

III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA. NOVEDADES

Tributación de una operación a plazos cuando el cumplimiento de los últimos se ve afectado por un acuerdo transaccional aprobado por un juez que altera los importes finalmente percibidos.

El caso planteado es la transmisión de unas participaciones en una sociedad panameña por 25.632.000 dólares, de los cuales se percibieron 427.000 a la firma de escritura y, el resto, se prevé cobrarlos según se vayan produciendo determinados hechos. Se decide imputar en el IRPF la ganancia patrimonial según la regla de operaciones a plazo pero, cobrada otra parte, surgen discrepancias, se presenta demanda en el juzgado y, finalmente, se produce el acuerdo transaccional aprobado por un juez por el que resulta el cobro de una cantidad inferior a la que quedaba por cobrar.

Cuando se produjo cada uno de los hechos que determinaban la exigibilidad del pago, aunque este no se haya producido, se deberá imputar la ganancia patrimonial correspondiente. Con el acuerdo transaccional también se habrá producido el anticipo de los pagos pendientes en ese momento, lo que origina la correspondiente imputación de la restante ganancia. Por último, el importe no cobrado originará una pérdida patrimonial.

D.G.T. N° V1563-14, 13 de junio de 2014

Transmisión de una oficina de farmacia adquirida “mortis causa” aplicando en su día la reducción por transmisión de empresa familiar.

El adquirente de la oficina de farmacia pregunta a la Dirección General qué trascendencia tributaria tendría la transmisión de la misma, dentro del período de mantenimiento de diez años, por un importe inferior en un 46,9% al valor real por el que se aplicó la reducción.

Como es sabido, la reducción mencionada está sometida al requisito de que el adquirente mantenga la adquisición durante los diez años siguientes al fallecimiento del causante y no puede realizar actos de disposición u operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de adquisición. Si no se cumple el requisito, la consecuencia es que debe pagarse el impuesto que se hubiera dejado de ingresar por la reducción más los correspondientes intereses de demora.

En este caso, se considera que la transmisión, a un precio inferior en un 46,9% al valor real por el que se aplicó la reducción, supone una minoración sustancial y se pierde el derecho a la reducción.

D.G.T. N° V1627-14, 24 de junio de 2014

Posibilidad de rectificar una declaración presentada por un contribuyente cuando se no se encuentra obligado a declarar.

Por un lado, el legislador impide aplicar los mínimos por descendientes, ascendientes o por discapacidad cuando los ascendientes o descendientes presentan la declaración con rentas superiores a 1.800 euros. Por otro lado, la Ley General Tributaria ofrece la posibilidad a los obligados tributarios de rectificar sus declaraciones cuando entiendan perjudicados sus intereses legítimos.

En esta ocasión el recurrente, que presentó autoliquidación sin estar obligado a ello, la rectifica porque se perjudican sus intereses legítimos ya que por esta causa su padre no pudo aplicar el mínimo por descendientes.

El Tribunal entiende que el interés legítimo queda acreditado. Al no estar obligado el descendiente a presentar la declaración, el hecho de presentarla no puede considerarse como una opción irrevocable. Tiene derecho a solicitar y, en su caso, obtener la devolución derivada del tributo.

T.E.A.C. Resolución N° 00544/2013, de 8 de mayo de 2014

Momento en que se produce el devengo en la transmisión de un inmueble sujeto a condición.

Se trata de resolver cuándo se entiende producido el devengo en la venta de un inmueble si se estipula que el vendedor se quedará con la posesión del bien hasta una determinada fecha consignada en escritura pública.

El Tribunal, que da la razón a la Administración tributaria, establece que el devengo se produce en el momento en que se formaliza la escritura pública de compraventa, ya que desde dicho instante el comprador adquiere las facultades inherentes a un propietario, como el derecho de gozar y disponer a título de dueño. Ver en este sentido la Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de enero de 2014, publicada en la revista REAF-REGAF del mes de mayo de 2014.

