

Newsletter Octubre 2014

ACTUALIDAD FISCAL

Notas de su interés.

❖ Cambios en los alquileres

El próximo año cambiara la fiscalidad del arrendamiento de viviendas. Y en algunos casos conviene alquilar antes de final de año

Menos Incentivos. A partir de 2015 van a introducirse cambios en el IRPF aplicable a los alquileres de viviendas, dichos cambios afectan tanto a propietarios como a inquilinos>

- Para los propietarios, desaparecerá la reducción del 100% aplicable a rendimientos cuando los inquilinos son jóvenes menores de 30 años **¡Atención!** A partir de 2015 la reducción será siempre del 60% independientemente de la edad del inquilino.
- Y para los inquilinos, se eliminara la deducción de hasta el 10,05% de los alquileres satisfechos que se les aplica cuando tienen una base imponible en el IRPF inferior a 24.107,20 euros.

Deducción. No obstante, la forma en la que desaparecerán ambos incentivos es diferente. Mientras que el fin de la reducción del 100% para arrendadores afecta a todos los contratos de alquiler, sea cual sea su fecha de inicio, la desaparición de la deducción para inquilinos solo afecta a los contratos iniciados a partir de 1 de enero de 2015 **¡Atención!** Es decir, los inquilinos que hayan iniciado su contrato antes de 2015 y que hayan podido disfrutar de la deducción antes de dicho año podrán seguir aplicándola hasta el fin del contrato.

Antes de fin de año. Los inquilinos con rentas más bajas que formalicen su contrato ahora, en lugar de hacerlo en el año 2015, ahorraran impuestos. Vea el ahorro que con un alquiler de 7.200 euros al año obtendrán en cinco años en función de cual sea su base liquidable del IRPF

CONCEPTO	BASE IMPONIBLE IRPF			
	17.000	20.000	23.000	26.000
Base deducción	7.200	5.801	1.564	0
Deducción Anual (10,05%)	724	583	157	0
Ahorro en el IRPF en 5 años	3620	2915	785	0

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com

❖ Soy Socio y administrador

Usted es socio y administrador único de su empresa, y además trabaja en ella. Dado que hacienda le obliga a soportar una retención fiscal del 42% ¿Cómo debe actuar para no perder incentivos fiscales?

Alternativas para retener menos.

Criterio polémico. Según AEAT, las funciones directivas quedan englobadas dentro de las funciones de administrador. De este modo, si se percibe remuneraciones como administrador y también como directivo, ambas retribuciones quedan sometidas a una retención del 42%.
¡Atención! Las retribuciones que perciban por su funciones que no sean de dirección (tareas comerciales, administrativas, etc.), siguen sometidas al tipo de retención general (según el salario previsto).

Alternativa. Debido a ello y para evitar esta retención tan alta del 42%, se le recomienda que opte por una alternativa que están aplicando muchas empresas:

- Establecer en los estatutos una retribucion como administrador y directivo muy baja, de forma que la parte de sus retribuciones sometidas a retención del 42% sea mínima.
- Imputar el resto del sueldo (la mayor parte de la retribución total) a su trabajo ordinario en la empresa, aplicando el tipo general (que será normalmente inferior al 42%).

¡Cuidado con los incentivos!

Incentivos. Pues bien, sea cauteloso. Podría perder los incentivos de su empresa en el Impuesto sobre el Patrimonio (en el que las participaciones en empresas familiares están exentas) y en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en el que se establecen bonificaciones del 95% en la trasmisión de las mismas). **¡Atención!** Para que estos incentivos sean aplicables es preciso que la retribución que perciba como administrador y directivo suponga más del 50% de sus rendimientos totales del trabajo y de actividades económicas.

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com

❖ No me puedes mirar todo

Si usted o su empresa son objeto de un procedimiento de verificación de datos, este alerta. En ese procedimiento Hacienda tiene muy limitadas sus facultades por lo que, si se extralimitara, podrá recurrir las liquidaciones que le impongan.

