



Actualidad Tributaria

Diego Martín-Abril y Calvo
Of counsel de Gómez Acebo & Pombo

Pilar Álvarez Barbeito
Consejera académica de Gómez Acebo & Pombo

2021^{N.º 6}

Sentencias y autos

Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Gran Sala) de 6 de octubre del 2021 (as. núm. C-50/19): consideración como ayuda de Estado del régimen fiscal español de amortización del fondo de comercio financiero.

Ainhoa Colet Bessa y Javier Vinuesa Magnet

La Comisión Europea inició una investigación formal para analizar la compatibilidad de la legislación fiscal española relativa a la amortización del fondo de comercio financiero —en caso de adquisición por parte de sociedades residentes de participaciones en otras empresas—, con las disposiciones del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea en materia de ayudas de Estado. Tras muchos años de controversia, ahora se ha manifestado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, con lo que parece que será el punto final sobre este asunto (dejando al margen la denominada *tercera decisión* sobre las participaciones indirectas).

En esta sentencia, el tribunal ha desestimado los recursos de casación interpuestos contra las sentencias del Tribunal General que manifestaron que el régimen fiscal español de amortización del fondo de comercio financiero (*Goodwill*) es una ayuda de Estado incompatible con el mercado interior, confirmando por tanto que sí lo constituye.

Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Sentencia del

Tribunal Constitucional de 26 de octubre del 2021: inconstitucionalidad del sistema de determinación de la base imponible del impuesto.

Carlos Aliaga Gil y Eduardo Martínez-Matosas

El Tribunal Constitucional analiza la constitucionalidad del método de cálculo para la cuantificación de la base imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana previsto en los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2a y 107.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

El tribunal examina exhaustivamente las implicaciones del principio de capacidad económica como criterio, fundamento y límite de imposición para, posteriormente, aplicar sus conclusiones a los preceptos legales cuestionados. A este respecto, concluye que la renuncia a establecer un gravamen acorde con la capacidad económica (real) manifestada en el hecho imponible, estableciendo bases objetivas o estimativas, aun siendo posible, no puede ser una opción arbitraria, sino que exige una justificación objetiva y razonable. Pues bien, en este caso, el tribunal considera que esa posibilidad no puede ampararse en una supuesta finalidad extrafiscal del tributo o en razones de simplificación en la aplicación del impuesto o de practicabilidad administrativa. Por ello termina concluyendo que el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base

imponible —basado en la medición del incremento de valor por referencia al valor catastral del inmueble en el momento de la transmisión y a la aplicación de un coeficiente en función de la extensión del periodo de generación de aquél— se sitúa al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnerando así el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 de la Constitución española o CE).

Impuesto sobre sucesiones y donaciones. Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de junio del 2021 (rec. 8000/2019): inclusión de los legados a efectos del cálculo del ajuar doméstico.

Carlos Aliaga Gil y Eduardo Martínez-Matosas

El Tribunal Supremo analiza si los bienes de la herencia dejados a título particular mediante legados deben tenerse en cuenta a efectos de determinar la base sobre la que aplicar el cálculo del ajuar doméstico.

El tribunal responde en sentido afirmativo a dicha cuestión, entendiendo, en particular, que la magnitud sobre la que debe calcularse el ajuar doméstico son todos los bienes de la herencia, incluidos los legados, sin perjuicio de excluir aquellos que, por su naturaleza, no sean susceptibles de producir ajuar (valores mobiliarios, acciones, dinero...).

Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Supremo de 1 de octubre del 2021 (rec. 3844/2019): es aplicable el régimen de

diferimiento de tributación cuando las aportaciones dinerarias, distintas de rama de actividad, consistan en la transmisión conjunta de elementos patrimoniales (activos) y deudas (pasivos) si existe motivo económico válido, no siendo posible invocar la inexistencia de vinculación entre ellos.

Paloma Galán González y Ángel Vaillo Umbert

En el caso enjuiciado, una entidad constituida mediante escritura pública hizo constar en ésta que su capital social ascendía a 5 100 000 euros. Dicho capital social estaba compuesto, entre otros, por dos aportaciones no dinerarias: a) un solar y b) una parcela. Iniciado el procedimiento de inspección frente a la sociedad aportante de los inmuebles, la inspección no admite la aplicación del régimen de diferimiento contemplado en la ley del impuesto respecto de la parcela, en la medida en que entiende que no existe vinculación alguna entre el elemento patrimonial transmitido (cuyo valor de adquisición ascendía a 2 860 000 euros) y el pasivo (la hipoteca superaba el valor de adquisición, puesto que se otorgó por valor de 5 500 000 euros). En esta línea, y respecto del recurso contencioso-administrativo interpuesto ante la Audiencia Nacional, ésta entiende que solamente es aplicable el régimen de diferimiento respecto del importe pendiente para la adquisición del activo (que ascendía a 1 960 000 euros) y no a la totalidad de la deuda transmitida conjuntamente.

