



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**

Número 70

Semanas del 27 de mayo de
2019 al 16 de junio de 2019

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804

www.adluceveritas.com

info@adluceveritas.com

1.- Doctrina de la Dirección General de Tributos (DGT):

CV 0306-19 de fecha 14/02/2019:

IVA – CONCURSO – DACIÓN EN PAGO

Una persona jurídica, en situación de concurso de acreedores en fase de liquidación, es titular de una parcela de suelo urbano residencial. Va a realizar la dación en pago de la misma a un acreedor financiero con privilegio especial dentro del concurso. Dicho acreedor, a su vez, cederá la parcela a un tercero persona física, que no tiene la condición de empresario o profesional.

La presente contestación se hará bajo la hipótesis de que, tanto transmitente como adquirente, son empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido actuando en dicha condición. Por tanto, la entrega de un solar, realizada por la consultante, estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, estando la operación sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La consultante va a proceder a la dación en pago de la parcela objeto de consulta en el seno de un proceso concursal, por lo que se producirá la inversión del sujeto pasivo, ostentando tal condición el acreedor adquirente de la parcela. Será este, por tanto, quien devengará la cuota impositiva correspondiente que deberá incluirla en la declaración liquidación del Impuesto correspondiente al período en que se realice la operación.

Por lo que se refiere a la cesión posterior que efectuará el acreedor de la consultante a un tercero particular, en esta transmisión ostentará la condición de sujeto pasivo el transmitente, en virtud de la regla general, dado que no se trata de una entrega de inmuebles en el seno de un proceso concursal, ni en ejecución de una garantía sobre los mismos.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**

Número 70

Semanas del 27 de mayo de
2019 al 16 de junio de 2019

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804

www.adluceveritas.com

info@adluceveritas.com

CV 0309-19 de fecha 14/02/2019:

IVA – CONCURSO – UNIDAD PRODUCTIVA

La sociedad consultante, que se encuentra en fase de liquidación concursal, ha vendido la totalidad de sus bienes y derechos, como unidad productiva, a otra sociedad. En la unidad productiva se incluyen inmuebles afectos a hipotecas cuyo pago se producirá con el resultado de la venta.

La consultante lleva en la actualidad varios años sin desarrollar actividad alguna, habiéndose dado de baja a todos los trabajadores en el año 2013, por lo que la adquirente será quien deba contratar a los trabajadores necesarios para desarrollar la actividad. Además, en los años de inactividad se han producido robos y daños en las instalaciones que requerirán para la adquirente una inversión en trabajos de reparación previa a la reanudación de la actividad.

No basta con que el conjunto de los elementos transmitidos permita desarrollar en el futuro una actividad económica autónoma, sino que deben posibilitar el ejercicio de alguna actividad cuando se produce la transmisión. Por el contrario, cualquier otra transmisión de activos (no susceptibles de constituir una unidad económica capaz de funcionar autónomamente) deberá tratarse como una operación al margen de la no sujeción, y por tanto sujeta al Impuesto.

En el presente caso, además de transmitirse solo elementos patrimoniales, éstos ni siquiera son susceptibles de utilización en el momento de la adquisición, y es necesario que el adquirente realice reparaciones, inversiones, tramite licencias para realizar la actividad, consiga contratos con clientes y proveedores, contrate trabajadores, etc.; es decir, es necesario que aporte a los elementos adquiridos toda la organización empresarial necesaria para poder llevar a cabo la actividad, organización que no se le transmite.

En el caso objeto de consulta no se transmite una unidad económica que sea susceptible de funcionar de manera autónoma en el momento de la transmisión, por lo que deberá considerarse que la misma queda excluida del supuesto de no sujeción.

Del escrito de consulta parece deducirse que se trata de segundas entregas de edificaciones por lo que, en tal caso, su transmisión quedaría sujeta y exenta del Impuesto, sin perjuicio de la posibilidad de renunciar a la aplicación de la exención.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**

Número 70

Semanas del 27 de mayo de
2019 al 16 de junio de 2019

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804

www.adluceveritas.com
info@adluceveritas.com

CV 0317-19 de fecha 15/02/2019:

IRPF – PAGO DE SEGURIDAD SOCIAL

Sociedad que paga las cotizaciones al régimen especial de trabajadores autónomos de la Seguridad Social (RETA) de sus socios. Consideración del pago de las cuotas del RETA como retribución en especie.

