

III. DOCTRINA Y JURISPRUDENCIA

Tributación, en el IRPF, de los rendimientos obtenidos por un bien inmueble adquirido por herencia

Con motivo del fallecimiento de su padre, el consultante y su hermana van a heredar un local comercial que aquel tenía alquilado. La cuestión es cómo deben cumplir sus obligaciones fiscales tanto antes como después de la adjudicación de la herencia.

En cuanto a los importes percibidos por el alquiler, tienen la consideración de rendimiento del capital inmobiliario, salvo que el arrendamiento constituyera una actividad económica. Una vez aceptada y adjudicada la herencia, los rendimientos se atribuirán a los titulares del inmueble en función de su porcentaje de participación. Si tales rentas fueran objeto de retención o ingreso a cuenta, la misma se deducirá en la imposición personal de los herederos en la misma proporción en que se atribuyan las rentas.

[DGT N° V3514-19, de 23 de diciembre de 2019](#)

Valoración, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, de las acciones que cotizan en Estados Unidos

Un contribuyente tiene acciones que cotizan en el mercado estadounidense que tiene características análogas a las de los mercados españoles, estando depositadas en una entidad norteamericana. La cuestión planteada es cuál es la norma de valoración que corresponde aplicar a esos títulos. En concreto, si se ha de aplicar el artículo 15 o el 16 de la ley del Impuesto. La diferencia es que el primero de los artículos reseñados regula la valoración de participaciones de entidades que se negocian en mercados organizados y, el segundo, valora las participaciones de entidades que no se negocian en mercados organizados.

Ni en la normativa tributaria ni en la financiera española relativa a los valores negociables se define qué debe entenderse por mercado organizado. No obstante, en el ámbito financiero usualmente se conocen como mercados organizados aquellos en los que existe un conjunto de normas y reglamentaciones que determinan su funcionamiento.

Se concluye que la norma de valoración que corresponde aplicar es la del artículo 15 de la ley del impuesto y, por lo tanto, la valoración de las acciones del contribuyente se realizará según su valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año.

[DGT N° V3511-19, de 20 de diciembre de 2019](#)

Tributación, en el Impuesto sobre Sociedades, de los ingresos de las cuotas de los asociados y criterio de distribución de los gastos comunes en una entidad sin ánimo de lucro

Se trata de una asociación sin ánimo de lucro que tributa por el régimen especial de entidades parcialmente exentas y que tiene varios tipos de ingresos: cuotas

satisfechas por los asociados, derechos de examen cobrados a los candidatos a ser miembros, de convenios de colaboración con determinados organismos, de patrocinio e ingresos financieros.

La cuestión a dilucidar consiste en determinar si los ingresos que provienen de las cuotas cobradas a los asociados están o no exentos, y cuál debe ser el criterio de distribución de los gastos comunes.

El Centro Directivo interpreta que, en la medida en que las cuotas de los asociados financien actividades que tengan la consideración de actividades económicas, los rendimientos derivados de tales actividades estarán sujetos y no exentos. Respecto de los gastos comunes, que afectan tanto a actividades que generan rentas exentas como no exentas, el importe se imputará a estas últimas en la proporción que represente los ingresos del ejercicio procedentes de actividades económicas respecto de los ingresos totales de la entidad.

[DGT N° V3548-19, de 30 de diciembre de 2019](#)

Imposibilidad de que un contribuyente, en el Impuesto sobre la Renta, pueda deducir las retenciones de rentas no cobradas, aunque el retenedor las haya ingresado en la Administración

Recordamos que el Reglamento del Impuesto establece que la obligación de retener nacerá en el momento en el que se satisfagan o abonen las rentas y las retenciones se imputarán al período en el que se imputen las rentas sometidas a retención, con independencia del momento en el que se hayan practicado.

Por un lado, el Tribunal Económico-Administrativo Regional entiende que, si la empresa pagadora ha ingresado en la Hacienda Pública el importe de las retenciones de las nóminas impagadas, debe admitirse la deducción de las retenciones por el trabajador, pues de lo contrario se produciría una situación de enriquecimiento injusto en favor de la Administración. Por otro lado, el Director recurrente entiende que la deducibilidad de las retenciones está condicionada al abono de las rentas sometidas a retención y, por consiguiente, no se puede deducir una retención que nunca debió realizarse por no haber nacido la obligación de retener, que surge con el pago de las rentas.

El Tribunal, en este recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, determina que, en los casos en los que las rentas del trabajo no son satisfechas en el ejercicio en que resultan exigibles, no puede el trabajador en dicho ejercicio, y en tanto los atrasos sigan sin pagarse por aquél, deducir las retenciones correspondientes a tales rentas aunque el importe de dichas retenciones hubieran sido ingresadas en la Hacienda Pública por el empleador.

[TEAC Resolución nº 01015/2019, de 10 de febrero de 2020](#)

Cálculo del valor de adquisición en la transmisión de un activo intangible: cómputo de la amortización mínima en el Impuesto sobre Sociedades

Un contribuyente transmite en el año 2011 un activo intangible, en concreto los derechos de pago único de la PAC. La cuestión es si debe minorarse el precio de adquisición por la amortización mínima.

El Reglamento del Impuesto establece que el valor de adquisición de los elementos patrimoniales transmitidos se minorará en el importe de las amortizaciones fiscalmente deducibles, computándose en todo caso la amortización mínima. A estos efectos, se considerará como amortización mínima la resultante del período máximo de amortización o el porcentaje fijo que corresponda, según cada caso.

Sin embargo el Tribunal considera que no procede deducir la amortización mínima porque la normativa en vigor durante los años 2008 a 2015 estableció que los activos inmateriales de duración indefinida no podían amortizarse fiscalmente, aunque sí era posible la deducibilidad fiscal de su menor valor como deterioro. Aclara que lo que se hubiera podido deducir fiscalmente como gasto por deterioro no tiene cabida a la hora de cuantificar esa amortización mínima, pues la norma habla de amortización y no de deterioros. Sostener lo contrario supondría una aplicación analógica de la norma prohibida por el ordenamiento jurídico.

[TEAC Resolución nº 00104/2019, de 10 de febrero de 2020](#)

Posibilidad de cometer una infracción tributaria cuando se omite una renta que no figura en los datos fiscales facilitados por la Administración Tributaria

En este recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio el Director de Gestión pretende que se fije criterio sobre si se existe infracción tributaria cuando se presenta una declaración con una información errónea o no completa suministrada por la AEAT en los datos fiscales.

Para el Tribunal, el que un contribuyente declare y autoliquide el Impuesto en base a los datos fiscales o al borrador, no puede ser nunca una causa exculpatoria per se, pues lejos de eso, el haber actuado así, puede ser un elemento adicional a la hora de apreciar la existencia de culpabilidad en la conducta de tal contribuyente, si es que la hay, y los dos casos que hemos expuesto en el párrafo anterior son una buena prueba de ello.

Explica que si autoliquidar el Impuesto en base a los datos o borrador facilitados por la Administración Tributaria pudiera considerarse una causa exculpatoria, ello supondría, lisa y llanamente, desincentivar el recto cumplimiento voluntario respecto de las rentas no conocidas por la Administración; pues los contribuyentes que estuviesen en esa situación, podrían verse inducidos a no declarar esas rentas -no conocidas por la Administración-, sabiendo que en ningún caso iban a ser sancionados por ello.

[TEAC Resolución nº 05355/2018, de 9 de abril de 20219](#)

Una vez ejercitada la opción, en el Impuesto sobre la Renta, entre la exención por trabajos en el extranjero y el régimen de excesos, no se puede modificar

Una vez más, traemos a colación una sentencia sobre el tema de las opciones tributarias. En esta sentencia se analiza la solicitud de un contribuyente de rectificación de la autoliquidación basada en la exención de los rendimientos del trabajo obtenidos en el extranjero, solicitud que fue denegada por la Administración por entender que había ejercido la opción por el régimen de excesos al presentar su declaración de la renta, al no incluir las dietas exentas en la casilla correspondiente destinada a rendimientos del trabajo.

El recurrente entiende que no optó por el régimen de excesos, sino que fue la empresa la que, de forma unilateral y sin informarle, lo aplicó al confeccionar el certificado de retenciones. Sin embargo, el Tribunal rechaza tal planteamiento, puesto que el recurrente podía optar libremente, y así lo hizo cuando cumplimentó su declaración, recogiendo las mismas cantidades, en cuanto a los rendimientos y retenciones, que habían sido declarados por la empresa en la certificación de retenciones e ingresos a cuenta, no incluyendo el importe que se recogía como dietas exceptuadas de gravamen.

En consecuencia, según el Tribunal, el contribuyente tomó una decisión personal o voluntaria, o al menos una opción que él asumió al presentar su declaración, por lo que no puede solicitar la rectificación posterior conforme a la Ley General Tributaria, que establece que las opciones tributarias se deben ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de la declaración, sin que puedan rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el periodo reglamentario de declaración.

[Tribunal Superior de Justicia de Murcia, nº de Recurso 64/2018, sentencia de 24 de junio de 2019](#)

Prueba de la realidad de las dietas exceptuadas de gravamen en el Impuesto sobre la Renta

Esta sentencia es fruto del Auto de 3 de octubre de 2018, en el que se admitía el recurso de casación para establecer a quién correspondería la carga de probar la realidad de los desplazamientos y gastos de manutención y estancia en restaurantes y hoteles y demás establecimientos de hostelería, si al empleador o al empleado, respecto de las dietas exceptuadas de gravamen.

En primer lugar, el Tribunal solo se pronuncia por lo que está en cuestión en el caso concreto, esto es, los gastos de manutención (esas cantidades fijas exceptuadas de gravamen con cuantías que varían en función de si se produce el desplazamiento con pernocta o no). Manifiesta el órgano judicial que se trata de discernir si la carga de la prueba incumbe al trabajador o a la Administración, con la peculiaridad de que, en este caso, y por lo establecido en la norma reglamentaria, el empleador tiene la obligación de acreditar el día y lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo.

En segundo lugar, de una manera tangencial, la sentencia parece que zanja un problema que se estaba planteando en algunas regularizaciones, como es el de que la Administración pretendía que el empleado tuviera que justificar que efectivamente ha gastado (que aportara justificante del gasto), y esto no es así: puede cobrar la media dieta de 26,67 euros en un desplazamiento sin pernocta y no haber satisfecho ningún importe.

En tercer lugar, por el principio de disponibilidad y facilidad probatoria, se desplaza la carga de la prueba de los gastos de manutención a la Administración. Por lo tanto, si la Administración, con los datos de que dispone y con el certificado de la empresa que aporte el trabajador, necesita más pruebas para admitir la no tributación de esos importes, deberá dirigirse a la empresa y, si consigue la justificación (de la correlación de lo pagado con los gastos necesarios para los desplazamientos, esto es, día, lugar y relación con la actividad), admitirá las dietas y, en caso contrario, el empleado tendrá la oportunidad de intentar aportar las pruebas.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso 4258/2018, sentencia de 29 de enero de 2020](#)

Posibilidad, en el Impuesto sobre la Renta, de que los contribuyentes con contratos de alta dirección puedan aplicar la exención de la indemnización por despido

El Alto Tribunal pone fin a un tema polémico: si los directivos tienen o no derecho a aplicar la exención de las indemnizaciones por despido.

El Tribunal sentencia que en los supuestos de extinción del contrato de alta dirección, por desistimiento del empresario, existe el derecho a una indemnización mínima obligatoria de 7 días de salario por año de trabajo, con el límite de 6 mensualidades, y esa cuantía de la indemnización está exenta según establece la norma, con el límite de 180.000 euros.

[Tribunal Supremo, nº de Recurso 2727/2017, sentencia de 5 de noviembre de 2019](#)