de 2025, recurso n.º 181/2023)

Hacienda no queda limitada por el valor vinculante emitido, cuando la base imponible de ITP es el precio pactado que resulta de la misma declaración del contribuyente y la escritura pública que documenta la operación

ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Base imponible.

La circunstancia de haberse pactado un precio superior al valor comprobado determina que sea éste la base imponible. Al no tratarse de una comprobación de valor, resulta adecuado el procedimiento de verificación de datos. Puesto que no se comprueban los datos declarados, más que con el precio pactado que resulta de la misma declaración del contribuyente y la escritura pública que documenta la operación. No estando prohibido en dicho procedimiento que se apliquen las normas de forma distinta a como lo ha hecho el contribuyente. Alega el demandante la infracción del art. 90 LGT, a tenor del cual la valoración fiscal vinculante tendrá efectos frente a la Hacienda durante tres meses, siempre que se haya solicitado dentro del plazo voluntario de pago. Precisa que la Comunidad no ha cuestionado los datos que facilitó el demandante al pedir la valoración vinculante. Sin embargo, el art. 90 LGT permite a la Hacienda, aunque haya emitido valor vinculante, comprobar si los datos aportados por el contribuyente fueron completos y correctos. En este caso el contribuyente no habría aportado datos relevantes como el precio que se pactaba y en realidad, no aportó datos. Solamente se habría descargado una valoración por medios informáticos. Que el valor vinculante emitido es un valor mínimo de referencia, no determinando el valor real, que es el que se debe comprobar, para la base imponible de este impuesto. Así como que cualquier valor que fije la Hacienda es solo una valoración u opinión, aunque fundada y vinculante, pero, como tal

►

«Todos los derechos reservados. Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización del Centro de Estudios Financieros, CEF, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47)».

◄

debe ceder ante los hechos comprobables y en este caso, el precio realmente pactado. Concluye alegando que, si el valor real del inmueble fuese el que indicaba la valoración vinculante, el demandante no habría abonado un precio que era casi el doble. Por otro lado, el art. 46.3 TR Ley ITP y AJD, a pesar de estar bajo el epígrafe de la comprobación de valores, regula realmente el modo de fijar la base imponible del impuesto, en un importe distinto del valor comprobado. Por tanto, no se trata de una comprobación de valor y por tanto, en su aplicación la Hacienda no queda limitada por el valor vinculante emitido.

(TSJ de Madrid de 11 de abril de 2025, recurso n.º 490/2023)

El examen de los partes de trabajo que corresponden a las horas facturadas por una empresa de trabajo temporal a la recurrente exceden los márgenes del procedimiento de comprobación limitada del IVA de la recurrente

Procedimiento de gestión tributaria. Procedimiento de comprobación limitada. Alcance de las actuaciones de comprobación. IVA. Deducciones. Trabajadores cedidos por una ETT.

El procedimiento ha quedado limitado a la posibilidad o no de la recurrente de poder deducirse el IVA soportado en las facturas giradas por la empresa de trabajo temporal (ETT). La recurrente alega la irregularidad formal de que se le ha exigido en procedimiento de comprobación limitada documentación acreditativa añadida sobre la relación contractual con ETT, que no se le puede exigir en este tipo de procedimientos. Sin embargo, considera la Sala que sí se pueden exigir los documentos que justifiquen las operaciones incluidas en las facturas, que se reflejan en los registros contables; lo que no puede examinarse es la contabilidad mercantil. Por otro lado, aduce que no existe justificación material para denegar su deducción, ya que no ha tenido en cuenta que las citadas facturas documentan unas prestaciones de servicios de tracto sucesivo, -la cesión temporal de trabajadores por una empresa habilitada para ello-, y cuyo devengo, por tanto, se produce “el último día de cada mes”, conforme a lo dispuesto en el art. 75.Uno.6º Ley IVA. El Tribunal ha comprobado la relación nominal existente entre los trabajadores identificados en las facturas, cedidos y contratados por la ETT, con los identificados en los citados partes de trabajo. Pues bien, con los datos anteriores, aplicando la doctrina y principios que se derivan de la STJUE de 16 de febrero de 2023, asunto C-519/21, consideramos procedente la deducibilidad de las cuotas de IVA discutidas, pues los documentos indicados aportan elementos indiciarios suficientes para considerar acreditado, materialmente, la prestación de los servicios facturados. Es la propia AEAT la que ha elegido el procedimiento tributario de comprobación limitada en lugar del procedimiento de inspección, en el cual podría haber confrontado la información obtenida del sujeto pasivo con la que le hubiera podido aportar la ETT; además, se está pidiendo documentación relativa a los contratos de trabajo de las personas que han trabajado para el sujeto pasivo, que fueron cedidos por la empresa de trabajo temporal, cuando tal documentación quien la tiene es la ETT y no la actora; bastante es que en las facturas se mencione el contrato de trabajo por el cual ese operario va a trabajar para el sujeto pasivo. La afirmación de no corresponder las horas facturadas con los partes de trabajo, exigen concretar la discordancia, no siendo suficiente la mera afirmación, lo que a su vez implicaría examinar a la ETT, que es quien emite los partes de trabajo, y cuya actuación podría exceder los márgenes del procedimiento de comprobación.

(TSJ de Castilla-La Mancha de 31 de marzo de 2025, recurso n.º 29/2022)

«Todos los derechos reservados. Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización del Centro de Estudios Financieros, CEF, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47)».