

## **DOCTRINA Y JURISPRUDENCIA**

### **Necesidad o no del subcontratista de aportar el certificado de estar al corriente de sus obligaciones tributarias al contratista**

Se trata de una entidad que prestará el servicio, a una promotora, de asesoramiento técnico de control de los trabajos de edificación, no estando sujeta a la ley de subcontratación ni obligada a registrarse en el Registro de Empresas acreditadas.

Como es sabido, las personas que contratan o subcontratan ejecuciones de obras o prestaciones de servicios correspondientes “a su actividad económica principal”, son responsables de determinados tributos de los contratistas o subcontratistas que utilicen y, para evitar dicha responsabilidad, estos les deben aportar un certificado de estar al corriente de sus obligaciones tributarias.

La Dirección General entiende que, en este caso, es sustancial interpretar si la subcontratación se hace de servicios correspondientes a la actividad económica principal, esto es, si la subcontratista realizará algo que tendría que realizar el contratista como parte de su objeto social. En definitiva, si realiza algo que, de no haberse contratado con ella, tendría que realizarlo el contratista.

Por lo tanto, esto habrá que verlo caso por caso y, si la actividad por la que es contratada la consultante pudiera ser realizada por la entidad que le contrata, se trataría de una subcontratación y, en ese caso, se debería exigir el certificado para no incurrir en la responsabilidad que prevé el artículo 43.1.f) de la Ley General Tributaria.

### **DGT Nº V1582-19, 26 de junio de 2019**

#### **Tributación de las familias, que prestan servicios propios de la industria hotelera a estudiantes de un centro educativo, en un programa de familias de acogida, en el IRPF**

El consultante es un centro educativo con forma de sociedad limitada, que tiene un programa por el que concierta con familias alojamiento, restauración, limpieza y cambio de ropa de sus estudiantes, los cuales abonan al centro una compensación, y este, a su vez, realiza el pago de dicha compensación a las familias.

Si el servicio que prestan las familias a los estudiantes no se limita al alojamiento, sino que se complementa con la restauración, limpieza y otros servicios propios de la industria hotelera, las rentas derivadas de los mismos se califican como rendimientos de actividades económicas.

Para terminar, se constata que no existe obligación de retener sobre dichas rentas, ya que no se trata de rendimientos de actividades profesionales.

### **DGT Nº V0398-19, 25 de febrero de 2019**

#### **Consecuencias de la devolución de la compensación económica, percibida de su Colegio por un abogado, si el beneficiario le abona los honorarios profesionales**

Según la ley de asistencia jurídica gratuita, en determinados supuestos, como en el de condena en costas a la parte contraria, el beneficiario de la justicia gratuita ha de satisfacer los honorarios al letrado y, en ese caso, este tendrá que, a su vez, devolver a su Colegio la compensación íntegra percibida por su actuación en el turno de oficio.

La cuestión se plantea respecto a la retención que el Colegio practicó por dicha compensación, ya que el abogado percibió del Colegio la contraprestación menos la retención y, cuando le paga el beneficiario, tiene que devolver el importe íntegro, con lo que saldría perjudicado en la retención (percibió un importe neto y devuelve el íntegro).

La solución es solicitar la rectificación de la autoliquidación y la devolución de ingresos indebidos, cosa que podrá hacer el Colegio y restituir al colegiado, o también el abogado, ya que lo pueden hacer los contribuyentes que hayan soportado de manera indebida la retención.

### **DGT Nº V1436-19, de 14 de junio de 2019**

#### **Se anula la sanción correspondiente a la ganancia patrimonial imputada por el valor de los bienes en el extranjero, declarados fuera de plazo en el modelo 720, por falta de culpabilidad**

Como es sabido, los residentes en España deben suministrar a la Administración tributaria información sobre los bienes y derechos de que sean titulares en el extranjero. El incumplimiento de esta obligación determina la aplicación de un determinado régimen de infracciones y sanciones.

Además, otra consecuencia de la falta de presentación, o presentación fuera de plazo, de esta declaración informativa, es la imputación de una ganancia patrimonial no justificada por el importe de los bienes y derechos en el extranjero, salvo que se acreditara su adquisición con rentas declaradas o en períodos en los que el contribuyente no fuera residente en España. Esta ganancia patrimonial imputada determina además la comisión de una infracción tributaria muy grave, sancionable con multa pecuniaria proporcional del 150 por 100 de la cuota íntegra resultante en el IRPF correspondiente a dicha ganancia patrimonial.

