

Actualidad Tributaria

Coordinadores:

Diego Martín-Abril y Calvo

Of counsel de Gómez Acebo & Pombo

Pilar Álvarez Barbeito

Consejera académica de Gómez Acebo & Pombo



© Gómez-Acebo & Pombo Abogados, 2021
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.

Edición y corrección: Cristina Sierra de Grado
Diseño: José Ángel Rodríguez León y Ángela Brea Fernández
Maquetación: Rosana Sancho Muñoz

Sumario

1. Sentencias	6
<ul style="list-style-type: none"> — Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de marzo del 2021 (asunto C-220/19): el impuesto del valor de la producción de la energía eléctrica no es un impuesto de carácter indirecto y no vulnera el Derecho comunitario 	6
<ul style="list-style-type: none"> — Impuesto sobre sucesiones y donaciones. Sentencias del Tribunal Supremo de 23 de julio del 2020 (rec. núm. 2391/2019 y rec. núm. 7380/2018): la conmutación del usufructo por voluntad de las partes supone tributación en el impuesto sobre sucesiones y donaciones por consolidación del dominio 	6
<ul style="list-style-type: none"> — Impuesto sobre el valor añadido. Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de septiembre del 2020 (rec. núm. 325/2019): derivación de responsabilidad solidaria cuando el derivado ya ha sido sancionado. Inexistencia en la vulneración del principio <i>non bis in idem</i> 	7
<ul style="list-style-type: none"> — Impuesto sobre la renta de las personas físicas e impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de diciembre del 2020 (rec. núm. 872/2019): existencia de simulación en la prestación de servicios a través de una sociedad al ser ésta innecesaria en su intermediación 	7
<ul style="list-style-type: none"> — Impuesto sobre la renta de no residentes. Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de diciembre del 2020 (rec. núm. 5081/2018): retenciones sobre los dividendos obtenidos por fondos de pensiones no comunitarios de sus inversiones en España 	8
<ul style="list-style-type: none"> — Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de febrero del 2021 (rec. núm. 3816/2019): posibilidad de instar dentro del plazo de prescripción una segunda solicitud de rectificación del impuesto de plusvalía fundada en nuevos motivos o circunstancias 	8
<ul style="list-style-type: none"> — Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de febrero del 2021 (rec. núm. 3071/2019): los intereses de demora exigidos en una liquidación practicada en un procedimiento de comprobación o los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo tienen la consideración de gastos fiscalmente deducibles 	9

— Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de febrero del 2021 (rec. núm. 1990/2019): inclusión en el ámbito de la exención sobre trabajos desarrollados en el extranjero de los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España	9
— Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia de la Audiencia Nacional de 4 de enero del 2021 (rec. núm. 1092/2017): si existen medios materiales y humanos en una sociedad, no cabe imputar al socio persona física la totalidad de las rentas generadas por la sociedad	10
— Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 4 de noviembre del 2020 (rec. núm. 61/2020): en caso de que se practique una doble notificación, el plazo se computará desde la notificación de la oficina de correos si no consintió la notificación por medios electrónicos	10
— Impuesto sobre el patrimonio. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares de 3 de diciembre del 2020 (rec. núm. 45/2019): determinación de la obligación real de contribuir cuando se tiene la participación indirecta en una sociedad española cuyo activo está compuesto principalmente por bienes inmuebles	10
2. Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central.	11
— Procedimientos tributarios. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 24 de septiembre del 2020 (4626/2018): limitación en las actuaciones de comprobación efectuadas por la Administración tributaria sobre el objeto de una comprobación limitada anterior	11
— Impuesto sobre la renta de no residentes. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 24 de noviembre del 2020 (rec. núm. 4795/2019): los rendimientos obtenidos por un no residente por el arrendamiento de bienes inmuebles sitios en España están sujetos a tributación sin que le sea de aplicación ninguna reducción	12
— Conflicto en aplicación de la norma frente a simulación. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 15 de diciembre del 2020 (6351/2017): interposición de sociedades para poder deducir cuotas soportadas en el impuesto sobre el valor añadido	12
— Ley General Tributaria. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 22 de enero del 2021 (núm. res. 03375/2019): medios de efectuar las notificaciones tributarias	13

