

## RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS DEL TEAF DEL TERRITORIO HISTÓRICO DE GIPUZKOA Y JUDICIALES DEL ÚLTIMO TRIMESTRE DE 2009

### RESOLUCIÓN DE 30 DE SEPTIEMBRE DE 2009, N° 28677.

**Tema: Aplicación de la exención recogida en el artículo 9 de la Norma Foral 10/2006 al importe percibido en concepto de indemnización por despido improcedente.**

El artículo 9 de la Norma Foral 10/2008 excluye del beneficio de la exención, las indemnizaciones que no sean consecuencia de obligaciones establecidas en la legislación laboral.

El Tribunal analiza la documentación obrante en el expediente de la que se desprende la existencia de un contrato de fecha 30 de diciembre de 1998, por el que el ahora reclamante se compromete a prestar sus servicios a la \*\*\*\*\*, en calidad de "Director deportivo" y una posterior modificación de este contrato en fecha 3 de julio de 2002, donde se recoge que prestará sus servicios en calidad de "Responsable del Departamento de Secretaría Técnica". Asimismo, figura un Acuerdo de fecha 29 de junio de 2007 firmado por el ahora reclamante y por la empresa \*\*\*\*\*, mediante el cual esta última reconocía la improcedencia del despido efectuado y ante la imposibilidad de su readmisión, convenía con el trabajador el abono de una indemnización de 248.948,22 euros que consideraba exenta de tributación, con alusión expresa al Decreto 1006/85.

Sobre esta cuestión, cabe traer a colación una sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, Sala de lo Social, de fecha 23 de diciembre de 2008 y en base a la misma el Tribunal considera acertada la decisión del Servicio de Gestión de

encuadrar tal relación laboral en el señalado Real Decreto 1006/1985, por tratarse de una relación laboral especial de deportistas profesionales.

Determinada la naturaleza de la relación laboral que origina la indemnización por despido improcedente, el tribunal pasa a determinar qué cantidad de la indemnización resultaba obligatoria por el señalado Real Decreto 1006/1985, ya que será ésta la que quedaría exenta según se ha señalado en el anteriormente transcrito artículo 9.4 de la Norma Foral 10/2006, llegando a la consecuencia de que la referida normativa no establece ningún límite, ni mínimo ni máximo, de carácter obligatorio respecto a las indemnizaciones por despido improcedente de los deportistas profesionales, ya que la indemnización establecida es "a falta de pacto" y, por tanto, meramente subsidiaria, todo ello conduce a la Sala a considerar que la totalidad de la indemnización satisfecha analizada, debe quedar sujeta y no exenta de tributación, sin perjuicio del porcentaje de integración del 50% aplicado.

Por último, y sobre lo señalado por el reclamante de que el responsable del pago del Impuesto debería ser la empresa \*\*\*\*\*, ya que en el contrato cuya copia aporta así lo había pactado con ella, considera el Tribunal que en base al artículo 17.5 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, los elementos de la relación jurídico tributaria no podrán ser alterados por pactos y convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas. Por tanto, siendo sujeto pasivo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el reclamante, la deuda tributaria resultante debe exigírsele a él, sin perjuicio

del derecho que pudiera asistirle frente a terceros en virtud de pacto o contrato, cuestión ajena a la vía económico-administrativa y que debe dilucidarse, en su caso, ante la vía jurisdiccional correspondiente.

**RESOLUCIÓN DE 30 DE SEPTIEMBRE DE 2009, N° 28660.**

**Tema: .- Discrepancia en la eventual exención de gravamen de la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la enajenación el 6 de marzo de 2007 del inmueble sito en la calle \*\*\*\*\* , al considerar la reclamante que, si bien adquirió la nuda propiedad del mismo el 1 de junio de 1998, y el usufructo con fecha 14 de abril de 2004, al fallecimiento de su padre, residió de manera continuada en la citada vivienda desde el año 1965.**

Del artículo 51 de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, se desprende el reconocimiento de la opción a la exención de la ganancia obtenida en la enajenación de la vivienda habitual, siempre que el importe obtenido en la enajenación sea a su vez reinvertido en otra vivienda habitual, siendo ésta aquella en la que se resida durante un plazo continuado de al menos tres años.

Señala el Tribunal que no sólo es fundamental el requisito de la residencia efectiva y con carácter efectivo en el inmueble, sino que la misma debe tener lugar en virtud de un nexo directo con el título jurídico que sobre ella se ostenta y que mientras no se reúne en la persona que pretende el beneficio tributario el usufructo y la nuda propiedad, ésta no deviene titular de la plena propiedad de la vivienda, toda vez que

no puede disfrutar de la misma a no ser por el consentimiento del usufructuario, por ello, en estos casos no tiene lugar ese nexo jurídico.

Sin embargo, considera el Tribunal que en el presente caso, de las alegaciones y de la documentación aportada por la reclamante se desprende que hasta el fallecimiento de su padre, que se produjo con fecha 14 de abril de 2004, en la vivienda transmitida convivían ambos, usufructuario y nuda propietaria respectivamente, en el seno de una convivencia familiar plenamente justificada, teniendo en cuenta que el padre de la reclamante, viudo, se encontraba gravemente enfermo. Y aunque la reclamante no podía disfrutar de la vivienda sin el consentimiento de su padre, se considera acreditado que este consentimiento se produjo, y que el inmueble transmitido ha sido la vivienda habitual tanto del padre (usufructuario) como de la hija (nuda propietaria).

Por tanto, el Tribunal siguiendo la doctrina del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, (sentencias de 14 de mayo de 2009 y de 14 de mayo de 2009, entre otras) considera acreditado que durante todo el período en que la reclamante ostentó la nuda propiedad de la vivienda transmitida residió en la misma de modo habitual. En consecuencia, cabe concluir que, a efectos de la aplicación de la exención por reinversión en vivienda habitual, el citado inmueble tiene la consideración de vivienda habitual, aunque se transmitiera antes de que transcurrieran tres años desde la consolidación del pleno dominio sobre el mismo.

**RESOLUCIÓN DE 29 DE JULIO DE 2009, N° 28611**

**Tema: La controversia se encuadra en el ámbito de los rendimientos del capital**

**inmobiliario, concretamente en los derivados de inmuebles arrendados, planteándose la controversia respecto a la deducibilidad de los intereses de un préstamo formalizado para financiar la sustitución de un ascensor.**

Considera el Tribunal que conforme previene el artículo 32.1.a) de la Norma Foral 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, existen dos condicionantes que limitan la práctica de dicha deducción, estando el primero de ellos relacionado con el destino de los capitales obtenidos, que debe ser exclusivamente la adquisición, rehabilitación o mejora, en este caso, de los bienes de los que proceden los rendimientos, y el segundo, de tipo cuantitativo, en tanto en cuanto se establece que la cuantía de los intereses a deducir no podrá exceder, por cada bien, de los rendimientos íntegros por él obtenidos.

El Tribunal no comparte las afirmaciones de la parte reclamante, toda vez que en la normativa mencionada se recoge expresamente los intereses de qué préstamos tienen la consideración de deducibles, no incluyendo los que financian obras de conservación y reparación. Por otra parte, respecto a la alegación de que dichos intereses se encontrarían incluidos en la expresión "demás gastos de financiación", señala que la misma se refiere a los gastos de financiación, además de los intereses, que están relacionados con los préstamos referidos, tales como los de comisión de apertura, corretaje, gastos de formalización o cancelación anticipada, etc., que tienen la consideración de deducibles con los mismos requisitos que los intereses, esto es, en la medida en la que los préstamos financien exclusivamente la adquisición, rehabilitación o mejora de los inmuebles objeto de arrendamiento.

