

LA JURISDICCIÓN SOCIAL ES COMPETENTE PARA RESOLVER CUESTIONES ENTRE EMPRESA Y TRABAJADOR EN MATERIA DE IRPF

DESTACADOS

Sentencias

- IVA.- No pueden aplicarse tipos diferenciados a distintos elementos de una prestación única
- Procedimiento sancionador.- El principio de presunción de inocencia exige una debida motivación de la culpabilidad

Resoluciones y consultas

- IRPF.- Los pagos anteriores a la resolución de una compraventa con condición suspensiva tributan cuando se resuelve el contrato
- Impuesto sobre la Renta de No Residentes - Acreditación de la existencia de motivos económicos válidos para la aplicación de la exención matriz-filial a los dividendos

Normativa

- Modificación del Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones

**OTRAS
PUBLICACIONES**

**AGENDA
GARRIGUES**

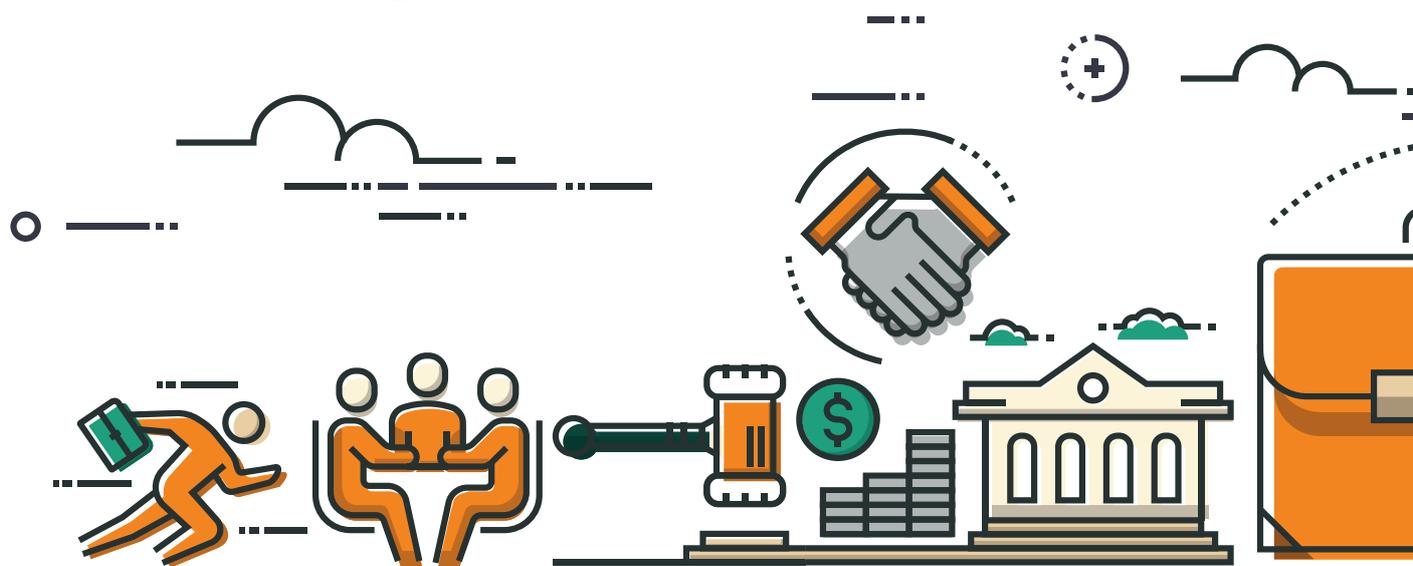
BLOG

accede a nuestro
BLOG

SÍGUENOS



ÍNDICE



1. Sentencias

- | | |
|---|---|
| 1 IRPF.- La jurisdicción social es competente para resolver cuestiones entre empresa y trabajador en materia de IRPF (Tribunal Supremo, Sala de lo Social. Sentencia de 11 de enero de 2018) | 6 |
| 2 IVA.- No pueden aplicarse tipos diferenciados a distintos elementos de una prestación única (Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 18 de enero de 2018 en el asunto Stadion Amsterdam CV C-463/16) | 6 |
| 3 ITPyAJD.- La ampliación del periodo de carencia de un préstamo hipotecario está exenta de AJD (Tribunal Superior de Justicia de Cataluña. Sentencia de 21 de septiembre de 2017) | 6 |
| 4 ITPyAJD.- Una condición resolutoria que no sea en garantía del precio no está sujeta a AJD (Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 14 de septiembre de 2017) | 7 |
| 5 Impuesto sobre Actividades Económicas.- Es contrario al principio de capacidad económica computar la superficie de los locales ocupados por terceros (Tribunal Supremo. Sentencia de 18 de diciembre de 2017) | 7 |
| 6 Procedimiento de gestión.- El artículo 150.7 de la LGT no aplica a los procedimientos de gestión (Tribunal Supremo. Sentencia de 19 de enero de 2018) | 7 |
| 7 Procedimiento de inspección.- El segundo acuerdo de liquidación es el que determina el fin de las actuaciones inspectoras (Tribunal Supremo. Sentencia de 13 de diciembre de 2017; Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 16 de enero de 2018) | 7 |
| 8 Procedimiento de revisión.- El Tribunal Supremo delimita los casos en que un órgano jurisdiccional puede devolver las actuaciones al órgano económico-administrativo o a la Administración (Tribunal Supremo. Sentencia de 9 de enero de 2018) | 8 |
| 9 Procedimiento sancionador.- El principio de presunción de inocencia exige una debida motivación de la culpabilidad (Tribunal Supremo. Sentencia de 21 de diciembre de 2017) | 8 |