— Impuesto sobre sociedades. Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 11 de febrero del 2021 (rec. núm. 6355/2020): es válido aplicar al ejercicio en curso el sistema de cuantificación de los pagos fraccionados para grandes empresas introducido por la Ley de Presupuestos Generales del Estado del 2018	13
3. Consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos.	14
— Impuesto sobre sociedades. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2292-20, de 6 de julio del 2020: aportaciones no dinerarias especiales de personas físicas	14
— Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3277-20, de 4 de noviembre del 2020: la renuncia a las acciones de una compañía en quiebra no supone la obtención de una pérdida patrimonial	14
— Impuesto sobre el patrimonio. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3319-20, de 6 de noviembre del 2020: actividad de arrendamiento de inmuebles en los casos de trabajadores con pluriempleo	15
4. Normativa	15
— Real Decreto Ley 4/2021, de 9 de marzo, por el que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas	15

1. Sentencias

- **Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de marzo del 2021 (asunto C-220/19): el impuesto del valor de la producción de la energía eléctrica no es un impuesto de carácter indirecto y no vulnera el Derecho comunitario.**

Óliver Padilla Fraile y Ángel Vaillo Umbert

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea resuelve las cuestiones prejudiciales planteadas por el Auto del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 22 de febrero del 2019, recurso número 1491/2017, respecto del impuesto del valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE).

El Tribunal de Luxemburgo considera que dicho impuesto no posee las características de un impuesto indirecto que grave directa o indirectamente el consumo de electricidad y no puede estar incluido en el ámbito de aplicación del artículo 1.2 de la Directiva 2008/118. Por otro lado, no existe ninguna disposición en la Directiva 2009/28/CE (Fomento del uso de la energía procedente de fuentes renovables) que impida a los Estados miembros establecer un impuesto, como ése, que grave la producción de electricidad y su incorporación al sistema, también cuando la electricidad se produzca a partir de fuentes de energía renovables.

- **Impuesto sobre sucesiones y donaciones. Sentencias del Tribunal Supremo de 23 de julio del 2020 (rec. núm. 2391/2019 y rec. núm. 7380/2018): la conmutación del usufructo por voluntad de las partes supone tributación en el impuesto sobre sucesiones y donaciones por consolidación del dominio.**

Óliver Padilla Fraile y Ángel Vaillo Umbert

El Tribunal Supremo afirma que la conmutación del usufructo por voluntad de las partes implica, además de la tributación por el impuesto sobre sucesiones y donaciones, otro negocio jurídico diferente que hace que nos encontremos ante una operación de permuta que tributará en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados del cónyuge superviviente y, en el caso de los coherederos, ante una operación de consolidación del dominio sometida al impuesto sobre sucesiones y donaciones.

El artículo 57 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones viene referido a los derechos legitimarios es decir, a aquellos atribuidos *ex lege*, como legítima, a los herederos forzosos descendientes y cónyuge, a los que hacen referencia los artículos 839 y 840 del Código Civil. Ello difiere del supuesto en el que la partición se efectúa como manifestación de la voluntad de las partes, de tal forma que el cónyuge

sobreviviente, legatario del usufructo universal de los bienes por el testador, y los hijos, instituidos herederos universales, llevan a cabo un negocio jurídico diferenciado del de la aceptación de la herencia del causante.

- **Impuesto sobre el valor añadido. Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de septiembre del 2020 (rec. núm. 325/2019): derivación de responsabilidad solidaria cuando el derivado ya ha sido sancionado. Inexistencia en la vulneración del principio *non bis in idem*.**

Paloma Galán González y Javier Vinuesa Magnet

En el supuesto enjuiciado se plantea el caso de una empresa (A) que había sido sancionada por la acreditación de partidas a deducir en la cuota utilizando facturas falsas y la solicitud de devoluciones fiscales y de otra empresa (B) que había sido sancionada por importe de 155 000 euros por la expedición de facturas con datos falsos por servicios que nunca fueron prestados. En este caso, la Administración tributaria dictó un acuerdo en el que declaró a B responsable solidaria de la sanción de A por ser causante o colaboradora activa en la realización de la infracción.