Verificación de datos. Si usted o su empresa son objeto de una verificación de datos por parte de Gestión Tributaria relativa a una de sus declaraciones, sepa que en este tipo de procedimientos Hacienda tiene muy limitadas sus facultades y que solo puede comprobar aspectos simples o discrepancias evidentes. Apunte. A estos efectos, vea cuando puede llevarse a cabo una verificación de datos.

Supuesto 1: Discrepancias

En la declaración. Hacienda puede iniciar una verificación de datos cuando, a partir de los datos consignados en la declaración (y sin revisar nada más), detecta errores formales o aritméticos o aprecia una aplicación indebida de la ley. Atención ¡De este modo, si en el Impuesto sobre Sociedades su empresa se acoge a libertad de amortización pero por error, declara que no tiene ningún immobilizado en su activo, Hacienda podría iniciar una verificación de datos para comprobar si realmente existen immobilizados en su empresa.

Supuesto 2: Justificación de datos

Hacienda también puede iniciar un procedimiento de este tipo para solicitar que se justifique o se aclaren datos declarados. ¡Atención! No obstante solo se podrá hacerlo si la comprobación puede realizarse mediante el mero feo de los documentos y sin entrar en otras comprobaciones adicionales. Por ejemplo:

- Si usted declara en su IRPF que tiene una discapacidad del 33% que le permite disfrutar de una reducción, Hacienda puede requerirle para que aporte el certificado de discapacidad.
- Por el contrario, si ha vendido su vivienda habitual y ha adquirido una nueva acogido a la exención por reinversión, no podrá requerirle para que acredite que ha cumplido los requisitos que exige dicho incentivo, dada la mayor complejidad que ello representa.

¡Ojo al Dato! Por último tenga en cuenta que AEAT no puede utilizar el procedimiento de verificación de datos para solicitar que se justifiquen o aclaren datos relativos a las actividades económicas (pero sí podrá hacerlo en el caso de rendimientos del trabajo, del capital mobiliario).

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com

❖ Jurisprudencia y Legislación.

Impuesto de sobre la Renta de las Personas Físicas

Valor de adquisición de una vivienda heredada

DGT CV 10-6-14

En la transmisión onerosa de una vivienda adquirida por herencia, sin haber sido presentada liquidación por el ISD, el valor de adquisición será el valor de mercado de la vivienda en el momento del fallecimiento del causante.

Una contribuyente adquirió una vivienda por herencia de su madre, fallecida en el año 1995, sin haber sido presentada liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD). Dicha vivienda ha sido vendida en el año 2013, planteándose su valor de adquisición a efectos del cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial derivada de la venta y medios de prueba en caso de comprobación.

La venta de la vivienda constituirá una ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF, calculando la misma por diferencia entre los valores de adquisición y transmisión (LIRPF art.34.1.a). En el presente caso, como la adquisición ha sido a título lucrativo por herencia, se toma por importe real de adquisición de la vivienda transmitida, que era privativa de la madre, el que resulte de la aplicación de las normas del ISD, sin que pueda exceder del valor de mercado, más las inversiones y mejoras, y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente. Este valor de adquisición se actualizará mediante la aplicación de los coeficientes de actualización (nº 961 Memento Fiscal 2014), que se aplicarán sobre los distintos componentes del valor de adquisición atendiendo al año en que hubieran sido satisfechos (LIRPF art.35.1 y 2 y 36).

En este caso, al no haber sido presentada declaración del ISD, el valor real será el valor de mercado de la vivienda en la fecha del devengo, que será la de fallecimiento del causante. Este valor de mercado podrá acreditarse a través de los medios de prueba admitidos en Derecho.

Aplicación del mínimo por descendientes

DGT CV 1-4-14

La atribución de la patria potestad y la guarda y custodia de un menor no dan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes.

Conforme a sentencia judicial, un contribuyente tiene atribuida conjuntamente con su pareja la patria potestad y la guarda y custodia de una menor de tres años. La persona que forma pareja

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com

con el contribuyente es el tío de la menor. Se plantea si cabe la posibilidad de aplicar el mínimo por descendientes.

El mínimo por descendientes se aplica por cada uno de ellos menor de veinticinco años o con discapacidad cualquiera que sea su edad, siempre que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros. Se asimilan a los descendientes, a efectos de este mínimo, aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento, en los términos previstos en la legislación civil aplicable (LIRPF art.58).

Por tanto, tienen la consideración de descendientes para la aplicación del mínimo por este concepto, los hijos, nietos, bisnietos, etc., que descienden del contribuyente y que están unidos a éste por vínculo de parentesco en línea recta por consanguinidad, por adopción y, por asimilación, a estos efectos, cuando se trate de vinculación por razón de tutela o acogimiento, en los términos previstos en la legislación civil aplicable.

En definitiva, la norma tributaria se adecúa a las siguientes disposiciones del Código Civil: a la regulación de la filiación y sus efectos (CC art.108 s.), al acogimiento (CC art.172 s.), a la adopción (CC art.175 s.) y a la tutela (CC art.222 s.).

En el presente caso, no se constatan las figuras jurídicas antes aludidas, lo cual conlleva a considerar la inaplicación del mínimo por descendientes.

Impuesto de Sociedades

Compensación de bases imponibles negativas en fusiones

DGT CV 6-3-14

Aunque la normativa no lo prevea expresamente, en los procesos de reorganización no se pueden computar dos veces una misma pérdida, como en los supuestos en los que las pérdidas de la adquirente hayan provocado un deterioro deducible en la transmitente.

Un grupo multinacional alemán es titular de tres sociedades españolas: un holding (E3) y otras dos participadas por el holding (E1 en un 26% y E2 en un 100%). Para simplificar la gestión del grupo en España se plantean realizar una fusión acogida al régimen especial, de modo que la sociedad E1 absorbería a las sociedades E2 y E3. Sólo la sociedad absorbente tiene bases imponibles negativas pendientes de compensación.

Entre otras cuestiones se plantea las consecuencias de la fusión en relación con las bases imponibles negativas.

En este sentido, el régimen fiscal especial de reorganizaciones empresariales establece límites a la compensación de bases imponibles negativas cuando la adquirente participe en el capital

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com

de la transmitente, o bien ambas formen parte de un grupo mercantil (LIS art.90.3 redacc L 16/2013).

Asimismo se prevén limitaciones a la compensación de bases imponibles negativas para los supuestos en los que las mismas se correspondan con pérdidas sufridas por la transmitente que hayan motivado la depreciación de la participación de la adquirente en el capital de la transmitente, o la depreciación de la participación de otra entidad en esta última cuando todas formen parte de un grupo mercantil, si las depreciaciones se han producido en períodos impositivos iniciados antes del 1-1-2013 (LIS disp.trans.41ª redacc L 16/2013).

La finalidad de la normativa es evitar el doble cómputo de una misma pérdida. En el caso concreto la doble compensación se produciría mediante las pérdidas generadas en sede de E3, con ocasión del deterioro de su participación en la sociedad adquirente (E1), y mediante la correspondiente compensación de dichas bases imponibles negativas en la propia sociedad E1.

Así, aunque el caso concreto no se regula de manera expresa en la normativa del IS, una interpretación integradora de la misma permite determinar que la base imponible negativa pendiente de compensar en sede de la entidad E1, no sería compensable en la parte que hubiera generado un deterioro de valor deducible, en sede de la sociedad E3, por su participación en E1.

NOTA

Este criterio es reiterado respecto al existente antes de la importante reforma de la normativa introducida por la L 16/2013, sin que se haya aprovechado esta reforma para corregir la omisión en la regulación.

Impuesto sobre sucesiones y donaciones

Reglas de territorialidad

El TJUE aprecia diferencias de trato en el impuesto entre residentes y no residentes TJUE 3-9-14, asunto C-127/12

El TJUE ha declarado que España incumple el Derecho comunitario al permitir diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en nuestro país, y entre las donaciones y disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de este.

La Comisión Europea interpuso el 7-3-2012 un recurso contra España por entender contrario al ordenamiento comunitario el hecho de que en todas las CCAA que han ejercido su

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com



competencia normativa sobre el ISD, la carga fiscal soportada por el contribuyente es considerablemente menor a la impuesta por la legislación estatal, lo cual provoca, desde el punto de vista fiscal, una diferencia de trato entre residentes y no residentes en este impuesto.