T.E.A.C. Resolución N° 2203/2012, de 20 de marzo de 2014

Cuando es más beneficioso para el contribuyente, la Administración debe aplicar de oficio la prorrata especial, pese a que este no haya optado en plazo por dicha forma de cálculo.

Una sociedad, sin haber optado en plazo y forma, aplica la prorrata especial durante el ejercicio 2008, solicitando la devolución de la cuota del Impuesto de dicho ejercicio. En la comprobación que realiza la Administración minorra la cuota a devolver, al considerar que la aplicación por parte del sujeto pasivo de la prorrata especial es errónea ya que no tiene derecho a aplicarla, debiendo utilizar la prorrata general.

La sociedad alega que es contrario a la Directiva que se obligue a optar por un método cuando no se tiene certeza de las operaciones que se van a realizar durante el ejercicio; que reglamentariamente no se puede limitar el ejercicio de este derecho mediante la imposición de ejercer la opción un año antes; y que no existe equidad, al preverse que si la prorrata general es más favorable se aplica de forma automática, no existiendo ese automatismo cuando le es más beneficiosa la prorrata especial.

El Tribunal determina que no habiendo peligro de que exista fraude en los supuestos en los que esta regla especial perjudica al contribuyente, la aplicación de la prorrata especial resulta pertinente sin necesidad de que se produzca un previo aviso u opción por el contribuyente. Señala también que el Reglamento del Impuesto no puede imponer condiciones no previstas legalmente ni que desvirtúen un derecho contemplado en la normativa de la Unión Europea, ya que estas deducciones que resultan de su aplicación podrían hacerse valer en los ejercicios siguientes, dentro de los límites fijados en la norma.

Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears, Sentencia, de 25 de febrero de 2014. Recurso n° 54/2013

Cualquiera que sea la denominación empleada para calificar las funciones desempeñadas en una entidad mercantil, lo realmente decisivo es que tales funciones impliquen la administración, gestión, dirección, coordinación y funcionamiento de la correspondiente organización

La aplicación de la reducción en la base imponible por donación de participaciones en entidades exige, entre otros requisitos, que el donatario tenga derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación. A su vez, la exención requiere, entre otras condiciones, que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

El concepto de funciones de dirección se recoge en el Reglamento que considera como tales los cargos de: Presidente, Director general, Gerente, Administrador, Directores de Departamento, Consejeros y miembros del Consejo de Administración u otro órgano de administración equivalente, siempre que el desempeño de cualquiera de estos cargos implique una efectiva intervención en las decisiones de la empresa.

Sin embargo, en la práctica, la delimitación del anterior concepto y de cuándo las remuneraciones se entienden percibidas por el ejercicio de funciones de dirección plantea numerosos problemas, con el consiguiente efecto en la posible aplicación de la reducción. Tal es el caso que analiza la presente sentencia, en el que la Administración autonómica negó el referido beneficio fiscal al considerar que el donatario ejercía como encargado de la entidad, percibiendo las correspondientes retribuciones por el desempeño de este cargo y no por su condición de administrador de la entidad.

El Tribunal estima que la clave para resolver la cuestión se halla en el mencionado Reglamento, que identifica el ejercicio de funciones de dirección con la real, eficaz y verdadera intervención en las decisiones de una empresa. Cualquiera que sea la denominación empleada para calificar las funciones desempeñadas en una entidad mercantil, lo realmente decisivo es que tales funciones impliquen la administración, gestión, dirección, coordinación y funcionamiento de la correspondiente organización, para lo que se hace necesario integrar todas las circunstancias y conocer de forma fehaciente los hechos, es decir, analizar cada caso por separado.

En el supuesto de hecho sobre el que se pronuncia la sentencia, de los numerosos documentos aportados al expediente en los que el donatario intervino como representante de la entidad, en calidad bien de administrador, bien de gerente, se concluye el ejercicio efectivo de funciones de dirección por el mismo, al intervenir de manera decisiva en el desarrollo normal de la empresa.

Tribunal Supremo, Sentencia de 31 de marzo de 2014. Recurso nº 4203/2010.