El Tribunal Supremo concluye en casación que, cuando un contribuyente es sancionado por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales o por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas, puede ser declarado responsable solidario respecto de la sanción impuesta a otro contribuyente, pues las infracciones cometidas se proyectan sobre dos bienes jurídicos distintos y existe un concurso ideal medial de infracciones, siendo de aplicación la regla de acumulación de sanciones prevista por la ley.

- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas e impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de diciembre del 2020 (rec. núm. 872/2019): existencia de simulación en la prestación de servicios a través de una sociedad al ser ésta innecesaria en su intermediación.**

Paloma Galán González y Javier Vinuesa Magnet

El supuesto de hecho analizado es el siguiente: una sociedad (A) participada prácticamente al 100 % por una persona física presta servicios a otra sociedad (B) en la que la persona física constaba como autorizada en las cuentas bancarias. La Administración inició un procedimiento de comprobación correspondiente a los ejercicios 2005, 2006 y 2007 por el impuesto sobre la renta de las personas físicas del contribuyente y por el impuesto sobre sociedades de A.

El Tribunal Supremo estima que resulta procedente la existencia de simulación al entender que la prestación personal e intelectual de los servicios profesionales la lleva a cabo el contribuyente. Indica el alto tribunal que resulta completamente innecesario

que el contribuyente utilice la sociedad profesional para facturar a la sociedad cliente (B) servicios que presta como persona física.

- **Impuesto sobre la renta de no residentes. Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de diciembre del 2020 (rec. núm. 5081/2018): retenciones sobre los dividendos obtenidos por fondos de pensiones no comunitarios de sus inversiones en España.**

Carla Fandiño Seijas y Eduardo Martínez-Matosas

El Tribunal Supremo ha llevado a cabo un análisis de comparabilidad entre los fondos de pensiones canadienses y los residentes en España a efectos de determinar si los dividendos obtenidos por distintas instituciones en territorio español deben quedar sometidos a retención en el impuesto sobre la renta de los no residentes.

En particular, se asevera lo siguiente: a) en cuanto al análisis de comparabilidad —que exige que haya similitud o equivalencia entre los fondos no residentes y los españoles—, se debe realizar conforme a la legislación española de fuente interna, y, b) en cuanto a los mecanismos existentes para obtener información sobre los fondos, no se pueden exigir requisitos formales de tal entidad que impidan la aplicación del beneficio fiscal, siendo en particular la cláusula de intercambio de información prevista en el convenio suficiente para obtener información sobre los fondos no residentes. Por lo tanto, el Tribunal Supremo concluye confirmando la aplicación de la exención y, en consecuencia, la procedencia de la devolución de las retenciones indebidamente practicadas sobre los dividendos.

- **Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de febrero del 2021 (rec. núm. 3816/2019): posibilidad de instar dentro del plazo de prescripción una segunda solicitud de rectificación del impuesto de plusvalía fundada en nuevos motivos o circunstancias.**

Óliver Padilla Fraile y Ángel Vaillo Umbert

El Tribunal Supremo ha reconocido el «doble tiro», esto es, la posibilidad de que un contribuyente inste y solicite por segunda vez la rectificación de una autoliquidación (también la devolución de ingresos indebidos) cuando esta segunda solicitud se base en causas, circunstancias o hechos sobrevenidos distintos de los que motivaron la primera solicitud, siempre dentro del periodo de prescripción.

