



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 77
Semanas del 25 de noviembre de 2019 al 15 de diciembre de 2019

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 1747-19 de fecha 10/07/2019:

IVA – IRPF – DERECHOS DE AUTOR

El consultante ha cedido los derechos de explotación de un juego de mesa creado por él a una entidad mercantil, quien procederá a su edición y venta, abonando al autor como contraprestación unos "royalties" por las ventas que se realicen.

Se considerarán prestaciones de servicios las cesiones y concesiones de derechos de autor, licencias, patentes, marcas de fábrica y comerciales y demás derechos de propiedad intelectual e industrial. A dichas operaciones no les resultará de aplicación exención alguna del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por tanto, estará sujeta y no exenta del IVA la cesión de derechos relativos a un juego de mesa, diseñado por el consultante, a un tercero a cambio de un royalty, que se realiza por un empresario o profesional en el ejercicio de una actividad empresarial o profesional, en que el cedente consultante va a obtener una cantidad por cada producto vendido.

Los rendimientos correspondientes a la cesión de derechos de autor, en cuanto rendimientos de la propiedad intelectual, pueden tener para sus autores una doble calificación a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ya que pueden considerarse rendimientos del trabajo o de actividades profesionales.

Las contraprestaciones que pueda percibir el consultante la de la entidad editora del juego por la cesión de derechos de propiedad intelectual tendrán la consideración de rendimientos del trabajo. La excepción a esta calificación vendría dada por el hecho de que la labor de autor (creador) se efectuase en el ámbito del ejercicio de una actividad económica (profesional) que viniera desarrollando el consultante —circunstancia que no parece concurrir en el presente supuesto, tal como resulta de lo indicado en el escrito de consulta: "el juego objeto de cesión es invención del interesado (...) y no ha sido el resultado de la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos"—, en cuyo caso la remuneración tendría la consideración de rendimiento de actividad profesional.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 77
Semanas del 25 de noviembre de 2019 al 15 de diciembre de 2019

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

En cualquiera de ambos supuestos (rendimientos del trabajo o de actividades profesionales) los rendimientos obtenidos se encuentran sometidos a retención.

CV 1748-19 de fecha 10/07/2019:

IRPF – ESTIMACIÓN OBJETIVA – TRANSPORTE

El consultante ejerce la actividad de transporte de mercancías por carretera. La actividad se desarrolla con una cabeza tractora y el mismo semirremolque. El semirremolque tiene una limitación de carga útil de 10 toneladas.

Determinación del módulo capacidad de carga.

En el caso planteado, el consultante manifiesta que la actividad se desarrolla siempre con la misma cabeza tractora y el mismo semirremolque, la capacidad de carga a computar será la diferencia entre la masa total autorizada de los citados vehículos, teniendo en cuenta las posibles limitaciones administrativas y con el límite de 40 toneladas, y la suma de las taras correspondientes a la cabeza tractora y el semirremolque.

Al no haber aportado el consultante las Tarjetas de Inspección Técnica de los vehículos afectos a la actividad, no se puede determinar concretamente el módulo capacidad de carga.

CV 1856-19 de fecha 17/07/2019:

IMPUESTOS ESPECIALES – ELECTRICIDAD

La consultante es una comercializadora de electricidad que realiza el suministro de ésta a empresas intensivas en electricidad.

Cómo debe computarse el tipo impositivo mínimo. En el supuesto de que para determinados suministros de electricidad los consumidores finales contraten directamente los peajes de acceso con el distribuidor y la entrega de energía se la realice un comercializador, quién debe comprobar y, en su caso, aplicar el tipo impositivo mínimo.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 77

Semanas del 25 de noviembre de 2019 al 15 de diciembre de 2019

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

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

El beneficio fiscal aplicable a la electricidad destinada a riegos agrícolas, a actividades industriales cuyas compras o consumo de electricidad representen al menos el 5 por ciento del valor de la producción y a la energía eléctrica suministrada a las embarcaciones atracadas en puerto que no tengan la condición de embarcaciones privadas de recreo, no puede ser tal que la cuota íntegra resultante de la aplicación del tipo impositivo sobre la base liquidable implique que el importe a repercutir en concepto de Impuesto Especial sobre la Electricidad sea inferior a 0,5 euros por megavatio-hora.

