

Índice Boletines Oficiales

Canarias

BOC EXTRAORDINARIO Nº 195. Martes 1 de octubre de 2024



IGIC. [DECRETO ley 8/2024](#), de 30 de septiembre, por el que se prorroga la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario, para la recuperación de diversas actividades en la isla de La Palma.

[\[pág. 2\]](#)

Resolución del TEAC



REGULARIZACIÓN DE VENTAS OCULTAS

IVA. Base imponible del IRPF de los períodos en los que el IVA no pueda regularizarse por estar prescrito el derecho a liquidar. El TEAC confirma la interpretación del TEAR y del Tribunal Supremo, reiterando que el precio pactado en operaciones no declaradas debe considerarse con IVA incluido para la base imponible del IRPF, incluso si el IVA ya no puede regularizarse por prescripción.

[\[pág. 3\]](#)

Sentencia del TS



CALIFICACIÓN DE LOS NEGOCIOS

LGT. El TS establece que excede de la potestad del artículo 13 de la LGT que la Inspección de los tributos proceda a recalificar tres negocios jurídicos, con causa lícita y real, reconduciéndolos a la cobertura de un único negocio jurídico, negando al contribuyente la posibilidad de deducir en su IS las pérdidas generadas cuando previamente, se rechazó el conflicto de aplicación de la norma tributaria en el informe preceptivo emitido por la comisión consultiva por no considerar tales operaciones notoriamente artificiosas o impropias para la consecución del resultado obtenido.

[\[pág. 6\]](#)

Artículo doctrinal

Por José M^a Tocornal

Jefe de la Unidad de Inspección de la AEAT de Girona

Sobre el Auto del Tribunal Supremo de 22 de julio de 2024

[\[pág. 9\]](#)

Documentos primeralectura



CIRCULAR FISCAL DE OCTUBRE 2024

Nuevas Obligaciones de los empresarios y autónomos que utilicen Sistemas Informáticos de Facturación (SIF)

[\[pág. 14\]](#)

CALENDARIO FISCAL DE OCTUBRE y NOVIEMBRE 2024

Boletines Oficiales

Canarias

BOC EXTRAORDINARIO Nº 195. Martes 1 de octubre de 2024



BOC

Boletín Oficial de Canarias

IGIC. DECRETO ley 8/2024, de 30 de septiembre, por el que se prorroga la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario, para la recuperación de diversas actividades en la isla de La Palma.

Artículo único. Prórroga del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario.

Se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2024 la vigencia del apartado Tres del artículo 4 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma.

Disposición final única. Entrada en vigor.

El presente Decreto ley entrará en vigor el mismo día de su publicación en el Boletín Oficial de Canarias, con efectos desde el día **1 de octubre de 2024**.

Artículo 4. Tipo cero del Impuesto General Indirecto Canario aplicable a determinadas operaciones.

(...)

Tres. Hasta el día 31 de diciembre de 2022, será aplicable en el Impuesto General Indirecto Canario el tipo cero a las entregas o importaciones de los siguientes bienes para ser utilizados en actividades ganaderas y agrícolas desarrolladas en explotaciones situadas en la isla de La Palma:

- a)** Semillas, bulbos, esquejes y materiales de origen exclusivamente animal o vegetal susceptibles de originar la reproducción de animales o vegetales; fertilizantes, residuos orgánicos, correctores y enmiendas, herbicidas, plaguicidas de uso fitosanitario o ganadero.
- b)** Maquinaria, utensilios o herramientas.
- c)** Animales destinados a su engorde antes de ser utilizados en el consumo humano o animal y los animales reproductores de los mismos.

Igualmente tributarán al tipo cero las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, que tengan por objeto reparar los daños de las instalaciones agrícolas o ganaderas, como consecuencia de la erupción del volcán, que estén situados en esta isla. Lo previsto en este párrafo también resultará aplicable a la entrega o importación de bienes que, por su naturaleza y función, estén destinados a la reparación de esos daños.

Con carácter previo o simultáneo a la entrega de los bienes citados o de la ejecución, el adquirente deberá entregar al sujeto pasivo transmitente o ejecutor una declaración en la que manifieste la concurrencia de los requisitos para la aplicación del tipo cero previsto en este apartado Tres.

En el supuesto de pago anticipado, la declaración a que se refiere el párrafo anterior se deberá presentar con ocasión de la realización del primer pago anticipado.

El sujeto pasivo deberá conservar durante el periodo de prescripción, la declaración efectuada por el adquirente.

Resolución del TEAC

REGULARIZACIÓN DE VENTAS OCULTAS

IVA. Base imponible del IRPF de los períodos en los que el IVA no pueda regularizarse por estar prescrito el derecho a liquidar. El TEAC confirma la interpretación del TEAR y del Tribunal Supremo, reiterando que el precio pactado en operaciones no declaradas debe considerarse con IVA incluido para la base imponible del IRPF, incluso si el IVA ya no puede regularizarse por prescripción.



Fecha: 24/09/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 24/09/2024](#)



Criterio:

Cuando en unas actuaciones cuyo alcance comprenda el impuesto directo (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o Impuesto sobre Sociedades) y el Impuesto sobre el Valor Añadido, la Administración tributaria acredite la existencia de operaciones ocultas (no declaradas) en las que las partes no han establecido ninguna mención al IVA, la calificación que el órgano competente haga sobre que los importes de las respectivas operaciones son con IVA incluido, o de que no es así, deberá ser la misma para todas las operaciones concernidas, siempre que se trate de operaciones homogéneas o similares, y ello con independencia de que no pueda liquidar y regularizar algunos períodos del IVA por haber mediado la prescripción.

Antecedentes:

Inspección y ventas ocultas:

- La Inspección detectó que un contribuyente que realizaba actividades de confección y venta de ropa no había declarado todas sus ventas, ni en el IRPF ni en el IVA.
- Para los años 2014 a 2017, se encontraron ventas ocultas, y se procedió a regularizar tanto el IRPF como el IVA.
- En este proceso, surgió la cuestión de si los precios de las ventas ocultas debían entenderse como precios “con IVA incluido” o “sin IVA”, especialmente para los periodos en los que el IVA estaba prescrito.

Posición de la Inspección:

- **La Inspección adoptó un criterio mixto.**
- Para los periodos donde el IVA aún podía liquidarse, consideró que los precios **incluían el IVA**.
- Para los periodos **prescritos** del IVA, consideró que los precios **eran íntegros sin IVA**, lo que incrementaba la base imponible del IRPF.

Resolución del TEAR:

- El TEAR de Aragón discrepó de este enfoque y anuló las liquidaciones, ordenando recalcular la base imponible **de manera uniforme**, independientemente de la prescripción del IVA.
- Según el TEAR, **incluso en los periodos prescritos, las ventas ocultas debían considerarse “con IVA incluido”**, como lo había resuelto el Tribunal Supremo en casos similares.

Cuestión en litigio:

- El Director de Inspección interpuso el recurso para unificar criterio, **solicitando que se diferenciara entre periodos prescritos y no prescritos del IVA**.
- Para los periodos no prescritos, se aceptaba que los precios incluyeran el IVA, pero para los periodos prescritos, argumentaba que el precio debía ser considerado íntegro sin IVA.

Decisión del TEAC:

El TEAC desestimó el recurso y fijó el criterio de que, **en casos de ventas ocultas, el precio de las operaciones debe considerarse “con IVA incluido” en todos los periodos**, independientemente de que el derecho de la Administración a liquidar el IVA esté prescrito o no. Esta decisión se basa en la coherencia lógica y la necesidad de seguridad jurídica, señalando que no es razonable que una misma operación se considere de forma distinta en función de la posibilidad de liquidar el IVA.

Conclusión:

El TEAC confirmó la interpretación del TEAR y del Tribunal Supremo, reiterando que el precio pactado en operaciones no declaradas **debe considerarse con IVA incluido para la base imponible del IRPF, incluso si el IVA ya no puede regularizarse por prescripción**. Esto evita incoherencias y asegura la correcta aplicación del principio de neutralidad del IVA.

[Artículos en los que se basa esta Resolución:](#)

[Ley General Tributaria \(LGT\):](#)

[Artículo 66.a\)](#): Establece la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, que ocurre a los cuatro años desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

[Artículo 66.bis.1](#): Establece que la prescripción de derechos no afecta al derecho de la Administración para realizar comprobaciones e investigaciones.

[Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido \(Ley 37/1992, LIVA\):](#)

[Artículo 78.1](#): Establece que la base imponible del IVA debe incluir el precio pactado en las operaciones en las que no se hace mención al IVA.

[Artículo 89.Tres.2º](#): Regula los casos en los que no procederá la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas, como cuando la Administración descubre operaciones ocultas y el sujeto pasivo no puede repercutir las cuotas de IVA a los adquirentes debido a un fraude.

[Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas \(Ley 35/2006, LIRPF\):](#)

[Artículo 6.1](#): Define el hecho imponible del IRPF como la obtención de renta por parte del contribuyente, excluyendo el IVA, ya que no forma parte de la renta.

[Directiva 2006/112/CE del Consejo \(relativa al sistema común del IVA\):](#)

Artículos 73 y 78: Establecen que el IVA debe considerarse incluido en el precio de una operación si no se menciona explícitamente en la transacción, en los casos en que el vendedor no pueda recuperar el IVA de los compradores.

Jurisprudencia:

Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de febrero de 2018 ([STS 696/2018](#)): Establece que cuando las partes no mencionan el IVA en el precio pactado, debe considerarse incluido en el mismo si el vendedor no puede recuperarlo del adquirente.

Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) de [7 de noviembre de 2013](#): Caso Tulică y Plavosin, que confirma que cuando no se menciona el IVA, debe considerarse que está incluido en el precio pactado si no se puede recuperar.

Sentencia TSJ

CALIFICACIÓN DE LOS NEGOCIOS

LGT. El TS establece que excede de la potestad del artículo 13 de la LGT que la Inspección de los tributos proceda a recalificar tres negocios jurídicos, con causa lícita y real, reconduciéndolos a la cobertura de un único negocio jurídico, negando al contribuyente la posibilidad de deducir en su IS las pérdidas generadas cuando previamente, se rechazó el conflicto de aplicación de la norma tributaria en el informe preceptivo emitido por la comisión consultiva por no considerar tales operaciones notoriamente artificiosas o impropias para la consecución del resultado obtenido.

La Inspección Tributaria no podía utilizar el mecanismo de recalificación después de haber descartado un conflicto en la aplicación de la norma



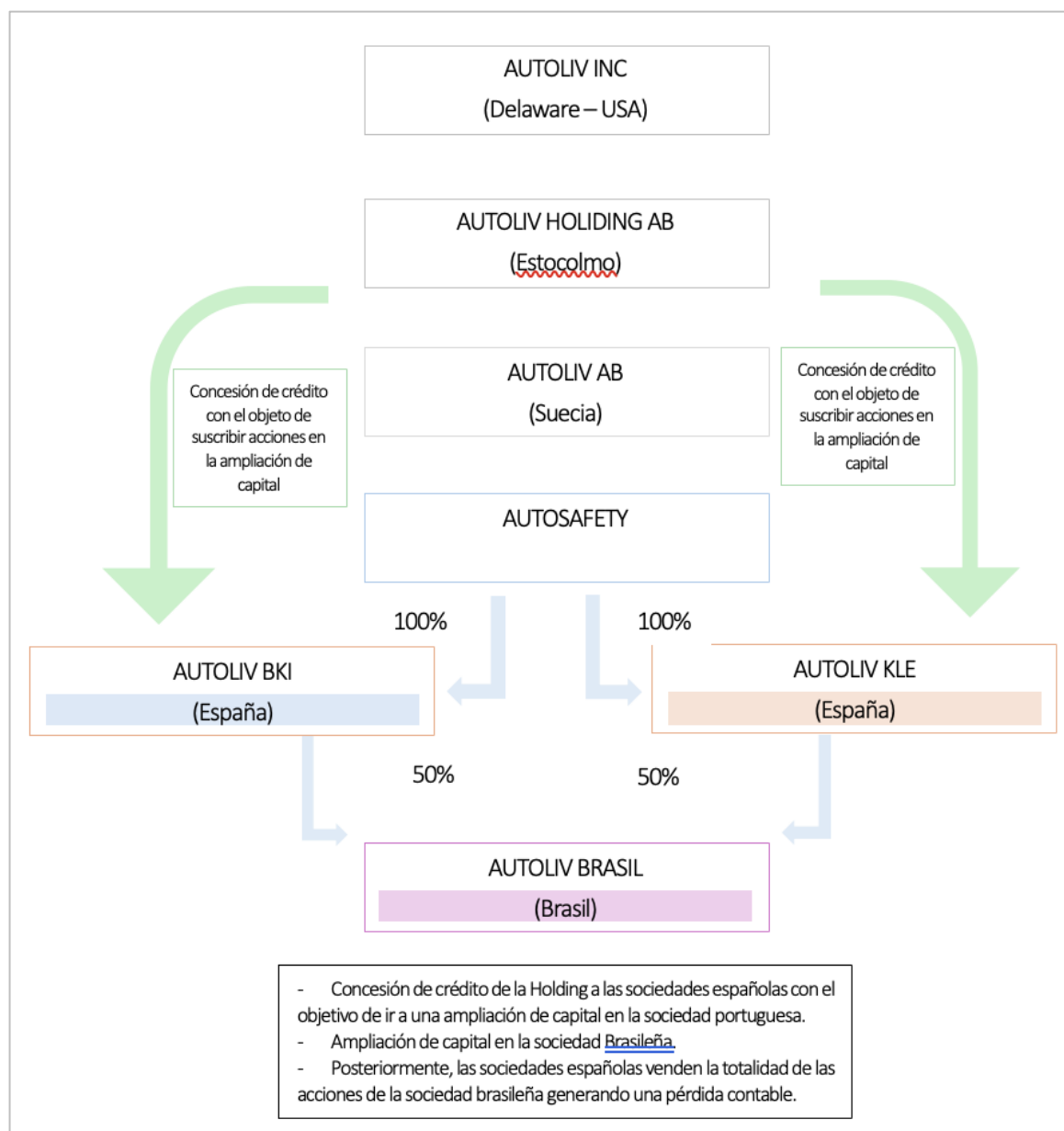
Fecha: 09/07/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 09/07/2024](#)

Hechos:

- Autosafety posee el 100% de esas sociedades españolas y es, a su vez, una sociedad dependiente en su totalidad de la sociedad sueca Autoliv Aktiebolag (Autoliv AB), domiciliada en Estocolmo. Según la memoria de sus cuentas anuales, Autoliv AB es una filial propiedad íntegramente de Autoliv Holding AB, sociedad con domicilio social en Estocolmo que, a su vez es una filial propiedad íntegramente de Autoliv Inc. Delaware (Estados Unidos).
- Las dos sociedades españolas dependientes, Autoliv BKI, S.A.U. y Autoliv KLE, S.A.U., participaban en un 50% cada una en el capital de la sociedad residente en Brasil Autoliv do Brasil Ltda.
- Los respectivos Consejos de Administración de Autoliv KLE y de Autoliv BKI, siguiendo la decisión adoptada por la matriz sueca del Grupo Autoliv, acordaron una ampliación de capital en la filial brasileña y la financiación que resultara precisa mediante un contrato de crédito concedido por la matriz sueca Autoliv AB, siendo el objetivo del préstamo financiar la suscripción de acciones a emitir



- La Inspección acudió en primer lugar a la institución del conflicto en la aplicación de la norma (art. 15 LGT) y, al ver frustrada la expectativa inicial de declarar esta situación, decidió hacer uso de la facultad prevista en el art. 13 LGT, **para recalificar un negocio jurídico**, de manera diferente a la declarada por el contribuyente, lo que motivó la regularización impugnada en la instancia, **al negarle el derecho a deducir en su impuesto sobre sociedades unas pérdidas registradas por filiales españolas (Autoliv BKI y Autoliv KLE) como consecuencia de la transmisión de la participación que tenían de una entidad brasileña (Autoliv do Brasil)**, a otras entidades suecas del grupo y a la sociedad dominante, también sueca (Autoliv AB), **al apreciar la AEAT que la relación de Autoliv BKI y Autoliv KLE con Autoliv AB respondía a un contrato de mandato, de modo que el resultado de la operación (las pérdidas) debían imputarse a la mandante, Autoliv AB y no a las mandatarias, Autoliv BKI y Autoliv KLE.**

Recurso de casación

- La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si, descartada la existencia de conflicto en la aplicación de la norma en el curso de un procedimiento inspector, debido a las conclusiones alcanzadas en el informe preceptivo emitido por la comisión consultiva prevista en el artículo 159 LGT, respecto de unas operaciones de ampliación de capital de las que depende que se generen en una posterior transmisión de las participaciones unas pérdidas deducibles en el Impuesto sobre Sociedades, informe que impide la prosecución del procedimiento de conflicto, la Inspección de los Tributos puede acudir luego al mecanismo previsto en el art. 13 LGT para recalificar tales operaciones y negar la deducibilidad pretendida; y si este mecanismo es mutuamente excluyente con la declaración del art. 15 LGT primeramente intentado, toda vez que, en principio, si la cuestión determinante era la calificación o recalificación de los negocios, bien pudo la Administración acudir a esta facultad desde el principio.

Decisión del Tribunal Supremo

- A tenor de las circunstancias específicas, concurrentes en el presente caso, **excede de la potestad** del art 13 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, **que la Inspección de los tributos proceda a recalificar tres negocios jurídicos**, con causa lícita y real (suscripción de un préstamo; ampliación de capital; y ulterior venta de participaciones), **reconduciéndolos a la cobertura de un único negocio jurídico** (un contrato civil de mandato), **negando al contribuyente la posibilidad de deducir en su Impuesto sobre Sociedades las pérdidas generadas en la transmisión de esas participaciones, como consecuencia de imputarlas exclusivamente a otra entidad** (la pretendida mandante) cuando, previamente, se rechazó el conflicto de aplicación de la norma tributaria (art 15 LGT) en el informe preceptivo emitido por la comisión consultiva prevista en el artículo 159 LGT, por no considerar tales operaciones notoriamente artificiosas o impropias para la consecución del resultado obtenido.

Artículos en los que se basa esta Resolución:

[Ley 58/2003 General Tributaria \(LGT\):](#)

[Artículo 13](#): Referido a la calificación de los actos o negocios jurídicos. La sentencia analiza si la Inspección podía recalificar los negocios realizados por las filiales españolas para considerarlos parte de un contrato de mandato. La STS concluye que la Administración no podía utilizar el artículo 13 para recalificar los negocios tras descartar el conflicto fiscal.

[Artículo 15](#): Relativo al conflicto en la aplicación de la norma tributaria. La Inspección intentó inicialmente aplicar este artículo, pero la Comisión Consultiva emitió un informe desfavorable que descartó la posibilidad de conflicto. Tras ello, la Inspección cambió su enfoque hacia la recalificación.

[Artículo 16](#): Referente a la simulación de actos o negocios. Aunque no se aplicó directamente en este caso, el TS menciona que la simulación es otra figura antielusiva que podría haberse considerado en lugar de la recalificación bajo el artículo 13.

[Artículo 159](#): Este artículo regula la Comisión Consultiva que interviene en los casos de conflicto en la aplicación de la norma tributaria. En este caso, la Comisión emitió un informe vinculante que descartó la existencia de conflicto, lo que limitó el margen de acción de la Inspección

Artículo doctrinal

Por José M^a Tocornal

Jefe de la Unidad de Inspección de la AEAT de Girona

Sobre el Auto del Tribunal Supremo de 22 de julio de 2024

El Tribunal Supremo, en el [Auto 5250/2022](#) plantea cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia de la Unión Europea con relación a las cuotas soportadas por el IVA por las adquisiciones de bienes y servicios que se van a destinar a atenciones de clientes, asalariados o terceras personas, así como sobre las cuotas de IVA que gravan la adquisición de entradas para asistir a espectáculos.

Con carácter previo.-

La normativa interna española, los criterios del Tribunal Económico Administrativo Central, y la jurisprudencia, recogen lo siguiente respecto de las cuotas soportadas por el IVA por las adquisiciones de bienes y servicios mencionadas en el párrafo anterior:

La normativa del IVA en España.

El apartado 4º del [artículo 96.Uno de la Ley del IVA](#) prohíbe la deducción de cuotas soportadas por adquisiciones de bienes o servicios relativos a espectáculos y servicios de carácter recreativo.

Y el apartado 5º del mismo [artículo 96.Uno de la Ley del IVA](#) establece la prohibición de la deducibilidad de las cuotas de IVA soportadas por las adquisiciones de bienes o servicios que se van a destinar a atenciones de clientes, asalariados, o de terceras personas.

Criterio del Tribunal Económico Administrativo Central.

Por todas, se cita la Resolución del TEAC de [15/07/2019](#), 00/09251/2015/00/00.

Reitera criterio RG 00/06530/2014 ([19/04/2018](#))

El TEAC concluye el encaje de la normativa española, con lo dispuesto por el artículo 176 de la [Directiva Comunitaria 2006/112/CE](#).

