

**2019**

Abril

**NEWSLETTER  
TRIBUTARIO**



**GARRIGUES**

Últimas novedades y tendencias legales - Normas de interés

Flashes de actualidad - Sentencias

## ÍNDICE

1. Iniciada la fase de liquidación no se pueden realizar ejecuciones administrativas para cobrar créditos contra la masa
2. Sentencias
  - 2.1 Impuesto sobre Sociedades.- No son deducibles los intereses derivados de un préstamo para la compra de acciones propias
  - 2.2 Impuesto sobre Sociedades.- Los intereses de demora derivados de actas de inspección eran deducibles antes de la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades
  - 2.3 IRPF.- Si se acredita que la titularidad de los bienes procede de un ejercicio prescrito, no habrá ganancia de patrimonio no justificada
  - 2.4 IRPF.- Los funcionarios y el personal laboral al servicio de la Administración se pueden beneficiar de la exención por trabajos realizados en el extranjero
  - 2.5 IRPF.- Las pensiones por incapacidad permanente recibidas del extranjero están exentas solo previa calificación por el INSS
  - 2.6 IRNR.- La normativa española discrimina a los fondos de inversión no residentes en España

- 2.7 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.- Las liquidaciones firmes dictadas al amparo de una norma contraria a derecho europeo pueden ser declaradas nulas de pleno derecho
- 2.8 IVA.- Los cursos de formación profesional se localizan donde se lleven a cabo materialmente
- 2.9 ITPAJD.- La base imponible del AJD en las disoluciones de condominio es el valor de la parte del inmueble transmitido
- 2.10 Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- La nueva norma navarra reguladora de la plusvalía municipal es inconstitucional
- 2.11 Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- El Tribunal Constitucional analizará la posible inconstitucionalidad de la normativa del impuesto para casos en que haya un incremento de valor de los terrenos
- 2.12 Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- En la transmisión de un terreno, los gastos de urbanización posteriores a la adquisición no se deben añadir al precio de adquisición para calcular la plusvalía sujeta al impuesto
- 2.13 Tasas locales.- Los defectos de motivación del informe técnico-económico que fundamenta una tasa local no pueden ser subsanados en sede judicial
- 2.14 Procedimiento de gestión.- El procedimiento de comprobación de valores no permite regularizar bienes no declarados por el contribuyente
- 2.15 Procedimientos tributarios.- La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de la deuda en el periodo ejecutivo no impide la aplicación de recargos



2.16 Principio de tipicidad.- El Tribunal Supremo analiza la figura de la analogía en el delito de contrabando

2.17 Retroactividad de las normas tributarias.- El Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica es exigible en los territorios históricos desde que se aprobó la ley estatal

### 3. Resoluciones

3.1 Impuesto sobre Sociedades.- El límite de las deducciones por acontecimientos de excepcional interés público es el 90% de las donaciones efectuadas al consorcio a lo largo de toda la duración del programa

3.2 IRNR.- Una retención a efectos del IRNR superior a la debida es un ingreso indebido

3.3 IVA. Los cánones forman parte del valor en aduana si guardan relación con las mercancías importadas

3.4 Procedimiento administrativo.- El acuerdo de rectificación del domicilio fiscal tiene efectos respecto de las obligaciones tributarias no prescritas a la fecha de su notificación

3.5 Procedimiento de recaudación.- No se pueden compensar deudas tributarias estatales con créditos reconocidos por otra administración

3.6 Procedimiento de recaudación.- No se puede apremiar una deuda para la que se solicitó aplazamiento o fraccionamiento sin notificar el archivo de las actuaciones administrativas iniciadas con esa solicitud

3.7 Procedimiento económico-administrativo.- Los Tribunales Económico-Administrativos no están obligados a solicitar

que se complete el expediente antes de declarar la prescripción

3.8 Procedimiento económico-administrativo.- La falta de respuesta ante una solicitud de devolución de ingresos indebidos durante más de cuatro años no conlleva la prescripción del derecho a la devolución

## 4. Normativa

4.1 Se aprueba el tipo de interés efectivo anual para el segundo trimestre natural del año 2019, a efectos de calificar tributariamente determinados activos financieros

4.2 Novedades en relación con la domiciliación del pago de deudas cuya gestión corresponde a la AEAT

## 5. Otros

5.1 Se aprueba un acuerdo internacional en materia de fiscalidad y protección de los intereses financieros con Reino Unido en relación con Gibraltar

5.2 El Comité del IVA aprueba directrices en relación con determinados aspectos del Brexit

## 1. Iniciada la fase de liquidación no se pueden realizar ejecuciones administrativas para cobrar créditos contra la masa

El artículo 55 de la Ley Concursal establece que, una vez declarado el concurso, no se podrán iniciar ejecuciones singulares ni se podrán seguir apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor; si bien hasta la aprobación del plan de liquidación se podrá continuar con los procedimientos administrativos de ejecución en los que se hubiera dictado diligencia de embargo y con las ejecuciones laborales en las que se hubieran embargado bienes del concursado con ciertas limitaciones. Esto supone, por tanto, que desde la apertura de la fase de liquidación ya no se pueden iniciar procedimientos de ejecución para el cobro de créditos frente al deudor concursal, aunque se trate de créditos contra la masa.