Cuando proceda la aplicación de la reducción, los cálculos a efectos de verificar el cumplimiento del tipo impositivo mínimo deben efectuarse considerando que por cada MWh suministrado o consumido en esas actividades se ha satisfecho un mínimo de 0,5 euros.

Por otra parte, en el supuesto de que para determinados suministros de electricidad los consumidores finales contraten directamente los peajes de acceso con el distribuidor y la entrega de energía se la realice un comercializador, este Centro Directivo considera lo siguiente:

- Efectivamente, para que se produzca la recepción de la energía eléctrica por parte del consumidor final (persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo) es necesaria, como parte indisoluble de la operación de suministro, la utilización de una red de transporte o distribución por la que se satisface un precio o “peaje”.
- En los suministros efectuados por un comercializador a un consumidor final, se facturan dos conceptos que forman parte de la base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad: potencia contratada y cantidad de energía suministrada. En ambos conceptos se suele incluir el coste de los peajes.
- La estructura del peaje o de las tarifas de acceso consiste en una fórmula compuesta por un término de potencia, un término de energía activa y, si corresponde, un término de energía reactiva.

Así las cosas, en los supuestos en los que consumidor final solo contrate el suministro con el comercializador, éste no tiene por qué saber cuál es la potencia que el consumidor final tiene contratada a efectos de peajes de acceso con el distribuidor, lo único que podría saber con certeza el comercializador, es el término variable del peaje de acceso que es la energía consumida por la parte regulada variable del peaje.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 77

Semanas del 25 de noviembre de 2019 al 15 de diciembre de 2019

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

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

Por otra parte, el distribuidor en estos supuestos sólo conoce el coste de los peajes que factura al consumidor final, desconociendo el precio de la energía que el consumidor final hubiese pactado libremente con el comercializador y por supuesto el consumo real de energía eléctrica del periodo, por lo que el distribuidor deberá aplicar en su facturación el tipo impositivo del 5,11269632 por ciento.

A la vista de lo anteriormente expuesto, el comercializador con los datos de que dispone, deberá verificar que la cuota resultante del impuesto para cada suministro no es inferior a las cantías siguientes:

- a) 0,5 euros por megavatio-hora (MWh), cuando la electricidad suministrada o consumida se utilice en usos industriales o en embarcaciones atracadas en puerto que no tengan la condición de embarcaciones privadas de recreo.
- b) 1 euro por megavatio-hora (MWh), cuando la electricidad suministrada o consumida se destine a otros usos.

Como consecuencia, y puesto que el comercializador no tiene por qué disponer en todos los casos de la totalidad de los datos necesarios para verificar que la cuota resultante del impuesto para cada suministro no sea inferior a esas cantías, podría darse el caso de que la suma de las cuotas totales repercutidas al consumidor final a través de las facturas del comercializador y del distribuidor fuese superior a la cuota que hubiese resultado si en lugar de dos facturas (la expedida por el distribuidor y el comercializador) el consumidor final hubiese recibido una única factura en la que se integrase tanto la contraprestación relativa a la entrega de electricidad, como la prestación del servicio de peajes de acceso a la red eléctrica.

En estos casos, el consumidor final podrá solicitar la devolución de ingresos indebidos, por el exceso de cuota tributaria repercutida.

CV 1903-19 de fecha 19/07/2019:

SOCIEDADES – AMORTIZACIÓN

Un profesional constituye el 1-1-2018 una sociedad limitada profesional unipersonal cuya actividad es el desarrollo de actividades odontológicas. La sociedad es de reducida dimensión y adquiere durante el ejercicio 2018 elementos de inmovilizado material nuevos.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 77

Semanas del 25 de noviembre de 2019 al 15 de diciembre de 2019

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

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

La plantilla media ha sufrido un incremento en el ejercicio 2018 respecto del ejercicio 2017 por nuevas contrataciones en la sociedad y a contratos formalizados en el 2017 y subrogados a la sociedad con fecha 1-1-2018. Asimismo, en la empresa figura un trabajador contratado el 24-11-2017 con un contrato por seis meses, el cual se subroga a la sociedad el 1-1-2018, y se prorroga el día 24-5-2018 por seis meses adicionales. El día 24-11-2018 se formaliza un nuevo contrato con carácter indefinido.