La legislación española permite a las CCAA la regulación de determinados aspectos del impuesto (reducciones, tarifa, cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente, deducciones y bonificaciones) que se aplican solo en caso de conexión exclusiva con el territorio de esas comunidades, en los términos de la L 22/2009 art.32. En la práctica, lo anterior implica que una sucesión o una donación en la que intervenga un causahabiente o un donatario o un causante que no resida en territorio español, o bien una sucesión o una donación que tenga por objeto un bien inmueble situado fuera del territorio español, recibe un trato fiscal diferente al supuesto en que las anteriores personas sean residentes o el referido inmueble se encuentre situado en territorio español, al tener que aplicar la legislación estatal, en la mayoría de los casos menos favorable que la establecida por las CCAA, por lo que la Comisión estima que se produce un obstáculo a la libre circulación de personas y de capitales contraria al TFUE art.21 y 63.

En la presente sentencia, el TJUE aprecia esa diferencia de trato. En particular, sobre la posible vulneración de la libertad de circulación de capitales, considera el Tribunal que las sucesiones y las donaciones están comprendidas en el ámbito de aplicación de las disposiciones del Tratado relativas a los movimientos de capitales, salvo en los supuestos en que sus elementos constitutivos se circunscriban al interior de un solo Estado miembro -lo cual no es el caso- y, en la medida en que, en una sucesión o en una donación, la normativa de un Estado miembro hace depender la aplicación de una reducción en función del lugar de residencia del causante y del causahabiente en el momento del fallecimiento, o del lugar de residencia del donante y del donatario en el momento de la donación, o también del lugar en el que está situado un bien inmueble objeto de sucesión o de donación, cuando ello origina que las sucesiones o las donaciones entre no residentes, o las que tienen por objeto bienes inmuebles situados en otro Estado miembro, soporten una mayor carga fiscal que las sucesiones o las donaciones en las que sólo intervienen residentes o que sólo tienen por objeto bienes inmuebles situados en el Estado miembro de imposición, constituye una restricción de la libre circulación de capitales.

Esto ocurre en nuestra legislación del impuesto, en la que la L 22/2009 art.32 y 48 permite expresamente a las CCAA la posibilidad de regular determinados beneficios fiscales que sólo se aplican en el caso de conexión con el territorio de estas comunidades, sin que tales beneficios resulten aplicables a una sucesión o una donación en la que intervenga un causahabiente o un donatario o un causante no residente, o a una donación o sucesión cuyo objeto sea un bien inmueble situado fuera de España, por lo que en la práctica el valor de esa

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda.28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com

sucesión o esa donación se reduce. Cabe resaltar que el Tribunal no cuestiona el reparto de competencias entre España y las CCAA, sino el criterio de conexión previsto en la legislación española, que solo permite la aplicación de reducciones fiscales en los supuestos en los que los sujetos pasivos residen en el territorio de esas Comunidades o cuando el bien inmueble se encuentra situado en el territorio de las mencionadas comunidades.

Por otra parte, esta restricción de la libre circulación de capitales no se justifica por aplicación del TFUE art.65, por cuanto que no existe ninguna diferencia entre la situación objetiva de un residente y la de un no residente que pueda sustentar una diferencia de trato.

La sentencia no analiza la posible vulneración del TFUE art.21 invocada por la Comisión, por estimar el Tribunal que la Comisión no ha acreditado de qué manera afecta la legislación estatal a las garantías conferidas por el referido artículo.

Impuesto sobre el valor añadido

Deducibilidad de las cuotas soportadas en la adquisición de bienes entregados como atenciones a clientes

TEAC 22-5-14

Los bienes entregados por las distribuidoras de bebidas a sus clientes, tales como sombrillas, mesas, sillas, etc.) No dan derecho a la deducción del IVA soportado en su adquisición, puesto que al no poder encuadrarse dentro de los objetos publicitarios de escaso valor no son excluidos de la imposibilidad de deducción establecida para las cuotas soportadas en la adquisición de bienes destinados a atenciones a clientes.