La presente contestación parte de la hipótesis de que procede calificar como rendimiento del trabajo a los rendimientos satisfechos por la sociedad consultante a sus socios-trabajadores. Partiendo de dicha hipótesis, en el régimen especial de la Seguridad Social de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos (en adelante RETA), al corresponder la obligación de cotizar a los socios-trabajadores, el pago de las correspondientes cuotas por la sociedad a la que aquellos prestan sus servicios dará lugar a una mayor retribución del trabajo.

Las cuotas del RETA satisfechas por la sociedad a los socios tendrán la consideración de retribución del trabajo en especie, lo que significa la obligación de efectuar un ingreso a cuenta, ingreso que se añadirá al valor de la renta en especie, salvo que su importe hubiera sido repercutido al perceptor de la renta. En cambio, si el pago se realiza mediante entrega de su importe dinerario al socio, su calificación sería la de retribución dineraria, por lo que el pago a cuenta (la retención) se detraería de aquel importe.

Las cotizaciones al “Régimen de Autónomos” que corresponde realizar a los socios-trabajadores tendrán para aquellos la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del trabajo, y ello con independencia de si el pago de dichas cotizaciones lo realiza la entidad como simple mediadora de pago o asumiendo su coste, en cuyo caso (asunción del coste) las cotizaciones tendrán además la consideración de retribución en especie para dichos socios.

CV 0330-19 de fecha 15/02/2019:

IRPF – BAR – VENTA DE TABACO

El consultante ejerce la actividad de bar, determinando el rendimiento neto de la misma por el método de estimación directa simplificada. En el bar tiene instalada una máquina expendedora de tabaco. Cómputo, para la determinación del volumen de rendimientos íntegros, de los ingresos derivados de la venta de tabaco.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**

Número 70

Semanas del 27 de mayo de
2019 al 16 de junio de 2019

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804

www.adlucehveritas.com
info@adlucehveritas.com

En las reglas que delimitan el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva se establece que el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de las actividades desarrolladas por el contribuyente no puede superar 600.000 euros anuales en el año inmediato anterior. Para la cuantificación de esta magnitud deberán tenerse en cuenta todas las operaciones realizadas por el contribuyente.

Entre estas operaciones se encuentran las ventas de tabaco realizadas a través de la máquina expendedora de este producto, pues estas ventas se realizan por cuenta y riesgo del mismo. Por tanto, dentro del importe neto de la cifra de negocio se incluirá el importe de la venta total de tabaco realizado a través de la máquina expendedora.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**

Número 70

Semanas del 27 de mayo de
2019 al 16 de junio de 2019

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804

www.adluceveritas.com

info@adluceveritas.com

2.- Sentencias de los Tribunales:

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 18 de febrero de 2019:

IRPF – VALORACIÓN PARTICIPACIONES

La parte actora manifiesta que los importes declarados en las transmisiones de las acciones de la mercantil V se corresponden con el valor de mercado convenido entre partes independientes.

La Ley de IRPF proporciona unos valores mínimos por los cuales, en ausencia de prueba en contrario, deben declararse las transmisiones de acciones no admitidas a negociación, pudiendo afirmarse que dichos valores mínimos se corresponden con el valor de la empresa en libros, es decir, con el valor que la empresa muestra en su balance en un entorno de libre mercado, los valores contables no son los únicos relevantes a efectos de averiguar el valor real; se puede calcular el valor contable pero no el valor real de mercado pues se prescinde de conceptos como el fondo de comercio, el flujo esperado de caja, la coyuntura económica, la posibilidad de no fluir en el reparto de dividendos por no ostentar participación de control, la imposibilidad para las no cotizadas de comerciar con facilidad al no existir un mercado secundario.

El legislador, para determinar el valor de transmisión de acciones o participaciones cuando no quede acreditado cuál hubiera sido el precio pactado entre dos partes independientes, acude a criterios objetivos, optando por dos alternativas. Uno consiste en calcular el promedio de los "beneficios" obtenidos durante los tres últimos ejercicios cerrados.

