

Actualidad Tributaria

Coordinadores:

Diego Martín-Abril y Calvo

Of counsel de Gómez-Acebo & Pombo

Pilar Álvarez Barbeito

Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo



Sumario

1. Sentencias	5
— Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de febrero del 2020 (as. C-405/18): compensación de pérdidas transfronterizas	5
— Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 2 de abril del 2020 (as. C-458/18): el tribunal limita el ámbito de aplicación de la llamada <i>Directiva matriz-filial</i>	5
— Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia 96/2020 del Tribunal Supremo, de 29 de enero del 2020 (rec. núm. 4258/2018): la Administración deberá dirigirse al empleador, y no al empleado, para acreditar la realidad del desplazamiento en las dietas consideradas exentas	5
— Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU). Auto del Tribunal Supremo de 31 de enero del 2020 (rec. núm. 4847/2019): cálculo del precio de transmisión en la determinación de la pérdida patrimonial a efectos de dicho impuesto	6
— Procedimientos - Medios de prueba. Sentencia 218/2020 del Tribunal Supremo, de 17 de febrero del 2020 (rec. núm. 878/2018): es posible aportar como elemento probatorio ante una Administración las actas inspectoras derivadas de procedimientos tramitados ante una Administración distinta	6
— Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 30 de mayo del 2019 (rec. núm. 161/2017): gastos financieros - comisión de estructuración de la deuda	7
— Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 14 de noviembre del 2019 (rec. núm. 238/2016): interpretación del criterio de imputación temporal del artículo 19.6 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS) (similar al actual 11.6 LIS)	7

© Gómez-Acebo & Pombo Abogados, 2020. Todos los derechos reservados.

Advertencia legal: Este boletín sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

Diseño y maquetación: Rosana Sancho Muñoz • Edición y corrección: Cristina Sierra de Grado

— Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 21 de noviembre del 2019 (rec. núm. 1064/2017): rectificación de un impuesto sobre sociedades prescrito con efectos en un impuesto sobre sociedades no prescrito: cambio de opción de compensación de bases imponibles negativas	7
— Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 23 de diciembre del 2019 (rec. 456/2016): calificación conjunta de las operaciones	8
— Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 27 de enero del 2020 (rec. núm. 466/2016): rebaja de la renta inmobiliaria - novación extintiva frente a impago	8
— Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia de la Audiencia Nacional de 19 de febrero del 2020 (rec. 485/2017): es posible aplicar la exención por trabajos realizados en el extranjero a los miembros del órgano de administración	8
— Impuesto sobre sociedades. Sentencias del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 10 y 16 de octubre del 2019 (recs. 1025/2018 y 1026/2018): opciones tributarias - no aplicar un beneficio fiscal en una autoliquidación no supone el ejercicio de una opción tributaria	9
2. Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central	9
— Ley General Tributaria (LGT). Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 18 de diciembre del 2019: efectos vinculantes de las consultas tributarias planteadas por terceros	9
— Impuesto sobre la renta de los no residentes. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de enero del 2020: solicitud de devolución de retenciones soportadas indirectamente por un fondo no residente	10
— Procedimiento: responsabilidad tributaria. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 27 de febrero del 2020: responsabilidad subsidiaria y solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de las deudas tributarias	10
3. Consultas de la Dirección General de Tributos	10
— Impuesto sobre donaciones. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3320-19, de 4 de diciembre: donaciones en página web	10

— Impuesto sobre el patrimonio. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0037-20, de 13 de enero: cómputo a los efectos del impuesto sobre el patrimonio de la tesorería de una entidad	11
— Impuesto sobre sociedades. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0054-20, de 14 de enero: deducibilidad fiscal de gastos relacionados con ingresos exentos	11
— Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0228-20, de 4 de febrero: exención de la indemnización y posterior prestación de servicios por el expleado por medio de una sociedad constituida por este último	12
— Impuesto sobre el valor añadido. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0291-20, de 7 de febrero: impuesto sobre el valor añadido en caso de arrendamiento por persona física de un inmueble para uso empresarial y de vivienda	12

1. Sentencias

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de febrero del 2020 (as. C-405/18): compensación de pérdidas transfronterizas.**

Ángela Atienza Pérez

Se plantea al Tribunal de Justicia de la Unión Europea la posibilidad de que una entidad, tras un cambio de residencia, pueda compensar en un Estado miembro las pérdidas generadas en otro Estado miembro (su anterior residencia fiscal).

Tras el análisis de la cuestión, el mencionado tribunal admite la limitación de la compensación de pérdidas en un Estado miembro (que habían sido generadas en otro Estado miembro) después de un cambio de residencia fiscal de la sociedad generadora de las pérdidas, al considerar que éstas se generaron bajo competencia exclusiva de un único Estado.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 2 de abril del 2020 (as. C-458/18): el tribunal limita el ámbito de aplicación de la llamada *Directiva matriz-filial*.**

Rosario Cuadra Espinar

En el caso objeto de estudio, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea excluye del ámbito de aplicación de la Directiva matriz-filial a las sociedades gibraltareñas, en la medida en que no se puede considerar que éstas sean sociedades constituidas de acuerdo «con el Derecho del Reino Unido» y estén sujetas al impuesto sobre sociedades.

Resulta relevante traer a colación que el criterio sentado resultaría opuesto a la Comunicación a los miembros de la Unión Europea emitida por el Parlamento Europeo, en el marco de la petición número 0358/2016.

- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia 96/2020 del Tribunal Supremo, de 29 de enero del 2020 (rec. núm. 4258/2018): la Administración deberá dirigirse al empleador, y no al empleado, para acreditar la realidad del desplazamiento en las dietas consideradas exentas.**

Enrique Santos Fresco

La sentencia analiza quién debe ser la persona a la que debe dirigirse la Administración para probar la realidad de los desplazamientos y gastos de manutención y estancia, a los efectos de su no sujeción al impuesto sobre la renta de las personas físicas.

El Tribunal Supremo señala que no es al empleado, sino al empleador, a quien deberá dirigirse la Administración.

- **Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU). Auto del Tribunal Supremo de 31 de enero del 2020 (rec. núm. 4847/2019): cálculo del precio de transmisión en la determinación de la pérdida patrimonial a efectos de dicho impuesto.**

Ángela Atienza Pérez

No existe jurisprudencia en la actualidad sobre la forma de estipular el precio de transmisión en la determinación de la ganancia o pérdida patrimonial a efectos del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana cuando con la venta no se especifica la parte del precio que corresponde al suelo y a la construcción, respectivamente.

Por ello, el Tribunal Supremo se va a pronunciar sobre la forma en la que habrá de determinarse la pérdida en el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana cuando los valores de adquisición y transmisión no sean comparables —porque el precio de adquisición en la escritura se refiere a un solar, pero el precio de transmisión es global e incluye el valor del solar y de la construcción, sin diferenciar—.

- **Procedimientos - Medios de prueba. Sentencia 218/2020 del Tribunal Supremo, de 17 de febrero del 2020 (rec. núm. 878/2018): es posible aportar como elemento probatorio ante una Administración las actas inspectoras derivadas de procedimientos tramitados ante una Administración distinta.**

Enrique Santos Fresco

Se analiza cuál debe ser el valor probatorio de un acta aportada por un contribuyente en el seno de un procedimiento, la cual ha sido firmada ante otra Administración en un procedimiento distinto.

El Tribunal Supremo concluye que cabe la posibilidad de que las actas firmadas en conformidad sean propuestas como elemento probatorio en los procedimientos que sean tramitados por una Administración distinta de aquella que suscribió tal acta, si bien su valor probatorio deberá ser decidido en la correspondiente fase administrativa.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 30 de mayo del 2019 (rec. núm. 161/2017): gastos financieros - comisión de estructuración de la deuda.**

Enrique Santos Fresco

La sentencia analiza cuál debe ser el tratamiento y naturaleza que debe otorgarse a la comisión de estructuración de la deuda acordada por la entidad pagadora con las entidades financieras, socias de la primera.

La Audiencia Nacional concluye que se trata de un gasto financiero dirigido a que los accionistas pudieran obtener la rentabilidad prometida para el proyecto. Dicha comisión de estructuración no puede ser considerada una retribución del capital, ya que no existe aprobación de la Junta General y la propia sociedad pagadora se encontraba en pérdidas.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 14 de noviembre del 2019 (rec. núm. 238/2016): interpretación del criterio de imputación temporal del artículo 19.6 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS) (similar al actual 11.6 LIS).**

Ángela Atienza Pérez

Tras sucesivas operaciones intragrupo de venta de participaciones, se plantean dudas sobre quién debe integrar una ulterior corrección de valor de las participaciones teniendo en cuenta que la entidad propietaria de éstas tras las operaciones de venta es una entidad del grupo no residente.

La Audiencia Nacional considera que, cuando se transmite un elemento que ha sido objeto de corrección de valor a una entidad vinculada, la recuperación de valor debe integrarse en todo caso en la entidad que practicó la corrección y sufrió la pérdida, con independencia de que la sociedad adquirente sea o no residente en España.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 21 de noviembre del 2019 (rec. núm. 1064/2017): rectificación de un impuesto sobre sociedades prescrito con efectos en un impuesto sobre sociedades no prescrito: cambio de opción de compensación de bases imponibles negativas.**

Ángela Atienza Pérez

Una entidad plantea la posibilidad de consignar bases imponibles negativas de ejercicios prescritos —no reconocidas expresamente en dichos periodos por un error del contribuyente, no pudiendo rectificar las declaraciones por estar prescritas— en una declaración del impuesto sobre sociedades no prescrita.

La Audiencia Nacional reconoce dos criterios: a) la posibilidad de revisar bases imponibles negativas de ejercicios prescritos mediante la solicitud de rectificación de un ejercicio no prescrito, considerando que el plazo de diez años para comprobarlas también es un derecho del contribuyente, y b) implícitamente reconoce la posibilidad de «cambiar» la opción de consignación de las bases imponibles negativas no ejercida en el ejercicio no prescrito cuando se presentó la autoliquidación.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 23 de diciembre del 2019 (rec. 456/2016): calificación conjunta de las operaciones.**

Rosario Cuadra Espinar

En este supuesto se analiza una operación de ampliación de capital estrechamente asociada a un contrato de permuta financiera.

La Audiencia Nacional concluye que las operaciones deben analizarse de forma conjunta a fin de determinar la deducibilidad de las partidas fiscales afectadas por ellas.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 27 de enero del 2020 (rec. núm. 466/2016): rebaja de la renta inmobiliaria - novación extintiva frente a impago.**

Enrique Santos Fresco

Se analiza si la rebaja de la renta que la empresa propietaria de un hotel y de su restaurante concedió a la entidad explotadora es deducible en el impuesto sobre sociedades, a pesar de que aquella conllevó la emisión de facturas rectificativas.

La Audiencia Nacional concluye que la rebaja de la renta pactada verbalmente debe ser considerada una novación objetiva extintiva de la obligación. El impago sólo cabría si no hubiera existido el referido acuerdo, aunque éste hubiera sido verbal.

- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia de la Audiencia Nacional de 19 de febrero del 2020 (rec. 485/2017): es posible aplicar la exención por trabajos realizados en el extranjero a los miembros del órgano de administración.**

Rosario Cuadra Espinar

La Audiencia Nacional analiza la aplicación de la exención prevista en el artículo 7p de la Ley 35/2006, sobre los miembros del consejo de administración de una entidad.

Frente al criterio de la Dirección General de Tributos, que considera que esta exención sólo se aplica en los supuestos en que exista una relación laboral —frente a la relación mercantil

que vincula a los consejeros o administradores—, la Audiencia Nacional concluye que es posible aplicar dicha exención a los miembros del órgano de administración, ya sean éstos consejeros o administradores.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencias del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 10 y 16 de octubre del 2019 (recs. 1025/2018 y 1026/2018): opciones tributarias - no aplicar un beneficio fiscal en una autoliquidación no supone el ejercicio de una opción tributaria.**

Enrique Santos Fresco

El hecho de no haber consignado en una autoliquidación la aplicación de una deducción a la que se tenía derecho y, transcurrido el plazo voluntario de declaración del impuesto y advertido ese error, solicitar la rectificación de la autoliquidación a efectos de aplicar la referida deducción no debe ser motivo para su denegación.

El tribunal considera que para entender que existe una opción ha de existir una declaración formal y expresa del contribuyente en favor de alguna de las alternativas previstas en la norma, lo que no existía en este supuesto.

2. Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central

- **Ley General Tributaria (LGT). Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 18 de diciembre del 2019: efectos vinculantes de las consultas tributarias planteadas por terceros.**

Ángela Atienza Pérez

Un contribuyente frente al que se ha iniciado un procedimiento inspector pretende que la inspección tributaria reconozca como aplicable y vinculante una consulta planteada por un tercero sobre el mismo caso cuando ya había sido iniciado el citado procedimiento (especialmente a la luz del artículo 89.2 de la LGT).

El Tribunal Económico-Administrativo Central confirma que las consultas planteadas por un tercero pueden tener efectos vinculantes en un procedimiento inspector de un contribuyente ajeno, aun cuando el procedimiento ya se haya iniciado cuando se presentó la consulta.

- **Impuesto sobre la renta de los no residentes. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de enero del 2020: solicitud de devolución de retenciones soportadas indirectamente por un fondo no residente.**

Rosario Cuadra Espinar

El Tribunal Económico-Administrativo Central analiza la suficiencia de acreditación de la titularidad de un dividendo y de su retención cuando en el certificado de retenciones aportado no se identifica al solicitante de las devoluciones por el concepto del impuesto sobre la renta de no residentes, sino al intermediario financiero que concentra los títulos de varios clientes.

El tribunal determina la posibilidad del fondo no residente de solicitar la devolución de las retenciones soportadas, aun de manera indirecta, en la medida en que la cadena de custodia sea prueba suficiente.