Según interpreta el Tribunal, la culpabilidad inherente a toda infracción deberá calificarse de forma diferente si, la conducta del obligado tributario, consiste en ocultar voluntariamente la tenencia de bienes en el extranjero y no presentar la declaración informativa, que si no tuvo esa intención y cumplió con su obligación, aunque fuera de plazo. De este modo, se anula la sanción por no apreciarse, en este caso concreto, la concurrencia de culpabilidad.

### [TEAC Resolución nº 529/2016, de 14 de febrero de 2019](#)

#### **Un administrador y socio trabajador puede aplicar el régimen de dietas exoneradas de gravamen en el IRPF**

Esta Resolución analiza la aplicación del régimen de dietas exceptuadas de gravamen en el caso de un socio administrador que, además de desarrollar las tareas propias de administrador, percibe una retribución por el desempeño de su trabajo personal en la

entidad, motivo por el cual la entidad le asigna determinadas cantidades en concepto de gastos de manutención.

La Administración, aplicando el criterio sentado por la Dirección General de Tributos, interpreta que el régimen de dietas únicamente es de aplicación a los contribuyentes que perciben rendimientos del trabajo como consecuencia de una relación laboral o estatutaria en la que se dan las notas de dependencia, ajenidad y subordinación entre el trabajador, perceptor de las dietas, y el empleador, pagador de las mismas. En este caso, al tratarse de un contribuyente administrador de la entidad, que ostenta un 50 por 100 de su capital, se entiende inaplicable este régimen porque no concurren las citadas notas.

El Tribunal concluye que el administrador o socio trabajador que -por falta de alguna nota esencial, por ejemplo, falta de ajenidad como consecuencia de tener el control efectivo de la entidad- no tenga una relación laboral con la empresa, pero, sin embargo, le preste servicios distintos de los inherentes al cargo de administrador, tiene derecho a la aplicación del régimen de dietas, en la medida en que se cumplan los requisitos legales y reglamentarios.

[TEAR de la Comunidad Valenciana, Resolución nº 46/13482/2019, de 10 de mayo de 2019](#)

### **Regularización administrativa de la cuota repercutida indebidamente y soportada por el destinatario en el IVA**

Una mercantil adquiere un inmueble soportando la correspondiente cuota del Impuesto. La Administración entiende que dicha entidad no tiene derecho a deducir la cuota soportada porque la operación está no sujeta al Impuesto. La entidad vendedora presentó la autoliquidación del Impuesto consignando la cuota tributaria repercutida por dicha venta, pero no ingresó el importe, ya que solicitó el aplazamiento y sigue pendiente de ingreso.

El recurrente solicita la devolución de la cuota indebidamente soportada, pero la Administración se lo deniega, ya que el vendedor no ha ingresado la cuota repercutida. La Administración procede a minorar la deuda pendiente de la parte vendedora en la declaración del Impuesto en la que consignó la cuota repercutida.

El Tribunal da la razón a la Administración. Entiende que, si efectuara la devolución solicitada al recurrente, tendría un perjuicio del que no podría resarcirse, asumiendo un coste ajeno al ámbito tributario, al tratarse de una cuestión que debe resolverse entre los interesados como particulares, acudiendo a la correspondiente vía jurisdiccional.

[TEAC Resolución nº1972 /2017, de 25 de junio de 2019](#)

### **La transmisión de un bien por un empresario que nunca lo afectó a una actividad económica queda fuera del ámbito de la aplicación del IVA**

La Administración tributaria entiende que la transmisión del terreno que realiza un empresario es una operación no sujeta porque no tiene carácter empresarial, ya que el terreno no ha sido objeto de ninguna actividad económica a efectos del Impuesto.

El recurrente entiende que sí es una operación sujeta porque su objeto social es la promoción inmobiliaria y porque se ha vendido el terreno por un empresario a otro empresario, con independencia de que durante un dilatado periodo de tiempo no se realizara actividad alguna.

El Tribunal determina que la condición de sujeto pasivo se adquiere cuando existen indicios suficientes de que los bienes adquiridos se van a destinar al desarrollo de una actividad empresarial o profesional. De igual manera, dicha condición se pierde cuando concurren circunstancias igualmente objetivas que indican que no va a desarrollarse actividad empresarial o profesional alguna, como sucedió con el terreno transmitido. En definitiva, la venta del terreno queda fuera del ámbito del Impuesto porque el recurrente no ha acreditado que realizara ninguna actividad económica, en relación con el terreno transmitido, desde su adquisición hasta su transmisión.