La sociedad podrá aplicar en el ejercicio 2018 la libertad de amortización al inmovilizado material nuevo adquirido siempre que se haya producido en ese ejercicio la puesta en funcionamiento del mismo y se cumplan los requisitos relativos al incremento de plantilla.

A efectos del cómputo de la plantilla media se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa. Por tanto, únicamente podrán tomarse en consideración los trabajadores que presten sus servicios en régimen de dependencia y por cuenta ajena, con las siguientes notas características: voluntariedad, remuneración, ajenidad y dependencia. Esto sólo se entenderá cumplido si el contrato es calificado como laboral por la normativa laboral vigente, cuestión ajena al ámbito tributario, y es a jornada completa.

Para el cálculo del promedio de plantilla es indiferente la modalidad de contrato que regule la relación laboral del trabajador con la empresa. En consecuencia, se tendrán en cuenta tanto los trabajadores que formen parte de la plantilla fija de la empresa como los contratos con carácter temporal, siempre que se trate de personas empleadas en los términos empleados por la legislación laboral.

El incremento de plantilla corresponde a nuevas contrataciones en la sociedad y a contratos formalizados en el 2017 y en los que la sociedad se subroga en fecha 1 de enero de 2018. La incorporación de nuevos trabajadores derivada de subrogación, con asunción de las obligaciones existentes por el nuevo empleador, no puede considerarse como creación de empleo, lo que implica que el nuevo empleador no pueda computar los nuevos trabajadores incorporados por cesión o subrogación como un incremento de la plantilla media respecto de la inicial.

Parece desprenderse que se ha producido un cambio en la titularidad de la actividad profesional ejercida por una persona física creándose una sociedad limitada profesional unipersonal que ejerce la misma actividad, y no existirá creación de empleo a menos que el incremento de plantilla provenga de contratos que supongan una nueva relación laboral, no computándose a efectos de incremento el empleado que es subrogado a la sociedad con fecha 1-1-2018. Podrá aplicarse la libertad de amortización a las inversiones en la medida en que se formalicen contratos que supongan una nueva relación laboral y determinen un incremento de la plantilla media de la empresa.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 77
Semanas del 25 de noviembre de 2019 al 15 de diciembre de 2019

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

2.- Sentencias de los Tribunales:

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 2 de julio de 2019:

TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS – TIPO IMPOSITIVO REDUCIDO

Las Disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de Tributos cedidos establecen que en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) se aplicará el tipo del 2% a la adquisición de vivienda por una persona física o jurídica que ejerza una actividad empresarial a la que sean aplicables las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad del Sector Inmobiliario, siempre que:

- a) Que la persona física o jurídica adquirente incorpore esta vivienda a su activo circulante.
- b) Que la vivienda adquirida sea objeto de transmisión dentro de los dos años siguientes a su adquisición y siempre que esta transmisión esté sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La circunstancia de ser un sujeto pasivo al que resultan aplicables las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad del Sector Inmobiliario, deberá acreditarse mediante certificación de encontrarse de alta en el epígrafe del CNAE correspondiente.

Debido a que el Censo de profesionales y empresarios de la Junta de Andalucía está en fase de creación, los epígrafes del IAE que permiten concluir que el empresario/profesional inmobiliario aplica las normas de adaptación de Plan General de Contabilidad del Sector Inmobiliario son: Grupo 833, subgrupo 833.2 (promoción de edificaciones) y Grupo 861. Subgrupo 861.1 (alquiler de vivienda).

A la fecha del devengo del impuesto (11 de enero de 2017), consta en el expediente que la mercantil FP, S.L. estaba dada de alta en el epígrafe 833.2, declarando que la actividad se desarrolla en el municipio de Galdakao (Vizcaya). Con posterioridad a la notificación de la propuesta de liquidación, el contribuyente aportó certificado de situación en el censo de actividades económicas de la AEAT y la actividad que consta en la Declaración Censal presentada, exclusivamente le faculta para la actividad 833.2 en el municipio de Estepona desde 01/04/2017.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 77
Semanas del 25 de noviembre de 2019 al 15 de diciembre de 2019

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

Por lo que al momento de presentar la auto liquidación no cumplía con los requisitos para gozar del tipo reducido, puesto que para ello sería menester que estuviera dada de alta en el municipio donde radique en el inmueble, sin que baste estarlo en cualquier otro.