El Tribunal Supremo entiende que ni la Administración tributaria ni la Audiencia Nacional pueden incluir un nuevo requisito no previsto

expresamente por la ley —como la exigencia de esa vinculación entre activos y pasivos—, por lo que no es posible «trocear» el régimen de diferimiento a una parte del pasivo. Considera el alto tribunal que la inspección únicamente podría justificar la inaplicación del régimen en caso de haber apreciado la inexistencia de motivos económicos válidos, aspecto que, sin embargo, no parece rechazar la inspección.

Impuesto sobre el valor añadido. Auto del Tribunal Supremo de 6 de octubre del 2021 (rec. 1847/2021): determinación del devengo del impuesto en procedimientos concursales.

Paloma Galán González
y Ángel Vaillo Umbert

El contribuyente, administrador concursal de varias sociedades, desempeñó sus servicios como tal sin repercutir las cuotas del impuesto una vez finalizada la fase común del procedimiento concursal. La inspección, en el acuerdo de liquidación, incrementó las cuotas del impuesto devengadas al entender que se producía tal devengo con la finalización de la fase común. Frente al acuerdo de liquidación de la inspección, el contribuyente interpuso una reclamación económico-administrativa frente al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha, el cual la estimó parcialmente, pero confirmó el acto. En este orden de cosas, se presentó un recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, que revocó el acto y entendió que el administrador concursal prestaba sus servicios de manera continuada y homogénea,

por lo que, en la medida en que solamente se prestaba un único servicio, el devengo del impuesto debía producirse una vez finalizado el concurso.

Admitido a trámite el recurso de casación interpuesto por el abogado del Estado, el Tribunal Supremo deberá ahora determinar si las cuotas del impuesto devengadas por los administradores concursales se producen al finalizar cada una de las fases o si, por el contrario, se produce al terminar el procedimiento concursal en su conjunto.

Impuesto sobre la renta de las personas físicas, impuesto sobre sociedades e impuesto sobre el valor añadido. Sentencias del Tribunal Supremo de 7 de octubre del 2021 (rec. 2567/2020) y de 8 de octubre del 2021 (rec. 2659/2020): si la designación del administrador concursal recae sobre una persona física, es ésta quien debe imputar los ingresos en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, y no la sociedad.

Paloma Galán González
y Ángel Vaillo Umbert

En el supuesto analizado, la Administración tributaria llevó a cabo un procedimiento de comprobación e inspección frente a la sociedad X —que contaba con dos socios personas físicas, una economista y la otra abogada— referido tanto al impuesto sobre sociedades como al impuesto sobre el valor añadido y, paralelamente, frente a los dos socios, en este caso, en relación con los impuestos sobre la renta de las personas físicas y sobre el valor añadido.

Interpuesto un recurso de casación, el Tribunal Supremo procedió a inadmitirlo entendiendo que, si bien es cierto que la Ley Concursal permite que las personas jurídicas sean administradoras concursales de sociedades en concurso, es necesario que el juez las haya designado así expresamente. Por ello, en la medida en que los designados para el desempeño del cargo fueron los socios personas físicas, los rendimientos obtenidos por la administración concursal debían imputarse en el impuesto sobre la renta de las personas físicas de cada uno de los socios, y no, por tanto, a la sociedad; se considera así en este caso que ésta se había imputado indebidamente dichos ingresos y se había deducido improcedentemente los gastos relacionados con dicha actividad.

Responsabilidad tributaria. Sentencia de la Audiencia Nacional de 4 de mayo del 2021 (rec. 856/2019): responsabilidad solidaria por sucesión de empresa en el supuesto de transmisión de un contrato de franquicia.

Carlos Aliaga Gil y Eduardo Martínez-Matosas

La Audiencia Nacional analiza en la mencionada sentencia si es posible derivar la responsabilidad solidaria por sucesión de empresa —ex artículo 42.1.c de la Ley General Tributaria— a un franquiciado que asume el negocio de un anterior franquiciado.

