

SELECCIÓN DE JURISPRUDENCIA

(Del 16 al 31 de marzo de 2025)

- Tribunal de Justicia de la Unión Europea
- Tribunal Constitucional
- Tribunal Supremo
- Audiencia Nacional
- Tribunales Superiores de Justicia

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA –GUÍA–

Cuando se constate que un certificado de circulación de mercancías con trato preferencial es incorrecto, no se aplica la presunción del art. 119.3 del código aduanero, y debe comprobarse si el deudor habría podido detectar el error razonablemente

Renta de aduanas. Error en la expedición de certificados de circulación de mercancías. Devolución o condonación de derechos de importación o de exportación.

En el caso de autos, el órgano jurisdiccional remitente indica que la autoridad aduanera de primer grado no solo no albergaba «dudas fundadas» acerca de la conformidad de los certificados de circulación controvertidos, sino que tenía la certeza de que dichos certificados se habían expedido infringiendo las disposiciones del Convenio Regional sobre las Normas de Origen Preferenciales Paneuromediterráneas y que las autoridades aduaneras de la Parte contratante de exportación no podían certificar el origen que permitía acogerse al trato preferencial. Ante esta situación el órgano jurisdiccional considera que del art. 119.3 del código aduanero no se desprende claramente si, cuando detectan un error en la prueba de origen, dichas autoridades aduaneras pueden constatar el carácter incorrecto de dicha prueba sin incoar el procedimiento de comprobación establecido en dicho Convenio «Comprobación de las pruebas de origen». Considera el Tribunal que la mera expedición de un certificado de circulación de mercancías con arreglo al Convenio Regional no implica, como tal, una cooperación administrativa en el sentido de esta disposición, considerada en su conjunto. No existe la obligación de incoar tal procedimiento cuando dichas autoridades aduaneras están en condiciones de comprobar directamente, sin que sea necesaria ninguna investigación, que la prueba del origen es incorrecta. En el caso de autos, el órgano jurisdiccional remitente subrayó que era pacífico entre las partes en el litigio principal que, conforme a las normas en vigor, no podía aplicarse la acumulación diagonal de las mercancías de que se trata en el litigio principal, a saber, mandarinas frescas originarias de Turquía y enviadas desde Kosovo a Hungría, de modo que los certificados de circulación controvertidos, emitidos por las autoridades aduaneras kosovares, adolecían de un error. Por tanto, el art. 119.3 del código aduanero no se opone a que las autoridades aduaneras del Estado miembro de importación constaten que el certificado de circulación utilizado como prueba del origen de una mercancía adolece de un error manifiesto de Derecho relativo a la posibilidad de conceder a esa mercancía un trato preferencial con arreglo al Convenio Regional, sin iniciar, no obstante, el procedimiento de cooperación administrativa establecido en el art.32 del Convenio. Cuando un certificado de circulación de mercancías, expedido por las autoridades de un país o territorio situado fuera del territorio aduanero de la Unión en relación con el trato preferencial de las mercancías, al margen de un sistema de cooperación administrativa, resulta ser incorrecto, no es aplicable la presunción legal establecida en el art. 119.3, pfo primero, del código aduanero, en virtud de la cual se considera que la expedición de tal certificado constituye un error que no podía ser razonablemente detectado por el deudor, y que procede, en tal caso, comprobar si, en la práctica, dicho deudor habría podido detectar razonablemente ese error. El art. 119.3, pfo primero, del código aduanero, en relación con el art. 32 del apéndice I del Convenio Regio-





nal sobre las Normas de Origen Preferenciales Paneuromediterráneas, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una práctica nacional conforme a la cual, cuando el certificado de circulación de mercancías expedido por las autoridades de un país o territorio situado fuera del territorio aduanero de la Unión adolece de un error manifiesto de Derecho relativo a la posibilidad de que se conceda a las mercancías un trato preferencial con arreglo a dicho Convenio, las autoridades aduaneras de la Parte contratante de importación pueden válidamente constatar ese error sin incoar el procedimiento de comprobación establecido en el citado art. 32 del Convenio Regional.

(TJUE de 27 de marzo de 2025, asunto C-351/24)

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL –GUÍA–

El TC considera vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva debido a la falta de respuesta motivada y razonable de los órganos judiciales penales sobre la posible vulneración del derecho de inviolabilidad domiciliaria

Procedimiento de inspección. Facultades. Entrada y registro. Tutela judicial efectiva. Resolución judicial que, sin ponderar adecuadamente el derecho a la inviolabilidad del domicilio, incorpora a la causa las pruebas de cargo obtenidas a partir de una diligencia de entrada y registro anulada en la instancia y cuya conformidad a Derecho no puede volver a ser enjuiciada.

