



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**
Número 39
Semanas del 19 de junio de 2017
al 9 de julio de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

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

CV 0569-17 de fecha 06/03/2017:

IMUESTO ESPECIAL ELECTRICIDAD

La consultante representa a consumidores y gestores de cargas en la compra de electricidad. La representación la ejerce tanto bajo la modalidad de representación indirecta, como de representación directa. Si la consultante tiene la condición de contribuyente del Impuesto Especial sobre Electricidad.

Las actividades son desarrolladas por los siguientes sujetos: productores de energía eléctrica, operador del mercado, operador del sistema, transportistas, comercializadores, distribuidores, consumidores y gestores de carga.

Los gestores de carga son aquellas sociedades mercantiles que, siendo consumidores, están habilitados para la reventa de energía eléctrica para servicios de recarga energética. Y son los únicos sujetos con carácter de cliente mayorista en los términos previstos en la normativa comunitaria. También son aquellas sociedades mercantiles que desarrollan la actividad destinada al suministro de energía eléctrica para la recarga de vehículos eléctricos.

A efectos del Impuesto Especial sobre la Electricidad (IEE) siempre tendrán la condición de consumidores los gestores de cargas del sistema. En consecuencia, los gestores de carga del sistema son los únicos sujetos del mercado eléctrico que realizando la actividad de suministro de energía eléctrica tienen la condición de consumidores y no de contribuyentes a efectos del IEE.

Los representantes son sujetos del mercado de producción de energía eléctrica que no realizan por cuenta propia actividad alguna destinada directamente al suministro de energía eléctrica. Los representantes, a efectos del IEE, no llegarían a tener la consideración de contribuyentes puesto que no realizan la actividad de suministro de energía eléctrica.

1º. Representación en nombre y por cuenta ajena (representación directa) a consumidores directos:

La empresa consultante ejerce únicamente la representación en el mercado eléctrico de una forma directa a un consumidor final, por lo que, en este caso el contribuyente será el comercializador que realice el suministro de energía eléctrica al consumidor.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 39
Semanas del 19 de junio de 2017
al 9 de julio de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

2º. Representación en nombre y por cuenta ajena (representación directa) a gestores de cargas:

La empresa consultante ejerce únicamente la representación en el mercado eléctrico de una forma directa a un gestor de cargas del sistema (consumidor final), por lo que, en este caso el contribuyente será el comercializador que realice el suministro de energía eléctrica al consumidor.

Puesto que los gestores de carga tienen la condición de consumidores a efectos del Impuesto Especial sobre la Electricidad y no de contribuyentes, en ningún caso podrán repercutir el impuesto en los suministros de energía eléctrica que realicen para la recarga de vehículos eléctricos.

3º. Representación en nombre propio y por cuenta ajena (representación indirecta):

Los representantes, a efectos del IEE, no tienen la consideración de contribuyentes puesto que no realizan la actividad de suministro de energía eléctrica.

En este supuesto, al ejercer una representación indirecta, al actuar en nombre propio, tienen la consideración de consumidores a efectos del IEE, por lo que están obligados a soportar la repercusión del impuesto en las adquisiciones de energía que reciben del mercado eléctrico.

En consecuencia, puesto que los representantes que ejercen la representación de forma indirecta tienen la condición de consumidores efectos del IEE no podrán repercutir jurídicamente el impuesto a sus clientes.

CV 0569-17 de fecha 06/03/2017:

IRPF – SUBROGACIÓN EMPRESARIAL – OBLIGACIÓN DE DECLARAR

Un trabajador por cuenta ajena está adscrito a un determinado centro de trabajo. En el transcurso del año 2016 se produce una subrogación empresarial por cambio de entidad titular o responsable de dicho centro.

A efectos de determinar la obligación de declarar por el período 2016, se pregunta sobre la existencia de uno o dos pagadores como consecuencia de la subrogación empresarial.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 39
Semanas del 19 de junio de 2017
al 9 de julio de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

La configuración de dos niveles de la obligación de declarar respecto a los rendimientos del trabajo —hasta 22.000 euros y hasta 12.000 euros— encuentra su explicación en el sistema de retenciones aplicable sobre estos rendimientos, sistema que busca una igualdad entre las retenciones practicadas y la cuota impositiva.