El tribunal concluye que, en este caso en concreto, no cabe derivar la responsabilidad a la recurrente, toda vez que ésta asumió el negocio de la anterior franquiciada, pero sin que se hubiera producido una sucesión formal y sin buscar

el perjuicio para la Hacienda pública ni hacer imposible la ejecución de las deudas tributarias de la deudora principal.

Impuesto sobre la renta de no residentes. Sentencia de la Audiencia Nacional de 21 de mayo del 2021 (rec. 1000/2017): la Administración Tributaria tendrá la carga de la prueba para denegar la exención aplicable a los dividendos filial-matriz.

Ainhoa Colet Bessa y Javier Vinuesa Magnet

La Audiencia Nacional resuelve un caso en el que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria había rechazado la aplicación de la exención del pago de dividendos en un caso en que éstos se abonaron a una sociedad española participada al 100 % por una entidad luxemburguesa cuyo titular final era un fondo de pensiones canadiense al entender que ambas entidades carecían de actividad económica y que no existían motivos económicos válidos para la constitución de la sociedad luxemburguesa interpuesta.

Estudiado el caso, la Audiencia Nacional concluye que, para denegar la exención —regulada en el artículo 14.1h del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes— en supuestos de dividendos distribuidos por filiales a sus matrices de la Unión Europea, es la Administración (no el contribuyente) quien deberá probar que no existen motivos económicos válidos.

Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 8 de junio del 2021

(rec. 1112/2017); efecto preclusivo de un procedimiento de comprobación limitada en relación con las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

Carlos Aliaga Gil y Eduardo Martínez-Matosas

El Tribunal analiza en esta sentencia si el efecto preclusivo derivado del artículo 140 de la Ley 58/2003, General Tributaria, por la terminación de un procedimiento de comprobación limitada debería aplicarse a las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores en relación con el impuesto sobre sociedades.

La Audiencia Nacional concluye en este caso que, si en un procedimiento de comprobación limitada se han comprobado las bases negativas sin haberse modificado tras dicha comprobación, no es posible regularizarlas posteriormente en un procedimiento de inspección al amparo de lo establecido en el artículo 140 de la Ley General Tributaria porque el derecho de comprobación de la Administración sobre dichos elementos tributarios habrá precluido.

Declaración sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Sentencia del Tribunal

Superior de Justicia de Madrid de 14 de abril del 2021 (rec. 1427/2019): justificación de la presentación extemporánea del Modelo 720 sobre la base del cuestionamiento de este último ante la Unión Europea.

Ainhoa Colet Bessa y Javier Vinuesa Magnet

En este caso, el tribunal aborda el caso de un contribuyente que recurre la imposición de una sanción tributaria respecto al impuesto sobre la renta de las personas físicas del ejercicio 2012. El actor, voluntariamente y sin existir previo requerimiento de la Administración tributaria, presentó en abril del 2014 el Modelo 720 del ejercicio 2012 justificando tanto la presentación extemporánea como la improcedencia de la sanción sobre la base del incumplimiento por parte de España de la obligación de transponer las normas comunitarias y de la existencia de un recurso contra el Estado por tal hecho.

El tribunal admite el motivo de oposición del contribuyente y determina que el cuestionamiento ante la Unión Europea del Modelo 720 sirve como justificación del incumplimiento de su presentación dentro de plazo.

Resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 29 de abril del 2021: aplicación de la reducción del 40 % prevista en la disposición

transitoria duodécima de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Carlos Aliaga Gil
y Eduardo Martínez-Matosas

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana analiza si, en contra del criterio de la Dirección General de Tributos, es posible aplicar la reducción del 40 % prevista en la disposición transitoria duodécima de la Ley 35/2006 al retirar varios planes de pensiones en dos ejercicios distintos.

A tales efectos, concluye el tribunal que sí es posible aplicar la reducción correspondiente a las prestaciones de capital procedentes de dos planes de pensiones distintos en dos ejercicios diferentes, toda vez que la normativa del impuesto sobre la renta de las personas físicas no prevé ninguna limitación al respecto.

Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 21 de junio del 2021 (5889/2018): tributación de la adjudicación de un inmueble con cesión del remate en subasta extrajudicial.