La certificación de encontrarse de alta a la fecha de adquisición en el epígrafe del IAE correspondiente al sector inmobiliario (epígrafe 833.2) aportada tras el requerimiento efectuado por la Administración de forma previa a la propuesta de liquidación, señala que está en alta desde 05/07/2016 y que la actividad se desarrolla en el municipio de Galdakao (Vizcaya). Dado que en el caso de autos el inmueble adquirido estaba radicado en Estepona y la adquirente no está dada de alta en ese municipio, el recurso de la Agencia Tributaria de Andalucía debe ser estimado.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 2 de julio de 2019:

INSPECCIÓN – DOMICILIO

La parte apelante discrepa de la resolución judicial que autorizó la entrada solicitada por la AEAT por falta de motivación del auto impugnado, pues no se justifican las razones tenidas en cuenta ni realiza una concreta valoración de la necesidad y proporcionalidad de la medida solicitada, denunciando que dicha resolución vulnera los límites constitucionales y jurisprudenciales, además de existir extralimitación en las actuaciones inspectoras de ejecución del auto, pues afectaron a documentación de los dos socios administradores, solicitando la anulación del auto recurrido.

En efecto, el auto impugnado no pasa de ser un mero formulario de dos páginas al que se le han añadido los datos del peticionario de la entrada, la empresa afectada, las facultades que se otorgan, el día que se fija para su práctica, y la relación de los funcionarios de Hacienda que la practicarán.

No se trata el presente supuesto de una motivación breve o sintética, en absoluto. Se trata de una inexistente motivación, no se ha realizado el mínimo esfuerzo por la Jueza de instancia por indicar los elementos y razones de juicio que permitan conocer cuáles han sido los criterios jurídicos que fundamentan la decisión de autorizar la entrada domiciliaria, ni siquiera ha tenido lugar una explicación por remisión o motivación in aliunde, pues solo se menciona que se tiene a la vista la documentación remitida por la Administración actuante, sin mencionar ningún dato.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 77

Semanas del 25 de noviembre de 2019 al 15 de diciembre de 2019

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

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

En el caso de autos la resolución judicial que revisamos en apelación, por la que se autoriza la entrada en un domicilio no se encuentra debidamente motivada y, consecuentemente, no cumple la función de garantía de la inviolabilidad del domicilio.

Por último, y a mayor abundamiento, es cierto que la información proporcionada por la AEAT es abundante en datos, aportando serios indicios sobre la posible división artificial de la actividad de transporte por carretera de la sociedad y sus dos socios administradores, y de ellos puede deducirse que la AEAT sospechaba la comisión diversos ilícitos tributarios relacionados con el IS, el IVA y el IRPF, así como que tales ilícitos eran graves por suponer un abuso del régimen de estimación objetiva del IRPF y del régimen simplificado del IVA por socios y sociedad, con el claro objetivo de ocultar una única actividad empresarial para conseguir una menor tributación.

Pero los antecedentes aportados por la AEAT para justificar su solicitud de autorización de entrada en el local de la recurrente no son suficientes si el Juzgado autorizante no motiva su decisión ni explica las razones de la misma, sin ponderar mínimamente los intereses concurrentes, limitándose a emitir un formulario genérico y estereotipado que autoriza una entrada sin valorar su proporcionalidad, urgencia o necesidad, con evidente vulneración del derecho fundamental previsto en la Constitución Española.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 4 de julio de 2019:

PROCEDIMIENTO – RECAUDACIÓN – LEVANTAMIENTO DE BIENES

El menor de edad cuenta con capacidad jurídica plena y es sujeto activo y pasivo de relaciones jurídicas, siéndole plenamente exigibles las obligaciones que contraiga por medio de quienes ejerzan sobre él la patria potestad o la tutela. Así se deduce del derecho, según principios plenamente trasladables a la relación jurídico-tributaria, y todo lo que cabe añadir respecto de esas modalidades que implican la instrumentación de personas incapaces, es que excluirán ex lege la responsabilidad sancionadora de quienes no cuenten con capacidad de obrar en el orden tributario, pero no excluyen la obligación tributaria en sí misma, como no se excluye en la tributación personal a que queden sujetos tales menores o incapacitados.