Evidentemente, esa igualdad sólo puede lograrse en el primero de los niveles referidos, pues la intervención de un único pagador de rendimientos permite alcanzar esa igualdad, operando así la retención como impuesto definitivo, sin necesidad de tener que presentar la declaración del impuesto, pues el ingreso ya se ha efectuado a través de las retenciones.

Por el contrario, en el segundo nivel, el hecho de intervenir dos pagadores independientes, que por tanto el uno no tiene en cuenta las retribuciones satisfechas por el otro (por lo que no se ha producido la igualdad, antes referida, entre las retenciones practicadas y la cuota impositiva), ha forzado al legislador a bajar el límite de la obligación de declarar a 12.000 euros.

En el presente caso nos encontramos, en principio, con dos pagadores distintos: las dos entidades titulares durante 2016 del centro de trabajo donde viene prestando sus servicios la consultante.

Ahora bien, en los casos de subrogación empresarial (de un centro de trabajo en este caso), la empresa cesionaria esté obligada a subrogarse (en todos los derechos y obligaciones) en los contratos de los trabajadores adscritos a dicho centro, por lo que respecta al IRPF, el cesionario (el nuevo empresario) mantiene su condición de mismo empleador, a efectos de la determinación del tipo de retención aplicable sobre los rendimientos del trabajo a percibir por los trabajadores “procedentes” de la empresa cedente.

Por tanto, no se produciría para estos últimos la existencia de más de un pagador, a efectos del límite determinante de la obligación de declarar respecto a los rendimientos del trabajo, por lo que el límite excluyente de la obligación de presentar declaración será 22.000 euros anuales.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 39
Semanas del 19 de junio de 2017
al 9 de julio de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

CV 0577-17 de fecha 06/03/2017:

IRPF – SOCIO ÚNICO TRABAJADOR – RETRIBUCIONES EN ESPECIE

SL dedicada al transporte de mercancías por carretera, en la que su único socio y a la vez administrador desempeña la labor de conductor del único vehículo que dispone dicha sociedad para desarrollar su actividad.

Aplicación del régimen de dietas a las cantidades que pudiera percibir el socio en concepto de gastos de manutención y estancia durante el desarrollo de su labor de conductor.

Con carácter previo debe analizarse si los rendimientos percibidos por el socio por los trabajos realizados en la sociedad distintos a los correspondientes al cargo de administrador, tienen la naturaleza de rendimientos de trabajo a efectos del Impuesto.

En el presente caso, las actividades que constituyen el objeto de la sociedad y que el socio desarrolla, no tienen la naturaleza de actividades profesionales. Teniendo en cuenta lo anterior, con independencia de la naturaleza laboral o no que una al socio con la sociedad, y del régimen de afiliación a la Seguridad Social que corresponda al socio, debe considerarse que los rendimientos satisfechos a éste por el desarrollo de las actividades empresariales que constituyen el objeto de la sociedad tienen la naturaleza de rendimientos de trabajo.

El régimen de dietas únicamente es de aplicación a los contribuyentes que perciben rendimientos del trabajo como consecuencia de una relación laboral en la que se dan las notas de dependencia y alteridad.

Para aquellos contribuyentes que no tienen esa relación laboral, pero cuyas retribuciones constituyen rendimientos del trabajo, también puede incurrirse en gastos de desplazamiento que sean consecuencia de la actividad desarrollada por estas personas, en este caso de las funciones como socios que desarrollan su trabajo en la sociedad, pero no bajo las circunstancias de desplazamiento previstas en las dietas.

En estos casos a la sociedad se le producen unos gastos como consecuencia de la actividad de sus socios, entre los que se encuentran los de desplazamiento, que no constituyen la retribución, ni directa ni indirectamente, de la prestación de un servicio de estos socios, del mismo modo que no existe renta cuando una persona utiliza los medios que le pone a su disposición su pagador para desarrollar su actividad.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 39
Semanas del 19 de junio de 2017
al 9 de julio de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

En consecuencia:

- Si la sociedad pone a disposición de los socios los medios para que éstos acudan al lugar en el que deben realizar sus funciones, es decir, proporciona el medio de transporte y, en su caso, el alojamiento, no existirá renta para los mismos, pues no existe ningún beneficio particular para estos socios.
- Si la sociedad reembolsa a los socios los gastos en los que han incurrido para desplazarse hasta el lugar donde van a prestar sus servicios y éstos no acreditan que estrictamente vienen a compensar dichos gastos, o les abona una cantidad para que éstos decidan libremente cómo acudir, estamos en presencia de una renta dineraria sujeta a retención, circunstancia que también concurriría respecto a los gastos de representación.

CV 0582-17 de fecha 06/03/2017:

IVA – ADJUDICACIÓN INMUEBLE – CESIÓN DE REMATE

La entidad pública consultante ha resultado adjudicataria en subasta judicial de una serie de inmuebles dados en garantía de una deuda como consecuencia de la cesión del remate de los mismos por parte del acreedor hipotecario:

- 1.- Tratamiento de la operación de adjudicación a efectos del IVA.
- 2.- Deducibilidad de las cuotas soportadas.

Se considera entrega de bienes las transmisiones de bienes en virtud de una norma o de una resolución administrativa o jurisdiccional, incluida la expropiación forzosa. Y se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al Impuesto que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

A efectos del IVA, debe distinguirse si, en la subasta judicial, las posturas de los licitadores se hacen "en calidad de ceder el remate a un tercero", como parece ser el caso planteado, o si tal cesión del remate se efectúa con posterioridad a la celebración de la subasta.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 39
Semanas del 19 de junio de 2017
al 9 de julio de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

Si las posturas de los licitadores se hacen "en calidad de ceder el remate a un tercero", se distinguirán a su vez las dos operaciones siguientes:

a) **La cesión del remate** efectuada mediante precio por el ejecutante (acreedor hipotecario) a un tercero (la entidad consultante). Dicha operación estaría sujeta al IVA como transmisiones de derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo.

Por tanto, la cesión del remate estará sujeta y no exenta del IVA, siendo sujeto pasivo el cedente (acreedor ejecutante) y constituyendo la base imponible de esta operación el importe total de la contraprestación que el acreedor hipotecario perciba del tercero cesionario por la transmisión de dicho derecho, es decir, el precio acordado por el remate si satisface un importe adicional al precio acordado en subasta para la adjudicación del bien subastado.

En el presente caso, el precio de remate es cero en tanto que los inmuebles se adjudican al 50 por ciento del valor de tasación y no se paga al cedente ningún importe adicional.

b) **La transmisión del inmueble** objeto de subasta judicial efectuada por el propietario al cesionario del remate.

Tal entrega estará sujeta al IVA si el transmitente es un empresario o profesional y el inmueble forma parte de su patrimonio empresarial o profesional. En el supuesto de sujeción al impuesto, la referida transmisión podrá estar exenta o no dependiendo de la naturaleza del inmueble objeto de la subasta.

En el supuesto que la transmisión de los inmuebles estuviera sujeta al IVA y no exenta, la base imponible sobre la que se repercutirá el Impuesto será el importe total de la contraprestación de la adjudicación de cada inmueble, que es la parte del importe del crédito que el acreedor hipotecario vería cancelado en relación con los inmuebles adjudicados, esto es, el valor de adjudicación de tales inmuebles.

Si la entidad consultante, adjudicataria de los inmuebles, actúa en calidad de empresario o profesional en la medida en que vaya a destinar los inmuebles adjudicados al ejercicio de una actividad empresarial o profesional, será de aplicación la regla de inversión del sujeto pasivo.

Cuando la declaración de voluntad de ceder el remate a un tercero se efectuase **con posterioridad a la celebración de la subasta**, se produciría **una doble transmisión del dominio** del inmueble, la efectuada por el propietario al acreedor hipotecario inicial (cedente del remate) y la que este realiza al cesionario del remate.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**
Número 39
Semanas del 19 de junio de 2017
al 9 de julio de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

En cuanto a esta última, resultaría de aplicación, en su caso, las exenciones aplicables a la transmisión de inmuebles.

Se establece la no deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios destinados a la realización de operaciones no sujetas del artículo 7.8º de la Ley, efectuadas por quienes realizan conjuntamente operaciones sujetas y no sujetas al IVA.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 39
Semanas del 19 de junio de 2017
al 9 de julio de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

2.- Sentencias de los Tribunales:

Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de marzo de 2017:

PROCEDIMIENTO – REVISIÓN DE ACTOS NULOS

En la orden impugnada y en la contestación a la demanda se incide en la firmeza de las liquidaciones giradas, lo que determina su imposibilidad de revisión en aras del principio de seguridad jurídica. La nulidad declarada posteriormente respecto de una norma, no afecta a las situaciones administrativas firmes surgidas al amparo de la misma. No sólo deben declararse no susceptibles de revisión las situaciones decididas mediante sentencia con eficacia de cosa juzgada, sino también las derivadas de actuaciones administrativas que hubieran ganado la referida condición de firmeza.

La Agencia Andaluza del Agua no tenía competencia para el dictado de la liquidación. Es evidente que la Administración autonómica como poder público estaba vinculada por los efectos de la sentencia del Tribunal Constitucional y no debió de girar la liquidación, por lo que al hacerlo su actuación fue inconstitucional y radicalmente nula.

La nulidad radical de las liquidaciones es prística, pues nace de un precepto inconstitucional y nulo e igualmente la incompetencia del órgano que la dictó es manifiesta, ya que la declaración de inconstitucionalidad fue previa a los actos administrativos contra los que acertadamente se pidió la revisión de oficio por causa de nulidad.

Ante la nulidad por incompetencia, el tributo puede ser liquidado por la Administración competente, es decir, por la Administración estatal dentro de los márgenes de la prescripción.

La realización del hecho imponible no habilita a las Administraciones públicas a efectuar su liquidación de cualquier forma, sino que habrán de hacerlo respetando en todo caso las normas de aplicación y las garantías del obligado, lo que exige, entre otros aspectos, el pleno respeto a la atribución constitucional de competencias.

La liquidación del canon se giró por un órgano manifiestamente incompetente. La anulación de la liquidación del canon no impide que el mismo pueda ser girado por la Administración competente, por lo que no supone un enriquecimiento injusto, ni infringe el principio de sostenimiento de los gastos públicos, pues la Administración competente tiene la opción de liquidar el citado canon de regulación.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 39
Semanas del 19 de junio de 2017
al 9 de julio de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

Por otra parte, en todos los casos de anulación o declaración de nulidad, se pueden producir como una consecuencia la falta de ingresos para la Administración, sin que por ello puedan considerarse como enriquecimiento injusto, como igualmente tampoco daría lugar a la revisión por este concepto los ingresos de particulares que pudiendo ser anulables, no se impugnaron en su momento. En definitiva se trata de aplicar los principios de legalidad y seguridad jurídica.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 15 de marzo de 2017:

PROCEDIMIENTO – VÍA ADMINISTRATIVA PREVIA – CONTENCIOSO

El recurrente discute la asignación de un CIF a la comunidad de bienes que ostentaba sobre una oficina de farmacia, junto a otra persona, porque se acordó sin su intervención, con la solicitud de esa otra persona.

Sin embargo, el examen de dicha cuestión viene impedido por la procedencia de la causa de inadmisibilidad del recurso debido a su interposición contra una actuación o inactividad no susceptible de ser impugnada: el silencio del órgano económico-administrativo y la resolución que puso fin a la reclamación, no causaban estado al ser susceptibles de recurso de alzada en todo caso al ser un acto o actuación es cuantía indeterminada.

No es posible desconocer la inseguridad jurídica que el incumplimiento por la Administración de su obligación de resolver en plazo ha producido sobre el demandante al habilitarle el acceso a la jurisdicción sin indicación alguna de los recursos administrativos y judiciales que podía interponer, introduciendo posteriormente, una vez iniciada la vía jurisdiccional, la duda sobre la necesidad de agotar la vía previa indicada en la comunicación de la resolución expresa tardía.

Sin embargo, también es cierto que el necesario agotamiento de la vía previa y la obtención de una resolución causante de estado contra la que, de manera obligada, debe dirigirse el recurso contencioso-administrativo, impide mantener el proceso frente a la Administración sin que se haya obtenido o intentado obtener previamente la decisión del órgano de aquella que dispone de competencia para emitir su voluntad de manera definitiva. Es más, en supuestos como el examinado, el agotamiento de la vía previa en la forma legalmente establecida alteraría la competencia jurisdiccional para la emisión de un pronunciamiento de fondo, que no correspondería ya a este Tribunal.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 39
Semanas del 19 de junio de 2017
al 9 de julio de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

Por todo, a fin de superar la expresada situación, la Sala considera procedente acordar la inadmisibilidad del recurso por la razón expuesta, aunque, eso sí, garantizando a la recurrente la posibilidad de agotar la vía previa mediante la interposición del recurso de alzada en el plazo legalmente establecido, computado desde la firmeza de esta sentencia.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 15 de marzo de 2017:

RECAUDACIÓN – PROCEDIMIENTO DE APREMIO – NOTIFICACIÓN

Uno de los motivos de oposición es la falta de notificación de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008 de la que deriva la providencia de apremio.

Consta en el expediente administrativo el acuse de recibo en el que se notifica en el domicilio de la actora su inclusión en el sistema Dirección Electrónica Habilitada (DEH), que fue entregada a un empleado.

Sin embargo, ni consta en el expediente administrativo, ni ha sido aportado a este recurso, aunque se diga lo contrario en el escrito de contestación a la demanda, certificado en el que conste que se notificó a la entidad actora, por el sistema de notificación electrónica DEH, la liquidación tributaria del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008.

Es obligación de la administración acreditar la notificación de la liquidación de la que derivaba la providencia de apremio y que, en todo caso, debía de estar inserta en el expediente administrativo. La carga de la prueba de tal notificación correspondía a la administración y al no hacerlo así, se produce el supuesto de oposición a la providencia de apremio.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 10 de marzo de 2017:

IRPF - INDEMNIZACIÓN

Lo que se está examinando en este recurso, no son retribuciones por la prestación de los servicios durante el mandato como Consejero Delegado, sino la cantidad que recibió el sujeto pasivo cuando cesó en su actividad como compensación, indemnización o renuncia a su cargo.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 39
Semanas del 19 de junio de 2017
al 9 de julio de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

La razón de ser de la reducción por irregularidad aplicada a los rendimientos en función de su periodo de generación es corregir o mitigar la progresividad del impuesto. El que se grave en un solo ejercicio rendimientos que se han ido generando en periodos impositivos anteriores, supone un incremento exponencial de la tarifa, que no se daría si se repartiera su efectiva tributación a lo largo de los diferentes periodos impositivos en los que se hubiera ido produciendo.

A este tipo de rendimientos, calificados como irregulares por su periodo de generación, el Legislador les ha dada un tratamiento especial con el objeto ponderar la progresividad del impuesto. En este sentido se han denominados irregulares aquellos rendimientos que se han ido generando y produciendo a lo largo de diversos periodos impositivos, pero que no fueron objeto de retribución en su momento, bien porque se trataba de rendimientos latentes o bien porque no eran líquidos o liquidables cuando se produjeron. En estos casos, los rendimientos desde un punto exclusivamente económico, se han ido produciendo a lo largo de un periodo de tiempo, más o menos prolongado, y sólo al final es posible su cuantificación y con ello, su retribución.

Como decimos, cuando este decalaje entre percepción de la realidad económica y la fiscal supera determinados límites temporales (dos años), el Legislador ha optado por aplicar reducciones en el rendimiento neto, que en la posterior determinación de la base permite rebajar el tramo de la tarifa progresiva.

Nada aporta o explica el recurrente sobre cuándo y cómo se ha generado la cantidad percibida. Estamos ante una cantidad pagada a raíz de la renuncia a un cargo y fijada a tanto alzado; nada indica que se trate de retribuciones atrasadas o pendientes de percepción, que se fueron generando a lo largo de su desempeño como Consejero Delegado de la entidad. Tampoco consta que la cantidad fuera fijada o cuantificada de manera directa y proporcionada al tiempo de la permanencia en la empresa, a la duración de su cargo, o por el desempeño de lo realizado en ese tiempo.

Al contrario, lo que se pone de manifiesto es que el importe percibido nace con el cese y por el cese. No existe traza o referencia alguna de que estemos ante una cantidad generada en periodos anteriores, o que se haya calculado teniendo en cuenta lo hecho o realizado como contraprestación en anteriores periodos impositivos; en definitiva no existe periodo de generación alguno.

Descartado, pues, que estemos ante una cantidad con periodo de generación imputable a dos o más ejercicios anteriores, no procede aplicar la reducción que por irregularidad.