

Índice

Consulta de la DGT



CONSTRUCCIÓN EN ESTADO DE RUINA

IRPF.IMPUTACIÓN DE RENTAS INMOBILIARIAS. La DGT confirma la imputación de rentas inmobiliarias salvo prueba de inutilización del inmueble

[\[pág. 2\]](#)

Resolución del TEAC



RESPONSABILIDAD SOLIDARIA

LGT. PROCEDIMIENTO RECAUDATORIO. BIS IN IDEM. El TEAC anula un tercer procedimiento de responsabilidad solidaria por vulnerar el principio de bis in idem.

No cabe segundo tiro, ni tercero como en el caso enjuiciado, en el supuesto de responsabilidad solidaria previsto en los arts. 38.1 de la Ley 230/1963 y 42.1 a) de la Ley 58/2003, que tiene naturaleza sancionadora, por impedirlo una garantía de origen constitucional (art. 25.1 CE) como la prohibición del bis in idem en su dimensión procedimental.

[\[pág. 4\]](#)

Sentencia



REGULARIZACIÓN ÍNTEGRA

IS. BINs. El Tribunal Supremo reconoce la compensación de bases imponibles negativas generadas por una AIE tras regularización fiscal

[\[pág. 6\]](#)

Actualidad del Poder Judicial



AUTORIZACIÓN PARA ACTIVIDADES DE RESTAURACIÓN

ITP. TERRAZAS EN LA CALLE. El Tribunal Supremo fija que los bares no tienen que pagar impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas por las terrazas que tienen en la calle

[\[pág. 8\]](#)

La Sala desestima el recurso de la Generalitat contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña

Artículo doctrinal

José M^a TOCORNAL

Directiva Comunitaria 2022/542 modifica la regla de localización de los servicios de acceso, cuando la asistencia a estos accesos sea virtual a eventos, manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas educativas y recreativas o similares.

[\[pág. 10\]](#)

Consulta de la DGT

CONSTRUCCIÓN EN ESTADO DE RUINA

IRPF. IMPUTACIÓN DE RENTAS INMOBILIARIAS. La DGT confirma la imputación de rentas inmobiliarias salvo prueba de inutilización del inmueble



Fecha: 23/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2262-24 de 23/10/2024](#)

Hechos que expone el consultante

La consultante es usufructuaria de una finca clasificada catastralmente como de uso industrial. En dicha finca existe una construcción que anteriormente fue utilizada para actividades agrícolas, **pero que actualmente se encuentra en estado de ruina.**

Pregunta del consultante

Se solicita aclarar si procede imputar rentas inmobiliarias en el IRPF por la construcción o por la totalidad de la finca.

Contestación de la Dirección General de Tributos

La contestación aborda lo siguiente:

Imputación de rentas inmobiliarias según el artículo 85 de la Ley del IRPF:

Este artículo establece que, en el caso de bienes inmuebles urbanos o rústicos con construcciones no esenciales para explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales, y que no estén afectos a actividades económicas ni generen rendimientos del capital, **se imputará como renta inmobiliaria un porcentaje del valor catastral.**

- El porcentaje aplicable será del 2% o del 1,1% dependiendo de si los valores catastrales han sido revisados en los últimos diez años.
- No se imputará renta inmobiliaria en el caso de inmuebles en construcción o que, por razones urbanísticas, no sean susceptibles de uso.

Obligación de acreditar la situación del inmueble:

- **Si el inmueble está en estado ruinoso, el contribuyente debe demostrar que no es susceptible de uso mediante cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho.** La valoración de dichas pruebas corresponde a los órganos de comprobación de la Administración Tributaria.
- En caso de que la construcción sea considerada susceptible de uso, la consultante deberá imputar la renta inmobiliaria correspondiente al valor catastral total de la finca. **Si se demuestra que el inmueble no es susceptible de uso, no procederá dicha imputación.**

En conclusión:

- lo determinante en estos supuestos será que el inmueble en cuestión **no sea susceptible de uso, pero el contribuyente deberá acreditar las causas que imposibilitan el uso del inmueble, mediante cualquiera de los medios de prueba generalmente admitidos en derecho, cuya valoración no es**

competencia de este Centro Directivo sino de los órganos de comprobación de la Administración Tributaria.

Artículos en los que se basa la contestación

[Artículo 85](#) de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Regula la imputación de rentas inmobiliarias para bienes no afectos a actividades económicas. Este artículo es clave porque delimita las condiciones en las que se imputan rentas inmobiliarias y las excepciones aplicables.

Resolución del TEAR de Catalunya

RESPONSABILIDAD SOLIDARIA

LGT. PROCEDIMIENTO RECAUDATORIO. BIS IN IDEM.

El TEAC anula un tercer procedimiento de responsabilidad solidaria por vulnerar el principio de bis in idem.

No cabe segundo tiro, ni tercero como en el caso enjuiciado, en el supuesto de responsabilidad solidaria previsto en los arts. 38.1 de la Ley 230/1963 y 42.1 a) de la Ley 58/2003, que tiene naturaleza sancionadora, por impedirlo una garantía de origen constitucional (art. 25.1 CE) como la prohibición del bis in idem en su dimensión procedimental.



Fecha: 23/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Catalunya de 28/11/2024](#)

Antecedentes y hechos relevantes

El asunto se origina por un Acuerdo dictado por la AEAT que declara la **responsabilidad solidaria** del reclamante (D. Axy) respecto a las deudas tributarias del IVA de 1999 de la entidad XZ SL, por un importe de 326.669,30 €. Esta responsabilidad se fundamenta en el **art. 38.1 de la Ley 230/1963** (Ley General Tributaria de 1963).

Primera declaración de responsabilidad:

- Incoada en 2015 por la Inspección, fue anulada al haberse dictado fuera del plazo establecido.

Segunda declaración:

- Emitida en 2016 por Recaudación, también fue anulada por el principio de seguridad jurídica al coincidir con la primera.

Tercera declaración (2022):

- Impugnada en esta resolución, el reclamante sostiene que es improcedente, dado que ya se anularon las dos declaraciones previas, lo que vulnera el **principio de prohibición del bis in idem**.

Fallo del Tribunal

- El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña estima la reclamación del contribuyente y anula el Acuerdo de responsabilidad solidaria.
- El TEAC concluye **que la repetición del procedimiento vulnera el principio de prohibición del bis in idem en su dimensión procedimental**.

Argumentos jurídicos del Tribunal

El TEAC basa su fallo en los siguientes fundamentos:

Naturaleza sancionadora de la responsabilidad solidaria:

- El artículo 38.1 de la Ley 230/1963 y su sucesor (art. 42.1.a) de la LGT **exigen dolo o culpa** para declarar la responsabilidad solidaria. Esto implica que las garantías constitucionales del derecho sancionador, como el principio de prohibición del bis in idem, **son aplicables**.

Prohibición del bis in idem:

- La triple identidad de sujeto, hechos y fundamento impide que se emita un nuevo acuerdo tras la anulación de los dos previos.
- El Tribunal Supremo y el Tribunal Constitucional han reconocido que, en materia sancionadora, una vez anulado un acto, no puede emitirse otro que implique la misma pretensión.

Seguridad jurídica (art. 9.3 CE):

- La duplicidad de acuerdos genera incertidumbre para el obligado tributario, vulnerando este principio.

Precedentes vinculantes:

RTEAC de 15.10.2024 ([RG 8680/2021](#)): Prohíbe la reiteración de procedimientos sancionadores en caso de responsabilidad solidaria.

STS de 7.2.2023 ([Rec. 109/2021](#)): Reitera la naturaleza sancionadora del art. 42.1.a) de la LGT y la aplicabilidad del principio de prohibición del bis in idem.

Normativa aplicada y su justificación

Artículo 38.1 de la [Ley 230/1963](#): Regula la responsabilidad solidaria de quienes causen o colaboren en infracciones tributarias.

Aplicable por ser la norma vigente en los hechos (1999) y el fundamento de la declaración impugnada. [Artículo 42.1.a\)](#) de la LGT (Ley 58/2003): Sustituye al anterior y mantiene un contenido similar. Se invoca como referencia jurisprudencial y doctrinal.

[Artículo 25.1](#) de la Constitución Española: Garantiza que nadie puede ser sancionado dos veces por los mismos hechos. Justifica la aplicación del principio de prohibición del bis in idem.

Sentencia

REGULARIZACIÓN ÍNTEGRA

IS. BINs. El Tribunal Supremo reconoce la compensación de bases imponibles negativas generadas por una AIE tras regularización fiscal



Fecha: 19/12/2024

Fuente: web del Poder Judicial

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

Antecedentes y hechos que traen causa en el asunto

Contribuyente:

- Premium Quality Investments, S.L. (Premium), **participó en un 2% en una Agrupación de Interés Económico (AIE).**
- Durante una inspección fiscal a la AIE se determinaron bases imponibles negativas (BINs) para varios ejercicios (2008-2011).
- Premium solicitó la rectificación de su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades (IS) de 2012 para incluir estas BINs.

Posición de la AEAT:

- La AEAT negó la compensación de las BINs alegando que no habían sido autoliquidadas ni declaradas originalmente por Premium en los ejercicios anteriores.

Resoluciones previas:

- El TEAR de Madrid confirmó la liquidación provisional.
- El TSJ de Madrid desestimó el recurso contencioso-administrativo de Premium.

Objeto del recurso de casación:

- Determinar si Premium puede compensar BINs generadas por la AIE y reconocidas durante una regularización fiscal, pese a no haberlas declarado en su autoliquidación original.

Fallo del Tribunal Supremo

Decisión:

- El Tribunal Supremo estima el recurso de casación presentado por Premium, anula las resoluciones previas **y concluye que Premium tiene derecho a rectificar su autoliquidación del IS de 2012 para compensar las BINs imputadas por la AIE.**

Doctrina fijada:

- Las BINs generadas y reconocidas a una AIE pueden ser compensadas por sus socios en su porcentaje de participación, **incluso si aparecen tras una regularización fiscal.**
- El artículo 25.5 del TRLIS, que exige la acreditación de BINs mediante autoliquidaciones previas, no se aplica cuando las BINs se generan en el contexto de una AIE.

Fundamentos jurídicos

Principios aplicados:

Regularización íntegra:

- La Administración debe reflejar los resultados de una regularización fiscal a una AIE en la situación tributaria de sus socios.

Interdicción del enriquecimiento injusto:

- Negar la compensación de BINs a Premium beneficiaría injustamente a la Administración.

Actio nata:

- El derecho a compensar BINs surge cuando estas son reconocidas en una regularización fiscal, incluso si los ejercicios en que se generaron están prescritos.

Diferenciación del artículo 25.5 TRLIS:

- Este precepto regula la compensación de BINs generadas directamente por el contribuyente, no las imputadas por una AIE.

Artículos aplicables

[Artículo 25.5 del TRLIS](#): Exige acreditar BINs mediante autoliquidación y documentación. No aplicable en este caso porque las BINs provienen de una AIE.

[Artículo 48.1 del TRLIS](#): Establece la imputación de bases imponibles de una AIE a sus socios.

Actualidad del Poder Judicial

AUTORIZACIÓN PARA ACTIVIDADES DE RESTAURACIÓN

ITP. TERRAZAS EN LA CALLE. El Tribunal Supremo fija que los bares no tienen que pagar impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas por las terrazas que tienen en la calle

La Sala desestima el recurso de la Generalitat contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña



PODER JUDICIAL ESPAÑA

Fecha: 21/01/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: sentencia todavía no publicada

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha establecido como doctrina que **“el aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la autorización municipal de instalación y explotación de terrazas para el ejercicio en ellas de actividades de restauración en la vía pública no constituye**

un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas”.

Añade el tribunal que la equiparación que aparentemente efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados entre las concesiones administrativas y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público -en este caso, terrazas de establecimientos de hostelería en la vía pública- **“debe ser interpretado en el sentido de que no todo aprovechamiento especial del demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen por el impuesto que nos ocupa”**.

Indica que, en todo caso, **“la constatación del requisito del desplazamiento patrimonial a efectos del gravamen de una autorización para el aprovechamiento especial del dominio público requiere un examen del contenido y circunstancias presentes en dicha autorización, por ser relevante a efectos fiscales”**.

El Supremo desestima el recurso de la Generalitat de Catalunya contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de dicha comunidad que confirmó la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional catalán, que, a su vez, estimó la reclamación de una contribuyente contra la liquidación de la Agencia Tributaria de Cataluña por el concepto de Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados [«ITPAJD»], modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

El abogado de la Generalitat sostenía que la autorización administrativa para la instalación y explotación de una terraza en un espacio público sea a través de un aprovechamiento especial sea a través de un uso privativo con instalaciones desmontables, entra plenamente dentro de la definición del hecho imponible del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

El origen del pleito fue el requerimiento de la Agencia Tributaria de Cataluña a una contribuyente, en un procedimiento de control de presentación de liquidaciones, para que presentase autoliquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales, por la instalación de una terraza en la vía pública que le había

autorizado el Ayuntamiento de Badalona. **La interesada respondió al requerimiento manifestando que no estaba obligada a presentar la declaración, pues ya pagaba la tasa por la ocupación de la terraza.**

Iniciado procedimiento de comprobación limitada, se le notificó propuesta de liquidación el 22 de enero de 2019. Tras la presentación de alegaciones, se dictó liquidación provisional el 12 de abril de 2019 en concepto de "concesiones administrativas", considerando que están sujetos a ITPAJD todos los actos de las Administraciones Públicas por los cuales se atribuye a los particulares el aprovechamiento específico -de la intensidad que fuera- de bienes de dominio público, dato que concurre en el presente caso.

Artículo doctrinal

José M^º TOCORNAL

Directiva Comunitaria 2022/542 modifica la regla de localización de los servicios de acceso, cuando la asistencia a estos accesos sea virtual a eventos, manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas educativas y recreativas o similares.

Tal y como se publica en la página 6 del Boletín de Primera Lectura del martes 21 de enero, la Directiva Comunitaria 2022/542 modifica la regla de localización de los servicios de acceso, cuando la asistencia a estos accesos sea virtual a eventos, manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas educativas y recreativas o similares.

Estos servicios, a partir del 1 de enero de 2025, siempre que la asistencia sea virtual, **tributarán en el Estado miembro donde radique la sede del destinatario**, tanto si éste tiene la consideración de empresario, profesional, o se trata de un consumidor final.

La citada Directiva comunitaria 2022/542 (de 5 de abril de 2022), establece que los Estados miembros deberán transponer a su derecho interno estas normas antes del 31 de diciembre de 2024, a efectos de que resulten aplicables a partir del uno de enero de 2025.

En el caso de España, a fecha de hoy, **no se ha transpuesto la citada norma** a la normativa interna, si bien, en las Consultas Vinculantes de la DGT que se citan en Primera Lectura (las V1722-24 y la V1723-24, de 15/07/2024) se dice que este criterio establecido por la Directiva Comunitaria será aplicable a partir del 1 de enero de 2025.

Con respecto a ello, **llama la atención que se aplique un criterio dimanante de la Directiva Comunitaria a través de Consultas de la DGT, y no mediante la incorporación de esas disposiciones al texto de la Ley del IVA española** por la correspondiente transposición normativa.

Y, asimismo es de destacar que, en Consultas evacuadas a mediados de 2024, se diga expresamente que a partir del 01/01/2025 existirán cambios en la regla de localización del hecho imponible del IVA derivados de la Directiva 2022/542, sin que se haya transpuesto a la normativa interna, incumpliendo el mandato de la Directiva Comunitaria.

Respecto de la normativa del IVA regulada por Directivas Comunitarias y que no han sido transpuestas a los Estados miembros, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- 1) Existe copiosa doctrina y jurisprudencia estableciendo la primacía de las normas y jurisprudencia comunitaria respecto de las normas internas reguladas en los Estados miembros. Prevalecen, y resultan de inmediata aplicación desde el momento en el que ha finalizado el plazo de la transposición, no habiéndose hecho.
- 2) Con relación a disposiciones de las Directivas que no han sido transpuestas a las normativas de los estados Miembros, pueda predicarse el efecto útil de una Directiva, sólo si se produce de forma vertical ascendente, es decir, respecto de los derechos que el particular pueda alegar ante el Estado, no al revés, de forma descendente, (lo cual queda prohibido) pudiendo exigir el Estado a sus nacionales obligaciones derivadas de la Directiva, basándose en su propio incumplimiento del deber de transposición.