El Juzgado de lo Penal núm. 26 de Barcelona absolvió a la demandante de amparo de los cuatro delitos contra la hacienda pública por los que había sido acusada. La Audiencia Provincial acordó declarar la nulidad de dicha sentencia absolutoria, considerando para ello válida la diligencia de entrada y registro en la sede de la empresa propiedad de la demandante de amparo, que había sido autorizada por los tribunales contencioso-administrativos en el año 2011 y que el Juzgado de lo Penal previamente declaró nula. La Audiencia Provincial concluyó que debía considerarse lícita la prueba documental obtenida en la práctica de aquel registro, prueba que sirvió para acusar a la recurrente de la comisión de delitos contra la hacienda pública y acordó vincular al juez que debía celebrar nuevo juicio penal en este extremo. La recurrente en amparo formuló incidente de nulidad de actuaciones que fue desestimado. Ninguna objeción tiene la Sala respecto al control por parte de la Audiencia Provincial de la sentencia absolutoria dictada por el juez penal. La autorización de entrada y registro se acordó en un procedimiento de inspección tributaria, y tiene razón el fiscal ante este tribunal al afirmar que dicha medida persigue unos fines distintos a los del proceso penal y se adopta con arreglo a unos presupuestos cuya intensidad variaba en uno y otro ámbito, tratándose además de un procedimiento de naturaleza sumaria e incidental. Por lo tanto, en el enjuiciamiento de un delito de defraudación a la hacienda pública, el juez penal puede examinar los presupuestos objetivos para la solicitud de dicha entrada y registro y, en su caso, apartarse del criterio de los órganos judiciales contencioso-administrativos, siempre y cuando dicho apartamiento sea motivado y justificado con arreglo a los principios y garantías propias del derecho penal. Nada puede objetarse al examen que realiza el órgano de apelación acerca de los presupuestos para acordar la práctica de la diligencia (idoneidad, necesidad y proporcionalidad), señalando que consideraba correcta la fundamentación de las resoluciones dictadas por los órganos del orden jurisdiccional contencioso-administrativo, aspecto este que, en puridad, ni siquiera es cuestionado por la recurrente. No ocurre lo mismo con la respuesta a la concreta queja planteada en tiempo y forma por la recurrente sobre si se produjo una vulneración del derecho fundamental a la inviolabilidad domiciliaria (art. 18.2 CE) por haberse autorizado dicha medida sin la constatación de la existencia de un procedimiento de inspección abierto y notificado al obligado tributario. Las resoluciones dictadas por la Audiencia Provincial no son motivadas ni jurídicamente razonables, sin que el órgano judicial penal ofrezca una contestación adecuada a la cuestión planteada por la recurrente en amparo. Al órgano judicial penal, al incorporar al procedimiento y valorar las pruebas de cargo obtenidas a partir de una diligencia de entrada y registro acordada por los tribunales del orden contencioso-administrativo, le corresponde razonar sobre la exigibilidad de un previo procedimiento inspector abierto y notificado al obligado tributario como garantía de la acusada en el procedimiento penal y de acuerdo con las





normas que lo rigen, sin que corresponda a este tribunal sustituir al órgano judicial en el sentido de la respuesta que debe ofrecer. Considera el Tribunal que la sentencia resolviendo dictada en apelación, como el auto desestimatorio del incidente de nulidad carecen de la debida motivación y razonabilidad, resultando vulneradoras de su derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) y sin que, por ello, proceda un pronunciamiento nuestro sobre la queja de vulneración del derecho fundamental sustantivo a la inviolabilidad domiciliaria (art. 18.2 CE), sobre el cual debe dar respuesta la sección competente de la Audiencia Provincial, por lo que ante la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva de la recurrente procede declarar nulidad de las resoluciones impugnadas.

(TC de 10 de febrero de 2025, recurso de amparo n.º 5242/2023)

TRIBUNAL SUPREMO –GUÍA–

El TS reitera que el régimen de las liquidaciones vinculadas a delito no vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva respecto de la prohibición de ser revisadas en vía contencioso-administrativa

Procedimiento de inspección. Desarrollo de las actuaciones inspectoras. Liquidación vinculada a delito. Naturaleza y efectos del acto administrativo que finaliza el procedimiento ordinario de inspección y acuerda la liquidación vinculada a delito.