El TEAC desestima una reclamación económico-administrativa contra un acuerdo de liquidación del IVA, que se confirma. La cuestión objeto de controversia consiste en determinar si las cuotas soportadas por la adquisición de elementos de mobiliario, sombrillas, sillas, mesas y peanas tienen o no carácter deducible. Tales elementos son entregados directamente, sin contraprestación, a los clientes de la entidad, siendo la actividad de esta la distribución de bebidas.

La reclamante contabiliza la adquisición de tales bienes como gasto corriente, deduciéndose el IVA soportado. Ahora bien, la Inspección de los Tributos considera que aunque dichos bienes presentan la mención publicitaria de las bebidas distribuidas, no tienen el carácter de objeto publicitario, ya que a efectos de la ley de IVA sólo se consideran objetos publicitarios los que carezcan de valor comercial intrínseco, y las mesas, sillas y parasoles entregados tienen entidad y valor propios, puesto que cubren necesidades concretas de los clientes al disponer de un mobiliario necesario para su actividad que, de no haberse obtenido de la sociedad

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com



distribuidora de las bebidas, deberían adquirir en el mercado con el consiguiente coste económico. Señala la Inspección, además, que no queda probado que el volumen de entregas a cada uno de los adquirentes no haya excedido los importes señalados en la LIVA art.7.4, por lo que no pueden considerarse objetos publicitarios.

Considera la Inspección que las entregas de los bienes aludidos no son necesarias para el desarrollo de la actividad de la recurrente, sino que han de calificarse como atenciones a clientes y, en consecuencia, conforme a la LIVA art.96.uno.5º, las cuotas soportadas en su adquisición no son deducibles.

El TEAC, basándose en la doctrina del propio Tribunal (TEAC 8-6-10), confirmada por la sentencia de la AN 28-6-12, señala los requisitos que deben cumplir la adquisición de elementos a efectos de considerarlos o no objetos publicitarios, llegando a las conclusiones siguientes:

1ª. Que las expresiones "objetos publicitarios de escaso valor", "entregas gratuitas de muestras de mercancías sin valor comercial estimable" u "objetos de carácter publicitario que carezcan de valor comercial intrínseco" a que se refiere la LIVA art.7.2º y 4º, son sinónimas de "poco" valor, pero no necesariamente de valor cero.

2ª. Que el límite de ese escaso valor es actualmente el de 90,15 euros (equivalente a 15.000 pts.).

3ª. Que no cabe entender que todos los objetos que llevan grabada la marca publicitaria carecen de valor comercial o de mercado.

4ª. Tampoco que como todos los objetos tienen un valor comercial intrínseco, este requisito legal debe tenerse por no puesto.

5ª. Que a las precisiones anteriores debe añadirse que para entender no sujeta al Impuesto la entrega sin contraprestación de objetos de carácter publicitario, han de cumplirse dos condiciones simultáneamente: que éstos carezcan de valor comercial intrínseco y que lleven incorporada una mención indeleble de marca publicitaria.

La no deducibilidad de las cuotas soportadas en la adquisición de los bienes entregados a los clientes viene avalada por la sentencia del TS 15-6-13 que señala, conforme a la LIVA art.96.uno.5, que no son deducibles las cuota soportadas en la adquisición de bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, sin que tengan esta consideración las muestras gratuitas y los objetos publicitarios de escaso valor a que se refiere la LIVA art.7.2º y 4º.

De acuerdo con lo expuesto, el Tribunal considera que los bienes entregados no darían derecho a la deducción del IVA soportado en su adquisición, puesto que al no poder encuadrarse dentro de los objetos publicitarios de escaso valor no son excluidos de la imposibilidad de deducción a que se refiere la LIVA art.96.uno.5 para las cuotas soportadas en

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com



la adquisición de bienes destinados a atenciones a clientes. Aunque el mobiliario entregado tenga la marca publicitaria, no puede considerarse objeto publicitario ya que tienen valor comercial intrínseco dado que cubre necesidades concretas de los clientes al disponer de un mobiliario necesario para su actividad, que de no haberse obtenido de la entidad deberían adquirir en el mercado; y tampoco consta probado en el expediente que el volumen de entregas a cada uno de los adquirentes no haya excedido los importes señalados en el precepto (90,15 euros), de lo que se deriva que ha de confirmarse la conclusión alcanzada por la Inspección.

