

NOVEDADES TRIBUTARIAS ABRIL 2019 DOCTRINA Y JURISPRUDENCIA

Carga de la prueba de la acreditación de las dietas exceptuadas de gravamen en el IRPF

Esta Resolución, en unificación de criterio, aborda el problema de a quién corresponde presentar los justificantes para probar la realidad de los gastos de las dietas exceptuadas de gravamen.

Respecto de los gastos de locomoción de vehículos privados y los de manutención, es el pagador el que debe acreditarlos, pues a él le corresponde justificar el día y lugar del desplazamiento. Ello no es obstáculo para que el perceptor pueda aportar voluntariamente la justificación de estos, si dispusiera de ella. En el caso de que los gastos de locomoción sean por el uso del transporte público o se trate de gastos de estancia, es el perceptor el que deberá justificarlos, al haber sido satisfechos por él, estando los justificantes expedidos a su nombre. Lo mismo cabría señalar de los gastos de aparcamiento o peaje en el caso de que se hubiese utilizado un vehículo privado.

No obstante, la acreditación de la vinculación de estos gastos con la actividad económica de la entidad pagadora corresponderá a esta última, pues a ella le atribuye la norma la carga de probar el día, lugar y motivo del desplazamiento, esto es, que los gastos de desplazamiento de los empleados obedezcan a razones laborales y de organización de la actividad económica. Ello no es obstáculo para que el perceptor pueda aportar voluntariamente la justificación de tales circunstancias si dispusiera de ella.

Cuando el perceptor de las dietas no acreditara los gastos satisfechos por él dado que la documentación está en poder del pagador, o bien cuando el pagador reconoce la exoneración de las cantidades en el correspondiente modelo 190, la Administración debe intentar obtener del pagador la documentación precisa mediante el oportuno requerimiento.

Finalmente, si la Administración acredita que la relación del perceptor de las dietas con el pagador fuera tal que le permitiera tener acceso pleno a las pruebas requeridas para justificar la exención de las dietas, entonces la Administración puede dirigirse al perceptor para recabarlas, sin obligación de requerir al pagador. Actualmente, el Tribunal Supremo ha admitido recurso de casación sobre este asunto.

[TEAC Resolución nº 3972/2018, de 6 de noviembre de 2018](#)

Deducción del gasto por deterioro de créditos cuando el acreedor no reclama la deuda al deudor

Como sabemos, son deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivados de las posibles insolvencias de los deudores cuando, en el momento del devengo del impuesto, se den determinadas circunstancias como, por ejemplo, que haya transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación hasta el último día del período impositivo o que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente.

Para el Tribunal, cuando un acreedor no realiza acciones dirigidas al cobro de los créditos puede entenderse como una renuncia a sus derechos, que a efectos fiscales debe considerarse como una liberalidad. Sin embargo, esta afirmación no puede hacerse de modo absoluto e indiscriminado, habida cuenta de que la norma no lo menciona y, por lo tanto, ha de ponderarse en función de las circunstancias concurrentes en cada caso, debiendo aparecer ciertos indicios que avalen tal conclusión de renuncia de derechos y consiguiente liberalidad.

No obstante, en esta ocasión se entiende que el gasto por deterioro es deducible porque, aunque el recurrente no ha acreditado demandas judiciales, manifiesta que en la mayoría de los casos ello hubiera conllevado mayores costes que el importe de la deuda a reclamar.

[TEAC Resolución nº 6419/2016, de 6 de noviembre de 2018](#)

Los requisitos para acogerse al régimen especial de diferimiento en operaciones de reestructuración empresarial deben cumplirse en sede de la sociedad adquirente

Recordamos que la ley del Impuesto obliga a la entidad adquirente a comunicar a la Administración tributaria que se ha realizado una operación acogida al régimen especial de reestructuración. Dicha comunicación vincula a todos los sujetos intervinientes en la operación y se aplicará a todos los aspectos de la misma.

Si, con posterioridad, la Administración realiza una actuación para comprobar el cumplimiento de los requisitos del régimen especial, deberá llevarla a cabo en sede de la entidad que opta por la aplicación de dicho régimen, esto es, en sede de la adquirente.

Por este motivo, el Tribunal rechaza la liquidación que la Administración realizó al socio aportante, en su condición de sujeto pasivo de Impuesto sobre la Renta, interpretando que no se cumplían los requisitos exigidos para la aplicación del régimen especial de neutralidad fiscal.

[TEAC Resolución nº 06763/2015, de 15 de octubre de 2018](#)

Posibilidad de cambiar la opción de declaración conjunta a individual

Un matrimonio presentó la declaración del Impuesto por la modalidad de tributación conjunta. Con posterioridad, tras percibir uno de los cónyuges ciertos atrasos, rectifican la declaración originaria, presentado declaración complementaria por la modalidad de tributación individual porque al incorporar los atrasos les resulta más ventajosa esta otra opción.

Recordamos que la ley establece que, una vez presentada la declaración, la opción de tributación no podrá modificarse con posterioridad respecto del mismo período una vez finalizado el plazo reglamentario de declaración.

Sin embargo, el Tribunal da por válido el cambio de opción realizado por los recurrentes porque entiende que se ha producido una modificación de las circunstancias objetivas, no imputable a los contribuyentes, respecto al momento en que se formuló la declaración. Admite como prueba la declaración de un directivo de la empresa pagadora justificando el pago de los atrasos ante las dificultades económicas por la que atravesaba la empresa.

[Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, nº de Recurso nº 62/2018, de 28 de noviembre de 2018](#)

Exención, en el IRPF, por transmisión de la vivienda habitual por mayores de 65 años cuando no se ha tenido el pleno dominio durante los tres años anteriores a la transmisión

Uno de los cónyuges, el marido, aporta a la sociedad de gananciales la vivienda privativa en la que residía el matrimonio desde hacía tiempo. A los dos años y ocho meses transmiten la vivienda, dejando exenta la ganancia obtenida porque se cumplen los requisitos que el legislador establece para la aplicación de la exención por la transmisión de la vivienda habitual por contribuyentes mayores de 65 años.

La cuestión a dilucidar consiste en determinar si, para tener derecho a esta exención, es necesario que los transmitentes hubieran tenido el pleno dominio durante el plazo continuado de, al menos, tres años, como exige la norma.

Para el Tribunal no procede la exención porque la transmisión de la titularidad del dominio sobre la vivienda habitual debe haberse producido durante el período de tiempo exigido por la norma para la aplicación de la exención, que es el de tres años, porque es precisamente la transmisión la que origina la alteración de la compensación del patrimonio. Por este motivo, la exención de la ganancia queda exenta por la parte que corresponde al marido ya que solo éste tuvo durante más de tres años la vivienda en plena propiedad.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso nº 3392/2017, de 20 de diciembre de 2018](#)

El bajo consumo de electricidad no constituye prueba suficiente para impedir la aplicación de la deducción por vivienda habitual en el IRPF

La administración no admite la deducción por inversión en vivienda habitual, entendiendo que el recurrente no habitaba de manera efectiva en la misma.

La razón de tal denegación es el bajo consumo eléctrico anual, concretamente de 125 kwh, mientras que el consumo medio de energía por hogar, según el Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía (IDEA), es de 10.521 kwh al año. La Administración entiende que la utilización de un inmueble como vivienda habitual deja un rastro inconfundible en forma de un uso de consumo racional de las instalaciones de alumbrado, higiene, de calefacción en invierno y de alimentación.

Sin embargo, el Tribunal da por buenas las pruebas aportadas por el recurrente, por lo que, a efectos fiscales, la vivienda tiene la consideración de habitual. Entre otras pruebas aportadas citamos las siguientes: volante de empadronamiento, certificado emitido por un Sargento del Ejército, que expresa que el recurrente residente en dicha vivienda, certificado resumen de la declaración del IRPF en el que figura dicho inmueble como vivienda habitual, certificado expedido por el Registro de la Propiedad, donde consta que la vivienda es la única propiedad del recurrente, pantallazo con los datos informativos relativos a su domicilio que obran en el Sistema de Información de Personal del Ministerio de Defensa (SIPERDEF), correspondencia remitida por el Ayuntamiento, incluida la liquidación del IBI, y por las entidades bancarias en las que tenía cuenta abierta y que se enviaban a la dirección donde se encuentra la vivienda, copia de la misiva expedida por el secretario de la Comunidad de Propietarios certificando que reside en la vivienda de su propiedad, asistiendo normalmente a las Juntas Ordinarias y Extraordinarias, etc...

[Tribunal Superior de Justicia de Madrid, nº de Recurso 477/2017, de 31 de enero de 2019](#)

REAF – Registro de Economistas Asesores Fiscales