En cuanto al efecto vertical ascendente, debe tenerse en cuenta que el particular no puede quedar desamparado por falta de transposición de la norma comunitaria a la norma interna. En este caso, el particular puede invocar una Directiva comunitaria no transpuesta ante el Estado que ha incumplido la obligación de crear una norma interna acorde con la norma comunitaria.

Tanto el derecho comunitario, doctrina del TJUE, así como la de nuestro Tribunal Supremo prohíben la aplicación del efecto vertical descendente, esto es, que un Estado miembro exija el pago del IVA con base a una norma comunitaria no traspuesta (o indebidamente traspuesta) a la normativa interna.

Con base a todo ello, se plantean los dos casos siguientes:

- 1. El empresario A, establecido en España organiza en 2025 un Congreso en el citado territorio. El destinatario del servicio es un consumidor final, que accede de modo virtual al citado evento.**

El citado empresario A, siguiendo el criterio de la Directiva Comunitaria expide factura sin repercutir cuota de IVA español, al considerar que la regla de localización establece el hecho imponible del IVA en la sede del destinatario y no en España.

Sobre ello, dos puntualizaciones:

Primera. La Hacienda Pública española no puede exigirle al empresario A el IVA español, pues, aunque la normativa interna todavía determina la localización de dicho servicio en el TAI, la Directiva Comunitaria establece la no sujeción del servicio al IVA español, disposición que prevalece sobre la norma interna. (Como se señaló en el último párrafo del apartado 1 de la página anterior: “Prevalecen, y resultan de inmediata aplicación desde el momento en el que ha finalizado el plazo de la transposición, no habiéndose hecho”).

Segunda. Siguiendo con el criterio de la Directiva comunitaria, al localizarse el hecho imponible en la sede del destinatario, la tributación debe localizarse en el Estado del citado destinatario. La operación no puede quedar sin tributación (el IVA es un tributo que recae sobre el consumo).

Por ello, al tratarse el destinatario de un consumidor final, el empresario A debe repercutir el IVA del Estado donde resida el citado consumidor final. Y, esa cuota de IVA debe ser objeto de ingreso en el Estado donde radique el consumidor final, bien identificándose A en el citado estado, y presentando la declaración de IVA en ese estado, o bien desde España, a través de la ventanilla OSS (declaración Modelo 369). Esto, por tratarse de un servicio B2C.

Si el destinatario del servicio (acceso al Congreso de forma virtual) fuese un empresario o profesional identificados como tales, la tributación debería producirse asimismo en destino (siguiendo el criterio de la Directiva Comunitaria), pero en este caso en la factura emitida por el empresario A no debería repercutirse ninguna cuota de IVA, dado que el sujeto pasivo de la operación sería el destinatario, por aplicación de la regla de la inversión del sujeto pasivo. En este caso, la operación debería reflejarse en la declaración informativa de operaciones intracomunitarias, Modelo 349.

- 2. Empresario establecido en Suiza organiza un Congreso en su país, al que, de forma virtual accede un consumidor final residente en España. El empresario suizo expide factura sin repercutir ninguna cuota de IVA.**

En primer lugar, cabe remarcar que las reglas de localización del hecho imponible en el IVA respecto de las prestaciones de servicios son reglas de aplicación internacional, no sólo comunitarias.

En el caso que ahora se contempla, siguiendo el criterio de la Directiva Comunitaria, el hecho imponible se produce en España (el acceso de forma virtual a un evento) pues aquí reside el consumidor final. El empresario suizo debió haber declarado el IVA correspondiente a este servicio en España.

Según la normativa interna (artículo 70.Uno.3º de la Ley del IVA: acceso a eventos organizados en otro Estado), la operación debía tributar en origen. Por tanto, no sujeta al IVA español, dado que en este caso el evento tiene lugar en Suiza.

Lo que no puede hacer la Hacienda Pública española es exigir el pago del IVA español al empresario suizo, pues estaría aplicando el efecto vertical descendente. Es aplicación del efecto vertical descendente puesto que la Hacienda Pública española estaría exigiendo el pago de un IVA, con base a una norma comunitaria no traspuesta a la norma interna, lo que está prohibido, según se ha dicho en el apartado 2 de la página 1.