Así, la mera respuesta negativa a una solicitud no equivale a una liquidación cuando tal liquidación no se ha dictado en el ejercicio de una actividad de aplicación de los tributos, de comprobación o investigación y en el curso de un procedimiento debido previsto legalmente a tal efecto.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de febrero del 2021 (rec. núm. 3071/2019): los intereses de demora exigidos en una liquidación practicada en un procedimiento de comprobación o los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo tienen la consideración de gastos fiscalmente deducibles.**

Paloma Galán González y Javier Vinuesa Magnet

En este caso, el alto tribunal argumenta que los intereses de demora tienen por objeto compensar por el incumplimiento de una obligación de dar o por el retraso en su cumplimiento, no teniendo en ningún caso carácter sancionador, sino indemnizatorio. Los intereses de demora no se incluyen dentro de los gastos no deducibles que se desglosaban en el artículo 14, apartados c y e, de la antigua Ley del Impuesto sobre Sociedades (el equivalente a las letras c y e del artículo 15 de la actual ley del impuesto) al no ser sanciones, multas o recargos ni donativos o liberalidades; no admitir su deducción supondría una penalización que requeriría una previsión expresa. Tampoco se incluyen dentro de los gastos por actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico (letra f de la actual ley del impuesto), ya que se abonan en cumplimiento de una norma que legalmente lo exige.

El Tribunal Supremo concluye en casación que, a efectos del impuesto sobre sociedades, los intereses de demora, sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, sean los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, tienen la consideración de gastos fiscalmente deducibles.

- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de febrero del 2021 (rec. núm. 1990/2019): inclusión en el ámbito de la exención sobre trabajos desarrollados en el extranjero de los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España.**

Óliver Padilla Fraile y Ángel Vaillo Umbert

El Tribunal Supremo resuelve que en la expresión «rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero» contenida en el artículo 7p de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, deben entenderse comprendidos los rendimientos de trabajo percibidos por el trabajador que correspondan a los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España.

La finalidad de esta exención es favorecer la internacionalización del capital humano con residencia en España mediante una reducción de la presión fiscal a los trabajadores residentes en nuestro país que se desplazan al extranjero. El artículo 7p de la Ley 35/2006 no establece ningún mínimo temporal ni se especifica un límite mínimo de algunos días a los que se tenga derecho la exención.

- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia de la Audiencia Nacional de 4 de enero del 2021 (rec. núm. 1092/2017): si existen medios materiales y humanos en una sociedad, no cabe imputar al socio persona física la totalidad de las rentas generadas por la sociedad.**

Óliver Padilla Fraile y Ángel Vaillo Umbert

La Audiencia Nacional considera que, ante la existencia de medios materiales y humanos en una sociedad profesional, no procede admitir la dicotomía entre servicios profesionales personalísimos del socio y servicios propios de la sociedad. No procede, por tanto, imputar en el impuesto sobre la renta de las personas físicas del socio la totalidad de las rentas percibidas por la sociedad.

- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 4 de noviembre del 2020 (rec. núm. 61/2020): en caso de que se practique una doble notificación, el plazo se computará desde la notificación de la oficina de correos si no consintió la notificación por medios electrónicos.**

Paloma Galán González y Javier Vinuesa Magnet

Se analiza un supuesto en el que a un contribuyente, durante un procedimiento de comprobación limitada, se le notifican los actos (incoación, propuesta de liquidación y la liquidación provisional) tanto en la sede electrónica como por correo certificado. El contribuyente interpuso una reclamación económico-administrativa frente a la liquidación provisional que fue desestimada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia por extemporánea al entender que había superado el plazo de un mes desde el día siguiente al de la notificación (tomando como referencia el momento en el que el contribuyente había accedido a la sede electrónica).

El Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana estimó el recurso contencioso-administrativo presentado contra el acuerdo desestimatorio del tribunal regional y ordenó la devolución de las actuaciones a la fase de admisión en vía económico-administrativa por entender que la notificación a partir de la cual se debía computar el plazo era la realizada por correo certificado al no poderse considerar válida la notificación electrónica por no cumplirse los presupuestos legales por los cuales se debería haber notificado personalmente al contribuyente su inclusión en el sistema electrónico.

- **Impuesto sobre el patrimonio. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares de 3 de diciembre del 2020 (rec. núm. 45/2019): determinación de la obligación real de contribuir cuando se tiene la participación indirecta en una sociedad española cuyo activo está compuesto principalmente por bienes inmuebles.**

Carla Fandiño Seijas y Eduardo Martínez-Matosas

La cuestión objeto de controversia consiste en determinar si una persona física residente en Alemania que tiene de forma indirecta, a través de una sociedad alemana, la participación en una sociedad española cuyo activo está principalmente compuesto por bienes inmuebles debe quedar sometida a gravamen en España por medio del impuesto sobre el patrimonio por obligación real.

El Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares concluye afirmando —sin perjuicio de lo dispuesto en el convenio para evitar la doble imposición suscrito entre España y Alemania— que la normativa interna española solamente somete a gravamen por obligación real a las personas físicas titulares de bienes y derechos «cuando los mismos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español». En la medida en que en este caso el bien titularidad del contribuyente son las participaciones de una sociedad alemana, no se daría la anterior circunstancia, puesto que no es un bien o derecho ejercitable en territorio español, sino, en su caso, en territorio alemán, por lo que no habría sujeción al impuesto sobre el patrimonio en España.

2. Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central

- **Procedimientos tributarios. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 24 de septiembre del 2020 (4626/2018): limitación en las actuaciones de comprobación efectuadas por la Administración tributaria sobre el objeto de una comprobación limitada anterior.**

Carla Fandiño Seijas y Eduardo Martínez-Matosas

El Tribunal Económico-Administrativo Central se ha pronunciado sobre el alcance del concepto ‘nuevos hechos o circunstancias’ del artículo 140.1 de la Ley General Tributaria, relativo a la limitación de la facultad de la Administración tributaria para efectuar una nueva regularización sobre un objeto previamente comprobado en el curso de un procedimiento de comprobación limitada.

En particular, el tribunal considera que lo determinante es el alcance de las facultades atribuidas al órgano de gestión tributaria en la primera revisión, y no las concretamente utilizadas por aquél. De este modo, el hecho de que la Administración tributaria no hubiera desplegado toda la actividad que podía no justifica ni la habilita para iniciar posteriormente un procedimiento de inspección sobre el mismo objeto, puesto que se estaría vulnerando el principio constitucional de seguridad jurídica, salvo que concurren «nuevos hechos o circunstancias», los cuales en todo caso deberían ser sobrevenidos, es decir, que no se conocieran ni se pudieran haber conocido en la primera revisión.

- **Impuesto sobre la renta de no residentes. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 24 de noviembre del 2020 (rec. núm. 4795/2019): los rendimientos obtenidos por un no residente por el arrendamiento de bienes inmuebles sitos en España están sujetos a tributación sin que le sea de aplicación ninguna reducción.**

Paloma Galán González y Javier Vinuesa Magnet

En este caso se analiza el supuesto de un contribuyente no residente que presentó en plazo sus declaraciones del impuesto sobre la renta de no residentes correspondientes a los ejercicios 2015 a 2019 en las que constaban los rendimientos por el arrendamiento de un inmueble de su propiedad sito en España. En mayo del 2019 presentó solicitud de rectificación acumulada por entender que le correspondía la reducción del 60 % que es de aplicación a los contribuyentes españoles. Dicha presentación venía motivada porque había sido conocedor del procedimiento de infracción iniciado contra España.

El Tribunal Económico-Administrativo Central concluyó que, al no existir una sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que implique la derogación o modificación de la normativa nacional, no procede la aplicación de la reducción pretendida.

- **Conflicto en aplicación de la norma frente a simulación. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 15 de diciembre del 2020 (6351/2017): interposición de sociedades para poder deducir cuotas soportadas en el impuesto sobre el valor añadido.**

Carla Fandiño Seijas y Eduardo Martínez-Matosas

El Tribunal Económico-Administrativo Central se ha pronunciado sobre si una operación inmobiliaria diseñada por una entidad cuya actividad está exenta del impuesto sobre el valor añadido y constituye otra sociedad interpuesta con el objeto de poder deducir las cuotas soportadas en dicho impuesto podría considerarse un supuesto de conflicto en aplicación de la norma o bien un supuesto de simulación.

El tribunal considera que no ha habido simulación puesto que no se trata de un negocio jurídico aparente con una finalidad de engaño, sino que es real, siendo prueba de lo anterior la participación activa de terceros ajenos a la sociedad (entre otros, entidades financieras y diversas Administraciones Públicas). Sí que estamos, sin embargo, ante un supuesto de fraude de ley o conflicto en aplicación de la norma, puesto que con dicho negocio jurídico se produce un resultado contrario a otra norma o normas del ordenamiento jurídico, es decir, la norma defraudada (en este caso, la imposibilidad de deducir las cuotas soportadas del impuesto sobre el valor añadido).

- **Ley General Tributaria. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 22 de enero del 2021 (núm. res. 03375/2019): medios de efectuar las notificaciones tributarias.**

Óliver Padilla Fraile y Ángel Vaillo Umbert

El Tribunal Central considera que la obligación por parte de la Agencia Tributaria de notificar a las personas jurídicas por medios no electrónicos su inclusión en el Sistema de Notificaciones Electrónicas Obligatorias (NEO) previamente a la práctica de notificaciones electrónicas, establecida en el artículo 5.1 del Real Decreto 1363/2010 (Notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria), se ha de considerar derogada con la entrada en vigor de la Ley 39/2015, del Procedimiento Administrativo Común, por ser aquella una norma de rango inferior que contradice a ésta.

La obligación de notificar la inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada a que se refiere el artículo 5.1 del Real Decreto 1363/2010 se mantiene exclusivamente, a partir de la entrada en vigor de la Ley 39/2015, respecto de aquellas personas físicas que, reuniendo los requisitos del artículo 4.2 del mencionado real decreto, no están incluidas en el artículo 14.2 de la Ley del Procedimiento Administrativo Común.

- **Impuesto sobre sociedades. Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 11 de febrero del 2021 (rec. núm. 6355/2020): es válido aplicar al ejercicio en curso el sistema de cuantificación de los pagos fraccionados para grandes empresas introducido por la Ley de Presupuestos Generales del Estado del 2018.**

Paloma Galán González y Javier Vinuesa Magnet

El Tribunal Central analiza el supuesto de un contribuyente que presentó tres solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por los pagos fraccionados del impuesto sobre sociedades del ejercicio 2018. En concreto, el tribunal analiza el alcance de la Sentencia núm. 78/2020 del Tribunal Constitucional de 1 de julio que declaró la inconstitucionalidad y nulidad del Real Decreto Ley 2/2016, en virtud del cual se introdujo el conocido pago fraccionado mínimo del impuesto sobre sociedades. Tras ello, la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 introdujo el mismo sistema.

El tribunal concluye que la referida inconstitucionalidad y nulidad afectaba únicamente al segundo y tercer pago fraccionado del 2016 y a los tres pagos fraccionados del 2017, pero no a los siguientes, puesto que el vicio de inconstitucionalidad se enmendó con la ley del 2018 y, a pesar de entrar en vigor el 5 de julio del 2018, las medidas eran aplicables a los periodos impositivos que se hubieran iniciado a partir del 1 de enero del 2018, por lo que se trata de una retroactividad impropia o de grado medio permitida por la jurisprudencia.

3. Consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos

- **Impuesto sobre sociedades. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2292-20, de 6 de julio del 2020: aportaciones no dinerarias especiales de personas físicas.**

Carla Fandiño Seijas y Eduardo Martínez-Matosas

La Dirección General de Tributos se ha pronunciado sobre la posibilidad de aplicar el régimen especial de neutralidad fiscal en el caso de una aportación no dineraria llevada a cabo por dos personas físicas consistente en la titularidad de la participación en una comunidad de bienes.