2. Resoluciones y consultas

- | | |
|---|---|
| 1 Impuesto sobre Sociedades.- Los socios partícipes de una AIE no pueden oponerse a la regularización practicada a la AIE si es firme (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 16 de enero de 2018) | 9 |
| 2 Impuesto sobre Sociedades.- El coste de los envases y embalajes no forma parte de la base de la deducción. Reiteración de criterio (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 16 de enero de 2018) | 9 |
| 3 Impuesto sobre Sociedades.- No se devengan intereses de demora cuando el derecho a la devolución se reconoce por la inspección (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 16 de enero de 2018) | 9 |
| 4 Impuesto sobre Sociedades.- Se aclaran ciertos aspectos de la deducción por I+D+i cuando se reciben subvenciones (Dirección General de Tributos. Consultas V3310-17, 3313-17 y 3314-17, de 28 de diciembre) | 9 |



5 Impuesto sobre Sociedades.- La cesión de diseños industriales a organismos públicos puede beneficiarse del régimen de *patent box*. (Dirección General de Tributos. Consulta V3254-17, de 19 de diciembre). **10**

6 Impuesto sobre Sociedades.- Sobre la monetización de las deducción por actividades de I+D+i (Dirección General de Tributos. Consulta V3252-17, de 19 de diciembre) **10**

7 IRPF.- Los pagos anteriores a la resolución de una compraventa con condición suspensiva tributan cuando se resuelve el contrato (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 16 de enero de 2018) **11**

8 IRPF.- Las dietas pagadas a trabajadores con contrato fijo de obra no están exentas (Dirección General de Tributos. Consulta V3151-17, de 5 de diciembre) **11**

9 IRPF.- Las indemnizaciones por daños son alteraciones patrimoniales y las indemnizaciones por lucro cesante rendimientos de la actividad (Dirección General de Tributos. Consulta V3147-17, de 5 de diciembre) **12**

10 IRPF.- Las retribuciones por las acciones recibidas tributarán donde se haya residido durante el período de *vesting* del plan (Dirección General de Tributos. Consulta V3139-17, de 4 de diciembre). **12**

11 Impuesto sobre la Renta de No Residentes - Acreditación de la existencia de motivos económicos válidos para la aplicación de la exención matriz-filial a los dividendos (Dirección General de Tributos. Consulta V3159-17, de 5 de diciembre). **12**

12 Procedimiento de recaudación.- La adopción de medidas cautelares no tiene por qué fundarse solo en comportamientos reprochables desde el punto de vista recaudatorio (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 31 de enero de 2018). **13**

3. Normativa **14**

1 Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 20/2017 por el que se prorrogan y aprueban diversas medidas tributarias y otras medidas urgentes en materia social **14**

2 Modificación del Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones **14**

3 Precios de referencia para calcular el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados correspondientes al año 2017 **14**

4 Manual de aplicación de los beneficios fiscales por la promoción de los acontecimientos de excepcional interés público **14**

LA JURISDICCIÓN SOCIAL ES COMPETENTE PARA RESOLVER CUESTIONES ENTRE EMPRESA Y TRABAJADOR EN MATERIA DE IRPF

El Tribunal Supremo concluye en una reciente sentencia que las cuestiones entre empresa y trabajador en torno a las retenciones del IRPF deben dilucidarse en la jurisdicción social. Es decir, aunque la procedencia de las retenciones o su importe son cuestiones que corresponden a la jurisdicción contencioso-administrativa, si la empresa retiene en exceso y pretende luego recuperar ese exceso del trabajador y este no lo acepta, la discusión deberá analizarse en la jurisdicción social.

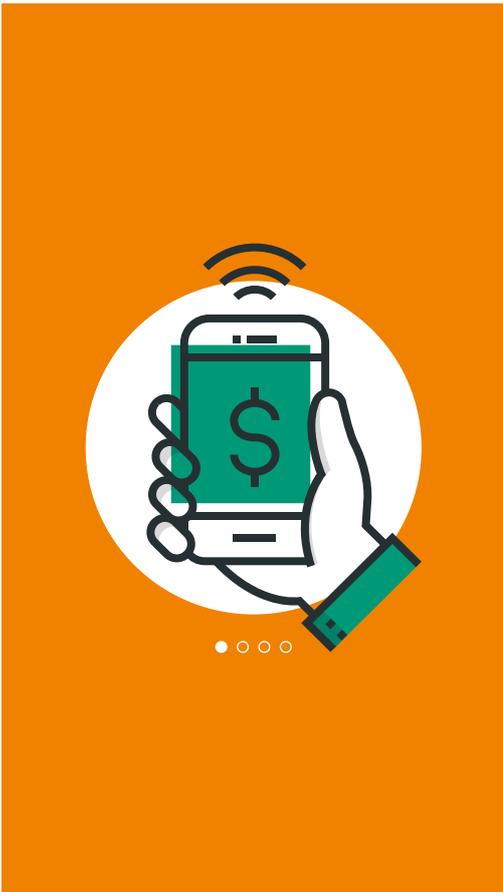
La normativa del IRPF establece la obligación de practicar retenciones e ingresos a cuenta sobre los rendimientos del trabajo, entre los que se encuentran las indemnizaciones por despido, en el importe que no resulte exento por aplicación de la normativa laboral.

Por este motivo, la jurisdicción competente para analizar si una retención o ingreso a cuenta son debidos o no, o su importe, es la contencioso-administrativa.

No obstante, en ocasiones la discusión no está tanto en si la retención o ingreso a cuenta están correctamente calculados o practicados sino en si, entendiéndolo una de las partes que no lo es, tiene derecho a solicitar a la otra la devolución o el pago del exceso o el defecto. En este ámbito, la Sala de lo Social del Tribunal Supremo concluye, en Sentencia de 11 de enero de 2018 en recurso de casación en unificación de doctrina, que la jurisdicción competente es la social.

Así, afirma:

- a) Que, como ha manifestado reiteradamente, la determinación de si han de realizarse o no retenciones a cuenta del IRPF y por qué importe es un asunto que está sujeto a leyes de naturaleza fiscal y no laboral, cuya interpretación y aplicación corresponde a los tribunales del orden jurisdiccional contencioso-administrativo.
- b) Que, no obstante, cuando lo que se debate no es lo que se debe retener e ingresar en el Tesoro Público, sino si puede descontarse del salario del empleado una retención que debió practicarse y no se realizó, estamos ante una cuestión que corresponde al orden social. Es decir, aunque estamos ante una controversia que tiene su origen último en una carga tributaria a cargo directo del trabajador, cuando el litigio no versa sobre la procedencia o cuantificación de dicha carga tributaria sino, pura y simplemente, sobre la forma y manera en que, voluntaria y unilateralmente, la empresa pretende solventar los errores por ella cometidos en la exacción del tributo, la revisión de la cuestión compete a la jurisdicción social.



1

Sentencias

1

IRPF.- LA JURISDICCIÓN SOCIAL ES COMPETENTE PARA DILUCIDAR CUESTIONES ENTRE EMPRESA Y TRABAJADOR EN MATERIA DE IRPF (TRIBUNAL SUPREMO, SALA DE LO SOCIAL. SENTENCIA DE 11 DE ENERO DE 2018)

Como consecuencia de un despido colectivo, la empresa satisfizo las correspondientes indemnizaciones. Después del pago, entró en vigor la Ley 27/2009, que aumentaba la cuantía exenta en los despidos colectivos a la cuantía obligatoria en los despidos improcedentes. Esta mayor exención era aplicable a los despidos colectivos posteriores al 8 de marzo de 2009 y, por lo tanto, afectaba a los despidos realizados en virtud del referido proceso de despido colectivo.

La empresa (i) comunicó a sus empleados que la exención a computar en su declaración de IRPF era superior a la considerada a efectos del cálculo de las retenciones y (ii) solicitó a Hacienda la devolución de las retenciones practicadas en exceso. No obstante, los empleados declararon la exención correcta (superior a la considerada en el cálculo de las retenciones) pero computaron en sus declaraciones toda la retención soportada. Por este motivo, Hacienda denegó la devolución a la empresa. Ante esa situación, la empresa solicitó a los empleados que le entregaran el importe de retención ilegítimamente recuperado de Hacienda.

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid estimó la competencia de la jurisdicción social para analizar esta cuestión, motivo por el que los empleados formulan recursos de casación para la unificación de doctrina.

El Tribunal Supremo confirma la opinión del Tribunal Superior de Justicia de Madrid y concluye que en este caso estamos ante un litigio netamente laboral.

2

IVA.- NO PUEDEN APLICARSE TIPOS DIFERENCIADOS A DISTINTOS ELEMENTOS DE UNA PRESTACIÓN ÚNICA (TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA. SENTENCIA DE 18 DE ENERO DE 2018 EN EL ASUNTO STADION AMSTERDAM CV C-463/16)

La sociedad Stadion Amsterdam realizaba visitas turísticas que comprendían una visita guiada al estadio y una visita sin guía al museo de AFC Ajax. La visita al museo no era posible sin la visita guiada al estadio. La entidad aplicaba tipos de IVA diferentes para cada elemento de la prestación, identificando el precio de cada elemento respecto del precio total pagado por el consumidor y, por tanto, repercutiendo IVA al tipo general en la parte del precio de las visitas guiadas al estadio y, al tipo reducido, en la parte de las visitas al museo (al considerarlas relacionadas con la cultura, el ocio o el entretenimiento).

De acuerdo con la jurisprudencia del propio TJUE, no se puede aplicar un tipo distinto de IVA a un elemento específico y concreto de una prestación única, dado que ello supone desglosar artificialmente una prestación única y, por tanto, alterar la funcionalidad del sistema del IVA. Conforme a ello, el TJUE reitera en este caso que, estando ante una prestación única (en la que la visita al estadio es el elemento principal y la visita al museo el elemento accesorio), corresponde aplicar un único tipo de IVA que vendrá determinado por el elemento principal, sin perjuicio de que, si los servicios se prestaran de forma separada, habrían estado sujetos a tipos de IVA diferentes, y de que pueda identificarse el precio de cada elemento que compone el precio total.

3

ITPYAJD.- LA AMPLIACIÓN DEL PERIODO DE CARENCIA DE UN PRÉSTAMO HIPOTECARIO ESTÁ EXENTA DE AJD (TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA. SENTENCIA DE 21 DE SEPTIEMBRE DE 2017)

Se suscribió una modificación del plazo de amortización del préstamo hipotecario suscrito con una entidad financiera, en el marco de la Ley 2/1994. En concreto, se amplió el periodo de carencia.

A juicio del TSJ de Cataluña, al tratarse de una mera modificación del plazo y no del sistema de amortización, esa ampliación está exenta de AJD.

4 ITPYAJD.- UNA CONDICIÓN RESOLUTORIA QUE NO SEA EN GARANTÍA DEL PRECIO NO ESTÁ SUJETA A AJD (TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID. SENTENCIA DE 14 DE SEPTIEMBRE DE 2017)

En el contrato de compraventa de un inmueble se pactó una condición resolutoria, en virtud de la cual, si la parte compradora incumplía determinadas obligaciones, el vendedor podría retener el 50% del precio pagado en concepto de daños y perjuicios y la propiedad del inmueble.

La cuestión controvertida se centra en determinar si la suscripción de la referida condición resolutoria se encuentra sujeta a AJD.

El TSJ de Madrid concluye que la condición resolutoria suscrita no está sujeta al impuesto en tanto que no se pacta en garantía del pago del precio.

5 IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.- ES CONTRARIO AL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA COMPUTAR LA SUPERFICIE DE LOS LOCALES OCUPADOS POR TERCEROS (TRIBUNAL SUPREMO. SENTENCIA DE 18 DE DICIEMBRE DE 2017)

Una entidad desarrolla su actividad de comercio en hipermercados en locales arrendados en centros comerciales en los que hay otros locales donde se desarrollan actividades que nada tienen que ver con los de la entidad. Se plantea si en la superficie que debe computarse a efectos de calcular la cuota por el IAE correspondiente a la actividad de comercio mixto o integrado en grandes superficies (Grupo 661) debe incluirse la de los locales que no son propiedad de la entidad ni le están cedidos en arrendamiento.

Tal y como fue anticipado en la Alerta Tributario 2-2018, el Tribunal Supremo concluye que es contrario al principio de capacidad económica computar la superficie de los locales ocupados por terceros cuando el sujeto pasivo del IAE por la actividad de comercio en hipermercados carece de título alguno para ceder el uso o la utilización de dichas zonas y no percibe ningún beneficio económico derivado de las mismas.

6 PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN.- EL ARTÍCULO 150.7 DE LA LGT NO APLICA A LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN (TRIBUNAL SUPREMO. SENTENCIA DE 19 DE ENERO DE 2018)

El Tribunal Supremo completa su doctrina, iniciada en la sentencia de 31 de octubre de 2017, sobre la aplicación del artículo 150 de la LGT en los procedimientos de gestión y el plazo para dictar una nueva liquidación cuando se ha anulado una liquidación anterior.

La doctrina del Tribunal puede resumirse del siguiente modo:

- a. El artículo 150 de la LGT (bajo el título "plazo de las actuaciones inspectoras") no es aplicable en los procedimientos de gestión tributaria; es una norma solo aplicable en los procedimientos de inspección.
- b. Esto implica que, si una resolución anulatoria de una liquidación emitida tras un procedimiento de gestión ordena la retroacción de actuaciones, la nueva liquidación deberá emitirse, tras las nuevas actuaciones pertinentes de gestión, en el plazo que quede desde que se realizó la actuación anulada respecto de la duración total del procedimiento originario (a contar desde el día siguiente al de comunicación de la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones al órgano competente para ejecutarla).
- c. Si se está ante una resolución de estimación parcial de las pretensiones del sujeto (en lugar de ser anulatoria), sin que se ordene retroacción de actuaciones, debe dictarse una nueva liquidación ajustada a los términos del fallo sin actuación alguna adicional. Es decir, se trata de una ejecución pura del fallo, para lo que se dispone del plazo de un mes. El Tribunal Supremo no concreta las consecuencias del incumplimiento de este plazo.

7**PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN.- EL SEGUNDO ACUERDO DE LIQUIDACIÓN ES EL QUE DETERMINA EL FIN DE LAS ACTUA-****CIONES INSPECTORAS (TRIBUNAL SUPREMO. SENTENCIA DE 13 DE DICIEMBRE DE 2017; TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL. RESOLUCIÓN DE 16 DE ENERO DE 2018)**

Tras el acta, el sujeto formuló alegaciones, pero el inspector jefe dictó liquidación antes de que tuviera conocimiento de esas alegaciones, aunque antes de la finalización del plazo máximo de duración de las actuaciones. Una vez transcurrido ese plazo, se dictó un segundo acuerdo de liquidación rectificando el anterior y contestando a las alegaciones formuladas por el contribuyente.

Tanto el TEAC como el Tribunal Supremo concluyen que el acto de liquidación que determina el final del procedimiento inspector es el segundo. Como fue dictado una vez transcurrido el plazo máximo legal de duración de las actuaciones, se produce el efecto de que nada de lo actuado ha interrumpido el cómputo de la prescripción.

El Tribunal Supremo precisa, además, que cuando la Administración emite una liquidación sin haber valorado las alegaciones del contribuyente con el fin de evitar el transcurso del plazo máximo del procedimiento está quebrantando el principio de buena fe que debe presidir las relaciones con los administrados.

8**PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN.- EL TRIBUNAL SUPREMO DELIMITA LOS CASOS EN QUE UN ÓRGANO JURISDICCIONAL PUEDE DEVOLVER LAS ACTUACIONES AL ÓRGANO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO O A LA ADMINISTRACIÓN (TRIBUNAL SUPREMO. SENTENCIA DE 9 DE ENERO DE 2018)**

La Audiencia Nacional anuló la resolución del TEAC impugnada acordando la retroacción de actuaciones a fin de que el TEAC dictara una nueva resolución subsanando los defectos de la anulada. El Tribunal Supremo casa dicha sentencia y delimita los supuestos en los que es admisible devolver las actuaciones al órgano económico-administrativo o a la Administración para que emita un nuevo pronunciamiento. Estos casos son los siguientes:

- a. Cuando deban subsanarse defectos de forma que impidan al órgano jurisdiccional emitir una decisión sobre el fondo.
- b. Cuando se hayan omitido trámites sustanciales en la adopción del acto administrativo que no sea posible subsanar en vía contenciosa.
- c. Cuando la pretensión del interesado se haya limitado a la declaración de su derecho a un trámite determinado, pues afrontar el enjuiciamiento de una pretensión no ejercitada sería incurrir en incongruencia *ultra petita*.
- d. Cuando las vicisitudes del proceso y los datos y pruebas aportados en él no permitan al órgano judicial examinar y adoptar una decisión sobre el caso enjuiciado con todas las garantías para el interesado.
- e. Finalmente, cuando la potestad administrativa en juego sea de naturaleza discrecional, de modo que el órgano judicial no pueda sustituir el criterio de la Administración por el suyo propio.

9**PROCEDIMIENTO SANCIONADOR.- EL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA EXIGE UNA DEBIDA MOTIVACIÓN DE LA CULPABILIDAD (TRIBUNAL SUPREMO. SENTENCIA DE 21 DE DICIEMBRE DE 2017)**

El Tribunal Supremo vuelve a incidir en la importancia que tiene el principio de presunción de inocencia en el ámbito tributario sancionador y en la necesidad de que, para respetar dicho principio, la culpabilidad del sujeto infractor conste debidamente motivada en el acuerdo sancionador.

Esa exigencia de motivación requiere que el órgano administrativo sancionador realice un análisis preciso, puntual y concreto de la conducta del obligado tributario para evidenciar la existencia de culpabilidad, al menos a título de simple negligencia, ante los órganos revisores y ante el propio obligado tributario.

En este sentido, precisa el Alto Tribunal:

- a) Que no sirve para desvirtuar la presunción de inocencia la mera descripción de datos, circunstancias y alegaciones.

b) Que el órgano sancionador no puede motivar la culpabilidad basándose exclusivamente en las alegaciones efectuadas por el obligado tributario frente a la propuesta de imposición de sanción, sino que está obligado a motivar en primer lugar la presencia de culpabilidad y, sólo si concurre, a dar respuesta a dichas alegaciones.

2

Resoluciones y consultas

1 IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.- LOS SOCIOS PARTÍCIPES DE UNA AIE NO PUEDEN Oponerse A LA REGULARIZACIÓN PRACTICADA A LA AIE SI ES FIRME (TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL. RESOLUCIÓN DE 16 DE ENERO DE 2018)

Se regularizó el impuesto en sede de una AIE. Los socios de la AIE impugnaron la regularización, pero cuando esta ya había adquirido firmeza.

El TEAC niega esta posibilidad. Así, aun asumiendo que los socios de una AIE tienen legitimación para oponerse a la liquidación emitida a la AIE, concluye que ese derecho decae si la liquidación es firme.

2 IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.- EL COSTE DE LOS ENVASES Y EMBALAJES NO FORMA PARTE DE LA BASE DE LA DEDUCCIÓN. REITERACIÓN DE CRITERIO (TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL. RESOLUCIÓN DE 16 DE ENERO DE 2018)

En la resolución indicada en el apartado anterior, el TEAC analiza también si el coste de los envases y embalajes se ha de computar a efectos de la deducción por gastos de propaganda y publicidad de programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

El TEAC rechaza esta posibilidad sobre la base de las conclusiones alcanzadas en su anterior Resolución de

2 de noviembre de 2017 y en la Sentencia del Tribunal Supremo de 13 de julio de 2017 (comentadas en nuestros boletines de diciembre y septiembre de 2017, respectivamente).

A lo ya señalado en su anterior Resolución, el TEAC añade que la Inspección es competente para revisar los certificados de los Consorcios que se encargan de la ejecución del programa del acontecimiento de excepcional interés público y ello a pesar de que en el referido consorcio estén representadas las Administraciones Públicas interesadas y el Ministerio de Hacienda.

3 IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.- NO SE DEVENGAN INTERESES DE DEMORA CUANDO EL DERECHO A LA DEVOLUCIÓN SE RECONOCE POR LA INSPECCIÓN (TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL. RESOLUCIÓN DE 16 DE ENERO DE 2018)

Finalmente, en la misma resolución de 16 de enero comentada en los dos puntos anteriores, el TEAC analiza si procede liquidar intereses de demora a favor del obligado tributario cuando la Inspección reconoce su derecho a obtener una devolución en el marco de un procedimiento de comprobación e investigación.

El TEAC concluye que en estos supuestos no procede liquidar intereses de demora a favor del obligado tributario, porque (i) las cantidades a devolver derivan de la mecánica del impuesto y (ii) la devolución no ha sido solicitada por el contribuyente.

En estos casos, afirma el TEAC, el retraso en su reconocimiento no se debe a causas imputables a la Administración, por lo que solo deberán abonarse intereses de demora si no se realiza la devolución en plazo una vez sea reconocida por la Inspección.

4 IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.- SE ACLARAN CIERTOS ASPECTOS DE LA DEDUCCIÓN POR I+D+I CUANDO SE RECIBEN SUBVENCIONES (DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS. CONSULTAS V3310-17, 3313-17 Y 3314-17, DE 28 DE DICIEMBRE)

La DGT concluye en estas resoluciones que:

a) En el caso de actividades de I+D desarrolladas por una sociedad española por encargo de una entidad no establecida en territorio español, la base de la deducción de la sociedad española deberá minorarse en el importe de los ingresos contabilizados que se correspondan con subvenciones percibidas por la entidad no residente, aunque se encuentren vinculadas al proyecto de I+D desarrollado materialmente por esta (V3310-17).

b) Las subvenciones no vinculadas a proyectos que generen el derecho a la deducción no minorarán la base de la deducción, con independencia de la denominación que reciban, es decir, aunque se perciban bajo la denominación genérica de subvenciones de I+D (V3313-17).

c) En el caso de proyectos plurianuales, si la cuantía de las subvenciones recibidas excede del importe de los gastos incurridos, la base de la deducción será cero, con independencia de que en alguno de los ejercicios del proyecto la cuantía de las ayudas percibidas sea inferior al importe de los gastos efectivamente incurridos en dicho período (V3314-17).

10

5 IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.- LA CESIÓN DE DISEÑOS INDUSTRIALES A ORGANISMOS PÚBLICOS PUEDE BENEFICIARSE DEL RÉGIMEN DE *PATENT BOX*. (DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS. CONSULTA V3254-17, DE 19 DE DICIEMBRE)

Una sociedad integrada en un grupo fiscal cede "diseños industriales" en los términos previstos en la Ley 20/2003, de 7 de julio, de Protección Jurídica del Diseño Industrial. Los cesionarios son Administraciones públicas, agencias u organismos gubernamentales.

En relación con esta cesión, la DGT alcanza las siguientes conclusiones:

a) Los diseños industriales materializados en dibujos, modelos o planos se pueden bene-

ficiar de la reducción regulada en el régimen de *patent box*.

b) Como la sociedad está integrada en un grupo fiscal, para el cálculo del coeficiente que determina el importe de la reducción habrá de tenerse en cuenta al grupo fiscal.

c) El hecho de que los cesionarios sean Administraciones públicas, agencias u organismos gubernamentales, que los utilizarán para el desempeño de las funciones que tengan encomendadas, no debe impedir aplicar el beneficio, por cuanto los intangibles generan, en último término, valor añadido frente a terceros.

6 IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.- SOBRE LA MONETIZACIÓN DE LAS DEDUCCIONES POR ACTIVIDADES DE I+D+I (DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS. CONSULTA V3252-17, DE 19 DE DICIEMBRE)

En esta consulta se aclaran diversas dudas en relación con el régimen de monetización de las deducciones por actividades de I+D+i:

a) Los requisitos para acceder a la monetización deben evaluarse a nivel del grupo fiscal, en el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal.

b) Para acceder a la monetización es necesario haber obtenido el informe motivado sobre la calificación de la actividad como I+D+i. Si se recibe con posterioridad a la presentación de la declaración correspondiente a un determinado período impositivo, podrá solicitarse la rectificación de la autoliquidación, siempre que se cumplan los requisitos necesarios para ello.

c) El importe máximo adicional monetizable de hasta 2 millones de euros para el caso de que los gastos del período impositivo superen el 10% del importe neto de la cifra de negocios será de aplicación a las deducciones generadas en 2013 y 2014 que estuvieran pendientes de aplicar a 1 de enero de 2015, siempre que se cumplan los requisitos establecidos para ello. Además:

- a. El importe de los gastos se calculará tomando en consideración aquellos que hayan formado parte de la base de la deducción.
- b. El requisito de que los gastos de I+D superen el 10% de la cifra de negocios debe cumplirse en el período impositivo en el que se genere el derecho a aplicar la deducción que va a ser objeto de la opción de monetización.
- c. En el caso de grupos mercantiles, el importe adicional de 2 millones de euros debe adicionarse al límite general de 3 millones de euros y este límite incrementado será de aplicación a todo el grupo mercantil. Si más de una entidad del grupo mercantil ha generado deducciones que cumplan los requisitos para la monetización, el importe monetizado por cada una de esas entidades deberá sumarse a los efectos de respetar el límite incrementado. El importe adicional se podrá atribuir a las entidades de dicho grupo mercantil que hayan cumplido los requisitos previstos para la monetización, siguiendo una regla proporcional.

está sometido a condición suspensiva. Por lo tanto, en ese ejercicio no hay renta.

- b) Las cantidades recibidas por el vendedor antes del cumplimiento o incumplimiento de la condición suspensiva deben tratarse de la siguiente forma:
 - Si finalmente hay transmisión por cumplimiento de la condición suspensiva, esas cantidades a cuenta formarán parte del precio. La ganancia o pérdida patrimonial (derivada de la transmisión) se imputará en el ejercicio en que se cumpla la condición suspensiva y, por tanto, se entregue el bien.
 - Si no hay transmisión por incumplimiento de la condición suspensiva pero los pagos a cuenta se convierten en definitivos, la ganancia (no derivada de transmisión) se imputará también al ejercicio en que se incumpla la condición y se resuelva el contrato.

7 **IRPF.- LOS PAGOS ANTERIORES A LA RESOLUCIÓN DE UNA COMPRAVENTA CON CONDICIÓN SUSPENSIVA TRIBUTAN CUANDO SE RESUELVE EL CONTRATO (TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL. RESOLUCIÓN DE 16 DE ENERO DE 2018)**

Antes de la resolución de un contrato de compraventa por incumplimiento de su condición suspensiva, el contribuyente había percibido unas cantidades conforme a lo estipulado en el contrato, que no ha de devolver al resolverse el contrato. La cuestión controvertida se centra en determinar si estas cantidades deben tributar como ganancias patrimoniales en los ejercicios en que fueron cobradas o en el año en el que se produce la resolución del contrato.

El TEAC concluye de la siguiente forma:

- a) En el momento de la celebración del contrato no hay transmisión de la propiedad, porque

8 **IRPF.- LAS DIETAS PAGADAS A TRABAJADORES CON CONTRATO FIJO DE OBRA NO ESTÁN EXENTAS (DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS. CONSULTA V3151-17, DE 5 DE DICIEMBRE)**

Se analiza el tratamiento de las dietas por manutención satisfechas a los trabajadores fijos de una entidad, en atención a las características de los contratos laborales previstos en el Convenio General del Sector de la Construcción:

- a) En los contratos fijos de plantilla, los empleados son destinados a diferentes centros de trabajo (obras) de la empresa, en atención a las necesidades de esta. Por tanto, quedan exceptuadas de tributación las dietas normales de manutención, cuando ello implique el desplazamiento de los trabajadores a un municipio distinto de su lugar de trabajo habitual y del que constituya su residencia.
- b) En los contratos fijos de obra, los trabajadores son contratados para una sola obra (aun-

que se permite que presten servicios en otras obras de la empresa dentro de la misma provincia). En este caso no aplica el régimen de dietas exentas porque el desplazamiento del empleado se produce siempre a la obra para la que está contratado (sin que pueda entenderse que estamos ante centros de trabajo móviles o itinerantes). No obstante, si el trabajador se desplazara desde el centro de trabajo donde se ubica la obra para la cual se le contrató a otras obras en otros municipios, sí podría resultar de aplicación el régimen de dietas exentas.

Finalmente, señala el Centro Directivo que los gastos de manutención asumidos por la entidad no necesitan acreditación en cuanto a su importe, sin perjuicio de la acreditación del día y lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo, hechos que podrán ser probados por cualquier medio de prueba admitido en Derecho.

12

9 IRPF.- LAS INDEMNIZACIONES POR DAÑOS SON ALTERACIONES PATRIMONIALES Y LAS INDEMNIZACIONES POR LUCRO CESANTE RENDIMIENTOS DE LA ACTIVIDAD (DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS. CONSULTA V3147-17, DE 5 DE DICIEMBRE) O DE 2018

Se arrendó una estación de servicio durante unos años. Cuando finalizó el arrendamiento, el propietario solicitó una indemnización al arrendatario por los daños sufridos en la estación. En virtud de un laudo arbitral, se concedió al propietario (i) una indemnización por daños y (ii) una indemnización por lucro cesante, derivada de la imposibilidad de explotar la estación de servicios durante un período por las condiciones en las que fue devuelta.

La DGT entiende que:

- a) La indemnización por daños da lugar a una ganancia o pérdida patrimonial por la diferencia entre la cantidad percibida y la parte proporcional del valor de adquisición que corresponda al bien dañado. Por tanto, en la medida en la que la indemnización percibida coincida con el coste de la reparación del bien siniestrado, no procederá compu-

tar ganancia o pérdida patrimonial alguna.

- b) La indemnización por lucro cesante genera un rendimiento de la actividad económica al que no le aplica la reducción del 30% prevista para las rentas irregulares.
- c) Los gastos incurridos para alcanzar el resultado del laudo arbitral deberán tratarse como gastos deducibles de la actividad económica, pues se han producido una vez finalizado el contrato de arrendamiento de industria.

10 IRPF.- LAS RETRIBUCIONES POR LAS ACCIONES RECIBIDAS TRIBUTARÁN DONDE SE HAYA RESIDIDO DURANTE EL PERÍODO DE “VESTING” DEL PLAN (DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS. CONSULTA V3139-17, DE 4 DE DICIEMBRE)

El consultante fue residente fiscal en Polonia en los ejercicios 2012, 2013 y 2014. En 2012 se le ofreció un plan de acciones cuyo vencimiento se produjo en 2015, cuando ya era residente fiscal en España.

Al recibir las acciones, según la DGT:

- a) Se obtiene un rendimiento del trabajo en especie imputable en el ejercicio en que se reciben las acciones.
- b) En aplicación del artículo 15 del Convenio para evitar la doble imposición suscrito entre España y Polonia (y su interpretación a la luz de los comentarios del Modelo de Convenio de la OCDE), Polonia tiene derecho a gravar una parte de ese rendimiento; concretamente la correspondiente a los años transcurridos entre la oferta del plan y la obtención de las acciones en que el sujeto fue residente en Polonia.
- c) Como las acciones se reciben siendo el sujeto residente en España, corresponderá a España eliminar la doble imposición, en aplicación de lo previsto en el artículo 23.1.a) del Convenio, que prevé el método de exención con progresividad.

11

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES - ACREDITACIÓN DE LA EXISTENCIA DE MOTIVOS ECONÓMICOS VÁLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA EXENCIÓN MATRIZ-FILIAL A LOS DIVIDENDOS (DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS. CONSULTA V3159-17, DE 5 DE DICIEMBRE)

Se trata de una sociedad española íntegramente participada por una sociedad holandesa, que a su vez está participada al 100% de forma indirecta por una entidad de titularidad estatal del Reino de Arabia Saudí. Se plantea si los dividendos distribuidos por la sociedad española a su matriz holandesa se pueden beneficiar de la exención matriz-filial. La DGT recuerda que, en principio, dicha exención no sería de aplicación dado que la mayoría de los derechos de voto de la sociedad matriz holandesa se poseerían por una sociedad no residente en la UE.

No obstante, la normativa establece que la exención podría resultar aplicable si la entidad matriz se hubiese constituido (y su operativa responde a) por motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas y no para disfrutar indebidamente de la exención. En este caso particular, la respuesta de la DGT es favorable a la exención, a la vista de los hechos facilitados en el escrito de consulta:

- a) La sociedad holandesa se constituyó en 1989, cuando todavía no se encontraba en vigor la Directiva matriz-filial de 1990, siendo habitual la constitución de una sociedad holding para acometer distintos proyectos de inversión.
- b) La sociedad holandesa realiza efectivamente una actividad empresarial, ya que además de actuar como holding, presta servicios varios a otras sociedades del grupo (aprovisionamiento, logística y contratación, tecnología e ingeniería, entre otros). También realiza actividades corporativas para el resto de entidades del grupo (servicios legales, servicios ejecutivos recursos humanos, tecnología de la información, selección de personal, entre otros).

c) Esa sociedad dispone de un importante número de empleados (superior a 250), todos ellos contratados en los Países Bajos.

d) Hasta el ejercicio 2017, la sociedad holandesa operaba en España mediante un establecimiento permanente, momento en el cual se constituyó una filial en territorio español en sustitución del citado establecimiento permanente.

12

PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN.- LA ADOPCIÓN DE MEDIDAS CAUTELARES NO TIENE POR QUÉ FUNDARSE SOLO EN COMPORTAMIENTOS REPROCHABLES DESDE EL PUNTO DE VISTA RECAUDATORIO (TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL. RESOLUCIÓN DE 31 DE ENERO DE 2018)

La Administración justificó la adopción de una medida cautelar consistente en un embargo preventivo en (i) la escasez de recursos económicos del contribuyente para hacer frente a la elevada deuda tributaria (elemento objetivo) y en (ii) la actitud elusiva del pago de impuestos puesta de manifiesto en la regularización practicada (elemento subjetivo). El contribuyente interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAR de la Comunidad Valenciana, que fue estimada al considerar el referido TEAR que el elemento subjetivo para la adopción de medidas cautelares únicamente puede referirse a conductas reprochables desde el punto de vista recaudatorio.

En recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, el TEAC fija los siguientes criterios:



- a) Para que pueda apreciarse la existencia de riesgo recaudatorio a efectos de adoptar medidas cautelares es necesario que concurran las dos vertientes, subjetiva y objetiva, de aquél.
- b) La vertiente subjetiva del riesgo recaudatorio no tiene por qué fundarse exclusivamente en comportamientos reprochables desde el punto de vista recaudatorio, sino que puede basarse también en conductas, actuaciones u omisiones puestas de manifiesto en cualquier fase o procedimiento tributario, sea o no recaudatorio, sin que sea exigible que deba tratarse de actuaciones excepcionales o manifiestamente graves, como los son las tramas de defraudación, facturas falsas o una evidente ocultación.

14

3

Normativa

1 ACUERDO DE CONVALIDACIÓN DEL REAL DECRETO-LEY 20/2017 POR EL QUE SE PRORROGAN Y APRUEBAN DIVERSAS MEDIDAS TRIBUTARIAS Y OTRAS MEDIDAS URGENTES EN MATERIA SOCIAL

En el BOE de 14 de febrero se ha publicado la Resolución de 6 de febrero de 2018, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 20/2017, de 29 de diciembre, por el que se prorrogaban y aprobaban diversas medidas tributarias y otras medidas urgentes en materia social y que introdujo varias novedades normativas en materia tributaria.

Las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley fueron analizadas en el Comentario Tributario 1-2018 ("Novedades tributarias de fin de año (2017) - Modificaciones de los reglamentos de varios impuestos"), cuyo [link](#) adjuntamos.

2 MODIFICACIÓN DEL REGLAMENTO DE PLANES Y FONDOS DE PENSIONES

El 10 de febrero de 2018 se ha publicado en el BOE el Real Decreto 62/2018, de 9 de febrero, por el que se modifica el Reglamento sobre la instrumentación de los compromisos por pensiones de las empresas con los trabajadores y beneficiarios, aprobado por el Real Decreto 1588/1999, de 15 de octubre, y el Reglamento de planes y fondos de pensiones, aprobado por el Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero para hacer efectiva la posibilidad de disponer anticipadamente de los derechos económicos acumulados en los distintos tipos de instrumentos de previsión social regulados en el artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Esta norma ha sido resumida en nuestro [Comentario Tributario/Laboral 1/2018](#), cuyo [link](#) adjuntamos.

3 PRECIOS DE REFERENCIA PARA CALCULAR EL VALOR DE LA EXTRACCIÓN DE GAS, PETRÓLEO Y CONDENSADOS CORRESPONDIENTES AL AÑO 2017

En el BOE de 8 de febrero de 2018 se ha publicado la Resolución de 29 de enero del mismo año, de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se aprueban los precios de referencia para los hidrocarburos para calcular el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados correspondientes al año 2017, que se utiliza como referencia tanto para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Valor de la Extracción de Gas, Petróleo y Condensados como para fijar el importe de los pagos a realizar a los propietarios de los terrenos suprayacentes..

4 MANUAL DE APLICACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES POR LA PROMOCIÓN DE LOS ACONTECIMIENTOS DE EXCEPCIONAL INTERÉS PÚBLICO

En el BOE de 2 de febrero de 2018 se ha publicado la Resolución de 25 de enero del mismo año, de la DGT, por la que se aprueba el Manual de aplicación de los beneficios fiscales correspondientes a los gastos de

propaganda y publicidad de proyección plurianual, que sirvan para la promoción de los acontecimientos de excepcional interés público.

El Manual se aprueba con el objetivo de garantizar la unidad de criterio en la aplicación de los beneficios fiscales previstos para los programas de apoyo a los acontecimientos de excepcional interés público. En concreto, se centra en las reglas aplicables para determinar el importe de la base de deducción para los gastos conceptuados como de propaganda y publicidad plurianual.

Con dicho objeto, el Manual establece las siguientes fases a seguir:

- a) Determinar el contenido publicitario dentro de cada soporte utilizado por el colaborador.
- b) Cuantificar o valorar el contenido publicitario del soporte utilizado, es decir, el gasto en concepto de propaganda o publicidad de proyección plurianual.
- c) Determinar el grado de cumplimiento del requisito de esencialidad en función del cual la base de deducción será el total del gasto (contenido esencial) o solo el 25 por ciento (contenido no esencial).

El Manual también enumera los soportes publicitarios que los colaboradores utilizan habitualmente para la difusión del acontecimiento, incluyendo tanto los considerados puramente publicitarios como aquellos otros cuya finalidad principal es distinta de la publicitaria, definiéndose de forma exhaustiva el requisito de esencialidad para cada uno de ellos.

El grado de cumplimiento del requisito de esencialidad para otros soportes publicitarios no previstos en el Manual deberá ser determinado por el consorcio u órgano administrativo correspon-

diente, previa consulta tributaria o petición de informe a la DGT.

Finalmente, el Manual también normaliza (i) la solicitud del certificado ante el consorcio u órgano administrativo correspondiente, (ii) el certificado a emitir por dicho consorcio u órgano, incorporando los modelos respectivos, (iii) el modelo de declaración responsable y (iv) los modelos de relación de facturas publicitarias vinculadas a la solicitud de certificación para los acontecimientos de excepcional interés público cuya utilización se considera altamente recomendable para facilitar las correspondientes comprobaciones.

La publicación de dicha Resolución ya fue adelantada mediante la [Alerta Tributario 3-2018](#).



Más información: Departamento Tributario

Síguenos:



GARRIGUES