Carlos Aliaga Gil y Eduardo Martínez-Matosas

El Tribunal Económico-Administrativo Central analiza si, en el supuesto de adjudicación de un inmueble con cesión del remate en subasta extrajudicial, resulta de aplicación el artículo 20 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de forma que únicamente procede liquidar una sola transmisión en favor del cesionario.

El tribunal concluye que no es posible aplicar el mencionado precepto a las subastas extrajudiciales porque únicamente se refiere de forma

expresa a las subastas judiciales. En consecuencia, existen dos transmisiones: la primera, en favor del adjudicatario, que tributará por la modalidad de «transmisiones patrimoniales onerosas» del citado impuesto, y la segunda, en favor del cesionario, que habrá de tributar por el impuesto sobre el valor añadido.

Impuesto sobre sociedades. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 22 de septiembre del 2021 (2984/2021): los contribuyentes pueden aplicar la reserva de capitalización en el orden que consideren.

Paloma Galán González y Ángel Vaillo Umbert

En el caso enjuiciado, la inspección dictó acuerdo de liquidación por el concepto del impuesto sobre sociedades relativo a un ejercicio en el que se consideró incorrecta la aplicación de la reserva de capitalización. Entendió la Administración que tal reserva debía ser aplicada en el siguiente orden: 1) la reducción generada en el propio periodo impositivo y, 2) en caso de que dicha reducción fuese inferior al 10 % de la base imponible previa, la reducción generada en periodos impositivos anteriores hasta alcanzar el límite de dos años. Disconforme con dicho criterio, la entidad recurrió entendiendo que dicha doctrina era únicamente aplicable a los gastos financieros netos no deducidos en años anteriores, pero no a la reserva de capitalización, puesto que la ley no establece al respecto un orden específico para su aplicación. Ante esta situación, el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria estimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por la sociedad indicando que de la literalidad

de la norma no se establecía ningún orden de aplicación de la reserva de capitalización.

Pues bien, interpuesto el recurso de alzada para la unificación de criterio por parte del director del Departamento de Inspección, el Tribunal Económico-Administrativo Central dictó su resolución unificando criterios e indicando que, cuando existan cantidades pendientes de aplicar procedentes de periodos anteriores junto con la generada en el propio periodo, el sujeto pasivo podrá aplicarlas en el orden que desee, puesto que nada dice la ley al respecto.

Declaración de responsable solidario de deudas tributarias. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 18 de octubre del 2021 (5385/2020): es posible exigir la responsabilidad tributaria ex artículo 43.1b de la Ley General Tributaria acudiendo a la normativa mercantil (art. 236.5 de la Ley de Sociedades de Capital).

Paloma Galán González y Ángel Vaillo Umbert

En el supuesto analizado, la Administración notificó a la persona física representante de la persona jurídica administradora de una sociedad cesada el acuerdo de declaración de

responsable subsidiario ex artículo 43.1b de la Ley General Tributaria, extremo que motivó la interposición de una reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia. En este caso, el tribunal resolvió estimatoriamente al entender que, estando ante una persona física que en el momento del cese de la sociedad deudora principal no ostentaba el cargo de administrador, no puede acreditarse que actuara como tal, y consideró que la inspección no había realizado las actuaciones necesarias para probarlo suficientemente.

Pues bien, frente a la resolución estimatoria del tribunal regional, el director del Departamento de Recaudación de la Administración Tributaria interpuso un recurso de alzada extraordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, que procedió a estimarlo unificando criterios. Entiende así el tribunal que, en la medida en que la normativa mercantil equipara la persona jurídica administradora con el representante persona física de dicha persona jurídica, administradora de la sociedad cesada, es posible exigirle, ex artículo 43.1b de la Ley General Tributaria, la responsabilidad subsidiaria por las obligaciones pendientes de la sociedad deudora principal.

Consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos

Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0565-21, de 11 de marzo: tributación por la

transmisión de participaciones entre dos entidades no residentes cuyo activo está integrado por bienes inmuebles.

Carlos Aliaga Gil y Eduardo Martínez-Matosas

La Dirección General de Tributos analiza cómo tributa la transmisión de participaciones entre no residentes cuando el activo de la sociedad transmitente está formado por un inmueble.

A estos efectos, el centro directivo, sin hacer mención del artículo 314 de la Ley de Mercado de Valores, concluye que la operación no estará sujeta en España a ninguna de las modalidades del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, toda vez que la operación se produce fuera del ámbito de aplicación del impuesto al no modificarse la titularidad registral del inmueble.

Impuesto sobre el valor añadido. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V1354-21, de 12 de mayo: regla de la prorrata al vender las participaciones de las sociedades vehículo de un grupo mercantil dedicado al desarrollo de parques fotovoltaicos.

Carlos Aliaga Gil y Eduardo Martínez-Matosas

La Dirección General de Tributos estudia si resulta de aplicación la regla de la prorrata a efectos de la deducción del impuesto sobre el valor añadido en el supuesto de que un grupo mercantil dedicado al desarrollo e instalación de plantas fotovoltaicas proceda a vender las participaciones de las sociedades vehículo (SPV, por su sigla en inglés) dedicadas al desarrollo de los nuevos proyectos.

El centro directivo concluye que la venta de las participaciones en las sociedades vehículo no merecería la calificación de accesoria dado que constituye una operación encaminada a la

obtención de ingresos continuados en el tiempo que excedería de la mera venta de acciones en calidad de particular. En consecuencia, la realización de esta operación debe computarse a efectos del cálculo del porcentaje de la deducción.

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2080-21, de 12 de julio: transmisión de participaciones de una sociedad inactiva en el último ejercicio.

Ainhoa Colet Bessa y Javier Vinuesa Magnet

Se analiza el supuesto de un contribuyente que transmite sus participaciones en una sociedad de responsabilidad limitada que ha permanecido inactiva durante el último ejercicio y que, por lo tanto, no obtuvo beneficio o pérdida alguna. El consultante se pregunta cuál debe ser el valor de transmisión que se ha de tener en cuenta a efectos del cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial en su impuesto sobre la renta de las personas físicas.

La Dirección General de Tributos manifiesta que, para determinar el valor de transmisión de las participaciones de una sociedad que ha estado inactiva durante el último ejercicio, se deberá tomar, o el valor resultante del balance del último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de devengo del impuesto sobre la renta de las personas físicas, o el valor de capitalización al 20 % del promedio de los tres ejercicios cerrados con anterioridad a dicha fecha —siendo 0 el valor del último ejercicio si la sociedad hubiera estado inactiva en éste—.

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2083-21, de 12 de julio: indemnización por vicios ocultos como rebaja del precio a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Ainhoa Colet Bessa y Javier Vinuesa Magnet

La Dirección General de Tributos determina cómo ha de tributar en el impuesto sobre la renta de las personas físicas la indemnización que el comprador de una vivienda recibe meses después de su adquisición por haberse detectado vicios ocultos en el inmueble.

Tras analizar el supuesto, el centro directivo concluye que la indemnización satisfecha por el vendedor por vicios o defectos ocultos supondrá una modificación de los precios de adquisición y transmisión para el comprador y el vendedor, respectivamente, entendiéndose así como «rebaja del precio».

Impuesto sobre sucesiones y donaciones. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2216-21, de 2 de agosto: efectos jurídicos de la figura de los trust en España.

Carlos Aliaga Gil y Eduardo Martínez-Matosas

La Dirección General de Tributos reitera su criterio acerca de los efectos jurídicos de la figura de los trust en España, confirmando que las relaciones entre los aportantes de bienes y sus beneficiarios a través de un trust no tiene efectos jurídicos en nuestro país, ya que se tiene por no constituido.

En consecuencia, a efectos del impuesto sobre sucesiones y donaciones, la transmisión de los bienes no se entiende producida en el momento de la aportación al trust, sino cuando fallece la aportante (*settlor*). Por ello, al tratarse de una transmisión directa de la aportante a los hijos producida en el momento del fallecimiento, el beneficiario estará sujeto por adquisición *mortis causa* al impuesto sobre sucesiones y donaciones.

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2231-21, de 4 de agosto: los dividendos cobrados tras ejercer el derecho de separación se deberán imputar cuando fueron exigibles.

Ainhoa Colet Bessa y Javier Vinuesa Magnet

A la luz de la reciente jurisprudencia (2021) en virtud de la cual el socio lo es hasta el momento en que la sociedad le paga sus acciones, la consultante reclamó a la sociedad los dividendos devengados desde que había ejercido su derecho de separación (2017) hasta que la sociedad le abonó parte de la valoración de sus acciones en el 2019. Ahora, se pregunta a qué ejercicio se deben imputar dichos dividendos.

La Dirección General de Tributos determina que el socio que ejerza su derecho de separación deberá imputar los dividendos en el momento en que éstos hayan sido exigibles mediante la presentación de declaraciones complementarias, independientemente del momento en que se le hayan satisfecho aquéllos.

Impuesto sobre la renta de no residentes. Contestación a Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2273-21, de 12 de agosto: deben incluirse todas las rentas derivadas de la actividad personal desarrollada en territorio español en el Modelo 151 hasta la comunicación de la finalización del régimen especial.

Paloma Galán González y Ángel Vaillo Umbert

La Dirección General de Tributos analiza en esta consulta el caso de una trabajadora sujeta al régimen especial de los trabajadores desplazados a territorio español, con derecho a someterse a él en los ejercicios fiscales 2017 a 2022. La consultante firmó en marzo del 2021 un contrato con una empresa sita en Alemania para comenzar a prestar sus servicios, aunque la situación sanitaria derivada del COVID-19 la obligó a quedarse teletrabajando en España hasta agosto del 2021, mes en que tenía intención de marcharse del territorio español.

Analizado el supuesto, el centro directivo determina que los rendimientos estarán sujetos al impuesto sobre la renta de no residentes cuando deriven, directa o indirectamente, de una actividad personal desarrollada en España, mientras que las rentas percibidas de la empresa alemana por su trabajo presencial en dicho país no se entenderán obtenidas en territorio español. En consecuencia, se deduce de la contestación que en el Modelo 151 del ejercicio 2021 la trabajadora deberá incluir no sólo las rentas derivadas del contrato con

la empresa española hasta marzo del 2021, sino también las rentas derivadas del contrato con la empresa alemana hasta agosto del 2021, que es cuando dejó de ser aplicable el régimen especial.

Impuesto sobre actos jurídicos documentados. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2305-21, de 16 de agosto: tributación de la novación de los préstamos hipotecarios.

Ainhoa Colet Bessa
y Javier Vinuesa Magnet

La Dirección General de Tributos analiza el caso de una entidad que formalizó una escritura de constitución de hipotecas inmobiliarias al objeto de garantizar un préstamo documentado; se acordó un plazo de devolución determinado que posteriormente quiere ampliarse a través de una novación de las hipotecas en escritura pública.

El centro directivo examina la repercusión de dicha novación desde el punto de vista de distintos impuestos y concluye que las novaciones de préstamos hipotecarios no concedidos por entidades bancarias consistentes en la ampliación del plazo no estarán exentas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados en la modalidad de «actos jurídicos documentados». No obstante, la base imponible estará constituida únicamente por los costes adicionales y los intereses añadidos derivados de dicha ampliación.

Normativa

Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana: Real Decreto Ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional.

Paloma Galán González y Ángel Vaillo Umbert

El Tribunal Constitucional, en su Sentencia de 26 de octubre del 2021, aún no publicada en el *Boletín Oficial del Estado*, declara la inconstitucionalidad del artículo 107.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales respecto a la determinación de la base imponible del impuesto. Anteriormente, el alto tribunal había declarado, en el 2017, la nulidad de los artículos 107.1, 107.2a y 110 en situaciones de inexistencia de incremento, y,

en el 2019, la nulidad del artículo 107.4 cuando la cuota del impuesto fuese superior al incremento patrimonial puesto de manifiesto con la transmisión.

El 9 de noviembre del 2021 se publicó en el *Boletín Oficial del Estado* el Real Decreto Ley 26/2021. En él se introducen las siguientes modificaciones en la normativa del impuesto: a) un nuevo supuesto de no sujeción cuando no exista ganancia patrimonial por la transmisión realizada; b) dos sistemas de cálculo de la base imponible, a elección del sujeto pasivo (bien por la diferencia entre el precio de transmisión y adquisición, bien por la multiplicación del valor catastral del suelo y los coeficientes que cada Ayuntamiento apruebe, y que deberán ser revisados anualmente), y c) un nuevo supuesto de tributación —no previsto anteriormente— por el cual las transmisiones cuyo periodo sea inferior al año estarán sujetas a gravamen.

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

Ainhoa Colet Bessa

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

Javier Vinuesa Magnet

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

Carlos Aliaga Gil

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

Eduardo Martínez-Matosas

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

Paloma Galán González

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

Ángel Vaillo Umbert

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

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.

© Gómez-Acebo & Pombo Abogados, 2021. Todos los derechos reservados.