El objeto del proceso de instancia era la resolución sobre liquidación provisional vinculada a delito contra la Hacienda Pública, por participación simulada de entidades con ocultación del verdadero sujeto pasivo. La cuestión litigiosa versaba sobre la información que en materia de recursos procedentes contra la liquidación se indicaban en ella, referida a que no era susceptible de recurso o reclamación en vía administrativa. La parte recurrente denunciaba la vulneración de su derecho a la tutela judicial efectiva debido a la imposibilidad de recurrir la liquidación. La Sala ya se ha pronunciado sobre la cuestión planteada y remitiéndose a su jurisprudencia (Vid., STS de 2 de febrero de 2023 recurso n.º 5225/2020) afirma que hay tutela judicial en la vertiente de acceso a la justicia, ya sea ante el orden penal -si trae su causa en una liquidación vinculada a delito- o bien contencioso-administrativa, si se trata de aquellos hechos separables, o si no recae condena penal por causa distinta a la inexistencia de obligación tributaria. Por tanto, y conforme al art. 93.1 LJCA, a efectos del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva en su vertiente de acceso a la jurisdicción, se declara que el régimen de las liquidaciones vinculadas a delito no vulneran ese derecho fundamental respecto de la prohibición de ser revisadas en vía administrativa, económico-administrativa luego, en consecuencia, por la jurisdicción contencioso-administrativa, pues por razón de su posición instrumental respecto de una causa penal en el curso de la cual se podrá controlar la conformidad a Derecho de esas liquidaciones. La sentencia impugnada coincide con el parecer de la Sala y conviene recordar que no cabe plantear un recurso de casación a modo de consulta o dictamen, ni el juicio casacional es una suerte de parecer académico, que es lo que hace la recurrente. Nuestro juicio casacional se hace en relación con un supuesto concreto, que precisa que se fije doctrina jurisprudencial que lleva, o bien a confirmar la sentencia impugnada, o a casarla y anularla, en cuyo caso esta Sala resuelve el litigio. Ligando lo planteado en la primera instancia con el recurso de casación, tenemos que no se atacó administrativamente la liquidación vinculada a delito, para promover ya un recurso jurisdiccional contra la previsible inadmisión de su recurso o reclamación; tampoco se atacó la liquidación en cuanto a los hechos comprobados ni respecto de lo que se denomina “controversia subyacente” que silencia, esto es, los hechos que han provocado la liquidación vinculada al delito, todo ello en relación a una eventual indefensión pues se ignora qué ha sido de la causa penal. Todo ese silencio lleva a que el recurso carezca de fundamento para plantear -como sugiere la recurrente- una cuestión de inconstitucionalidad, pues se ignora en qué medida dependería el fallo de esta sentencia de la constitucionalidad del art. 254.1 de la LGT o de la disposición adicional décima de la LJCA. Otro tanto ocurre con la cuestión prejudicial, pues el recurrente la sugiere sin fundamento y, para forzar tal pretensión, relaciona la infracción del art. 47 de la CDFUE con las libertades de establecimiento y libre circulación de capitales, sin que se sepa a qué se refiere ni en qué consiste esa “controversia subyacente” a la que alude en su recurso y de la que no se tiene noticia en autos.»

(TS de 17 de marzo de 2025, recurso n.º 3404/2024)



El Tribunal Supremo resuelve que la nulidad del planeamiento urbanístico comporta que los terrenos afectados vuelvan a tener la clasificación de suelo no urbanizable a efectos catastrales por no existir proyecto de reparcelación

IBI. Hecho imponible. Concepto de bienes urbanos. Delimitación fáctica y jurídica de la situación urbanística.

La calificación catastral de un terreno como urbano o rústico debe basarse en la realidad física y jurídica del mismo, y que la Administración debe actuar con diligencia para evitar situaciones de injusticia fiscal, como exige el principio de buena administración. La STS de 30 de mayo de 2014, recurso n.º 2362/2013 estableció que el suelo urbanizable será considerado urbano únicamente si se ha aprobado el instrumento urbanístico que establece las determinaciones para su desarrollo porque ello significa que no es un mero proyecto futuro para desarrollar, sino una realidad a ejecutar. Esta sentencia tiene importantes implicaciones para la determinación del valor catastral de los terrenos y, por tanto, para el pago de impuestos como el IBI o el IIVTNU, porque abre la puerta a la revisión de los valores catastrales firmes y a anular liquidaciones de estos impuestos locales cuando la clasificación catastral del suelo no se ajusta a la realidad urbanística. La evolución jurisprudencial ha partido de esta sentencia y ha incidido en la distinción entre los conceptos de «gestión catastral» y «gestión tributaria», para señalar que existe una clara distinción entre la primera, que corresponde a la Administración del Estado, y la segunda, que en el caso del IBI y el IIVTNU corresponde a los Ayuntamientos, y que implica que la determinación del valor catastral, competencia del Catastro, es un acto independiente de la liquidación del impuesto, que realiza el Ayuntamiento. Sin embargo, para la jurisprudencia, esta separación no es absoluta y “en casos excepcionales y constatados de manera rigurosa y singularizada” (Vid., STS de 5 de marzo de 2019, recurso n.º 4520/2017), es posible impugnar el valor catastral al recurrir la liquidación del impuesto. Lo anterior conduce al art. 7.2 TRLCI que establece los criterios para la clasificación catastral del suelo, de modo que la clasificación de un terreno como urbano a efectos catastrales no depende únicamente de su clasificación urbanística como suelo urbanizable, sino que es necesario que se cumplan determinados requisitos adicionales, al determinar que el suelo urbanizable sin planeamiento de desarrollo detallado o pormenorizado debe ser clasificado como rústico a efectos catastrales. Por otro lado, la nulidad del planeamiento urbanístico puede tener efectos sobre la clasificación catastral del suelo y, por ende, sobre la liquidación del IBI y el IIVTNU. En este sentido, la anulación de un instrumento de planeamiento que clasificaba un terreno como urbanizable puede conllevar que el terreno vuelva a tener la clasificación de suelo no urbanizable a efectos catastrales, dando lugar a la nulidad de las liquidaciones del IBI o el IIVTNU giradas con base en la clasificación urbanística anulada. Una adecuada interpretación del artículo 7.2 TRLCI ha de buscar un equilibrio entre la realidad catastral y la realidad urbanística, para proteger los derechos y la posición tanto del contribuyente como de la Administración, la conclusión que en este caso se alcanza es que mantener una clasificación de urbana de unas parcelas que no pueden ser urbanizadas no solo por razones físicas, sino también jurídicas, resulta contrario al principio de capacidad económica. No cabe sostener que, en casos como el ahora examinado, el art. 7.2.b) TRLCI permita entender que, declarada la nulidad de un plan parcial y, como consecuencia, de su proyecto de reparcelación, la reviviscencia del plan parcial o instrumento de ordenación pormenorizada anterior presupone per se que las parcelas en el mismo incluidas y por tanto afectadas mantengan la clasificación catastral urbana sin atender a su situación física y a la inexistencia de proyecto de reparcelación. En el caso que nos ocupa, la situación física de las parcelas es la misma que la que poseían al momento de ser aportadas al proyecto de reparcelación, pues el inicio de su urbanización se vio suspendido sine die por falta de ejecución de las obras de encauzamiento del barranco. La conclusión alcanzada por la Sala de instancia no puede ser compartida por este Tribunal pues obvia la situación física y urbanística de las parcelas de las recurrentes, ínsitas en un ámbito sobre el que ninguna actuación material se ha ejecutado, cuya ordenación pormenorizada fue declarada nula de pleno derecho y cuya reparcelación resultante es nula y por tanto inexistente, además de, en cualquier caso, incompatible con la ordenación revivida, habiendo dado lugar a la iniciación del procedimiento de reparcelación inversa. Por tanto, cabe concluir que la nulidad del planeamiento urbanístico que clasifica un sector como suelo urbanizable, y en particular de un plan parcial de mejora, habida cuenta de los efectos ex tunc y erga omnes que despliega, y la reviviscencia del planeamiento urbanístico vigente anterior al declarado nulo, comporta que los terrenos afectados vuelvan a tener la clasificación de suelo no urbanizable a efectos catastrales por no existir proyecto de reparcelación, de tal forma que la vigencia recobrada del anterior plan parcial no es suficiente para mantener su carácter de urbano, al margen de su situación física y de la carencia de proyecto de reparcelación.

(TS de 17 de marzo de 2025, recurso n.º 3561/2023)



De acuerdo con el principio de buena regulación deben anularse las liquidaciones impugnadas, ya que la ordenanza adolece de inconcreción y ello aunque no se haya impugnado formalmente la ordenanza

Tasa por aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública. Tasa por prestación de servicios en Galerías Municipales. Incompatibilidad con la tarifa satisfecha al concesionario del servicio público en régimen de gestión indirecta por concesión.

La ordenanza adolece de inconcreción -puesta en conexión, al menos, con el servicio que se dice prestado y remunerado a través de la tasa-, vaguedad insalvable que se extiende a las muy lacónicas liquidaciones, las cuales no singularizan el servicio recibido ni establecen su cuantía sino en función solo del epígrafe y de la superficie del local, lo que en modo alguno guarda relación, a falta de toda explicación, aquí ausente, con el servicio que se dice prestar y que no debería ser abonado en cuotas mensuales, se preste o no en ese lapso; y en función de la superficie del local, elemento ajeno, en principio, al coste del servicio. Una cosa es que no debamos afrontar con detalle la cuestión atinente a la satisfacción del principio de equivalencia -y de reparto- y otra bien distinta, que no nos preguntemos cómo es posible configurar una memoria económico-financiera cuando ni siquiera la ordenanza acota mínimamente la índole de los propios servicios regulados en ella, con miras a establecer su coste global y su reparto. Aún cuando no se haya impugnado formalmente la disposición local reguladora de la tasa, de forma indirecta, ni debamos en consecuencia pronunciarnos sobre su legalidad a efectos erga omnes, para basar en ella la que afecta a sus actos de aplicación, no por ello debemos quedar vinculados por el contenido de la ordenanza, que consideramos incumple, cuando menos, lo señalado en el art. 129 LPAC, sobre el principio de buena regulación. Difícilmente puede aceptarse, a tal efecto que en la determinación del objeto, hecho imponible y demás elementos definitorios de la tasa observe la ordenanza que la regula tales exigencias de predictibilidad, claridad y certidumbre. Ello determina, conforme a lo prevenido en el art. 6 LOPJ, al margen del régimen de su posible impugnación directa o indirecta, que “[L]os Jueces y Tribunales no aplicarán los reglamentos o cualquier otra disposición contrarios a la Constitución, a la ley o al principio de jerarquía normativa”. La Sala establece como doctrina que resulta posible, por parte de un Ayuntamiento, exigir el pago de una tasa por el ejercicio de una actividad o servicio público de su competencia, en un mercado de abastos, aun si tal servicio lo gestiona la corporación no de forma directa, sino indirecta, a través de un contrato de concesión administrativa cuyo titular es un concesionario privado -con la exigencia mensual como contraprestación a todos sus usuarios de una tarifa según el contrato de concesión administrativa-, siempre que la actividad o servicio a que se refiera la tasa sea diferente en su objeto del que se recibe del concesionario que lo presta y que se retribuye mediante tarifa. A tal efecto, la ordenanza reguladora de la tasa debe establecer con total claridad y precisión, de conformidad con lo establecido en los arts 15 y 16 TRLHL, cuál es el objeto de la tasa, la identidad del servicio público o competencia local que se presta al efecto, así como los elementos esenciales del tributo, a fin de que su destinatario conozca cuál es exactamente dicho objeto y pueda descartar que esté incluido entre las actividades o servicios que presta el concesionario y se satisfacen por medio de la tarifa aludida.

(TS de 17 de marzo de 2025, recurso n.º 46/2023)

AUDIENCIA NACIONAL –GUÍA–

La prohibición de la contracción a posteriori del Código Aduanero de la Unión impide regularizar la clasificación arancelaria de los tubos de combustible nuclear, respetando los principios de seguridad jurídica y la confianza legítima de ENUSA

Renta de Aduanas. Clasificación arancelaria. Tubos de combustibles destinados a reactores nucleares, denominados “vainas” en la terminología técnica nuclear.

La cuestión polémica consistía en determinar si a los productos importados por ENUSA desde EEUU, consistentes en tubos de combustibles destinados a reactores nucleares, denominados “vainas” en la terminología técnica nuclear, les correspondía la po-





sición de la subpartida aduanera 8401.30.00 (donde se clasifican los “Elementos combustibles - cartuchos- sin irradiar -Euratom) dentro del capítulo 84- “Reactores Nucleares”, declarada por ENUSA, a la que corresponde un derecho arancelario del 3,7 por 100, como entendía ENUSA, o, por el contrario, debían clasificarse como tubos (manufacturas) de una aleación de circonio (circoloy o zircaloy) en la subpartida 8109.90.00, del capítulo 81 -“Manufacturas”, a la que corresponde un derecho arancelario del 9 por 100, como había entendido la Administración. La regularización de los derechos de importación determinaba a su vez un incremento de la base imponible IVA devengado con ocasión de las importaciones que igualmente fue regularizado. ENUSA aporta varios informes sobre las características de las vainas de aleación de circonio empleadas para fabricar combustible nuclear de los que resulta que la vaina-combustible de circonio es parte del cartucho de combustible nuclear en el sentido establecido por el TJUE. El art. 220.2 CAC, impide la contracción a posteriori cuando el importe legalmente adeudado de derechos no se haya contraído como consecuencia de un error de las propias autoridades aduaneras que razonablemente no pudiera ser conocido por el deudor, siempre que éste, por su parte, haya actuado de buena fe y haya observado todas las disposiciones establecidas por la normativa vigente en relación con la declaración en aduana. En este caso ENUSA viene importando los tubos de aleación de circonio desde hace más de 30 años, durante los cuales no cuestionó la clasificación arancelaria ni realizó ninguna reserva. El hecho de que hubo que recabarse la opinión del Comité del Código Aduanero y aprobar un Reglamento de ejecución para la clasificación son inequívocas muestras de la complejidad de la clasificación. ENUSA, que es una empresa pública experimentada, no tenía por qué tener duda de que el criterio seguido en sus declaraciones fuera erróneo. Y al respecto de su diligencia, no ofrece duda de que ENUSA proporcionaba toda la información necesaria y no resulta controvertida su actuación de buena fe, al no haberse producido ninguna irregularidad aduanera. Por tanto, considera la Sala que la pretensión de la Administración es contraria al art.220.2.b)CAC y el hecho de que las autoridades aduaneras hubieran aceptado declaraciones incorrectas durante tres años sin haber expresado ninguna reserva sobre la clasificación arancelaria, así como la ausencia de comunicación respecto del cambio de clasificación por parte de la oficina de aduanas, constituía un error por las autoridades competentes que justificaba la aplicación del art. 220.2.b) CAC.

(AN de 5 de noviembre de 2024, recurso n.º 944/2020)

Los rendimientos de los inmuebles arrendados deben imputarse al contribuyente, ya que es éste el titular, aunque los alquileres los cobre la empresa cesionaria, ya que no consta transmisión o constitución de un derecho real sobre los mismos

IRPF. Base imponible. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Rendimientos del capital inmobiliario. Ingresos íntegros.

El recurrente recibió una subvención para la promoción de unas viviendas de protección oficial, por lo que con independencia de lo que haya podido suceder con posterioridad a la concesión de la subvención en que ciertamente el certificado de vivienda de protección oficial es emitido en favor de la entidad mercantil, esto no enerva que quien tenía la condición de beneficiario era precisamente el demandante que además es el titular de los inmuebles y por tanto a éste corresponde la ganancia patrimonial. a quien además corresponden también los rendimientos derivados de los contratos de arrendamiento han dado lugar a la modificación de la base imponible general declarada en el importe de los ingresos íntegros del capital inmobiliario obtenidos de los inmuebles arrendados o subarrendados, así como de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre los mismos. El recurrente mantiene que los mismos no fueron realmente percibidos por él, sino por la sociedad lo que trata de justificar a través de los extractos bancarios y con los contratos de arrendamiento de las fincas en los que se especifica que la arrendadora es la sociedad, que es quien comparece en el contrato de arrendamiento y el contrato de obras y de cesión de uso, por el cual el recurrente cede el uso de todos ellos a la sociedad como contraprestación de las obras de rehabilitación realizadas. Según el art. 22.1 Ley IRPF, las rentas percibidas por el arrendamiento de los inmuebles, si dicho arrendamiento no constituye para su propietario una actividad económica, tienen a efectos del IRPF la naturaleza de rendimientos de capital inmobiliario; y en cuanto a la imputación de dichas rentas, el art.11.Ley IRPF establece que los rendimientos del capital se atribuirán a los contribuyentes que sean titulares de los elementos patrimoniales, bienes o derechos de que provengan dichos rendimientos, y cuando no resulte debidamente acreditada la titularidad de los bienes o derechos, la Administración tributaria tendrá derecho a considerar como titular a quien figure como tal en un registro fiscal u otros de carácter público. Siendo que de la información de la base de datos fiscales se desprende, como se ha visto y pese a que en determinados documentos se haya reflejado a la entidad mercantil, que realmente el contribuyente es el titular de





los inmuebles alquilados toda vez que no consta que haya tenido lugar su transmisión o la constitución de un derecho real sobre los mismos aunque la empresa cesionaria gestiona los contratos de arrendamiento cobrándose las rentas a través de la misma, lo cual no enerva lo que acabamos de explicar acerca de que la verdadera titularidad de los inmuebles corresponde al demandante. A ello se une que no consta que la sociedad presentase la declaración del Modelo 347, pues nada se aduce al respecto en el escrito rector. Por tanto, el actor no ha logrado acreditar que el importe percibido por las rentas de todos los inmuebles que relaciona no fuese de su titularidad sino de la sociedad.

(AN de 4 de diciembre de 2024, recurso n.º 770/2019)

La AN confirma las sanciones y la inclusión en el IRPF de las rentas derivadas del patrimonio deslocalizado en Suiza y queda acreditada la existencia de medios fraudulentos (persona interpuesta)

IRPF. Rendimientos del capital mobiliario. Delimitación. Gastos no deducibles. Gestión discrecional e individualizada de carteras de inversión.

Las regularizaciones practicadas en relación con los ejercicios 2008 a 2011 incrementaron las rentas positivas declaradas derivadas de ese patrimonio deslocalizado en un paraíso fiscal (Suiza), concluyendo la Inspección que los rendimientos consignados en las declaraciones complementarias presentadas a nombre de sus progenitores correspondía imputárselos a la obligada tributaria tras considerar acreditado que esta era la verdadera titular de los fondos generadores de tales rentas y no sus padres. Respecto de los rendimientos de capital mobiliario imputados, la Inspección no admite la deducibilidad de una serie de gastos en concepto de gastos de administración y depósitos de cuentas de valores, como pretendía la obligada tributaria, por considerar que se trataba de gastos derivados de una gestión discrecional e individualizada de carteras de inversión. La Administración Tributaria y el TEAC estiman que tales gastos se han producido en el seno de un contrato fiduciario que implica la realización de servicios de gestión discrecional de carteras, y, por tanto, obedecen a la retribución de tales servicios, sin que la recurrente haya acreditado lo contrario y además en las autoliquidaciones complementarias presentadas se declararon rentas positivas netas procedentes de activos situados en paraísos fiscales a nombre de entidades distintas del verdadero titular de las cuentas y activos, sin que se haya acreditado por parte de la interesada que esos gastos no habían sido ya deducidos al presentar esas autoliquidaciones, cuantificando detalladamente los rendimientos que habrían generado tales gastos y su correlación con los mismos. Pérdida patrimonial. Liquidación de fondo de inversión. Tampoco se admite la pérdida patrimonial generada por la liquidación del fondo de inversión que igualmente trae causa de rentas opacas, de las que se tiene referencia a partir de los años 2003 a 2005, cuyo origen se desconoce y que no han tributado en España, toda vez que proceden de fondos o rentas localizadas en paraísos fiscales y que ha sido ocultadas a la Hacienda pública a través de estructuras fiduciarias, en años prescritos administrativamente y que el propio obligado tributario, mediante el levantamiento del velo societario, declara en períodos posteriores, eligiendo el momento en el que presenta dichas autoliquidaciones complementarias, privando a la Administración fiscal española de la posibilidad de gravar las ganancias obtenidas y ocultadas a través de dichos instrumentos fiduciarios y estructuras opacas en paraísos fiscales para pretender un segundo efecto favorable para sus intereses cual es la compensación de las pérdidas patrimoniales generadas en las inversiones efectuadas y que se han generado fundamentalmente durante los años en los que los activos han estado ocultos (2003 a 2008) para posteriormente solicitar la compensación de dichas pérdidas con rentas positivas sometidas a la base del ahorro. Así, la conducta del obligado tributario se consideró subsumible en la figura del abuso de derecho, proscrito por el art. 7 del Código Civil por cuanto el obligado pretendía, con la minoración mediante una pérdida patrimonial de la renta positiva declarada por el propio obligado, que el efecto negativo de unas inversiones opacas a la Hacienda pública española (pérdidas de la SICAV) se asumiera por la Hacienda española a través de la compensación pretendida. La Administración incrementa la base imponible del ahorro de cada uno de los periodos impositivos en concepto de ganancia patrimonial, por las diferencias positivas de cambio realizadas aplicando el criterio FIFO que tuvo en cuenta como tipo de cambio del momento de “adquisición” el fijado por el BCE para la fecha en que los mismos eran abonados en la respectiva cuenta.

Por otro lado, se incrementan los rendimientos del trabajo personal declarados por la utilización de un inmueble en Cádiz propiedad de la entidad vinculada de la que la obligada tributaria es administradora. Confirmando la Sala el criterio de la Administración





de imputar dicho rendimiento en función del porcentaje de utilización de la vivienda atribuida por la Inspección a cada uno de los administradores. En el presente caso, la recurrente, perceptora de los rendimientos derivados de la utilización de la vivienda, no los declaró en su IRPF y la entidad pagadora tampoco efectuó el correspondiente ingreso a cuenta por este concepto. Fue la calificación jurídica realizada en el procedimiento de inspección lo que determinó la sujeción al IRPF de la obligación principal de la que derivaría, consecuentemente, la obligación de ingresar a cuenta por este concepto. Por tanto, cuando se produce la regularización, la Administración se limita, ante la falta de ingreso a cuenta, a exigir la obligación principal, lo que es conforme con la jurisprudencia expuesta, independientemente de las responsabilidades derivadas del incumplimiento de la obligación accesorio, la de practicar el ingreso a cuenta, que es jurídicamente irrelevante para modificar la obligación principal que exclusivamente corresponde a la parte recurrente, la de incluir en su declaración todos las rentas obtenidas.

En cuanto a la sanción, los rendimientos declarados proceden de activos que han permanecido ocultos a la Hacienda Pública mediante la utilización de sociedades instrumentales y opacas al fisco, y que en los años 2008 y 2009 la propia obligada tributaria efectuó un “levantamiento del velo societario” de forma incorrecta por cuanto atribuyó los rendimientos procedentes de los activos ocultos a sus progenitores, ya fallecidos a la fecha de presentación de las autoliquidaciones complementarias presentadas por la recurrente en nombre de sus progenitores y finalmente, mediante el procedimiento inspector, quedó demostrado que era ella y no sus padres, la verdadera titular de los activos y de sus rendimientos. Por lo tanto, queda suficientemente justificada la aplicación de la mencionada circunstancia puesto que, como se reitera en los acuerdos sancionadores, una vez levantado el velo societario, hizo figurar a nombre de sus padres la titularidad de los rendimientos procedentes de los fondos ocultos cuando era ella la verdadera titular de estos, según se pudo determinar en el curso de las actuaciones inspectoras.

(AN de 4 de diciembre de 2024, recurso n.º 845/2019)

La Audiencia Nacional determina que las operaciones con las empresas del grupo que supusieron la “perdida” del importe abonado en concepto de IVA, no es un acto de ocultación o transmisión de bienes para perjudicar a la Administración Tributaria

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Ocultación o levantamiento de bienes objeto de embargo e incumplimiento de orden de ejecución de embargo. Pagos entre empresas de grupo.