En el plano de la responsabilidad solidaria, concurren diferentes figuras o posiciones relativas. De entre ellas, el causante en la ocultación o transmisión de los bienes es quien ocupa un papel principal en la transmisión mediante la que se va a llevar a cabo el vaciamiento patrimonial o distracción de los bienes que podían ser embargados o enajenados por la Hacienda pública.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 77

Semanas del 25 de noviembre de 2019 al 15 de diciembre de 2019

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

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

Es quien causa o protagoniza la operación transmisiva, de manera tal que los bienes o derechos se radican fraudulentamente en su patrimonio distayéndolos del deudor principal. En esta perspectiva son esenciales las vinculaciones familiares, personales o fiduciarias entre los intervenientes, así como las transmisiones por precios ficticios, sobrevalorados, etc.., y resulta de la mayor notoriedad y tipismo, por tanto, que esa ocultación se cause por medio de negociaciones con rasgos de autocontratación en que el propio obligado principal distrae sus bienes transfiriéndolos, mediante ese desdoblamiento, a familiares próximos dentro de su plena esfera de control patrimonial como son los hijos "in potestate" a quienes por demás sustituye en la aceptación en tanto que les representa y administra sus bienes.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 4 de julio de 2019:

NO RESIDENTES – TRASLADO DE LA MATRIZ A ESPAÑA

La sociedad EMI INC se constituyó el 7/10/1988 en Panamá y tenía una sucursal en España, EMI INC SUCURSAL EN ESPAÑA, que se constituyó en 1.989. EMI INC, en escritura de fecha 3/6/2005, se transforma y se adapta a la legislación española por cambio de domicilio desde Panamá a España pasando denominarse EI, S.L. con NIF XX.

Mediante acuerdo de 4/5/2005 cierra la sucursal española EMI INC SUCURSAL EN ESPAÑA siendo los activos y pasivos asumidos por EI, S.L. Asimismo EMI INC adopta los siguientes acuerdos:

1.- Trasladar el domicilio a la ciudad de Madrid.

2.- Que el patrimonio de la sociedad está constituido:

A) los activos y pasivos consignados en el balance de la sucursal España EMI INC SUCURSAL EN ESPAÑA A4401594I.

B) La totalidad de las acciones de la sociedad panameña CO INC que a su vez tiene una sucursal en España CO SA SUCURSAL EN ESPAÑA.

C) Declarar que el único titular es don A de nacionalidad italiana.

De los hechos descritos se pone de manifiesto que hasta el 03/06/2005 en que EMI INC se transforma y adapta a la legislación española y traslada su domicilio social a España tenía la consideración de sociedad panameña con una sucursal en España, y como tal venía declarando.



Carta de Novedades doctrinales

y jurisprudenciales

Número 77

Semanas del 25 de noviembre de 2019 al 15 de diciembre de 2019

Calle Santa Clara 43, Burgos

Tlf / Fax: 947 277 804

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

Es por ello claro, que EMI INC SUCURSAL EN ESPAÑA hasta el 3 de junio de 2005, debió tributar en España sujeta al IRNR, tal y como venía haciendo hasta entonces, así lo hizo en el periodo impositivo 2004, por lo que periodo impositivo abarcaba desde el 01/04/2005 hasta que se integra en su matriz por traslado del domicilio de esta, es decir, hasta el 3 de junio de 2015.

La matriz no puede considerarse entidad española pues no tenía la sede de la dirección efectiva en España. Por el contrario, EI, S.L., la matriz, una vez cerrada la sucursal y trasladada a España, tributó desde el 3 de junio hasta la finalización del año natural el 31/12/2005, por el Impuesto sobre Sociedades.

Y expuesto lo anterior, debe desestimarse el primer motivo del recurso, pues estamos ante dos impuestos diferentes, planteados ante órganos administrativos distintos. EMI INC SUCURSAL EN ESPAÑA debió tributar por el IRNR por el periodo 01-01-2005 a 03-06-2005. Desde esa fecha a 31 de diciembre la matriz, en la que se integra la sucursal, es sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades.