

Índice



**Consulta de la DGT V1622-19: IVA .
Aplicación de la exención prevista en el
artículo 20.Uno.3º de la Ley 37/1992 del
IVA a los servicios de acupuntura prestados por una
licenciada en veterinaria. [\[pág 2\]](#)**

La aplicación de la exención de los servicios sanitarios prestados por profesionales médicos exige la concurrencia simultánea de dos condiciones:

- a) Que los servicios prestados sean de asistencia médica.
- b) Que dichos servicios sean prestados por personas que posean la capacitación profesional exigida.



**Resolución del TEAC de 15/07/2019
sobre una venta de suelo en la que se
repercute IVA cuya deducción la
administración deniega porque consta en el Registro
de la propiedad como suelo rústico. [\[pág 3\]](#)**

El TEAC hace referencia al principio de fe pública registral, cuyo alcance asegura la existencia y contenido jurídico de los derechos reales inscritos, pero no la exactitud de los datos de mero hecho relativos a la inscripción de la finca, señalando que el dato relevante y fundamental para valorar la exención es la condición objetiva del suelo



**Sentencia del TS sobre la eficacia de una
Diligencia de rectificación de una
escritura a los efectos de acreditar el
cumplimiento de los requisitos del artículo 8 LIVA para
aplicar la renuncia a la exención en la transmisión de
un terreno. [\[pág 6\]](#)**

Considera la Sala que con dicho documento queda subsanada la pretendida falta de cumplimiento del requisito formal (y por tanto, subsanable) exigido en el artículo 8.1, párrafo segundo RIVA, constituyendo, además, el mismo, prueba documental pública del cumplimiento de las exigencias contenidas en la citada norma (artículo 8.1, párrafo segundo RIVA).



**El TS anula la posibilidad de ampliar el
plazo del procedimiento sancionador
anudado a una inspección. [\[pág 8\]](#)**

El TS ANULA el número 4 del art. 25 del Reglamento sancionador añadido por el RD 1072/2017 por el que establecía que el retraso producido en el procedimiento sancionador como consecuencia de la orden de completar el expediente del procedimiento inspector se computará como interrupción justificada

Consulta de la DGT



Aplicación de la exención prevista en el artículo 20.Uno.3º de la Ley

37/1992 del IVA a los servicios de acupuntura.

Servicios prestados por una profesional de acupuntura

La consultante es **licenciada en veterinaria** que presta servicios como **profesional de acupuntura** en un centro médico como método de diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades de personas físicas.

Resumen:

Estarán exentos del IVA los servicios de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria, relativa al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades en los términos expuestos anteriormente, prestados materialmente por profesionales médicos o sanitarios según el ordenamiento jurídico, aunque dichos profesionales actúen por medio de una sociedad mercantil y, ésta, a su vez, facture dichos servicios al destinatario de los mismos.

Por otra parte, y de acuerdo con los criterios de este Centro directivo, no estarán exentos los servicios consistentes en la realización de métodos alternativos tendentes al adelgazamiento de las personas, masajes estéticos, etc., prestados al margen o con independencia de un tratamiento médico.

Este Centro directivo ya ha señalado que **entre dichos servicios exentos relativos al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades se incluyen los servicios de acupuntura prestados por un profesional médico o sanitario. A estos efectos, los veterinarios tienen, como se ha referido, la consideración de profesional sanitario por lo que los servicios objeto de consulta estarán exentos del IVA.**

Normativa: Ley 37/1992, del IVA

Fecha: 28/06/2019

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [acceder a Consulta V1622-19 de 28/06/2019](#)

CONSULTAS/IVA

Normativa:

Ley 37/1992, del IVA: Artículo 20. Exenciones en operaciones interiores.

Uno. Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones:

...

3.º La asistencia a personas físicas por profesionales médicos o sanitarios, cualquiera que sea la persona destinataria de dichos servicios.

A efectos de este impuesto tendrán la condición de profesionales médicos o sanitarios los considerados como tales en el ordenamiento jurídico y los psicólogos, logopedas y ópticos, diplomados en centros oficiales o reconocidos por la Administración.

La exención comprende las prestaciones de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria, relativas al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, incluso las de análisis clínicos y exploraciones radiológicas

Resolución del TEAC



El TEAC hace referencia al principio de fe pública registral, cuyo alcance

Alcance de la fe pública registral

asegura la existencia y contenido jurídico de los derechos reales

inscritos, pero no la exactitud de los datos de mero hecho relativos a la inscripción de la finca, señalando que el dato relevante y fundamental para valorar la exención es la condición objetiva del suelo.

Resumen: Constatado a través de elementos diversos, entre los que se cuenta con certificaciones administrativas, que efectivamente el suelo transmitido está urbanizado, procede reconocer la deducción. Subsidiariamente se alega renuncia a la exención como consecuencia de la repercusión del impuesto, lo que se acepta, aunque sin dejar de señalar que las cuotas indebidamente repercutidas, ya que a este tipo de operaciones se les aplica en la actualidad, y ya a la fecha de la operación, la inversión del sujeto pasivo, no son deducibles.

Normativa: Ley 37/1992, del IVA, art.20.1.20 y 22; y 84.1.2.e)

Fecha: 15/07/2019

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución TEAC 00/02448/2016/00/00 de 15/07/2019](#)

RESOLUCIONES TEAC/IVA

HECHOS:

- En escritura de fecha 21.07.2015 se adquieren 9 fincas, una de las cuales tiene la calificación registral de “rústica”, aunque todas forman parte de un polígono en fase de urbanización y en la propia escritura se señala expresamente que no existen gastos pendientes por las facturas giradas por razón de las obras de urbanización.
- La adquirente, se constituye en sujeto pasivo por aplicación del artículo 84.Uno.2.e) de la LIVA.
- El 13.10.2015 la Oficina de Gestión Tributaria le notifica liquidación provisional en el curso de procedimiento de comprobación limitada, disminuyendo el IVA soportado deducible, al considerar sujeta y exenta la transmisión de la finca calificada como “rústica”, señalando que no queda claro de las cédulas urbanísticas expedidas por el Ayuntamiento, que a la misma le corresponda otra calificación. Señala igualmente que no se ha justificado que en la finca se esté realizando un proceso de urbanización o en curso de urbanización.
- La adquirente interpone recurso de reposición cuya resolución es notificada el 18.02.2016, en el que se desestiman las alegaciones de la misma y se confirma la regularización anterior.

- La interesada interpone reclamación económico administrativa el 16.03.2016, alegando en síntesis lo siguiente:

- Que la Administración considera incorrectamente la finca controvertida como terreno rústico, basándose exclusivamente en la calificación registral de la misma, sin tener en cuenta su situación fáctica, acreditada por la entidad en el curso del procedimiento de comprobación y posterior revisión con motivo de la presentación de recurso de reposición. En particular señala que en el momento de su transmisión la finca era un terreno "urbanizado o en curso de urbanización" por haberse comenzado la ejecución material de las obras de urbanización.

- Subsidiariamente alega que, en cualquier caso, de considerarse finalmente no acreditada la naturaleza de la finca, habría de valorarse la renuncia a la exención regulada en el artículo 20.Dos de la Ley del IVA de forma tácita, atendiendo a la jurisprudencia del Tribunal Supremo y doctrina del TEAC.

El TEAC hace referencia al principio de fe pública registral, cuyo alcance asegura la existencia y contenido jurídico de los derechos reales inscritos, pero no la exactitud de los datos de mero hecho relativos a la inscripción de la finca, señalando que **el dato relevante y fundamental para valorar la exención es la condición objetiva del suelo.**

En este sentido se pronuncia la jurisprudencia del Tribunal Supremo, en particular la Sentencia de 3 de julio de 2011, en el Recurso número 170/2008, que señala:

"Esta Sala ha declarado con reiteración que la fe pública del Registro asegura la existencia y contenido jurídico de los derechos reales inscritos, pero no garantiza la exactitud de los datos de mero hecho relativos a la inscripción de la finca quedando ello sometido al resultado de las pruebas practicadas".

No obstante, lo anterior, la inscripción registral goza de una presunción de veracidad en cuanto a su exactitud e integridad. Por ello, el interesado en alegar que los datos registrales no se corresponden con la realidad, deberá acreditarlo, pues la presunción siempre operará a favor de dichos datos.

El TEAC considera que **la Administración, con ocasión de la comprobación realizada, así como en vía de revisión, no ha valorado correctamente las pruebas aportadas por la reclamante que probaría que el terreno en cuestión, pese a su calificación registral como finca rústica, se halla "urbanizado o en curso de urbanización",** y ello por los siguientes motivos:

- Analizada la escritura de compraventa que figura en el expediente, si bien en una descripción individualizada de cada una de las fincas objeto de transmisión, la calificación que recibe la finca número 489, objeto de controversia, es de "rústica", la propia escritura, en un momento posterior hace referencia a "los datos comunes a las fincas enumeradas" y a los efectos de determinar la situación urbanística de las mismas, se refiere a todas ellas de forma conjunta señalando que forman parte del Polígono II del Plan Especial de Reforma interior del Ámbito "A" y que de acuerdo con las cédulas urbanísticas expedidas por el arquitecto de Urbanismo del Ayuntamiento tienen la calificación de Suelo Urbano. Igualmente, la escritura

hace referencia a las obras de urbanización del polígono en que se incardinan las fincas y señala que no existen gastos pendientes por las facturas giradas por razón de las obras de urbanización.

- Se aportan hasta tres cédulas urbanísticas tratando de aclarar la identificación correcta de todas las fincas que forman parte del proyecto y a las que se otorga la calificación urbanística de suelo urbano, siendo así que la tercera versión de la misma, aportada con ocasión de la interposición del recurso señala expresamente que: "La finca 489 tiene el carácter de suelo urbanizado".

- Pese a que esta última cédula fue emitida el 14 de marzo de 2016, en fecha posterior a la de la escritura de compraventa, de 21 de julio de 2015, dado que la finalidad de la misma es identificar de forma específica las fincas que engloba y que se ha expedido, a petición de la reclamante y al objeto de aclarar la controversia suscitada, considera este Tribunal que la misma acredita la calificación urbanística de la finca en el momento de la transmisión.

- Se aporta igualmente certificado de la empresa constructora en que manifiesta haber ejecutado la totalidad de las obras de urbanización correspondiente a las fases I, II, III y IV de los Polígonos I y II, del sector denominado A de ..., señalando que se hayan ejecutadas al 100%.

Ante las pruebas aportadas por la reclamante, y dado que la Administración basa su regularización exclusivamente en la calificación registral, no realizando actuaciones complementarias que permitan refutar la evidencia de las pruebas señaladas, considera este Tribunal que la condición objetiva del terreno controvertido y compartida con el resto de fincas incluidas en la transmisión es la de "terreno urbanizado o en curso de urbanización".

Adicionalmente, el TEAC considera conveniente hacer referencia a la alegación subsidiaria formulada por la reclamante de que en cualquier caso, de considerarse la transmisión de la finca controvertida una operación sujeta y exenta de IVA, sería de aplicación la renuncia a la misma de forma tácita por concurrir todos los requisitos exigidos al efecto.

Tal como señala la interesada, la postura del TEAC es admitir la renuncia a la exención de forma tácita, esto es, sin condicionarla al cumplimiento estricto del requisito formal previsto al efecto y que exige la comunicación por parte del adquirente, de su condición de empresario con derecho a la deducción, tal como se pone de manifiesta en la resolución de 19 de octubre de 2012, que supone un cambio de criterio, adoptando la jurisprudencia del Tribunal Supremo al respecto de esta cuestión. Destaca igualmente la Sentencia del TS de 15 de enero de 2015 (nº recurso 507/2013), dictada en casación para la unificación de doctrina, que unifica la doctrina interpretativa de los requisitos exigidos en el artículo 8 del Reglamento del IVA, para entender válida y efectiva la renuncia a las exenciones inmobiliarias del IVA reguladas en los artículos 20.Uno.20º y 22º de la Ley del IVA, conforme a lo previsto en el artículo 20.Dos de dicha Ley.

Criterio aún no reiterado que no constituye doctrina vinculante a los efectos del artículo 239 LGT.

Sentencias de interés



Cumplimiento de los requisitos para que opere la renuncia a la exención del artículo 20 de la LIVA y el artículo 8.1 del RIVA en el supuesto de transmisión de un terreno.

Eficacia de una Diligencia de rectificación de la escritura

Resumen:

1. Considera la Sala que con la Diligencia de rectificación se subsana el error material sufrido por el propio notario (en la redacción del contenido de la escritura de compraventa que se rectifica), según se desprende de la propia diligencia, lo que evidencia que es el Notario el que manifiesta en documento público que es conocedor de que esa era la voluntad de las partes ya en el momento en que se otorgó la escritura pública de compraventa que se rectifica y que, por tanto, ambos contratantes eran conocedores de tales circunstancias en el momento de la transmisión.
2. Con dicho documento queda subsanada la pretendida falta de cumplimiento del requisito formal (y por tanto, subsanable) exigido en el artículo 8.1, párrafo segundo RIVA, constituyendo, además, el mismo, prueba documental pública del cumplimiento de las exigencias contenidas en la citada norma (artículo 8.1, párrafo segundo RIVA).
3. No siendo exigible que el adquirente comunique a la Hacienda Pública el cumplimiento de los requisitos formales exigidos en la citada norma para otorgar validez a la renuncia a la exención, sino que constituye un acto inter-partes, la recurrente no se encontraba obligada a dejar constancia en el expediente de la acreditación del cumplimiento por su parte de tal requisito de comunicación, ya que en ningún momento le había sido requerido, ni constituía el objeto de la controversia.

Normativa: LIVA art 20 y RIVA art 8

Fecha: 15/01/2015

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [acceder a Sentencia del TS 15/01/2015](#)

SENTENCIA/LIVA

HECHOS:

a) Con fecha 23 de abril de 2004, se otorgó escritura de compraventa por la que "ATAM-88 S.L." vendió a la mercantil actora, "AFAR-4 S.L.", la finca que se describe, haciéndose constar en la estipulación quinta de dicha escritura que la transmisión estaba sujeta a IVA, habiendo repercutido la vendedora a la compradora la cuota resultante de dicho impuesto, cuota abonada en ese mismo acto por la compradora.

b) Esta escritura se presentó con autoliquidación por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad actos jurídicos documentados, con fecha 29 de abril de 2004.

c) Tras emitirse, con fecha 3 de junio de 2004, por la oficina liquidadora propuesta de liquidación por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas, en el trámite de alegaciones a dicha propuesta la actora aportó una diligencia de rectificación de la escritura de 23 de abril de 2004, diligencia que estaba fechada a 6 de julio de 2004, en la que se rectificaba la estipulación quinta de dicha escritura que, tras la rectificación, pasaba a tener el siguiente contenido: se expresaba en la misma que la parte vendedora, sujeto pasivo del IVA, renunciaba a la exención de dicho impuesto; que la compradora (la mercantil actora) manifestaba ser sujeto pasivo del IVA en el ejercicio de su actividad empresarial y tener derecho a la deducción total del impuesto soportado por la presente adquisición; que ambas partes hacían valer la presente escritura como medio de notificación de la parte transmitente a la parte adquirente de la renuncia contenida en la presente cláusula; y que la parte vendedora declaraba haber percibido con anterioridad de la compradora la cuota correspondiente al IVA.

d) Posteriormente, el órgano gestor práctico liquidación por ITP, entendiendo que no era válida la renuncia a la exención del IVA por haberse realizado con fecha posterior al hecho imponible.

e) Interpuesta por la actora reclamación ante el TEAR, fue desestimada por entender igualmente este organismo que no se cumplían con los requisitos necesarios para la validez de la renuncia a la exención de IVA por haberse ésta realizado en fecha posterior al hecho imponible, por lo que resultaba procedente emitir liquidación por ITP

Normativa:

Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del IVA

Artículo 8. Aplicación de las exenciones en determinadas operaciones inmobiliarias.

1. La renuncia a las exenciones reguladas en los números 20.º y 22.º del apartado uno del artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberá comunicarse fehacientemente al adquirente con carácter previo o simultáneo a la entrega de los correspondientes bienes.

La renuncia se practicará por cada operación realizada por el sujeto pasivo y, en todo caso, deberá justificarse con una declaración suscrita por el adquirente, en la que éste haga constar su condición de sujeto pasivo con derecho a la deducción total o parcial del Impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles o, en otro caso, que el destino previsible para el que vayan a ser utilizados los bienes adquiridos le habilita para el ejercicio del derecho a la deducción, total o parcialmente.

2. A efectos de lo dispuesto en la letra A) del número 22.º del apartado uno del artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, se aplicarán los criterios sobre definición de rehabilitación contenidos en la letra B) del citado número 22.º

Sentencias de interés



El TS anula la posibilidad de ampliar el plazo del procedimiento sancionador anudado a una inspección.

Nulidad del art. 25.4 del Reglamento sancionador

Resumen: El TS ANULA el número 4 del art. 25 del Reglamento sancionador añadido por el RD 1072/2017 por el que establecía que el retraso producido en el procedimiento sancionador como consecuencia de la orden de completar el expediente del procedimiento inspector se computará como interrupción justificada.

Normativa: RD 2063/2004, RG régimen sancionador

Fecha: 10/07/2019

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [acceder a Sentencia](#)

SENTENCIA/LGT

Normativa:

RD 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el reglamento general del régimen sancionador tributario. Artículo 25. Especialidades en la tramitación separada de procedimientos sancionadores iniciados como consecuencia de un procedimiento de inspección. (Número 4 añadido por el RD 1072/2017 en vigor a partir del 01/01/2018)

4. En caso de retraso producido en el procedimiento sancionador como consecuencia de la orden de completar el expediente del procedimiento inspector a la que se refieren los artículos 156.3.b) y 157.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se computará una interrupción justificada en el procedimiento sancionador derivado del procedimiento inspector que se hubiera iniciado, desde el día siguiente a aquel en el que se dicte la orden de completar hasta que se notifique la nueva acta que sustituya a la anteriormente formalizada o se le dé trámite de audiencia en caso de que no sea necesario incoar una nueva acta.

La AEDAF (asociación que interpuso el recurso) argumenta en la demanda que el reglamento incurre en “*ultravires*”. Así, se afirma que la modificación reglamentaria carece de habilitación legal.

El TS: ... En definitiva, ni existe habilitación legal, ni se puede considerar que esté justificada una interrupción por razón de un procedimiento distinto como es el inspector, que por mandato legal está separado del sancionador, y que, además, no requiere ni exige la iniciación del sancionador antes de dictar el acuerdo de liquidación, ya que se permite el inicio del procedimiento sancionador hasta un máximo de tres meses después de dicho acuerdo de liquidación. La concurrencia en el procedimiento inspector de una orden del Inspector jefe para completar actuaciones, carece de toda relevancia en el

curso temporal del procedimiento inspector, y pretender otorgarle transcendencia en el procedimiento sancionador, como una situación de interrupción justificada, es contrario a la regla general que resulta de la regulación del procedimiento sancionador, que es la inexistencia de causas de interrupción. Así, hay que recordar que el art. 150.6 LGT dispone que *«El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar»*, efectos que se limitan a la no interrupción de la prescripción, pago espontáneo, no devengo de intereses de demora desde el incumplimiento del plazo hasta la finalización del procedimiento, entre otros.

En conclusión, ni existe habilitación legal para el reglamento en este campo, ya que la interpretación del art. 211 no permite atribuir esta finalidad a la remisión que hace al art. 104.2 LGT, ni, por otra parte, resuelta congruente la previsión reglamentaria impugnada a tenor de las características del procedimiento sancionador, tal y como está configurado, ya que supondría supeditar el procedimiento sancionador al curso de un procedimiento inspector cuando la voluntad del legislador, y esto es indiscutible, fue la de hacer por completo independiente el sancionador respecto a otros procedimientos tributarios como el de inspección.

Por consiguiente, **procede estimar el recurso en este punto y declarar la nulidad del apartado nueve del artículo único del Real Decreto 1072/2017** que introduce la nueva redacción del apartado 4 del artículo 25 del Reglamento general del régimen sancionador tributario, aprobado por el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre.