

## NOVEDADES TRIBUTARIAS DICIEMBRE 2018

### I. DOCTRINA Y JURISPRUDENCIA

#### **El cómputo del plazo de tres años para que la vivienda tenga la consideración de habitual debe computarse a partir del momento de la adquisición del dominio**

La cuestión controvertida consiste en determinar si es aplicable o no la exención por reinversión en vivienda habitual.

En este caso, el contribuyente ocupaba la vivienda objeto de transmisión y venía residiendo en ella durante un plazo superior a tres años. No obstante, adquirió el pleno dominio de la vivienda por herencia, transmitiendo la misma al año siguiente.

En este sentido, el Tribunal interpreta que el cómputo del plazo de tres años de residencia continuada, necesario para que la vivienda transmitida tenga la consideración de habitual, debe computarse a partir del momento de la adquisición del dominio, sin que pueda computarse el tiempo de residencia anterior a la adquisición.

[TEAC Resolución nº 2456/2015, de 18 de septiembre de 2018](#)

#### **A efectos del cómputo de la base imponible del Impuesto se deduce la cuota del IRPF autoliquidada inicialmente por el contribuyente**

En esta Resolución se analiza la deducibilidad de la cuota tributaria en concepto de IRPF a efectos del cómputo de la base imponible del Impuesto sobre el Patrimonio, en relación con un contribuyente cuya cuota del IRPF fue regularizada por la Inspección años más tarde.

La cuestión a dilucidar consiste en determinar la cuantía de esa cuota, si es la autoliquidada inicialmente por el contribuyente o la regulada con posterioridad por la Inspección, que consta en el acuerdo de liquidación.

El Tribunal interpreta que el importe a deducir es la cuota inicialmente autoliquidada por el contribuyente, pues la cuota regularizada por la Inspección no era una deuda exigible en la fecha de devengo del Impuesto sobre Patrimonio del ejercicio en cuestión, por lo que la misma no puede suponer una minoración de la base imponible como pretende el contribuyente.

[TEAC Resolución nº 4574/2015, de 18 de septiembre de 2018](#)

#### **La base imponible de las ventas ocultas será el precio convenio por las partes menos el IVA que se hubiera debido liquidar**

La cuestión a resolver consiste en determinar si es correcta la regularización practicada por la Inspección, consistente en incrementar los ingresos de la actividad

empresarial del contribuyente, de comercio al por mayor de pescado, como consecuencia de ventas ocultas, no contabilizadas ni declaradas, realizadas a una cooperativa y puestas de manifiesto en la documentación obtenida en sede de la cooperativa. Asimismo, se valora si el incremento de base regularizado es correcto tanto por los conceptos que lo integran como por la posible inclusión del IVA.

El contribuyente entiende que la Inspección no ha cuantificado correctamente los ingresos imputados, pues debían haberse deducido determinados gastos que figuran en la documentación. En este sentido el Tribunal recuerda que, para que esos gastos sean admisibles como partidas deducibles, deben cumplir una serie de requisitos (contabilización, imputación, justificación y correlación con los ingresos). En el presente caso, en la documentación obtenida en sede de la cooperativa se reflejan una serie de descuentos que parecen corresponder a gastos de etiquetado, descarga, Autoridad Portuaria, etc., a cuenta del contribuyente, pero, dado que no se aporta documentación alguna al respecto, no procede deducirlos como gasto al determinar el rendimiento neto de la actividad económica.

Adicionalmente, el contribuyente manifiesta que debe deducirse de la supuesta contraprestación cobrada de la cooperativa el importe del IVA, apoyando su alegación en la jurisprudencia comunitaria, conforme a la cual, si un contrato se ha celebrado sin mención del IVA, el importe de dicho impuesto debe deducirse de la base a efectos del impuesto directo. En este sentido el Tribunal, recordando la sentencia de Tribunal Supremo de 27 de septiembre de 2017 en la que se fija doctrina, falla en este punto a favor del contribuyente concluyendo que, cuando se descubren entregas de bienes no declaradas, el precio obtenido incluye el IVA.

[TEAC Resolución nº 8979/2015, de 18 de septiembre de 2018](#)

### **El empleo indebido de un procedimiento de comprobación constituye un supuesto de nulidad de pleno derecho**

Una Administración Autonómica inicia y finaliza un procedimiento de verificación de datos estableciendo que la compraventa de un edificio que estaba siendo rehabilitado debe tributar por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y no por el Impuesto sobre el Valor Añadido, al no tener las obras realizadas la consideración de rehabilitación.

El Tribunal determina que en un caso como el comentado no es procedente la utilización de un procedimiento de verificación de datos, sino que el procedimiento adecuado debió de ser el de comprobación limitada, y declara nula de pleno derecho la actuación realizada por la Administración, por lo que considera que el inicio de dicho procedimiento no interrumpió la prescripción.

Entre otras consideraciones entiende que el procedimiento de verificación de datos tiene un alcance limitado que se agota en el mero control de carácter formal de la autoliquidación y en su coincidencia con los datos procedentes de otras declaraciones. Se debe acudir a este procedimiento cuando se requiera la aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración o autoliquidación presentada, siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso 696/2017, de 2 de julio de 2018](#)

### **La cuota soportada en la compra de los vehículos de los agentes comerciales se presume totalmente deducible, sean o no coches de empresa**

En esta sentencia se analiza el significado de las presunciones de deducción -total o parcial- del IVA asociado a la adquisición de un vehículo. En concreto, en relación a los vehículos utilizados para los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales, la Administración interpreta que la presunción de la afectación total del vehículo, que tipifica la ley del Impuesto, se refiere a representantes o agentes comerciales que desarrollan esa actividad como profesionales, no a empleados de la propia empresa. Así, en base a la literalidad de la norma, no permite deducir la totalidad del Impuesto.

Según el Tribunal, procede realizar una interpretación que tenga en cuenta el propósito del legislador, que fue regular una presunción de afectación al 100 por 100 en aquellos desplazamientos que conllevan las actividades comerciales y de representación, por entender que los mismos tienen un carácter permanente. Así, con independencia de que los mismos sean realizados por personal autónomo o por trabajadores por cuenta ajena, resulta de aplicación la presunción de deducción total del IVA soportado.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso 4069/2017, de 19 de julio de 2018](#)

### **El sujeto pasivo de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, del Impuesto sobre Transmisiones, en la constitución de un préstamo con garantía hipotecaria**

Se modifica la jurisprudencia de este Tribunal, por ejemplo, en la Sentencia de 15 de marzo pasado, en el sentido de considerar que el sujeto pasivo en el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, cuando el documento sujeto es una escritura pública de préstamo con garantía hipotecaria, es el acreedor hipotecario (la entidad bancaria) y no el prestatario.

El Tribunal, en sentencias de 16 de octubre pasado, declaró anulado el número 2 del artículo 68 del Reglamento del Impuesto por ser contraria a la ley la expresión “cuando se trate de escrituras de constitución de préstamo con garantía se considerará adquirente al prestatario”. Según argumenta el Tribunal en esa nueva doctrina, el verdaderamente interesado en elevar a público la constitución del préstamo con garantía hipotecaria es el prestamista, que, de este modo, podrá ejecutar la garantía en caso de impago.

No obstante, se avocó el asunto para su resolución por el pleno de la Sala Tercera para unificación de criterio y se volvió a revisar la doctrina, resolviendo, finalmente, que el sujeto pasivo en estas operaciones ha de ser el prestatario.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso 5350/2017, de 16 de octubre de 2018 y nº de recurso 1049/2017, de 27 de noviembre de 2018](#)