A tal efecto, la normativa reguladora del impuesto sobre sociedades exige que los elementos aportados estén afectos a una actividad económica cuya contabilidad se lleve con arreglo a lo dispuesto en el Código de Comercio. La Dirección General de Tributos considera que el análisis se debe realizar desde la perspectiva de la comunidad de bienes y que, en este caso concreto, no es posible aplicar el régimen especial por no cumplirse los requisitos anteriormente indicados. Las razones son las siguientes: a) por un lado, la actividad económica es desarrollada por las personas físicas, no por la comunidad de bienes, y, b) por otro lado, aunque la comunidad de bienes lleva la contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio, ésta no está ni legalizada ni depositada en el Registro Mercantil.

- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3277-20, de 4 de noviembre del 2020: la renuncia a las acciones de una compañía en quiebra no supone la obtención de una pérdida patrimonial.**

Carla Fandiño Seijas y Eduardo Martínez-Matosas

La Dirección General de Tributos se ha pronunciado sobre la posibilidad de que, en el caso de que una persona física renuncie formalmente a las acciones de una compañía estadounidense en quiebra firmando a tal efecto un documento en el que figura como una transmisión de los títulos a precio cero, se pueda considerar que se ha obtenido una pérdida patrimonial en el impuesto sobre la renta de las personas físicas.

A este respecto, la Dirección General de Tributos considera que el hecho de que la compañía esté en quiebra no implica necesariamente que con ello se produzca una pérdida, puesto que no ha habido alteración patrimonial, siendo para ello necesario que se produzca la disolución y liquidación de la entidad. La exclusión de la administración de los títulos en la cuenta de valores que el consultante tiene en la entidad bancaria no

implica la transmisión de dichos valores o la pérdida de la titularidad sobre ellos ni, por lo tanto, que se haya producido una alteración patrimonial en el sentido de la normativa reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

- **Impuesto sobre el patrimonio. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3319-20, de 6 de noviembre del 2020: actividad de arrendamiento de inmuebles en los casos de trabajadores con pluriempleo.**

Carla Fandiño Seijas y Eduardo Martínez-Matosas

La Dirección General de Tributos analiza un supuesto en el que se planteaba si resultaba de aplicación la exención prevista en el artículo 4.ocho de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio cuando, para el desarrollo de la actividad de arrendamiento inmobiliario, se cuenta con un empleado contratado a jornada completa, pero en situación de pluriempleo (es decir, que mantiene otro contrato también a jornada completa con otro empresario).

Sin embargo, la Dirección General de Tributos, tras acudir a lo dispuesto en la normativa reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas según la cual se entiende que se realiza una actividad económica de arrendamiento «únicamente cuando para la ordenación se utilice al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa», considera que en este caso no se estarían cumpliendo tales requisitos mínimos y que, por lo tanto, no resultaría de aplicación la exención.

4. Normativa

- **Real Decreto Ley 4/2021, de 9 de marzo, por el que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas.**

Óliver Padilla Fraile y Ángel Vaillo Umbert

Mediante este real decreto ley se transpone la Directiva (UE) 2016/1164, relativa a las asimetrías híbridas, con el objetivo de neutralizar los efectos de dichas asimetrías que suelen llevar aparejada la elusión fiscal.

La regulación española ya preveía algunas medidas en este sentido, en concreto, sobre instrumentos financieros híbridos entre partes vinculadas que generen un gasto deducible para una de las partes y un ingreso exento para la otra parte.

Las normas que se transponen mediante este real decreto ley sirven para eliminar otro tipo de asimetrías híbridas muy casuísticas, más complejas y no tan frecuentes en el ordenamiento tributario español.

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

Ángel Vaillo Umbert

Tel.: (+34) 96 351 38 35
availlo@ga-p.com

Carla Fandiño Seijas

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

Eduardo Martínez-Matosas Ruiz de Alda

Tel.: (+34) 93 415 74 00
ematosas@ga-p.com

Javier Vinuesa Magnet

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

Óliver Padilla Fraile

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

Paloma Galán González

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