En sentencia del Tribunal Supremo de 20 de marzo de 2019 se analiza el caso de una empresa concursada, con la fase de liquidación ya abierta, que recibió diversas providencias de apremio destinadas a ejecutar ciertos créditos tributarios calificados por la Administración como créditos contra la masa. Tanto la Administración como posteriormente el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León entendían que esta ejecución administrativa era válida, con base en los artículos 164.2 de la Ley General Tributaria y 84.4 de la Ley Concursal que, según defendían, sí permiten las ejecuciones administrativas tendentes a la satisfacción de créditos contra la masa una vez abierta la fase de liquidación.

Frente a ello, el Tribunal Supremo concluye en su sentencia que, conforme a una interpretación integradora de los referidos preceptos de la Ley Concursal (artículos 55 y 84.4) y de la Ley General Tributaria (artículo 164.2), resulta evidente que la prohibición de ejecuciones una vez abierta la fase de liquidación opera tanto sobre créditos concursales, como sobre los créditos contra la masa, se trate de créditos administrativos o de otros acreedores.

Ello impide a la Administración tributaria dictar providencias de apremio cuando ya esté abierta la fase de liquidación para hacer efectivos sus créditos contra la masa hasta que no se levanten los efectos de la declaración del concurso, debiendo instar el pago de los créditos contra la masa ante el juez del concurso por los trámites del incidente concursal.

En resolución de 26 de febrero de 2019, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) alcanza una conclusión similar en un caso en que la Administración pretendió la compensación de oficio de un crédito contra la masa con una deuda del concursado una vez abierta la fase de liquidación. El TEAC, como el Tribunal Supremo, concluye que esta compensación no es válida porque supone una ejecución singular contra el patrimonio del deudor que no puede ser dictada sin plantear previamente un incidente concursal ante el juez del concurso.

## 2. Sentencias

### 2.1 Impuesto sobre Sociedades.- No son deducibles los intereses derivados de un préstamo para la compra de acciones propias

Audiencia Nacional. Sentencia de 7 de febrero de 2019

La sociedad solicitó un préstamo a una entidad financiera con el objeto de adquirir acciones propias para su amortización y consecuente reducción de capital.

La Audiencia Nacional confirma el criterio administrativo contrario a la deducibilidad de los intereses derivados de dicho préstamo, sobre la base de que este tipo de préstamos no redundan en beneficio o interés de la sociedad, sino en el de sus socios.

### 2.2 Impuesto sobre Sociedades.- Los intereses de demora derivados de actas de inspección eran deducibles antes de la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades

Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León. Sentencias de 14 y 22 de enero de 2019

Parece ya admitido tanto por la Dirección General de Tributos como por el TEAC que los intereses de demora derivados de actas de inspección son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades desde que entró en vigor la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, es decir, para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2015.

No obstante, el criterio administrativo es contrario a esta deducibilidad para períodos anteriores, en los que estaba en vigor el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Real Decreto-Legislativo 4/2004, de 5 de marzo. En general, esta deducibilidad se niega sobre la base de que los referidos intereses derivan de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

El Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León, sin embargo, se inclina por la deducibilidad de los referidos intereses de demora también en los períodos en que estaba en vigor el Texto Refundido, porque estos gastos no estaban incluidos entre el catálogo de gastos no deducibles que establecía esa norma. Añade el tribunal que difícilmente se puede mantener la deducibilidad de los intereses de demora bajo la actual ley y negarla con la normativa anterior, dado que la redacción de ambas es esencialmente idéntica.

La conclusión alcanzada por estas sentencias es coincidente con la ya mantenida por otras anteriores, como la dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Aragón el 20 de julio de 2016.

### 2.3 IRPF.- Si se acredita que la titularidad de los bienes procede de un ejercicio prescrito, no habrá ganancia de patrimonio no justificada

Tribunal Supremo. Sentencia de 18 de marzo de 2019

Un contribuyente había traspasado un determinado importe de dinero a una cuenta corriente. La inspección consideró que había una ganancia patrimonial no justificada por falta de prueba sobre cuándo se había generado tal importe, a pesar de que el contribuyente acreditó que procedía de otra cuenta en la que dicho importe constaba desde ejercicios ya prescritos.

El Tribunal Supremo concluye a favor del contribuyente y afirma que no se puede imputar una ganancia de patrimonio no justificada cuando el sujeto prueba que es propietario de los bienes o derechos desde una fecha anterior a la del período abierto a prescripción; en ese caso, además, no será necesario identificar la fuente u origen de la que proceden tales bienes o derechos.

## 2.4 IRPF.- Los funcionarios y el personal laboral al servicio de la Administración se pueden beneficiar de la exención por trabajos realizados en el extranjero

Tribunal Supremo. Sentencia de 28 de marzo de 2019

La Ley del IRPF regula una exención sobre los rendimientos que deriven de la realización de trabajos en el extranjero (artículo 7.p). El Tribunal analiza en esta ocasión si esta exención resulta aplicable a los rendimientos percibidos por funcionarios públicos o personal laboral de la Administración destinados en comisión de servicio a un organismo internacional situado en el extranjero y del que España forma parte.

El Tribunal concluye que la exención resulta aplicable siempre que los trabajos se realicen materialmente fuera del territorio nacional y beneficien al organismo internacional, aunque al mismo tiempo se pueda producir un beneficio para el empleador u otras entidades. Ello será así aun cuando los trabajos realizados fuera de España consistan en labores de supervisión o coordinación y con independencia de que los viajes sean esporádicos o de poca duración.

## 2.5 IRPF.- Las pensiones por incapacidad permanente recibidas del extranjero están exentas solo previa calificación por el INSS

Tribunal Supremo. Sentencia de 14 de marzo de 2019

El Tribunal analiza si una pensión de invalidez total percibida de Suiza, cuya legislación no distingue entre diferentes grados de incapacidad, se puede equiparar a la incapacidad absoluta o gran invalidez a los efectos de la aplicación de la exención prevista en el artículo 7.f) de la Ley del IRPF.

El Tribunal Supremo concluye lo siguiente:

- (a) No se puede equiparar automáticamente la pensión recibida con las prestaciones por incapacidad permanente absoluta del sistema español de Seguridad Social, porque en Suiza no se distingue entre un grado de incapacidad u otro.
- (b) Por lo tanto, para aplicar la exención prevista en la norma española para las prestaciones de incapacidad permanente absoluta será necesario obtener dictamen de calificación del Instituto Nacional de la Seguridad Social (INSS). Para ello, el interesado deberá probar todos los elementos que permitan acreditar cuál fue la concreta situación que determinó el derecho a la percepción de la pensión extranjera.

## 2.6 IRNR.- La normativa española discrimina a los fondos de inversión no residentes en España

Tribunal Supremo. Sentencia de 27 de marzo de 2019

Como adelantamos en nuestra [Alerta del pasado 8 de abril](#), el Tribunal Supremo ha confirmado que los fondos de inversión no residentes en España sufren un trato discriminatorio no justificado. Nos remitimos a nuestra Alerta para un mayor detalle.



## 2.7 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.- Las liquidaciones firmes dictadas al amparo de una norma contraria a derecho europeo pueden ser declaradas nulas de pleno derecho

Audiencia Nacional. Sentencia de 22 de noviembre de 2018).

En una sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de septiembre de 2014 se declaró que la normativa española del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones era contraria al derecho de la Unión Europea porque no permitía aplicar la normativa propia de las comunidades autónomas (frente a la estatal) en determinados supuestos; motivo por el cual se modificó la norma del impuesto con efectos 1 de enero de 2015 para permitir que los sujetos residentes en la Unión Europea o en el Espacio Económico Europeo se pudieran beneficiar de la normativa, más favorable, de las comunidades autónomas si se cumplían ciertos requisitos. Posteriormente, el Tribunal Supremo ha extendido esta posibilidad a casos de sujetos residentes en países terceros, lo que ya viene siendo admitido por la Administración.

La Audiencia Nacional analiza en una sentencia de 22 de noviembre de 2018 si procede la revisión de una liquidación administrativa que ya era firme cuando la norma que amparaba la liquidación fue declarada contraria al derecho de la Unión Europea. El tribunal concluye que, en tanto el Tribunal de Justicia de la Unión Europea no limitó los efectos de su pronunciamiento, la liquidación impugnada dictada al amparo de una norma declarada ilegal debe ser considerada nula de pleno Derecho y, por tanto, susceptible de revisión, aunque sea firme.

## 2.8 IVA.- Los cursos de formación profesional se localizan donde se lleven a cabo materialmente

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 13 de marzo de 2019, asunto C-647/17

El TJUE analiza si un curso de formación en contabilidad y gestión se debe entender localizado a efectos de IVA en el lugar en el que materialmente se lleve a cabo la formación (en cuanto a servicios de acceso a manifestaciones científicas o educativas) o en sede de los destinatarios de los servicios (conforme a la regla general de localización de los servicios en materia de IVA).

A juicio del TJUE, los servicios relacionados con el acceso a manifestaciones educativas y científicas incluyen las conferencias y seminarios y comprenden las prestaciones de servicios cuyas características fundamentales consistan en la concesión del derecho de acceso a tales manifestaciones a cambio de una entrada o de un pago, por lo que se entienden localizados donde se prestan materialmente.

## 2.9 ITPAJD.- La base imponible del AJD en las disoluciones de condominio es el valor de la parte del inmueble transmitido

Tribunal Supremo. Sentencias de 14 (1), 20 (3) y 26 (1) de marzo de 2019

El Tribunal analiza diversos supuestos de disolución de condominio en los que se producen excesos de adjudicación en favor de uno de los comuneros, a quien se atribuye un bien indivisible física o jurídicamente.