**RESOLUCIÓN DE 30 DE SEPTIEMBRE DE 2009, N° 28656.**

**Tema: La cuestión objeto de debate en la presente reclamación se centra en el tratamiento tributario que debe darse a la cantidad percibida por la reclamante con motivo de haber pasado a la situación de jubilación parcial.**

Señala el Tribunal, en primer lugar, que no nos encontramos ante un supuesto de modificación de las condiciones de trabajosa que para que resulte operativo lo dispuesto en el artículo 7.1.e) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, es necesaria la existencia de una actuación previa de la empresa, suprimiendo o modificando las condiciones de trabajo, circunstancia que no concurre en el presente caso.

En segundo lugar, y sobre el supuesto recogido por el apartado f) del citado artículo 7.1 del Reglamento del Impuesto, considera la Sala que dicho supuesto se refiere a extinciones de relaciones laborales y no a casos de reducciones de la jornada laboral por jubilación parcial anticipada.

Descartado el carácter de rendimientos obtenidos de forma irregular en el tiempo, analiza el Tribunal la procedencia de la aplicación de los porcentajes de integración ligados al período de generación de los rendimientos, según lo dispuesto en el artículo 16.2.a) de la Norma Foral 8/1998, entendiéndose que el período que debe considerarse como generador de dicha renta es el de duración de la situación que motiva tal compensación, sin que, por tanto provenga de un período de tiempo pasado a lo largo del cual se haya ido generando la misma

De acuerdo con lo expuesto, el Tribunal constata que el período de generación de la compen-

sación percibida por la parte reclamante, en concepto de complemento retributivo al acogerse a la jubilación parcial, por importe de 24.000 euros, es superior a dos años y no excede de cinco, y no haberse obtenido de forma periódica o recurrente, le resulta de aplicación un porcentaje de integración del 60%.

**SENTENCIA DE 30 DE JULIO DE 2009, RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 675/07.**

**Tema: Aplicación del régimen opcional de tributación para contribuyentes residentes en Estados miembros de la Unión Europea por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ejercicio 2004**

El Tribunal, a la vista del artículo 33 de la Norma Foral 2/1999, de 26 de abril, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes considera que la pensión de viudedad percibida por el demandante y no declarada por el mismo en el Territorio Histórico de Gipuzkoa tiene la consideración de rendimiento de trabajo y que el tratamiento fiscal de la misma como un supuesto exaccionable por el Estado francés, en base al Convenio para evitar la doble imposición en nada obsta a que el artículo 33 de la Norma Foral incluya a las pensiones de viudedad cuando se refiere a los rendimientos de trabajo

En la citada sentencia la Sala concluye que no se cumplió con el requisito de tributación efectiva de la totalidad de los rendimientos del trabajo por lo que el demandante carece de la posibilidad de ejercitar el derecho de opción reconocido en el artículo 33 de la Norma Foral 2/1999.

**SENTENCIA DE 28 DE SEPTIEMBRE DE 2009, RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 1139/07.**

**Tema: Actas de Inspección. Sanciones derivadas de liquidaciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 1999, 2000 y 2001.**

El Tribunal, recordando la STSJPV de 15 de julio de 2005 señala que aunque la Norma Foral General Tributaria 1/85 no establecía plazo para el inicio de un expediente sancionador, una vez concluido un procedimiento inspector con acta de conformidad, en la que el Actuario ha guardado silencio, y no se ha iniciado por el Inspector Jefe en el plazo de un mes, no queda abierta la posibilidad de incoarlo en tanto no haya transcurrido el plazo de prescripción. Por otra parte, tampoco resultaba aplicable el plazo previsto en la NFGT 2/2005, ya que en el tiempo de las actuaciones no se encontraba vigente.

Asimismo, considera la Sala que no se trata de que el Territorio Histórico de Gipuzkoa carezca de competencia para regular el plazo de inicio del procedimiento sancionador inspector, sino que no existía tal plazo, por lo que se hace necesario acudir a la normativa de Territorio Común como derecho supletorio.

**SENTENCIA DE 30 DE JUNIO DE 2009, RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, Nº 1941/07.**

**Tema: Impugnación Acuerdo de baja en el Censo y revocación del NIF.**

El Tribunal, respecto de la actuación administrativa íntimamente relacionada con el concepto

de domicilio fiscal, en una primera aproximación recuerda lo ya expresado en anteriores recursos, puntualizando que lo ya expresado en ellos resulta aplicable al caso, porque la NFGT actual continua recogiendo el concepto de domicilio fiscal en términos similares a la anterior Norma Foral 1/1985 General Tributaria y porque entre las Normas Forales de Gipuzkoa y vizcaína apenas hay diferencias en esta materia.

La Sala, en aquellos recursos, señalaba que:

- En relación al domicilio fiscal, entendía que el domicilio social y el fiscal son elementos distintos que, aunque de forma ordinaria coincidan, puede que no sea así, contando con su propia finalidad y amparo normativo. El domicilio fiscal es un concepto especial regulado por normas de rango de ley, especiales, de "ius cogens", cuyo objeto es determinar en el espacio un centro de imputación donde poder comunicarse la Administración tributaria con la empresa en el desarrollo de las relaciones jurídico-tributarias, determinando el sometimiento a la normativa tributaria del territorio que corresponda. La Sala detallaba aquellas normas que resultan aplicables para señalar que el domicilio fiscal es el lugar donde esté centralizada la dirección de los negocios y la gestión administrativa.
- En aquel conjunto de casos resueltos en Bizkaia, la Sala declaraba como hechos probados que el domicilio fiscal estaba en Las Palmas sin que existiera vinculación alguna con el País Vasco. La Administradora única residía en Las Palmas, donde fue otorgado su apoderamiento y el domicilio en Bizkaia correspondía a una asesoría fiscal, por lo que sólo cabía entender que en él se desarrollaba el asesoramiento pero no la dirección efectiva,

siendo rechazada por la asesoría cualquier vinculación con aquella entidad. Además era en Las Palmas desde donde se solicitó el expediente y desde donde se actuó al respecto, estando las cuentas corrientes de la empresa y los inmuebles también localizados en el mismo territorio.

- Tampoco el Tribunal admitía la argumentación de la reclamante en el sentido de entender sito el domicilio fiscal en cualquier lugar del territorio debido a la actividad prácticamente nula de la entidad. La Sala estimó que aún en supuestos de nula o escasa actividad se manifiesta una mínima labor de gestión (afrontar pagos o cuestiones fiscales), radicando en el caso analizado en Las Palmas, su actividad de gestión, su infraestructura.
- Por otra parte, la Sala negaba que se hubiera vulnerado el principio de los actos propios, ya que las actuaciones realizadas en el ámbito tributario en el lugar donde tenía formalmente establecido el domicilio encerraban un objeto y finalidad sustancialmente diferente al de autos, esto es, la controversia sobre cuál era el lugar de su domicilio fiscal.
- Asimismo, el procedimiento administrativo utilizado por la demandada para modificar el domicilio social no poseía naturaleza sancionadora, sino que se trataba de actuaciones inspectoras para determinar uno de los elementos de la relación jurídico-tributaria. Por tanto, no es de aplicación el procedimiento sancionador, procediendo la Sala a desestimar este argumento de la parte actora.
- Respecto al derecho a la libre elección de domicilio, el Tribunal estimó que no se cer-

cenaba ninguna libertad como la señalada en el art. 19 de la Constitución, puesto que la recurrente era libre de fijar la dirección y gestión del negocio pero sometido, ex art. 31 de la Constitución, a la determinación legal del mismo, en tanto en cuanto era uno de los elementos de la relación jurídico-tributaria.

Todo lo anteriormente expuesto, a juicio del Tribunal resulta fácilmente trasladable al supuesto en estudio, respecto de qué ha de entenderse por domicilio. De hecho, la actora no cuestiona estos argumentos ni la baja en el censo ni la privación del NIF, por lo que el Tribunal argumentalmente no puede hacer más, so pena de dictar una sentencia incongruente, ya que de analizar la actividad administrativa estaría introduciendo hechos y fundamentos que competen a las partes, dejando indefensa a la demandada, ya que la defensa procesal de la misma tiene por objeto la tesis estructurada por la actora y no otra que, con diferentes argumentos, reflejaría la Sala directamente en la resolución dictada.

Finalmente, el Tribunal considera que el objeto social de la actora, como se recoge en el informe de la Inspección foral, se desarrolla en Francia, donde se encuentra la gestión real del negocio. En Gipuzkoa únicamente recibe asistencia consultiva. Dando un paso más, a pesar de ser alegado por la entidad recurrente el ataque a la libertad de establecimiento, la Sala expone que dicha libertad no se vulnera, ya que la norma no ofrece tratamiento diferenciado en atención a la nacionalidad o circunstancias personales de los contribuyentes, sino que atiende a un elemento objetivo: el lugar donde radica la efectiva dirección de la sociedad. Para apoyar esta aseveración cita varias sentencias del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (C-9/2002 de 11-3-04 y C-414/2006 de 15-5-2008).

**SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 14 DE OCTUBRE DE 2009, RECURSO CASACIÓN Nº 7704/2003.**

**Tema: Impuesto sobre Sociedades. Cesiones de crédito. Los beneficios obtenidos por el cesionario son rendimientos del capital mobiliario sometidos a retención. Elevación al integro. Presunción iuris tantum. Exclusión de responsabilidad por ampararse en una interpretación razonable de la norma.**

El Tribunal considera irrelevantes los motivos primero y tercero, esto es la infracción de los artículos 1526 y siguientes del Código Civil, así como el 347 del Código de Comercio y la infracción del Real Decreto-Ley 5/1989 alegados por la parte recurrente.

Sin embargo, sobre el tema de si la entidad financiera estaba obligada o no a practicar las retenciones sobre los beneficios obtenidos por los clientes que habían suscrito los llamados "contratos de cesión de nuda propiedad de crédito", el Tribunal, recordando las Sentencias de 29 de marzo de 1999, 10 de octubre de 2001 y 2 de abril de 2002, considera que mediante estos contratos la entidad únicamente transmite la propiedad del crédito o de parte del mismo, correspondiéndoles los intereses devengados y por devengar, así como los derivados de la falta de pago puntual de los mismos. Los únicos intereses a los que tiene derecho el cesionario son los de demora por razón del principal.

Si no se produce notificación la entidad financiera actúa como titular fiduciario del crédito. El cesionario no puede, a su vez, enajenar la nuda propiedad que adquirió, ni ejercer la facultad de vencimiento anticipado que eventualmente se hubiese pactado en el contrato de préstamo causal. Tampoco le cabe autorizar, sin consentimiento del Banco, la amortiza-

ción acelerada. En fin la entidad cedente responde de la existencia y legitimidad del crédito pero no de la solvencia del deudor.

Por todo ello, en opinión de la Sala estamos ante una operación en la que las contingencias derivadas de la vida del contrato causal no inciden en la posición del adquirente en el contrato de cesión por lo que nada tiene que ver con un incremento de patrimonio.

Sobre la elevación al integro considera el Tribunal que es improcedente ya que esa formula, en tanto

presunción iuris tantum, únicamente opera cuando falta la prueba de la contraprestación devengada, lo que no ocurre en el presente caso.

Para terminar, y en relación a la exclusión de responsabilidad, señala el Tribunal que no existe culpabilidad en la decisión de no practicar retención sobre los rendimientos obtenidos por los cesionarios durante los ejercicios 1988 a 1992 en las cesiones de crédito que suscribió ya que no ocultó los datos de esas operaciones, siendo admitidos por la Inspección los datos por ella suministrados.