Pero una vez acreditado que el valor pactado no se corresponde con el normal del mercado, la fórmula legal de cálculo es objetiva y la alternativa obliga a optar por el mayor valor, o bien teórico o real por deducción del estado del balance, o bien contable atendido al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Por decir de otro modo, la carga que se impone al contribuyente que pacta un precio de transmisión inferior al normal de mercado es la de soportar la mayor valoración que resulte de contrastar valor teórico y valor contable. Se podría asumir que la pericial pone de manifiesto un valor real de la compañía inferior al considerado en la liquidación controvertida, pero no por ello el cálculo de la Administración es incorrecto, pues tal y como le impone la norma ha tomado el valor superior que representa el resultado contable promedio capitalizado al 20%.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**

Número 70

Semanas del 27 de mayo de
2019 al 16 de junio de 2019

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804

www.adluceveritas.com
info@adluceveritas.com

Se aporta un informe elaborado por una consultora y firmado por un economista donde aparece que el valor de las participaciones de la mercantil V al momento de la transmisión era incluso inferior al declarado. Parte de un presupuesto que no podemos admitir pues no se atiene a la realidad contable. Esta solución no es admisible, y desde luego, la prueba pericial se elaboró con posterioridad a la transmisión, es decir, no se elaboró para determinar el valor de transmisión sino para desvirtuar las conclusiones.

En lo concerniente a la sanción tributaria impuesta, el obligado tributario conocía perfectamente la forma de calcular la ganancia patrimonial, pero en cambio realizó el cálculo de dicha ganancia a su conveniencia con el fin de obtener un ahorro fiscal, es decir, con la pretensión de beneficiarse de una menor tributación. La declaración de un valor de transmisión de unas participaciones sociales inferior al que corresponde según la Ley del IRPF, ni constituye una interpretación razonable de la norma tributaria, ni, en definitiva, acredita la creencia del sujeto pasivo de que obraba con arreglo a la Ley, por lo que tal conducta no puede ser calificada sino de voluntaria y culpable, de acuerdo con el principio de culpabilidad.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 18 de febrero de 2019:

RECAUDACIÓN – EMBARGO

El orden del embargo de bienes a seguir, en defecto de acuerdo entre la Administración y el obligado tributario, se hará teniendo en cuenta la mayor facilidad de su enajenación y la menor onerosidad de ésta para el obligado, y solo si estos criterios fueran de imposible o muy difícil aplicación, se atenderá al orden mencionado, aunque a solicitud del obligado tributario se puede alterar dicho orden siempre que los bienes que señale garanticen el cobro de la deuda con la misma eficacia y prontitud.

En el caso que se examina, el embargo practicado no supone un incumplimiento, primero, porque se puede alterar el orden de prelación ante el desconocimiento de la Administración de bienes preferentes, y segundo, porque la Administración debe ejecutar el patrimonio del deudor que más fácilmente disminuya el débito. Por otra parte, no se ha probado por la entidad reclamante la existencia de otros bienes que pudieran haberse embargado por garantizar el cobro de la deuda con la misma eficacia y prontitud, pues no consta que haya señalado alguno ante el órgano de recaudación, ni tampoco lo ha hecho en esta vía.

La solicitud del obligado tributario no determina forzosamente ni que la Administración deba alterar el orden de embargo ni que no pueda embargar más de uno de ellos pues el orden que determina se vincula, a falta de acuerdo, a la mayor facilidad de su enajenación y la menor onerosidad de ésta para el obligado y el mero embargo de sueldo no presupone que se cubra



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**

Número 70

Semanas del 27 de mayo de
2019 al 16 de junio de 2019

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804

www.adluceveritas.com
info@adluceveritas.com

el total de la deuda dado que no tiene la obligación la entidad gestora de diferir en el tiempo el cobro de la deuda existiendo mecanismos, como el fraccionamiento o aplazamiento de deuda o el acuerdo con la administración, para obtener dicha posibilidad. Como tampoco consta en qué medida la enajenación de las participaciones sociales o de inmuebles sea más gravoso que la pérdida de salario durante un largo periodo de tiempo, ni consta que con ellas se obtenga dicha suficiencia.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 18 de febrero de 2019:

SUCESIONES – COMPROBACIÓN DE VALORES

La valoración a cero del inmueble que en su día hicieron los herederos en la escritura de inventario hereditario otorgada, fue lo que motivó el requerimiento que la Administración Tributaria hizo a los actores. Por consiguiente, si bien es cierto que lo incluyeron en la masa hereditaria, la valoración cero dada al mismo, ante su eventual inexistencia física, es lo que constituye el objeto del presente recurso a efectos de nuevas liquidaciones.

Pues bien, examinado el informe pericial judicial practicado en el procedimiento, la Sala comparte íntegramente las consideraciones que el perito hace sobre el inmueble:

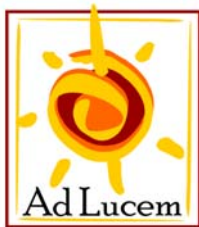
1. El inmueble está ocupado actualmente por un edificio plurifamiliar de viviendas, no existiendo la finca de 43,30 m2 descrita en la inscripción 6ª de la registral nº 01 del Registro nº 2 de Málaga, no existiendo pues solar sin edificar en el correspondiente ordinal de la calle.
2. La descripción registral de la finca nº 01 no se corresponde con la realidad física y material actual, ni con ninguno de los inmuebles presentes en la dirección.

La Administración no puede liquidar el Impuesto de Sucesiones del inmueble inventariado al nº 3 de la escritura de manifestación, adjudicación y aceptación de herencia, debiendo quedar excluido de la masa hereditaria.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 20 de febrero de 2019:

SOCIEDADES – PRESUNCIÓN DE RENTAS NO DECLARADAS

De lo que se trata es de analizar la legalidad de la liquidación y sanción impugnadas. Y, como veremos, tanto una como otras deben ser confirmadas. En el fondo, lo que pretende el



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**

Número 70

Semanas del 27 de mayo de
2019 al 16 de junio de 2019

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804

www.adluceveritas.com
info@adluceveritas.com

recurrente es un tratamiento igualitario, es decir, como no se sanciona a una de las entidades implicadas, no procede que se sancione a la sociedad recurrente.

Pero este argumento no es admisible: En efecto, al margen de que no sabemos con certeza si la conducta de POV era merecedora de sanción y de que las conductas sancionadas sean distintas - no estamos ante un caso en el que la misma sanción se aplique a una entidad y a la otra no por los mismos hechos -; lo que no puede pretenderse es un tratamiento igualitario en la ilegalidad. El razonamiento de la recurrente es que como es ilegal que no se sancione a POV también es ilegal que se le sancione. Pero la igualdad de trato sólo puede pretenderse dentro de la legalidad, al margen de la responsabilidad en que pudiera incurrir quien no sancionó debiendo hacerlo.

Esta doctrina, conforme a la cual no puede pretenderse la aplicación del principio de igualdad en la ilegalidad, es patrimonio común de la jurisprudencia europea. No existe un derecho a la igualdad en la ilegalidad. Dicho de otro modo, la posible ilegalidad que pudiese haberse cometido al no sancionar a POV no se soluciona con otra ilegalidad, es decir, dejando sin sancionar una conducta punible.

La Ley del Impuesto sobre Sociedades establece una presunción de obtención de rentas en aquellos casos en los que existen bienes o derechos no contabilizados o declarados. Se configura como un elemento de cierre similar a la figura de los incrementos no justificados de patrimonio en IRPF, tendente precisamente a evitar que ciertas rentas ocultadas escapen de tributación, a cuyo efecto se gravan cuando se manifiestan, teniendo el alcance de una presunción "iuris tantum".

El actuario pone en conocimiento del representante de PRA que, según las actuaciones seguidas a POV, aquella habría entregado 700.000 € en metálico a esta última como primer pago de un solar, el 13 de enero de 2007, y que ni en la contabilidad, ni en los extractos bancarios de PRA consta que el 13 de enero de 2007 o en fechas próximas se hubiese realizado movimiento de efectivo por 700.000 €.

Por el contrario, en la contabilidad de POV consta la entrega de 700.000 € el 13 de enero de 2007, de los que 580.000 son ingresados el mismo día en la cuenta del BANCO DE CASTILLA y el resto, 120.000 €, se ingresan en caja para hacer frente al pago de las comisiones de mediación el lunes 15 de enero de 2007.

El Tribunal considera correcta la deducción de la Administración de que no se ha probado el origen de los fondos, por lo que procede considerarlas rentas no declaradas. Procede la sanción y concurre el agravante de ocultación.