La Sala anula el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria de los recurrentes al amparo del art. 42.2.a) LGT por las deudas de la entidad deudora a la Hacienda Pública que se encuentra en situación de concurso de acreedores desde 2012. La cuestión se centra en determinar si el pago de las operaciones con las empresas del grupo que supusieron la “perdida” del importe abonado en concepto de IVA, puede considerarse como actuación consistente en ocultación o transmisión de bienes para perjudicar a la Administración Tributaria. La Sala entiende en estos casos que no se ha producido ocultación ni transmisión de bienes con la finalidad de perjudicar a la Administración y que no puede vincularse el importe percibido por el vendedor en concepto de IVA con la exigencia de liquidar dicho impuesto (salvo que se justifique una actuación maliciosa que en este caso no concurre). Si la Administración tributaria había concedido aplazamientos y fraccionamientos, resulta que aún no había deuda con la hacienda pública por lo que las operaciones entre el grupo de empresas no son irregulares. El hecho de que varias deudas tributarias se hubieran devengado con anterioridad no afecta a la regularidad de la actuación de la deudora principal si posteriormente se había concedido aplazamiento. La realidad es que la liquidación del 4T de IVA de 2011 no era exigible hasta enero de 2012 por lo que al momento de realizarse las operaciones a las que se vincula la derivación, no había deuda pendiente (y ello independientemente de los aplazamientos). En cuanto a la realidad de los contratos de préstamo entre las empresas del grupo, resulta que se han aportado tanto las pólizas de préstamo como los justificantes de los pagos de los intereses por lo que debe entenderse que son reales. En cuanto a la justificación de la indemnización en relación a la resolución del contrato de arrendamiento que la resolución que acuerda la derivación entiende que es cuando menos cuestionable parece que no puede compartirse el criterio de la administración en el sentido de que la operación es cierta y está documentada y fue correctamente declarada en el Modelo 303 del 4T de 2011 por la otra empresa. Respecto a la Resolución del TEAC que confirmaba la el Acuerdo de derivación de responsabilidad, afirma claramente que “en el caso que nos ocupa, de los datos obrantes en el acuerdo de derivación, no queda acreditado en el expediente la existencia de un





plan previo urdido con la finalidad de frustrar el cobro para con la Hacienda Pública” por lo que, claramente debemos concluir que la transferencias a las otras entidades no fueron realizadas con la finalidad de perjudicar a la hacienda pública sino en el seno de la operativa habitual de las empresas del grupo.

(AN de 28 de enero de 2025, recurso n.º 2863/2019)

TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA –GUÍA–

La simple diferencia entre la tasación hipotecaria y el valor de referencia de un inmueble no sirve a los efectos de sustituir uno por otro en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Base Imponible. Valor de referencia

El recurrente no aduce ninguna irregularidad en el cálculo del valor de referencia catastral, sino simplemente que la base imponible debiera ser el valor escriturado o el de la tasación hipotecaria por ser el real de mercado. Para destruir el valor de referencia certificado por el catastro, el recurrente aporta la tasación hipotecaria que se utilizó, se entiende, para el otorgamiento del correspondiente préstamo. Sin embargo, la mera diferencia de cuantías entre la tasación hipotecaria y el valor de referencia no sirve a los efectos de sustituir uno por otro, al no aportarse explicación alguna que justifique la discrepancia y el error que se ha podido cometer en la valoración, o el por qué el valor de referencia es superior al de mercado. Consecuencia de lo anterior, tampoco es necesario que un perito de la Administración acuda a visitar el bien para su correcta valoración, tal y como se exigía según la jurisprudencia anterior, puesto que ahora rige el valor de referencia como base imponible, sin perjuicio de las excepciones previstas en el art. 10 Texto Refundido. Además, la complejidad de los cálculos del valor de referencia no es suficiente para apreciar una falta de motivación e indefensión.

(TSJ de Castilla y León de 11 de febrero de 2025, recurso n.º 32/2023)

No es contrario al Derecho de la Unión Europea no otorgar legitimación al consumidor final para solicitar la devolución del tipo autonómico del impuesto especial sobre hidrocarburos

II.EE. Impuestos Especiales de Fabricación. Impuesto Especial sobre Hidrocarburos. Tipo autonómico del impuesto especial sobre hidrocarburos que se añade al tipo nacional. Devolución de ingresos indebidos. Titulares del derecho a la devolución.

La recurrente no ha acreditado que hubiera soportado la repercusión jurídica, expresa y formal del impuesto con ocasión del devengo del impuesto, y no ha identificado al sujeto pasivo que realizó la repercusión con ocasión del devengo e ingresó las cuotas tributarias correspondientes mediante la oportuna autoliquidación ni ha identificado suficientemente la autoliquidación cuya rectificación llevaría en su caso a una eventual devolución de ingresos indebidos. Por ello, a pesar de haber satisfecho el tipo autonómico, el consumidor final no está legitimado para solicitar la devolución como ingreso tributario indebido de las cantidades que hubiere soportado en adquisiciones de productos gravados con el tipo autonómico establecido en el artículo 50 ter.1.de la Ley 38/1992 (Ley II.EE.). Responsabilidad de la Administración. Supuestos que dan lugar a responsabilidad. Nada impide al consumidor reclamar el importe de un impuesto declarado contrario a la Unión Europea que hubiera sido repercutido económicamente como parte del precio abonado, si bien para ello deberá acudir a la acción civil por enriquecimiento injusto, teniendo en cuenta que la traslación de la carga económica se habría producido, no por una facultad otorgada legalmente al proveedor, sino por una decisión propia, aceptada por el consumidor, ajena al ámbito de la relación jurídico tributaria.

(TSJ de Madrid de 15 de enero de 2025, recurso n.º 253/2021)