[TEAC Resolución nº5683 /2015, de 25 de junio de 2019](#)

### **El principio de confianza legítima impide aplicar de forma retroactiva un nuevo criterio administrativo para revisar ejercicios en los que el contribuyente actuó conforme al criterio administrativo vigente**

Se trata de dilucidar si es conforme a derecho que la Administración rechace la aplicación de un incentivo fiscal cuando el contribuyente actuó correctamente según el criterio administrativo vigente en el momento de su aplicación. Después, cuando se inició el procedimiento administrativo, el criterio era otro, al ser cambiado por el Tribunal Económico-Administrativo Central.

El recurrente entiende que no se pueden revisar los ejercicios en los que se aplicó correctamente la norma conforme a los criterios administrativos entonces vigentes. Se trata de una interpretación retroactiva contraria a derecho.

El Tribunal considera que el principio de confianza legítima no permite aplicar de manera retroactiva el nuevo criterio interpretativo de la Administración para revisar ejercicios en los que el contribuyente actuó siguiendo los criterios administrativos, claramente explicitados (manual del IRPF y consultas de la DGT) más favorables para él.

[Audiencia Nacional, Recurso nº 866/2016, de 17 de abril de 2019](#)

### **No se puede entender que se ha condonado un préstamo mientras no ha transcurrido el plazo de prescripción civil para cobrarlo**

Una sociedad presta a uno de sus socios cierta cantidad de dinero, acordándose en documento público que la devolución del mismo sea sin intereses y que se satisfaga mediante pagarés con vencimientos anuales en cuartas partes y un pago final por el importe pendiente al octavo año. El socio no devolvió cuantía alguna del préstamo y la sociedad no le reclamó ningún importe.

La Administración tributaria entiende que se ha producido la condonación del crédito que la sociedad tenía a su favor, dado que ésta nunca lo ha llegado a reclamar. Por el contrario, el recurrente opina que no ha habido condonación, porque el préstamo sigue recogido en la contabilidad de la empresa como importe pendiente de pago, y que la acción de reclamar civilmente el crédito no ha prescrito aún.

El Tribunal determina, en primer lugar, que una deuda no se puede entender condonada por el mero hecho de no ser reclamada por el paso del tiempo. Es precisamente el Código Civil el que establece un plazo de prescripción de las deudas, con carácter general de cinco años. Será cuando transcurra dicho plazo cuando se pueda entender que existe la condonación, pero no antes.

[Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Recurso nº 798/2016, de 15 de noviembre de 2018](#)

### **Período impositivo a tener en cuenta, en el ISD, a los efectos de computar si se cumplen los requisitos para tener derecho a la reducción por adquisición de la empresa familiar**

Como sabemos, para disfrutar de la reducción, cuando se adquiere una empresa individual o un negocio profesional mortis causa, es necesario que los bienes y derechos de la actividad económica se encuentren exentos en el Impuesto sobre el Patrimonio. Esto se cumple cuando el causante ejerza de forma habitual, personal y directa la actividad constituyendo su principal fuente de renta. Este requisito se mide en la última declaración del Impuesto sobre la Renta del fallecido, que es la que abarca desde el 1 de enero hasta la fecha del fallecimiento.

En esta ocasión el causante, agricultor, falleció en el mes de julio, y a dicha fecha no cumplía con el requisito citado, dado que los rendimientos de la actividad, al día del fallecimiento, eran negativos. Sin embargo, la actividad económica del causante ha sido desde siempre su principal fuente de renta. Argumenta la recurrente que en el cultivo de trigo, maíz y algodón se da la particularidad de que, hasta el segundo semestre del año, no se empiezan a obtener rendimientos positivos, momento que coincide con la recolección. De tomarse los rendimientos del período impositivo anterior se cumpliría el requisito y, por tanto, se tendría derecho a la reducción en el Impuesto sobre Sucesiones.

El Tribunal determina que, si bien en principio, a efectos de comprobar si la actividad económica desarrollada por el causante constituía su principal fuente de renta el año que se ha de tomar en consideración es el del fallecimiento, es decir, el del devengo del Impuesto sobre Sucesiones, no cabe duda de que, cuando concurren circunstancias excepcionales como por ejemplo explotaciones agrícolas cuyos cultivos, por su propia naturaleza, no pueden generar beneficios hasta el segundo semestre del año y, además, el contribuyente ha acreditado suficientemente que en los ejercicios anteriores dicha actividad económica era la principal fuente de renta del causante, el año que se ha de tomar en consideración es el inmediatamente anterior al del fallecimiento, es decir, la declaración del Impuesto sobre la Renta del año anterior al del fallecimiento.

[Tribunal Supremo, Recurso nº 2313/2017, de 8 de abril de 2019](#)