En relación con la tributación a efectos de ITPAJD, el Tribunal Supremo concluye lo siguiente:

- (a) La extinción de un condominio con adjudicación a uno de los copropietarios de un bien indivisible a cambio de su equivalente en dinero no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD.

- (b) Sin embargo, sí está sujeta a la modalidad de actos jurídicos documentados (AJD) del impuesto en la medida en que la operación se documente en escritura pública.

La base imponible coincidirá con el valor de la parte del bien que se transmite. Es decir, como el adjudicatario del inmueble era uno de los comuneros, que ya era propietario de una parte del inmueble antes de la extinción del condominio, el AJD solo se girará sobre el resto del inmueble que se le adjudica en la disolución del condominio. Se confirma así el criterio del tribunal manifestado en su sentencia de 9 de octubre de 2018, resumida en nuestra [Newsletter Tributario - Noviembre 2018](#).

## 2.10 Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- La nueva norma navarra reguladora de la plusvalía municipal es inconstitucional

**Tribunal Constitucional. Sentencia de 27 de marzo de 2019**

En su sentencia 72/2017 de 5 de junio de 2017, el Tribunal Constitucional declaró inconstitucionales y nulos determinados artículos de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra por someter al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) transmisiones de terrenos en las que se generaba una pérdida.

Como consecuencia de lo anterior, se aprobó una nueva regulación mediante la Ley Foral 19/2017 que, entre otras cuestiones, disponía que los órganos jurisdiccionales debían archivar los procedimientos abiertos relativos a liquidaciones o autoliquidaciones del IIVTNU giradas con la anterior Ley Foral y devolver los expedientes para su análisis por los respectivos ayuntamientos.

El Tribunal Constitucional ha declarado también inconstitucional y nula dicha disposición por vulnerar el reparto de competencias entre el Estado y las administraciones autonómicas (artículo 149.1.6 de la Constitución), en la medida en que la legislación procesal es competencia exclusiva del Estado.

## 2.11 Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- El Tribunal Constitucional analizará la posible inconstitucionalidad de la normativa del impuesto para casos en que haya un incremento de valor de los terrenos

**Tribunal Constitucional. Providencia de 26 de marzo de 2019**

Tal y como adelantamos en nuestra [Alerta Tributario de 4 de abril de 2019](#), el Tribunal Constitucional ha acordado admitir a trámite otra cuestión de inconstitucionalidad en la que analizará si el actual régimen de la plusvalía municipal es contrario a la Constitución Española también cuando el terreno transmitido ha aumentado su valor pero la cuota del impuesto es confiscatoria o desproporcionada respecto del beneficio obtenido en la operación.



## 2.12 Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- En la transmisión de un terreno, los gastos de urbanización posteriores a la adquisición no se deben añadir al precio de adquisición para calcular la plusvalía sujeta al impuesto

Tribunal Supremo. Sentencia de 12 de marzo de 2019

Tras la más reciente jurisprudencia, está admitido que el IIVTNU no procede cuando en la transmisión del terreno no se generó plusvalía; del mismo modo, los tribunales están ya analizando incluso si procede pagar el impuesto cuando sí hay plusvalía pero es inferior a la base imponible del impuesto.

En este contexto, resulta especialmente importante calcular de forma correcta el precio de venta y el de adquisición de los terrenos transmitidos.

En sentencia de 12 de marzo, el Tribunal Supremo ha concluido que, para calcular la plusvalía sujeta al impuesto, no se pueden tener en cuenta los gastos de urbanización soportados después de la adquisición como mayor valor del precio de adquisición. Estos gastos, según el tribunal, forman parte del valor del propio terreno y se habrán tenido en cuenta para determinar su precio de transmisión.

## 2.13 Tasas locales.- Los defectos de motivación del informe técnico-económico que fundamenta una tasa local no pueden ser subsanados en sede judicial

Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 19 de febrero de 2019

El Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León señala en una reciente sentencia que los defectos de motivación de un informe técnico-económico emitido por un ayuntamiento al aprobar la ordenanza fiscal reguladora de una tasa local no pueden ser subsanados o complementados en el procedimiento relativo a la impugnación de dicha ordenanza.

Recuerda el tribunal que el informe técnico-económico debe incluir, desde el momento de su emisión, todos los elementos que permitan al contribuyente conocer de forma sencilla y concluyente los métodos y criterios empleados para la cuantificación de las tasas.

## 2.14 Procedimiento de gestión.- El procedimiento de comprobación de valores no permite regularizar bienes no declarados por el contribuyente

Tribunal Supremo. Sentencia de 25 de febrero de 2019

Tras un procedimiento de comprobación de valores de un inmueble recibido en herencia e incluido por el contribuyente en su declaración, la Administración emitió liquidación en la que, además, incluyó el valor de algunos legados que el sujeto no había computado en su declaración.

El Tribunal Supremo concluye que en el procedimiento de comprobación de valores tramitado en relación con una autoliquidación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la Administración no puede incluir elementos distintos a los que figuren en el documento notarial de aceptación y adjudicación de herencia y entrega de legados que el contribuyente haya acompañado a su declaración; y ello porque el procedimiento de comprobación se debe limitar a revisar el valor de los bienes declarados voluntariamente.



## 2.15 Procedimientos tributarios.- La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de la deuda en el periodo ejecutivo no impide la aplicación de recargos

**Tribunal Supremo. Sentencia de 27 de marzo de 2019**

Los recargos del periodo ejecutivo pueden ser de tres tipos: (a) el recargo ejecutivo del 5% si la deuda se ingresa en su totalidad antes de que se notifique la providencia de apremio, (b) el de apremio reducido del 10% si se satisface la totalidad de la deuda en el plazo voluntario de pago abierto con la notificación de la providencia, y (c) el de apremio ordinario del 20% si la deuda se satisface una vez transcurrido dicho periodo voluntario.

Se analiza si, expirado el plazo para el ingreso de una deuda tributaria en periodo voluntario y solicitado su aplazamiento o fraccionamiento antes de que sea notificada la providencia de apremio, el recargo exigible por la Administración tributaria es el ejecutivo del 5% o el de apremio ordinario del 20%.

El Tribunal Supremo concluye que, expirado el periodo para el ingreso voluntario de la deuda tributaria, la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento no se asimila al pago propiamente dicho. Por tanto, aunque se haya solicitado el aplazamiento o fraccionamiento antes de que sea notificada la providencia de apremio, el recargo exigible no será el ejecutivo del 5%, porque no se habrá cumplido el requisito de haber satisfecho la totalidad de la deuda tributaria antes de la notificación de la providencia.

## 2.16 Principio de tipicidad.- El Tribunal Supremo analiza la figura de la analogía en el delito de contrabando

**Tribunal Supremo (Sala de lo Penal). Sentencia de 26 de febrero de 2019**

La Sala de lo Penal del Tribunal Supremo realiza en esta sentencia un análisis sobre las llamadas “normas penales en blanco” (como la relativa a los delitos fiscales) al hilo de un supuesto delito de contrabando en un caso de comercialización de “hojas de tabaco” (la norma penal se refiere al concepto de “labores de tabaco” y no al de “hojas de tabaco”).

Observa el tribunal que, mientras que las “hojas de tabaco” son una materia prima, las “labores de tabaco” son el resultado de una transformación industrial de la materia prima. De este modo, la asimilación de las “hojas de tabaco” con las “labores de tabaco” solo se puede realizar mediante la aplicación de la figura de la analogía, lo que no está permitido por la normativa penal. Conforme a ello, el supuesto contrabando de “hojas de tabaco” no merece sanción penal por ausencia de tipicidad.

## 2.17 Retroactividad de las normas tributarias.- El Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica es exigible en los territorios históricos desde que se aprobó la ley estatal

**Tribunal Constitucional. Sentencia de 17 de enero de 2019 (BOE de 14 de febrero de 2019)**

El 19 de julio de 2014 entró en vigor la norma foral de Álava por la que se aprobó el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica (IVPEE). Según la norma foral, los efectos de este impuesto se debían retrotraer al 1 de enero de 2013, fecha en la que entró en vigor la norma que creaba el IVPEE a nivel estatal.



El Tribunal Constitucional analiza la posible inconstitucionalidad de esta norma foral por vulnerar el principio de seguridad jurídica, al suponer la aplicación retroactiva de una norma tributaria. Concluye el tribunal que, en este caso, no estamos ante un problema de retroactividad del IVPEE foral, porque los territorios históricos tienen competencia para regular su régimen tributario, si bien deben acordarlo con el Estado y atender a la estructura general impositiva de este. Es decir, el territorio de Álava estaba obligado a introducir en su sistema impositivo el IVPEE desde que este impuesto entró en vigor a nivel estatal, por lo que desde entonces es posible su exigencia sin que se planteen problemas de retroactividad.

## 3. Resoluciones

### 3.1 Impuesto sobre Sociedades.- El límite de las deducciones por acontecimientos de excepcional interés público es el 90% de las donaciones efectuadas al consorcio a lo largo de toda la duración del programa

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 11 de marzo de 2019

La base de la deducción por eventos de especial interés público está limitada al 90% de las donaciones efectuadas al consorcio para la realización de programas y actividades relacionadas con el acontecimiento de especial interés público.

Se plantea si para calcular dicho límite se han de considerar todas las donaciones efectuadas al consorcio a lo largo de todos los años en que se ha colaborado con este o si, por el contrario, el cálculo ha de ser anual, en función de las donaciones al consorcio realizadas cada año.

Siguiendo el criterio fijado por la DGT en su consulta vinculante V0106-11, de 21 de enero, el TEAC concluye que el límite de las deducciones por acontecimientos de excepcional interés público será el 90% de las donaciones efectuadas al consorcio a lo largo de toda la duración del programa.

### 3.2 IRNR.- Una retención a efectos del IRNR superior a la debida es un ingreso indebido

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 11 de marzo de 2019

Un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) soportó una retención a cuenta de este impuesto sobre unos rendimientos del trabajo que no había obtenido en España, por lo que decidió solicitar su restitución por el procedimiento de devolución de ingresos indebidos. La solicitud de devolución no fue admitida por la Administración porque entendió que no se había seguido la vía procedimental adecuada.

El TEAC concluye en esta resolución que las retenciones soportadas a cuenta del IRNR se deben solicitar por la vía de la devolución de ingresos indebidos si han sido indebidas. Es decir:

- (a) Si la retención cuya devolución solicita el reclamante fue indebida (esto es, superior a la que resultaría de la adecuada aplicación de ordenamiento jurídico vigente en el momento de realizar las retenciones), el cauce procedimental para canalizar la petición es la solicitud de devolución de ingresos indebidos.

- (b) Por el contrario, si la retención era ajustada a derecho pero procede su devolución en todo o en parte (porque el impuesto debido era menor), la vía adecuada es la presentación de la declaración del impuesto.

En el caso concreto planteado, en la medida en que el contribuyente sostiene que las rentas no debían ser objeto de tributación en España, se debió tramitar el correspondiente expediente de solicitud de devolución de ingresos indebidos. En atención a lo anterior, el TEAC ordena la retroacción de las actuaciones con el fin de que la Administración tramite el correspondiente expediente y determine si, efectivamente, las rentas no estaban sujetas a tributación en España.

### 3.3 IVA. Los cánones forman parte del valor en aduana si guardan relación con las mercancías importadas

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 20 de febrero de 2019

Una resolución del TEAC analiza si en el valor en aduana de las mercancías importadas se incluye el pago de cánones a terceros (distintos del vendedor) estando en vigor la normativa aplicable hasta mayo de 2016.

El tribunal concluye que los cánones deben ser incluidos en el valor en aduana en supuestos como el analizado, en los que se constata que:

- (a) Los cánones guardan relación con la mercancía importada, al ser la mercancía importada la misma que se comercializa y por la que se devenga el canon y por llevar la marca incorporada de origen en las etiquetas.
- (b) El pago de los cánones es una condición de venta de la mercancía importada en la medida en que el licenciante ejerce control sobre el fabricante. A estos efectos, el tribunal apunta como indicios principales de control la necesidad de que el proveedor y el producto estén previamente autorizados y las auditorías que el licenciante puede realizar en las fábricas de los proveedores.

No obstante lo anterior, el tribunal (aplicando el criterio de las sentencias del Tribunal Supremo de fechas 21 de junio de 2010 y 28 de febrero de 2011) concluye que no cabe liquidar IVA a la importación sobre los cánones pagados en la medida en que se hubiera declarado la inversión del sujeto pasivo, para evitar la doble imposición en este impuesto.

### 3.4 Procedimiento administrativo.- El acuerdo de rectificación del domicilio fiscal tiene efectos respecto de las obligaciones tributarias no prescritas a la fecha de su notificación

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 11 de marzo de 2019

A un contribuyente se le comunica la rectificación de oficio de su domicilio fiscal y se plantea a qué deudas tributarias alcanza dicha rectificación.

El TEAC concluye que, en general, la modificación del domicilio fiscal tendrá efectos para todas las obligaciones materiales no prescritas. No obstante, un acuerdo de rectificación del domicilio fiscal solo se puede oponer al contribuyente desde que se le notifica, por lo que únicamente proyectará sus efectos jurídicos en las obligaciones tributarias materiales que no hubieran prescrito a la fecha de su notificación.



De este modo, el TEAC rectifica el criterio mantenido en resoluciones anteriores en las que había concluido que los efectos jurídicos del cambio de domicilio se podían oponer al contribuyente desde la fecha en que le fue notificada la existencia del procedimiento de cambio de domicilio.

### **3.5 Procedimiento de recaudación.- No se pueden compensar deudas tributarias estatales con créditos reconocidos por otra administración**

**Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 20 de marzo de 2019**

Un contribuyente solicitó la compensación de una deuda tributaria en concepto de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF con una subvención concedida por la Comunidad Valenciana. El TEAR de la Comunidad Valenciana entendió que la compensación era procedente a pesar de que la subvención no representaba un crédito tributario.

Frente a la resolución dictada por el TEAR de Valencia, la AEAT interpuso recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, que ha sido estimado por el TEAC, fijando el siguiente criterio: la compensación de deudas regulada en la Ley General Tributaria solo se puede realizar respecto de créditos reconocidos por la Hacienda Pública Estatal cuando concurra en un mismo obligado la condición de acreedor y deudor frente a esa Hacienda Pública.

El TEAC entiende, de hecho, que la compensación solicitada por el obligado tributario en este caso es de imposible ejecución porque la única forma en que la AEAT puede exigir a un organismo autonómico o local el abono de un importe dinerario reconocido a un obligado tributario es por medio de una institución distinta de la compensación (i.e. el embargo).

### **3.6 Procedimiento de recaudación.- No se puede apremiar una deuda para la que se solicitó aplazamiento o fraccionamiento sin notificar el archivo de las actuaciones administrativas iniciadas con esa solicitud**

**Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 26 de febrero de 2019**

Un contribuyente presentó una solicitud de aplazamiento y fraccionamiento respecto de una deuda tributaria. A la vista de ello, la Administración solicitó al obligado tributario determinados datos y documentos. El requerimiento no fue atendido por el contribuyente, motivo por el cual se procedió al archivo de la referida solicitud de aplazamiento y fraccionamiento, si bien dicho archivo no fue comunicado al contribuyente. Con posterioridad, se emitió providencia de apremio que sí fue notificada al sujeto.

El TEAC anula la providencia de apremio al considerar que, con carácter previo a su emisión, se debió notificar al contribuyente el acuerdo de archivo de la solicitud de aplazamiento y fraccionamiento.

### **3.7 Procedimiento económico-administrativo.- Los Tribunales Económico-Administrativos no están obligados a solicitar que se complete el expediente antes de declarar la prescripción**

**Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 20 de marzo de 2019**

A un contribuyente le fue notificada una diligencia de embargo más de cuatro años después de que le fuera notificada la previa providencia de apremio. Por este motivo, el TEAR de Madrid declaró de oficio la prescripción del derecho al cobro de la deuda tributaria. En el posterior recurso de alzada



para la unificación de criterio, la AEAT alegó que, antes de declarar de oficio la prescripción, el TEAR debió solicitar la compleción del expediente administrativo con el fin de que fueran incluidas las evidencias, en su caso, de que se habían producido actuaciones interruptivas de la prescripción.

El TEAC desestima el recurso y concluye que los órganos económico-administrativos pueden declarar de oficio o a instancia del interesado la prescripción sin dar a la Administración la oportunidad de completar el expediente administrativo con documentación que pruebe, en su caso, la interrupción de la prescripción.

En definitiva, el expediente remitido a los tribunales debe ser completo. Y, si no está completo, los tribunales económico-administrativos no están obligados a requerir su compleción, salvo para el caso de incumplimiento absoluto de la obligación de remisión del expediente por parte de la Administración.

### **3.8 Procedimiento económico-administrativo.- La falta de respuesta ante una solicitud de devolución de ingresos indebidos durante más de cuatro años no conlleva la prescripción del derecho a la devolución**

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 20 de febrero de 2019

El TEAR de Cataluña declaró de oficio la prescripción del derecho de un contribuyente a que se le devolviera un ingreso indebido por haber transcurrido más de cuatro años desde que formuló su solicitud sin que hubiera constancia de ninguna actuación interruptiva de la prescripción.

Frente a ello, el TEAC concluye que la inactividad administrativa durante el procedimiento iniciado mediante solicitud de devolución de ingresos indebidos por un tiempo superior a cualquiera de los plazos de prescripción, no puede conllevar la prescripción del derecho ejercido por el recurrente. Se remite a estos efectos a una sentencia de la Audiencia Nacional de 22 de junio de 2015.

Como consecuencia de lo anterior, el TEAC estima parcialmente la reclamación y ordena la retroacción de las actuaciones al TEAR de Cataluña para que examine las cuestiones de fondo.

## **4. Normativa**

### **4.1 Se aprueba el tipo de interés efectivo anual para el segundo trimestre natural del año 2019, a efectos de calificar tributariamente determinados activos financieros**

En el BOE de 28 de marzo de 2019 se publicó la resolución de 27 de marzo de 2019, de la Secretaria General del Tesoro y Financiación Internacional que, como viene siendo habitual, indica los tipos de referencia aplicables para el cálculo del tipo de interés efectivo anual para calificar tributariamente determinados activos financieros, esta vez para el segundo trimestre natural de 2019. Los tipos son los siguientes:

- Activos financieros con plazo igual o inferior a cuatro años: -0,146 por 100.
- Activos con plazo superior a cuatro años pero igual o inferior a siete: 0,114 por 100.
- Activos con plazo de diez años: 0,880 por 100.

- Activos con plazo de quince años: 1,421 por 100.
- Activos con plazo de treinta años: 1,890 por 100.

En el resto de los casos será de aplicación el tipo de referencia correspondiente al plazo más próximo al de la emisión que se efectúe.

## 4.2 Novedades en relación con la domiciliación del pago de deudas cuya gestión corresponde a la AEAT

En el BOE de 28 de marzo de 2019 se publicó la Orden HAC/350/2019, de 5 de marzo, que modifica la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Como principal novedad destaca que se extiende la utilización de la domiciliación bancaria a los aplazamientos y fraccionamientos de deudas no tributarias concedidos por los órganos competentes de las Delegaciones de Economía y Hacienda, aplicable para los vencimientos posteriores al día 1 de julio de 2019, siempre y cuando se hayan completado las adaptaciones necesarias por parte de la Administración y, en todo caso, para los vencimientos posteriores al 1 de octubre.

Esta orden entró en vigor el pasado 29 de marzo de 2019.

## 5. Otros

### 5.1 Se aprueba un acuerdo internacional en materia de fiscalidad y protección de los intereses financieros con Reino Unido en relación con Gibraltar

El Consejo de Ministros ha aprobado un acuerdo internacional en materia de fiscalidad y protección de los intereses financieros entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte en relación con Gibraltar, firmado *ad referendum* en Madrid y Londres el 4 de marzo de 2018.

El acuerdo establece:

- Criterios de resolución de conflictos de residencia fiscal de las personas físicas a favor de la residencia en España, ligados a la presencia y la localización del núcleo de intereses vitales y económicos. Cuando los criterios anteriores no se puedan aplicar, se presumirá la residencia fiscal en España, salvo prueba de la residencia en Gibraltar por parte del contribuyente.
- Reglas especiales de residencia para los nacionales españoles. Entre otras, se incluye una "cuarentena fiscal" de cuatro años en los que se entenderá que aquellos extranjeros que, siendo residentes fiscales en España, cambien su residencia a Gibraltar, mantienen su residencia fiscal en España.
- Criterios de residencia de las personas jurídicas: Se presumirá la residencia en España de sociedades y otro tipo de entidades gibraltareñas que tengan una relación significativa con España, es decir, cuando (i) se localicen en España la mayoría de los activos de la entidad, o (ii) se obtengan en España la mayor parte de sus ingresos, o (iii) la mayoría de sus propietarios

resida en España o, finalmente, (iv) sus directivos sean residentes fiscales en España (todo ello con algunas excepciones).

- Un régimen especial de cooperación administrativa que garantizará la utilización bilateral de los estándares internacionales más altos existentes en cada momento, así como el intercambio de información sobre determinadas personas, entidades o activos, especialmente relevantes para la lucha contra el fraude en la zona: trabajadores transfronterizos, vehículos, embarcaciones, beneficiarios efectivos (*beneficial ownership*) de todo tipo de sociedades y otras entidades, personas relacionadas con *trusts* ligados a España, entre otros.

Dicho intercambio de información se puede aplicar de forma retroactiva desde el 1 de enero de 2014 para el intercambio automático, y desde el 1 de enero de 2011 para las otras modalidades de intercambio de información.

## 5.2 El Comité del IVA aprueba directrices en relación con determinados aspectos del Brexit

En su reunión de 12 de marzo, el Comité del IVA de la Comisión ha acordado “casi unánimemente” determinados criterios interpretativos de la aplicación de la normativa de IVA para el momento en que se produzca la salida de la UE del Reino Unido.

Entre estos criterios destacan los siguientes:

- (a) Las entregas de bienes desde el Reino Unido a un Estado miembro de la Unión Europea (UE) que hayan tenido lugar antes del Brexit pero con llegada de los bienes a la UE después del Brexit (es decir, con liquidación del IVA de importación con ocasión de la entrada de los bienes en la UE), no se deberán declarar como adquisiciones intracomunitarias.
- (b) La reintroducción a la UE de bienes remitidos al Reino Unido antes del Brexit, una vez producido el Brexit, se podrá beneficiar del régimen aplicable a las reimportaciones (lo que supone la exención de IVA). Para ello se deberá acreditar por quien realiza la reimportación que se cumplen los correspondientes requisitos legales y, en particular, que los bienes vuelven a la UE sin haber sufrido modificaciones distintas de las derivadas de su uso normal.
- (c) Las reglas de devolución del IVA a operadores no establecidos en un Estado miembro pero establecidos en la UE dejarán de ser aplicables para los establecidos en el Reino Unido en el momento en que tenga lugar el Brexit. A partir de ese momento, se aplicarán las reglas de la 13ª Directiva (artículo 119 bis de la Ley española).

Aunque dejará de estar habilitada la posibilidad de remitir las solicitudes por vía electrónica a través de la web de las administraciones nacionales, las cuotas soportadas antes del Brexit deberán ser devueltas de acuerdo con las reglas aplicables a operadores establecidos en la UE (en cuanto a plazos, restricciones, etc.).

Las soportadas con posterioridad al Brexit quedarán sometidas a las reglas para operadores no establecidos en la UE, de forma que se pueden someter a condiciones adicionales como la existencia de reciprocidad o el nombramiento de representante fiscal.

## Más información: Departamento Tributario

Síguenos:



# GARRIGUES

Esta publicación contiene información de carácter general,  
sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© J&A Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación,  
reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra,  
sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.

Hermosilla, 3  
28001 Madrid España  
T +34 91 514 52 00 - F +34 91 399 24 08

[www.garrigues.com](http://www.garrigues.com)