- **Procedimiento: responsabilidad tributaria. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 27 de febrero del 2020: responsabilidad subsidiaria y solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de las deudas tributarias.**

Rosario Cuadra Espinar

El Tribunal Económico-Administrativo Central se pronuncia sobre la posibilidad de solicitar un aplazamiento o fraccionamiento de deudas tributarias que han sido derivadas a un responsable subsidiario, aun cuando éstas se correspondan con retenciones.

El tribunal concluye que, en dicho supuesto, las liquidaciones tributarias perderían su naturaleza cuando se derivan al responsable subsidiario, en la medida en que es capaz de distinguir entre las personas «sujeto pasivo», «retenedor» y «responsable», respondiendo cada una de las deudas tributarias con fondos patrimoniales diferentes.

3. Consultas de la Dirección General de Tributos

- **Impuesto sobre donaciones. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3320-19, de 4 de diciembre: donaciones en página web.**

Ángela Atienza Pérez

Un contribuyente facilita de forma gratuita material docente a los usuarios a través de una plataforma web, siendo «voluntarias» las entregas de dinero por la descarga del material. Entre otras cuestiones, se consulta sobre la tributación de tales entregas voluntarias de dinero.

La Dirección General de Tributos considera que las donaciones efectuadas a través de una página web por descargar material docente tributan por el impuesto sobre donaciones por cada una de ellas, debiendo el donatario identificar a cada donante en las liquidaciones, a efectos de posible aplicación de la regla de acumulación de donaciones.

- **Impuesto sobre el patrimonio. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0037-20, de 13 de enero: cómputo a los efectos del impuesto sobre el patrimonio de la tesorería de una entidad.**

Rosario Cuadra Espinar

La consulta analiza el tratamiento a otorgar a la tesorería y fondos de inversión obtenidos por la venta de participaciones en entidades que realizan una actividad económica.

Según el criterio expuesto por la Dirección General de Tributos en la resolución de referencia, a los efectos del impuesto sobre el patrimonio no se computarán como elementos o valores «no afectos» —a la hora de determinar si una entidad tiene o no por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario e inmobiliario— los activos referidos, aun cuando supongan una elevada proporción del patrimonio empresarial.

- **Impuesto sobre sociedades. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0054-20, de 14 de enero: deducibilidad fiscal de gastos relacionados con ingresos exentos.**

Ángela Atienza Pérez

Una entidad arrienda a su filial unos inmuebles considerando exentos los ingresos por arrendamiento exentos conforme a la Ley 49/2002 y consulta en este caso la entidad arrendataria la posibilidad de deducir fiscalmente el gasto generado por el arrendamiento.

La Dirección General de Tributos considera que, en la medida en que una operación se califique de igual forma en las partes que participan en la transacción, no será aplicable la limitación a la deducibilidad de un gasto recogida en el artículo 15j de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a pesar de que se correlacione con un ingreso exento. No existiendo ninguna limitación expresa en dicha ley, el gasto será fiscalmente deducible.

- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0228-20, de 4 de febrero: exención de la indemnización y posterior prestación de servicios por el expleado por medio de una sociedad constituida por este último.**

Rosario Cuadra Espinar

La Dirección General de Tributos analiza la posibilidad de que un empleado que ha percibido la correspondiente indemnización por despido preste nuevamente servicios a la entidad anteriormente empleadora en el desarrollo de una actividad económica independiente o por medio de una entidad por él constituida. La resolución determina que la existencia o no de una desvinculación efectiva no depende del tipo de relación que una al trabajador despedido con la empresa contratante. De este modo, será el trabajador quien deba probar la desvinculación efectiva.

- **Impuesto sobre el valor añadido. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0291-20, de 7 de febrero: impuesto sobre el valor añadido en caso de arrendamiento por persona física de un inmueble para uso empresarial y de vivienda.**

Enrique Santos Fresco

La consulta analiza el tratamiento en el impuesto sobre el valor añadido aplicable a una persona física que pretende formalizar dos contratos de arrendamiento sobre un mismo inmueble, uno de vivienda habitual y otro para el despacho profesional.

La Dirección General de Tributos concluye que el hecho de que el inmueble no tenga una dedicación exclusiva a uso como vivienda implica que ambos contratos se encuentren sujetos y no exentos del impuesto sobre el valor añadido. En cuanto a la deducibilidad del impuesto soportado, se permitiría por la parte afecta al uso empresarial.

Para cualquier duda, por favor, póngase en contacto con alguno de los siguientes letrados:

Ángela Atienza Pérez

Tel.: (+34) 91 582 91 00
aatienza@ga-p.com

Enrique Santos Fresco

Tel.: (+34) 91 582 91 00
esantos@ga-p.com

Rosario Cuadra Espinar

Tel.: (+34) 91 582 91 00
rcuadra@ga-p.com

Para más información, consulte nuestra web www.ga-p.com, o diríjase al siguiente e-mail de contacto: info@ga-p.com.