

## Índice

### Resolución del TEAC



#### EFFECTOS DE LA DONACIÓN

**ISD. DONACIÓN DE FARMACIA.** El TEAC confirma que las donaciones de oficinas de farmacia surten efectos desde la escritura pública, sin depender de la autorización administrativa.

[\[pág. 2\]](#)

### Sentencia



#### CONTRATOS MIXTOS

**IVA.** El Tribunal Supremo confirma que el suministro de agua desalada tributa al tipo reducido del 10% de IVA en contratos mixtos

[\[pág. 4\]](#)

### Recuerda que ....

#### REGLAS DE LOCALIZACIÓN DE SERVICIOS VIRTUALES.

**IVA. DIRECTIVA (UE) 2022/542.** La Directiva (UE) 2022/542, que entró en vigor el 1 de enero de 2025, modifica la regla de localización de los servicios de acceso a eventos y manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, **cuando la asistencia a estos eventos sea virtual.**

[\[pág. 6\]](#)

# Resolución del TEAC

## EFFECTOS DE LA DONACIÓN

**ISD. DONACIÓN DE FARMACIA.** El TEAC confirma que las donaciones de oficinas de farmacia surten efectos desde la escritura pública, sin depender de la autorización administrativa.

La transmisión de la propiedad (y por tanto el devengo del Impuesto) se produce en el momento en el que el donante tiene conocimiento de la aceptación del donatario, sin que pueda considerarse per se la autorización administrativa como condición suspensiva de la traslación del dominio.

Cuando las partes no hacen depender la eficacia del acto que otorgan de ningún suceso futuro e incierto, concurren todos los elementos para que la donación se entienda producida.



Fecha: 19/11/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 19/11/2024](#)

### Antecedentes y hechos que traen causa en el asunto

#### Contribuyente:

- Farmacéutico que, el **24 de febrero de 2012**, constituyó una sociedad civil particular (SCP) junto a su hija, aportando su oficina de farmacia como capital social.
- Posteriormente, mediante escritura pública de **2 de marzo de 2012** donó a su hija el 48% de las participaciones de la SCP.
- El **8 de marzo de 2012** el farmacéutico cumplía los 65 años.
- La Autoridad colegial (del Colegio de

Farmacéuticos) aprobó el cambio de titularidad del 49% de la oficina de farmacia a favor de la hija el **4 de septiembre de 2012**

#### Actuación de la Administración Tributaria:

- En una inspección, Hacienda consideró que la aportación inicial a la SCP constituía una **transmisión patrimonial** (alteración patrimonial) **sujeta al IRPF**, cuantificada en 869.885,13 €.
- También concluyó que la posterior donación del 48% de las participaciones de la SCP no generaba alteración patrimonial porque el valor de adquisición y transmisión coincidía.
- Hacienda determinó que el contribuyente debía tributar por el incremento patrimonial derivado de la aportación de la farmacia a la SCP y fijó la fecha de devengo en 24/02/2012.

#### Alegaciones del contribuyente:

- **Argumentó que la transmisión patrimonial sólo se produjo en septiembre de 2012, cuando la autoridad colegial aprobó el cambio de titularidad.**

- Defendió que, al momento de la transmisión (septiembre de 2012), cumplía los requisitos para la exención de ganancia patrimonial por edad (artículo 33.3.c LIRPF).
- Cuestionó la tasación realizada por la Administración, proponiendo una valoración inferior.

### Fallo del Tribunal

El TEAC **desestima el recurso de alzada interpuesto por el contribuyente**, confirmando la resolución del TEAR de Cataluña que concluyó:

- **La transmisión patrimonial efectiva ocurrió en la fecha de la escritura pública (02/03/2012), no en la fecha de aprobación administrativa (04/09/2012).**
- **La ganancia patrimonial no estaba exenta, ya que el contribuyente no cumplía los requisitos de edad (65 años) en la fecha de la transmisión.**
- La valoración realizada por la Administración fue adecuada y no se encontraron defectos formales en el procedimiento de tasación.

### Argumentos jurídicos del fallo

1. **Momento de la transmisión patrimonial:**
  - Según el artículo 623 del Código Civil, **las donaciones se perfeccionan cuando el donante conoce la aceptación del donatario.**
  - La escritura pública de 02/03/2012 contenía todos los elementos necesarios para perfeccionar la transmisión: **donación pura, aceptación por parte de la hija y ausencia de condiciones suspensivas.**
  - La autorización administrativa para el cambio de titularidad (septiembre de 2012) **tiene un carácter accesorio, necesario para el ejercicio profesional, pero no afecta al derecho patrimonial transmitido.**
2. **Inaplicabilidad de la exención del artículo 33.3.c LIRPF:**
  - En la fecha de la transmisión (02/03/2012), el donante no había alcanzado la edad mínima de 65 años exigida para aplicar la exención por transmisión lucrativa de empresas familiares.
3. **Validez de la valoración de la farmacia:**
  - El método utilizado por la Administración (múltiplos de facturación) es el habitual en el sector farmacéutico y estaba razonado en el informe técnico.
  - El contribuyente no utilizó el procedimiento de tasación pericial contradictoria, que habría permitido cuestionar el valor administrativo.

#### Artículos legales aplicables

**Ley 35/2006, del IRPF:**

[Artículo 33.3.c](#): Exención de ganancias patrimoniales en transmisiones lucrativas de empresas familiares.

Se aplica para transmisiones entre familiares cuando el donante tiene 65 años o más.

**Ley 29/1987, del ISD:**

[Artículo 20.6](#): Reducción del 95% en la base imponible en transmisiones de empresas familiares. Define los requisitos de edad y mantenimiento de la empresa familiar para aplicar la exención del IRPF.

**Código Civil:**

[Artículo 623](#): Perfección de la donación mediante aceptación del donatario.

#### Resoluciones y jurisprudencia relacionadas

**Resolución del TEAC (24/07/2024, [RG 00-08092-2022](#))**: Confirmó que la autorización administrativa para licencias no suspende la transmisión patrimonial en donaciones.

**Sentencia del Tribunal Supremo (04/04/2007, [rec. 1555/2000](#))**: Distinción entre requisitos administrativos y derechos patrimoniales en actividades sujetas a autorización.

# Sentencia

## CONTRATOS MIXTOS

### IVA. El Tribunal Supremo confirma que el suministro de agua desalada tributa al tipo reducido del 10% de IVA en contratos mixtos



Fecha: 19/12/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 19/12/2024](#)

#### Antecedentes y hechos del caso

##### Contexto:

- La UTE Acciona y Cadagua, mediante un contrato de concesión mixta, ejecutó el proyecto, construcción y explotación de una planta desaladora de agua marina. Hacienda cuestiona el tipo de IVA aplicable a estas operaciones, considerando que se trata de una prestación de servicios sujeta al tipo general del 21%.

##### Resoluciones previas:

- Hacienda dictó liquidaciones de IVA para los periodos de 2013 a 2015 al tipo general del 21%. La UTE impugnó sin éxito estas liquidaciones ante el TEAC y la Audiencia Nacional, que confirmaron la tributación al tipo general. La UTE recurrió en casación al Tribunal Supremo.

#### Objeto del recurso de casación:

- Determinar si las operaciones realizadas en virtud de un **contrato de concesión mixto**, que incluye el proyecto y la construcción de una planta desaladora y su posterior explotación, entendida ésta como una operación compleja que obliga a la captación y el tratamiento del agua y, de modo ulterior, a su suministro, pueden ser consideradas como entregas de bienes susceptibles de tributar al tipo impositivo reducido del 10 por ciento, conforme a lo dispuesto en el artículo 91.Uno.1.4º LIVA.

#### Fallo del Tribunal

El Tribunal Supremo **estima parcialmente el recurso de casación**, concluyendo que:

- Las operaciones objeto del contrato son una **entrega de bienes**.
- Se aplicará el **tipo reducido del 10%** de IVA conforme al artículo 91.Uno.1.4º de la LIVA.
- La sentencia fija **doctrina jurisprudencial**, confirmando que en contratos mixtos como este, el suministro de agua desalada **constituye una operación principal**, mientras que **las fases de captación y desalación son accesorias**.

#### Fundamentación jurídica

El Tribunal basa su fallo en:

##### Normativa fiscal y jurisprudencia europea:

- La Directiva 2006/112/CE establece que **una operación puede considerarse única a efectos del IVA** si los servicios accesorios son indispensables para disfrutar del bien principal.
- El concepto de “entrega de bienes” no se limita a la transmisión formal de propiedad, sino al poder de disposición económica sobre el bien (Sentencia del TJUE en el asunto C-111/05).

##### Análisis contractual:

- El objeto principal del contrato **es la entrega de agua desalada** a la Mancomunidad de Canales del Taibilla, **siendo la captación y desalación servicios necesarios pero accesorios**.

- La facturación se realiza **por volumen de agua entregado**, evidenciando que el núcleo de la operación es el suministro de agua.

#### Precedentes:

Jurisprudencia del TJUE en casos similares (asuntos C-111/05 y C-282/22) avala que prestaciones accesorias no alteran la naturaleza de una operación principal de entrega de bienes.

#### Artículos aplicados

[Artículo 91.Uno.1.4º LIVA](#): Aplica el tipo reducido del 10% a las entregas de agua para alimentación o riego.

[Artículo 8 LIVA](#): Define la “entrega de bienes” como la transmisión del poder de disposición económica sobre un bien. [Ver artículo](#).

[Directiva 2006/112/CE, artículos 14 y 15](#): Regula la definición de entrega de bienes y su interpretación armonizada en el ámbito europeo.

#### Referencias a otras sentencias

##### Sentencias del TJUE:

[Asunto C-111/05](#) (Aktiebolaget NN): Una operación puede calificarse como entrega de bienes incluso si incluye servicios complejos indispensables.

El caso abordaba la entrega e instalación de un cable submarino de fibra óptica. El TJUE concluyó que, a pesar de la complejidad técnica de la instalación, la operación calificaba como una “entrega de bienes”, ya que la instalación era accesoria al suministro del cable.

Establece que los servicios accesorios no alteran la naturaleza de entrega de bienes cuando su finalidad principal es el suministro del bien.

[Asunto C-282/22](#) (recarga de vehículos eléctricos): Los servicios accesorios no desvirtúan la naturaleza de entrega del bien principal.

Analizó si la operación de recarga de vehículos eléctricos constituía una “entrega de bienes” (electricidad) o una prestación de servicios. El TJUE determinó que la electricidad es el elemento predominante, y los servicios relacionados son accesorios.

Refuerza el criterio de que en operaciones complejas, el bien predominante determina la naturaleza de la operación.

##### Sentencias del Tribunal Supremo:

STS de 7 de noviembre de 2017 ([Rec. 1709/2016](#)): Adopta el concepto económico de “entrega de bienes” según jurisprudencia del TJUE.

# Recuerda que .....

## REGLAS DE LOCALIZACIÓN DE SERVICIOS VIRTUALES.

**IVA. DIRECTIVA (UE) 2022/542.** La Directiva (UE) 2022/542, que entró en vigor el 1 de enero de 2025, modifica la regla de localización de los servicios de acceso a eventos y manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, cuando la asistencia a estos eventos sea virtual.



Fecha: 20/01/2025

Fuente: web del DOUE

Enlace: [Directiva \(UE\) 2022/542](#)



La [Directiva \(UE\) 2022/542](#), de 5 de abril, por la que se modifican las Directivas 2006/112/CE y (UE) 20207285 en lo que respecta a los tipos del IVA **modifica**, con efectos desde el **1 de enero de 2025**, **la regla de localización** de la prestaciones de servicios de acceso a manifestaciones culturales,

artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, como las ferias o exposiciones **cuando la asistencia sea virtual** o se transmitan en continuo, **tanto si el destinatario es empresario o profesional actuando como tal como si no lo es. En tales supuestos, los servicios se entenderán localizados en el EM donde esté establecido o domiciliado el destinatario** (Art. 1 de la Directiva).

Dicha Directiva tiene como destinatario los estados miembros (art. 6 de la Directiva) que deberán trasponer la misma a su derecho interno a más tardar el 31 de diciembre de 2024 para aplicar dichas disposiciones a partir de 1 de enero de 2025 (art. 3 de la Directiva).

España no ha traspuesto la Directiva a su normativa interna.

Sin embargo, la DGT ha emitido 3 Consultas vinculantes manifestando **que esta nueva regla de localización**, a partir de 1 de enero de 2025, **será aplicable**.

Las consultas son las siguientes:



### [Consulta V1723-24 de 15/07/2024:](#)

**Hechos:** la consultante, una entidad sin ánimo de lucro con sede en Suiza, organiza en congreso médico en Barcelona que incluye dos modalidades de acceso no presencial:

- Acceso al congreso de forma presencial
- Participación en línea, en directo, con acceso posterior a grabaciones
- Acceso exclusivo a sesiones virtuales posteriores al Congreso, denominadas “semana de posgrado”

#### **Pregunta:**

¿Cómo se determina la localización a efectos del IVA para los servicios de acceso presencial, no presencial al congreso y a las sesiones virtuales posteriores?

#### **Contestación de la DGT:**

##### **Acceso presencial:**

Cuando el acceso al congreso es **presencial**, la regla de localización del IVA depende de las disposiciones del artículo 70.Uno.3º de la Ley 37/1992. Según este precepto:

- El **lugar de realización del servicio** es el territorio donde **efectivamente se celebra el evento**.
- Esto aplica independientemente de si el destinatario es un empresario o profesional (B2B) o un consumidor final (B2C).

**Acceso en línea al congreso principal:**

- No se considera servicio prestado por vía electrónica porque requiere una importante intervención humana y tiene viabilidad fuera del entorno digital.
- Regla de localización: estos servicios se localizan en el lugar **donde tiene lugar el evento, esto es, España, cuando el destinatario sea un empresario o profesional**.

**Acceso a la “semana de posgrado” virtual:**

- Si las sesiones virtuales son impartidas por un profesor mediante interacción en línea con los participantes, constituyen un servicio educativo. Por el contrario, si el contenido es grabado y automatizado, sería un servicio prestado por vía electrónica.
- Regla de localización aplicable:
  - Servicio educativo:** Se localiza en España si cumple las reglas del artículo 70.Uno.7º de la Ley 37/1992 y podría estar exento según el artículo 20.Uno.9º de la misma ley.
  - Servicio prestado por vía electrónica:** Si se considera tal, se aplica la regla del artículo 70.Uno.4º, localizándose en el país de residencia habitual del destinatario no empresario o profesional.

**La consulta dice expresamente que, a partir de 1 de enero de 2025, existen cambios en la localización del IVA** derivados de la Directiva (UE) 2022/542, es decir, el **lugar de realización** de los servicios de acceso virtual a eventos (como congresos científicos) será el **país donde el cliente esté establecido, domiciliado o resida habitualmente**, con independencia de si el destinatario es un empresario, profesional o consumidor final.

**Diferencias**

Modalidad de acceso	Antes de 2025	A partir de 2025
<b>Congreso presencial</b>	IVA se localiza donde se celebra el evento	Sin cambios
<b>Congreso en línea</b>	Si es un servicio no electrónico: el IVA es en España, cuando el destinatario sea un empresario o profesional  Si es un servicio electrónico: el IVA en el país del consumidor final	<b>Siempre en el país del destinatario final, sea empresario o profesional o consumidor final, sin importar si es servicio electrónico o no</b>

 **Consulta V1722-24 de 15/07/2024:**

**Hechos:** La entidad consultante organiza eventos en España, incluyendo congresos, ferias, conciertos y competiciones deportivas. Estos eventos ofrecen:

- Acceso presencial.
- Acceso en línea, en directo (streaming) o grabado, con entrada virtual.

**Cuestión planteada**

¿Dónde se localiza, a efectos del IVA, el servicio de venta de entradas para el acceso presencial o en línea a estos eventos?

**Contestación de la DGT**

**Reglas de localización antes del 1 de enero de 2025**

**Acceso presencial:**

Según el artículo 70.Uno.3º y 70.Uno.7º de la Ley 37/1992, el IVA se devenga en el territorio donde el evento tiene lugar materialmente (España).

Esto aplica tanto si el destinatario es empresario/profesional como consumidor final.

**Acceso en línea (streaming):**

- Si se considera un servicio de acceso a eventos (requiere intervención humana significativa y no es automatizado), el IVA se localiza donde el evento ocurre físicamente (España).
- Si el acceso es un servicio automatizado (prestado por vía electrónica), el IVA se localiza:

En el país de residencia del consumidor final, según el artículo 70.Uno.4º.

Si el destinatario es un empresario en la UE, se aplica la inversión del sujeto pasivo.

#### **Cambios a partir del 1 de enero de 2025**

Con la entrada en vigor de la Directiva (UE) 2022/542, las reglas para el acceso virtual se modifican:

Acceso virtual (streaming o grabaciones):

- Independientemente de que el servicio sea electrónico o no, el IVA **se localiza en el país del cliente final, ya sea empresario o consumidor.**

Ejemplo: Si un consumidor en Francia accede virtualmente a un evento celebrado en España, **el IVA se devenga en Francia, no en España.**

En este [enlace de la UE](#) se detallan los países que han traspuesto la Directiva (UE) 2022/542.

**Pese a no haber sido traspuesto a nuestro derecho interno es posible la aplicación de las nuevas normas en base al principio de primacía y efecto directo de las Directivas que permite invocar las disposiciones establecidas en una Directiva incluso cuando estas no hayan sido traspuestas por el Estado Miembro.**