Por otro lado, analizando la jurisprudencia (TS 15-6-13, basada en TJUE 24-4-99, asunto 48/97), el TEAC concluye que las entregas gratuitas de mobiliario de terraza y otros elementos publicitarios (vasos, copas, etc.) deben considerarse constitutivas de operaciones de autoconsumo en su modalidad de entregas de bienes. En consecuencia, tratándose de un autoconsumo de bienes (LIVA art.9.1.b) en el que el sujeto pasivo no tiene derecho a deducir las cuotas soportadas para la adquisición del material de referencia (LIVA art.96.uno.5), dicho autoconsumo no está sujeto al IVA, ya que el LIVA art.7.7 establece que son operaciones no sujetas las operaciones previstas en el art.9, número 1 y en el artículo 12, números 1 y 2 de la LIVA Ley, siempre que no se hubiese atribuido al sujeto pasivo el derecho a efectuar la deducción total o parcial del IVA efectivamente soportado con ocasión de la adquisición o importación de los bienes o de sus elementos componentes que sean objeto de dichas operaciones.

Por último, el Tribunal también rechaza el carácter accesorio a su actividad principal de las entregas de los bienes contemplados a los clientes, dado que una prestación debe ser considerada accesorio de una prestación principal cuando no constituye para la clientela un fin en sí, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador. Dicho concepto de accesoriedad implica que la entrega o el servicio que deba ser calificado como tal necesariamente ha de tener una relación directa con la entrega o prestación principal, toda vez que no es más que un "medio" para disfrutar en mejores condiciones del servicio principal, pudiendo llegar a plantearse si no es más que una parte sustancial del citado servicio. Por todo lo expuesto, el Tribunal desestima la reclamación, confirmando la liquidación impugnada

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com

Lugar de realización del hecho imponible

Cómputo del plazo de duración de 12 meses de una obra para su consideración como establecimiento permanente.

AN 19-5-14 EDJ 80942

La duración de una obra, a efectos de su consideración o no como establecimiento permanente, viene determinada entre la fecha de entrega de los materiales para el inicio de la obra y fecha en que la obra ha concluido, conforme al certificado de aceptación final de la misma. No se admite como fecha de inicio la de adquisición de materiales; ni la fecha del tiempo de permanencia del personal.

Mediante recurso contencioso-administrativo, se impugna una resolución del TEAC por la que se desestiman sendas reclamaciones contra acuerdos de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (IVA no residentes) en relación con solicitudes de devolución de cuotas de IVA soportadas por empresarios o profesionales no establecidos.

La cuestión de fondo planteada es si la recurrente ha sido titular de establecimiento permanente que exceda de doce meses en España al objeto de considerar que, en ese caso, no se trataría de un empresario o profesional no establecido como exige la LIVA art.119 para que opere el mencionado derecho a la devolución del IVA satisfecho, siendo aplicable a la devolución el procedimiento establecido por la LIVA art.115.

El Tribunal llega a la conclusión de que la duración de la obra que ha determinado el devengo del IVA ha de venir determinada entre la fecha de entrega de los materiales (1-9-2007) para el inicio de la obra y fecha en que la obra ha concluido, conforme al certificado de aceptación final de la obra (17-9-2008). No se admite como fecha de inicio de la obra la fecha de adquisición de materiales (21-5-2007) porque no constituye acto de inicio, ni tampoco la fecha del tiempo de permanencia del personal, que no determina, necesariamente, el momento de la finalización de la obra.

Los actos previos encaminados a la entrega de bienes deben computarse en ese plazo, no así el momento de llegada de personal (12-2-2007), o el del albarán de entrega, e igualmente ha de entenderse como momento final el de conclusión o terminación física de las obras con la aceptación de la misma, toda vez que la permanencia del personal no determina necesariamente la finalización de la obra con la aceptación de la misma.

Por consiguiente, ha transcurrido un plazo superior al de los doce meses a que se refiere la LIVA art.69.5.c en relación con el art.84.dos para entender que existe un establecimiento permanente y, en consecuencia, al existir un establecimiento permanente en el territorio de

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com

aplicación del impuesto y realizarse entregas de bienes o prestaciones de servicios no resulta de aplicación la LIVA art.119.

Modificación de la base imponible

Rectificación de base imponible en IVA por créditos incobrables

TEAC 17-7-14

La comunicación extemporánea a la Agencia Tributaria de la modificación de la base imponible por créditos incobrables no supone la pérdida del derecho a minorar esas cuotas tributarias, siempre que dicho incumplimiento no impida el adecuado control administrativo.

Una sociedad presenta en fecha 19-12-11 y 23-3-12, comunicación en la que informa de la modificación de base imponible por créditos incobrables en las liquidaciones de los periodos impositivos 11/2011 y 01/2012 de operaciones realizadas durante el ejercicio 2010. Las facturas rectificativas son emitidas el 2-11-11 y el 30-1-12.

La administración emite liquidación provisional, denegando la posibilidad de rectificación de la base imponible, al no haberse respetado el plazo de un mes desde la emisión de la factura rectificativa para que se comunique dicha rectificación (RIVA art 24.2).

Interpuesto recurso económico administrativo contra la liquidación, la sociedad fundamenta sus alegaciones en que:

1. El incumplimiento de un requisito formal no puede llevar a la pérdida de un derecho material.
2. Se produce un enriquecimiento injusto por parte de la administración si se impide la rectificación.

En el análisis del caso el tribunal establece dos premisas:

1. Que en la modificación de bases imponibles existen dos plazos, el de tres meses para efectuar la modificación, computado desde la finalización del periodo de un año (LIVA art.80.4) y el de un mes para cumplir la obligación de comunicar a la Administración Tributaria la modificación de bases realizada (RIVA art.24.2).
2. Que la comunicación a la administración tiene por objeto proporcionar información que le permita realizar un adecuado control de la situación, que se justifica por el traslado que se produce en la carga tributaria y la necesidad de comprobar que el sujeto pasivo que ha impagado modifica sus declaraciones. Y es en el incumplimiento del plazo de un mes donde encontramos la génesis de este procedimiento.

En base a las dos premisas apuntadas concluye que en el presente caso se ha producido un incumplimiento del plazo para la comunicación, pero dicho incumplimiento no ha producido, o al menos no ha sido probado por la administración, que se haya producido merma en las posibilidades de control, estimando por tanto el recurso planteado.

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com

Tipo reducido (10%)

Tipo impositivo aplicable a los productos aptos para la alimentación animal.

TEAC 22-5-14

En el caso de operaciones relativas a productos aptos para la alimentación animal no es preciso acreditar el destino efectivo que se ha dado a los mismos, siendo aplicable el tipo reducido del impuesto.

El TEAC resuelve un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Departamento de Aduanas e IIEE de la AEAT.

La cuestión planteada se concreta en determinar si la importación ciertos productos vivos (cebos para la pesca) deber ser gravada al tipo general del IVA o bien al tipo reducido del Impuesto, a tenor de lo dispuesto en la LIVA art.91.uno.1.1º y 2º.

Dichos artículos disponen la aplicación del tipo reducido del Impuesto (10% en la actualidad) a las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de las sustancias o productos, cualquiera que sea su origen que, por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación, sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana o animal, de acuerdo con lo establecido en el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo; así como de los animales, vegetales y los demás productos susceptibles de ser utilizados habitual e idóneamente para la obtención de los productos a que se refiere el párrafo anterior, directamente o mezclados con otros de origen distinto.

El Código Alimentario Español (D 2484/1967) se refiere, únicamente, a las condiciones que han de reunir los alimentos destinados al consumo humano, por lo que, en el supuesto concreto contemplado no resulta procedente recurrir al mismo a efectos de determinar "las características, aplicaciones, componentes, preparación (...)" antes mencionadas.

El TEAC analiza la jurisprudencia comunitaria en relación con esta materia (TJUE 3-3-11 asunto C-41/09; 12-5-11 asunto C-441/09 y C-453/09) llegando a la conclusión de que, conforme a las mismas, el TJUE diferencia entre los productos que «normalmente» se utilizan en la preparación de productos alimenticios y aquellos que no lo son. Con relación a los primeros se permite la aplicación del tipo reducido sin que resulte necesario acreditar el destino de los productos, exigencia que, por el contrario, debe cumplirse en el segundo de los supuestos.

En el caso planteado. Los productos sobre los que se aplicó el tipo reducido eran «aptos para la pesca y para la alimentación animal», lo que fue aceptado por la Administración tributaria en todo momento. Por tanto, debe concluirse que tratándose de productos aptos para la

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com



alimentación animal, no resulta necesario probar el destino final dado a los mismos, siendo procedente, en consecuencia, la aplicación del tipo reducido.

Puntualiza el Tribunal que es importante tener en cuenta que con el criterio de la Dependencia de Aduanas, de entender que los productos objetivamente considerados no se utilizan exclusivamente para la nutrición humana o animal, se está invirtiendo la carga de la prueba, al pretender que sea el empresario el que debe probar que el producto, al que aplica el tipo reducido del IVA, es de utilización exclusiva para alimento, colocando en la práctica al obligado tributario en posición de tener que probar un hecho negativo, cual es que el producto adquirido no se utiliza como cebo.

Por ello, considera que tratándose de productos aptos para la alimentación animal no es preciso acreditar el destino efectivo que se ha dado a los mismos, siendo aplicable el tipo reducido del impuesto.

Novedades en los modelos 347 y 180

Se aprueban los nuevos diseños físicos y lógicos de la Declaración anual de operaciones con terceras personas (modelo 347) y del Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinadas rentas o rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos (modelo 180).

Dados los numerosos cambios introducidos en la Declaración anual de operaciones con terceras personas (por ejemplo, la inclusión entre los obligados a la presentación de la declaración de las personas a las que sea de aplicación la Ley sobre Propiedad Horizontal -L 49/1960- así como las entidades o establecimientos privados de carácter social de la LIVA art.20.tres; deber de los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado del IVA de suministrar información no sólo de las operaciones por las que emitan factura sino también de aquellas por las que reciban factura y estén anotadas en el Libro Registro de facturas recibidas; la modificación del contenido de la declaración como consecuencia del nuevo régimen especial del criterio de caja etc.), se hace necesario la modificación de los diseños físicos y lógicos del modelo 347. De ahí que se procede a sustituir los Anexos de la OM EHA/3012/2008 relativos a la Declaración anual de operaciones con terceras personas, y a los diseños físicos y lógicos a los que deben ajustarse los archivos que se generen para la presentación telemática y los soportes directamente legibles por ordenador del modelo 347.

Además, con la finalidad de reducir las cargas administrativas que implica para el arrendador de un local de negocio la obligación de presentar la citada declaración anual por estas operaciones, a pesar de que el arrendatario presente el modelo 180 (Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinadas rentas o rendimientos procedentes del

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com



arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos del IRPF, del IS y del IRNR, correspondiente a establecimientos permanentes), se modifica este último modelo para incluir en el mismo la información correspondiente a las referencias catastrales y a los datos necesarios para la localización de los inmuebles urbanos arrendados. En consecuencia, se sustituye el Anexo de la OM 20-11-2000 relativo a los diseños físicos y lógicos a los que deben ajustarse los archivos que se generen para la presentación electrónica y los modelos directamente legibles por ordenador del modelo 180. Con esta modificación, coincide la información comprendida en el modelo 180, con la del modelo 347 por las operaciones de arrendamiento de inmuebles urbanos que sean locales de negocio y estén sujetos a retención, quedando por tanto excluidas del deber de declaración del arrendador en el modelo 347.

Las modificaciones de ambos modelos, en vigor desde el 27-9-2014, serán de aplicación para la presentación de las declaraciones informativas correspondientes al ejercicio 2014

Oficina en Toledo:

Ronda de Buenavista, 41 45005 Toledo
Tel. (34) 925 25 71 13
Fax. (34) 925 09 07 19
Email: info@romoycamposabogados.com

Oficina en Madrid

Calle Felipe IV, 3 3º Izda. 28004 Madrid
Tel. (34) 91 193 79 51
Fax. (34) 91 193 58 65
Email: info@romoycamposabogados.com