La exclusión del ejercicio a la deducción debe predicarse incluso aunque se trate de gastos de naturaleza exclusivamente empresarial (STJUE de [14/06/2001](#), [Asunto C-345/99](#)), y que cabe aplicar a los obsequios a clientes, como dispone la **Sentencia del mismo Tribunal de 15/04/2010, [Asunto C-538/08](#)**.

Esta última Sentencia concluye fallando que no se opone a la normativa fiscal de un Estado miembro que excluye la deducción del IVA correspondiente a la categoría de gastos relativos a ofrecer “comida”, “bebida”, “alojamiento” y “actividades de recreo” a los miembros del personal del sujeto pasivo, y por otra parte a ofrecer “obsequios” u “otras gratificaciones”.

Jurisprudencia.

Sentencia Tribunal Supremo 25/09/2020 ([recurso 2989/2017](#))

La prohibición de deducirse el IVA de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes destinados a atenciones a clientes, el llamado autoconsumo, que regula la Ley del Impuesto, se ajusta al Derecho de la Unión Europea. Dicha prohibición no es contraria a los artículos 17 y 27 de la Directiva Comunitaria.

La lógica del autoconsumo es evitar que se produzca un consumo final no gravado por el Impuesto, a través de la deducción de las cuotas soportadas por quien realiza el autoconsumo.

Si la transmisión es gratuita y no se sujeta al IVA, el producto o servicio entregado se consumiría sin que se produjese tributación alguna, ya que lo recaudado sería devuelto a quien realizó la operación gratuita.

El IVA es un tributo que grava el consumo final. El razonamiento del Tribunal Supremo puede sintetizarse en el ejemplo siguiente:

En el caso de una invitación relativa a un determinado servicio de hostelería, efectuada por un empresario o profesional a favor de un cliente, asalariado o tercera persona, el esquema seguido en el IVA es:

El restaurador repercute al sujeto pasivo del IVA (que efectúa la invitación) cuotas de IVA al tipo reducido el 10 %. Si este sujeto pasivo se la dedujera, la operación quedaría neutra por compensarse la cuota repercutida con la deducción permitida; si luego la posterior invitación (autoconsumo) no tributa nos encontramos ante un escenario en el que el cliente, asalariado o tercera persona está ante un acto de consumo que queda sin tributar. Lo que contraviene la tributación por el IVA de los actos de consumo.

El Auto del Tribunal Supremo de 22 de julio de 2024.

La Directiva comunitaria que regula el IVA dispone que resultan deducibles las cuotas de IVA soportadas por las adquisiciones de bienes o servicios que se utilicen con fines empresariales o profesionales.

Además, **la cláusula Standstill** o de congelación permite que los Estados mantengan limitaciones al derecho a la deducción siempre que estas limitaciones hubieran estado vigentes con anterioridad a la adhesión del Estado a la Unión Europea.

El Tribunal Supremo, en **Auto de fecha 22 de julio (Recurso número 5250/2022)** expresa la duda sobre si la Directiva Comunitaria del IVA puede amparar los límites a deducir el Impuesto por invitaciones, obsequios, o accesos a espectáculos que rigen en la Ley interna española del IVA. Consecuencia de ello, el Tribunal Supremo ha elevado al Tribunal de Justicia de la Unión Europea el asunto, con el fin de que aclare y dictamine sobre si la normativa interna es conforme a derecho. El Tribunal Supremo acude al TJUE según se dice en el Auto, dado que existen numerosos casos pendientes en el propio Tribunal, y en otros Tribunales.

La Cláusula Standstill o de congelación.-

Esta cláusula recogida en el párrafo segundo del artículo 176 de la Directiva Comunitaria 2006/112/UE, y que ya se encontraba vigente en la Directiva del año 1977 (-la Sexta Directiva-, 77/388/CE de 17 de mayo de 1977, precepto recogido en su artículo 17.6), constituye una excepción al principio de neutralidad del IVA, permitiendo considerar conforme al derecho comunitario una legislación nacional que contemple restricciones absolutas e incondicionadas al derecho a las deducciones de cuotas soportadas de IVA, siempre que estas restricciones estuviesen vigentes y se aplicasen efectivamente en dicho Estado miembro con anterioridad a su adhesión a la Unión Europea.

Este precepto habilita el mantenimiento de las exclusiones del derecho a deducir previstas en la legislación nacional antes del 1 de enero de 1979 (fecha de entrada en vigor de la Directiva 77/388/CE) o de la adhesión del Estado en cuestión a la UE, en caso de ser posterior.

Pues bien, la Ley del IVA 30/85, de dos de agosto (primera Ley del IVA en España, publicada el día 9) no entró en vigor hasta el uno de enero de 1986, fecha coincidente con la adhesión de España a la Unión Europea (Acta de adhesión firmada el 12 de junio de 1985).

En fecha anterior no existía en España ninguna limitación a las deducciones de cuotas de IVA. Los tributos vigentes en aquella fecha era el Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas-ITE-, y el Impuesto sobre el Lujo, impuestos que gravaban el consumo, pero que no permitían deducciones de cuotas.

En este sentido se manifiesta el Auto del Tribunal Supremo indicando que no existe ninguna correspondencia entre el IVA vigente a partir del uno de enero de 1986, y los tributos a los que sustituyó. Indica asimismo que los parámetros de comparación a estos efectos son inexistentes puesto que, en estos tributos, a diferencia del IVA, el derecho a la deducción es inexistente.

Como antecedente, el TJUE se ha pronunciado sobre una cuestión idéntica mediante la Sentencia de 18 de julio de 2013 ([asunto C-124-12](#), AES-3C Maritza East), que confirma que la exclusión del derecho a la deducción de IVA soportado en un Estado miembro cuya entrada en vigor de la Ley de produjera en la misma fecha de adhesión a la Unión Europea no queda protegida por la cláusula Standstill. El asunto en cuestión se refería la normativa del IVA en Bulgaria.

En el Auto del Tribunal Supremo se dice que puede legislarse por los Estados miembros después de la adhesión a la Unión Europea, siempre que la nueva regulación esté encaminada a mejorar la neutralidad fiscal.

Añade que, aunque el TJUE se haya pronunciado en diversas ocasiones sobre la cláusula standstill, no estamos ante un acto aclarado, y que por tanto, que la doctrina jurisprudencial ya existente no puede proyectarse sobre la regulación española de ahí la conveniencia de un nuevo pronunciamiento del TJUE sobre la cláusula standstill. Señala el Auto que la situación española difiere parcialmente de la abordada por la Sentencia de 18 de julio de 2013 (AES-3C Maritza East, ya que en este caso existía un impuesto sobre el consumo que se modificaba, en tanto que en el caso español ninguno de los impuestos sobre el consumo existentes antes del 1 de enero de 1986 es equiparable al IVA.

Duda respecto de que se infrinja el principio de neutralidad.

Asimismo, el Tribunal Supremo estima necesario un nuevo pronunciamiento del Tribunal de Justicia dado que de la jurisprudencia existente no se desprende con nitidez si ello supone o no, una infracción justificada del principio de neutralidad.

Se basa para ello, en la deducibilidad del gasto correspondiente en la imposición directa, sin que en la normativa interna del IVA, quepa la correlativa deducción de la cuota soportada que grava la adquisición.

Por todo ello, el Tribunal Supremo manifiesta su duda y plantea las siguientes cuestiones prejudiciales al TJUE:

1. ¿Es conforme con los arts. 168.a) y 176, párrafo primero, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), una norma como la del art.96.Uno.4º y 5º Ley IVA, en virtud de la cual no pueden ser objeto de deducción, en ninguna proporción, las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de bienes y servicios tales como los espectáculos deportivos, así como aquellos destinados a atenciones a clientes, asalariados o terceras personas, aunque el contribuyente acredite que dichos gastos guardan una relación directa con su actividad empresarial o profesional y que se han realizado con una finalidad estrictamente empresarial o profesional, y que los bienes y servicios se han utilizado para la realización de operaciones imponibles por el sujeto pasivo y, aunque sí es gasto fiscalmente deducible su importe, a efectos de los impuestos personales sobre la renta (impuesto sobre la renta de las personas físicas e impuesto sobre sociedades)?

2. ¿Es conforme con el segundo párrafo del artículo 176 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), una norma como la del art. 96.Uno.4º y 5º Ley IVA, que introduce una condición limitativa

del ejercicio del derecho de deducción, cuya entrada en vigor se produjo el mismo día que el Reino de España se incorporó a la Unión Europea, el 1 de enero de 1986, sin que ninguna norma en vigor hasta el día de la adhesión contemplara dicha limitación?

Es decir, se cuestiona si las limitaciones del derecho a deducir cuotas soportadas reguladas por los apartados 4 y 5 del artículo 96.Uno son conforme a lo establecido por los artículos 168.a) y 176, párrafo primero, de la Directiva Comunitaria que regula el IVA.

Y por otro lado, se cuestiona si resulta aplicable la cláusula standstill dado que no existía ninguna norma anterior a la fecha de adhesión de España a la Unión Europea, que limitara el derecho a las deducciones de cuotas soportadas

Señala el Auto que así se comenta, que existen en el mismo Tribunal un número significativo de casos similares, y por extensión en otros Tribunales (Salas de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, y de los Tribunales Superiores de Justicia). Concluye con que la respuesta que dé el TJUE puede producir un cambio de criterio del Tribunal.

NOTA FINAL.

Conviene hacer una interpretación conjunta de los artículos 9.1º, 12, 7.7º y 96. Uno 5º de la Ley del IVA.

El apartado 1º del artículo 9, así como el 12 de la Ley del IVA hacen referencia al autoconsumo que se produce por la entrega de bienes o las prestaciones de servicios respectivamente, que se efectúan sin contraprestación.

El 96.Uno 5 es el controvertido artículo que no habilita para la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios que se van a destinar a atenciones para clientes, asalariados o terceras personas.

Y el apartado 7º del artículo 7, determina la no sujeción al IVA de los autoconsumos, cuando en la adquisición de los bienes o servicios, la norma no permita deducción de las cuotas soportadas.

De modo que, para las atenciones clientes, asalariados o terceras personas, tales como invitaciones, obsequios,... el esquema sería el siguiente:

En la adquisición de los bienes o servicios que se van a destinar a las atenciones del personal, clientes o terceras personas, las cuotas soportadas no tienen la consideración de deducibles (en aplicación de lo dispuesto por el actual artículo 96.Uno.5 de la Ley del IVA), por lo que el autoconsumo que en el que se incurre cuando al cliente, asalariado o tercera persona se le invita o se le obsequia (artículos 9 y 12 de la misma Ley) no tributa, según lo dispuesto por el artículo 7.7º de la Ley del IVA.

La cuestión, es: Si se permitiese la deducción de las cuotas soportadas cuando se adquieren estos bienes, a los autoconsumos que se producen al efectuar la entrega o el servicio gratuito no les sería de aplicación el supuesto de no sujeción del artículo 7.7º, con lo cual debería tributar, siendo la Base imponible el coste de los bienes o servicios.

Normativa de la Directiva comunitaria 2006/112/UE que se cita:

Artículo 168

En la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas, el sujeto pasivo tendrá derecho, en el Estado miembro en el que realice estas operaciones, a deducir del importe del impuesto del que es deudor los siguientes importes:

- a) el IVA devengado o pagado en dicho Estado miembro por los bienes que le hayan sido o le vayan a ser entregados y por los servicios que le hayan sido o le vayan a ser prestados por otro sujeto pasivo;
- b) el IVA devengado por operaciones asimiladas a entregas de bienes y a prestaciones de servicios conforme a la letra a) del artículo 18 y al artículo 27;
- c) el IVA devengado por las adquisiciones intracomunitarias de bienes conforme al inciso i) de la letra b) del apartado 1 del artículo 2;
- d) el IVA devengado por las operaciones asimiladas a adquisiciones intracomunitarias conforme a los artículos 21 y 22;
- e) el IVA devengado o pagado por los bienes importados en dicho Estado miembro.

CAPÍTULO 3

Limitaciones del derecho de deducción

Artículo 176

El Consejo, a propuesta de la Comisión y por unanimidad, determinará los gastos cuyo IVA no sea deducible. En cualquier caso, del derecho de deducción se excluirán los gastos que no tengan un carácter estrictamente profesional, tales como los de lujo, recreo o representación.

Hasta la entrada en vigor de las disposiciones del párrafo primero, los Estados miembros podrán mantener todas las exclusiones previstas por su legislación nacional a 1 de enero de 1979 y para los Estados miembros que se hayan adherido a la Comunidad después de esta fecha, en la fecha de su adhesión.

Documentos primeralectura

Circular Fiscal del mes de octubre de 2024

Nuevas Obligaciones de los empresarios y autónomos que utilicen Sistemas Informáticos de Facturación (SIF)

[En Word](#)

[En PDF](#)

Calendario Fiscal del mes de octubre de 2024

[En Word](#)

[En PDF](#)

Calendario Fiscal del mes de noviembre de 2024

[En Word](#)

[En PDF](#)