

2019

Junio

NEWSLETTER
TRIBUTARIO



GARRIGUES

Últimas novedades y tendencias legales - Normas de interés

Flashes de actualidad - Sentencias

ÍNDICE

1. **Cataluña reactiva su impuesto sobre bienes improductivos de las personas jurídicas**
2. **Sentencias**
 - 2.1 Impuesto sobre Sociedades.- Las entidades que no realizan actividad económica tampoco podían aplicar el régimen de reducida dimensión antes de la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades
 - 2.2 IVA.- La gestión centralizada de las tarjetas de carburante utilizadas por las entidades de un grupo no supone la adquisición y reventa del carburante por la entidad que realiza la gestión
 - 2.3 IVA.- No se puede impedir la modificación de la base imponible por el hecho de que el deudor que no ha pagado la deuda ya no es sujeto pasivo de IVA
 - 2.4 IVA.- La valoración de las operaciones con contraprestación en especie se debe realizar en función de lo acordado por las partes
 - 2.5 IVA. La actividad de cesión de espacio para explotar máquinas recreativas tipo “B” no está exenta de IVA
 - 2.6 ITPAJD.- No está sujeta a AJD una escritura que no es inscribible por tener defectos

- 2.7 Procedimiento de recaudación.- Los recargos por presentación extemporánea de declaraciones no se deben imponer automáticamente
- 2.8 Procedimiento de revisión.- No se pueden imponer costas en el procedimiento económico-administrativo
- 2.9 Procedimientos amistosos.- La Administración puede denegar el inicio de un procedimiento amistoso si hay fraude de ley

3. Resoluciones

- 3.1 Impuesto sobre Sociedades.- Las valoraciones de bienes realizadas por la Administración autonómica vinculan a la Administración estatal
- 3.2 IRPF.- Para que las cantidades pagadas en sustitución de complementos por pensiones sean irregulares es preciso que deriven de una actuación unilateral de la empresa
- 3.3 Modelo 720.- No cabe imponer sanciones por la presentación extemporánea del Modelo 720 si no se motiva suficientemente la existencia de culpabilidad
- 3.4 Procedimientos de gestión.- No se puede iniciar un nuevo procedimiento de comprobación limitada cuando el primero no haya finalizado por resolución expresa o caducidad
- 3.5 Procedimiento de recaudación.- No cabe apremiar una sanción recurrida fuera de plazo
- 3.6 Procedimiento sancionador.- Las sanciones impuestas sin tener en cuenta la prueba solicitada por el contribuyente son nulas

4. Consultas

- 4.1 Impuesto sobre Sociedades.- La conversión de una sociedad agraria de transformación en sociedad limitada no interrumpe el período de tenencia de las participaciones en la sociedad
- 4.2 Impuesto sobre Sociedades.- Un gasto por indemnizaciones no es deducible si se contabiliza cuando está prescrito
- 4.3 IRPF.- Los rendimientos derivados de una reducción de capital con devolución de aportaciones son imputables al ejercicio en que se realice la operación y no cuando esta se inscriba
- 4.4 IRPF. Los dividendos con cargo a una devolución de impuestos de una sociedad patrimonial están exentos
- 4.5 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.- Los cónyuges separados legalmente pero no divorciados son del Grupo II a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
- 4.6 Impuesto sobre Bienes Inmuebles.- La exención en el IBI para las entidades sin fines lucrativos aplica en inmuebles arrendados a terceros

5. Normativa

- 5.1 Se establece el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del IAE del ejercicio 2019

1. Cataluña reactiva su impuesto sobre bienes improductivos de las personas jurídicas

El tributo catalán, introducido en mayo de 2017, fue suspendido al presentar el Gobierno de España un recurso ante el Tribunal Constitucional y ahora se levanta la suspensión tras ser declarado constitucional por el citado tribunal.

La Ley 6/2017, de 9 de mayo, creó un nuevo impuesto en Cataluña sobre los activos no productivos de las personas jurídicas. Su aplicación fue suspendida tras la presentación de recurso de inconstitucionalidad por el presidente del Gobierno, suspensión finalmente levantada por el Tribunal Constitucional que, en su sentencia 28/2019, de 28 de febrero, ha declarado la constitucionalidad del tributo, negando su solapamiento con el Impuesto sobre el Patrimonio o con tributos locales como el Impuesto sobre Bienes Inmuebles o el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. También ha entendido que no se produce extraterritorialidad en el tributo porque solo están gravados (i) los inmuebles ubicados en Cataluña y (ii) el resto de activos que la norma califica como “improductivos” que sean titularidad de entidades domiciliadas en esta comunidad autónoma (con independencia de su localización).

Por este motivo, el tributo entra en vigor ya con efectos de 2017, por lo que quienes estén obligados conforme a este tributo han de presentar las autoliquidaciones de 2017 a 2019 entre el 1 de octubre y el 30 de noviembre de 2019. En años posteriores, la presentación se deberá realizar en junio del año posterior al del devengo del impuesto.

Recordemos que estamos ante un tributo que grava los activos que la norma considera no productivos, es decir, inmuebles, vehículos de motor con una potencia igual o superior a 200 caballos, embarcaciones de recreo, aeronaves y objetos de arte y antigüedades que tengan un valor superior al establecido en la Ley del Patrimonio Histórico; siempre que:

- (a) Estén cedidos a propietarios, socios y partícipes del sujeto pasivo (o a personas vinculadas a estos) para fines privados, salvo cuando (i) siendo la cesión gratuita, se impute por el uso una retribución en especie a efectos del IRPF; o cuando, (ii) no siendo gratuita, el precio de la cesión sea de mercado y los usuarios trabajen para la entidad propietaria y perciban por ello una retribución superior al precio de cesión.
- (b) Se trate de activos no afectos a actividades económicas que no sean objeto de cesión.

Los citados activos se gravarán, en el caso de bienes inmuebles, cuando estén ubicados en Cataluña. En el resto de los casos, cuando sean propiedad de contribuyentes con domicilio en la citada comunidad autónoma. En definitiva, en el caso de inmuebles el impuesto puede afectar a sociedades y entidades cuyo domicilio esté ubicado fuera de Cataluña.

Nos remitimos a nuestra Newsletter de empresa familiar de junio de 2019 para mayor información ([VER AQUÍ](#)).

2. Sentencias

2.1 Impuesto sobre Sociedades.- Las entidades que no realizan actividad económica tampoco podían aplicar el régimen de reducida dimensión antes de la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades

Audiencia Nacional. Sentencia de 3 de mayo de 2019

La Ley del Impuesto sobre Sociedades regula un régimen especial para las entidades de reducida dimensión. Entre otras, para la aplicación de este régimen, se exige que la entidad no tenga la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la ley lo que, en términos generales, supone que sea requisito imprescindible que la entidad realice una actividad económica.

Sin embargo, el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en vigor hasta los ejercicios iniciados en 2014 no establecía este requisito. A pesar de ello, a juicio de la Audiencia Nacional, la aplicación de este régimen especial siempre ha requerido el cumplimiento del referido requisito. Es decir, es precisa la realización de una actividad económica y la existencia de bienes afectos a esa actividad.

Conviene tener en cuenta, en todo caso, que esta cuestión está pendiente de resolución por el Tribunal Supremo (Auto de admisión de 9 de abril de 2018, recurso 468/2018).

2.2 IVA.- La gestión centralizada de las tarjetas de carburante utilizadas por las entidades de un grupo no supone la adquisición y reventa del carburante por la entidad que realiza la gestión

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 15 de mayo de 2019

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) analiza el caso de un grupo que lleva a cabo operaciones de transporte, en el que, por razones organizativas y económicas, todas las operaciones realizadas mediante tarjetas de carburante son centralizadas por la sociedad matriz en Austria.

Cada mes, la sociedad matriz recibe de los suministradores de carburante las facturas de compra de carburante con IVA, que re-factura a sus filiales (a fin de que estas presten el servicio de transporte de vehículos) con un recargo del 2%.

Según el TJUE, estas operaciones no suponen la adquisición y reventa por la sociedad matriz del carburante, sino una operación de concesión de crédito exenta del impuesto.

2.3 IVA.- No se puede impedir la modificación de la base imponible por el hecho de que el deudor que no ha pagado la deuda ya no es sujeto pasivo de IVA

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 8 de mayo de 2019

El TJUE se plantea si es acorde con la Directiva de IVA que una normativa nacional impida la modificación de la base imponible cuando se produzca el impago total o parcial de una deuda, por el solo hecho de que el deudor ha dejado de ser sujeto pasivo del IVA.

El TJUE concluye en sentido negativo, de forma que tal impedimento no sería acorde con la citada directiva.

2.4 IVA.- La valoración de las operaciones con contraprestación en especie se debe realizar en función de lo acordado por las partes

Tribunal Supremo. Sentencia de 23 de abril de 2019

El Tribunal Supremo analiza en esta sentencia cómo se deben tratar a efectos de IVA las operaciones cuya contraprestación no sea dineraria.

En la sentencia, en aplicación de la jurisprudencia de la Unión Europea, se concluye que:

- (a) Como norma general, en las operaciones cuya contraprestación no sea dineraria y en las que no existe vinculación entre las partes y el valor de la contraprestación en especie esté expresado en dinero, la Administración deberá atender al valor o importe acordado entre las partes como contraprestación.
- (b) Por tanto, en estos casos, no es correcto que, para determinar la base imponible del impuesto, se tome como referencia el valor de mercado que se deriva de una transacción posterior a la que es objeto de análisis.

Nótese que la sentencia se dicta en relación con operaciones realizadas con anterioridad a la modificación normativa que establece expresamente que la base imponible en estos casos es el valor acordado por las partes, y que se introdujo precisamente para adecuar la normativa española al Derecho de la Unión Europea.

2.5 IVA. La actividad de cesión de espacio para explotar máquinas recreativas tipo "B" no está exenta de IVA

Tribunal Supremo. Diversas sentencias de marzo de 2019

El Tribunal Supremo analiza las actividades relacionadas con máquinas recreativas.

En concreto, concluye que, con independencia de la calificación del contrato suscrito entre un empresario titular de un establecimiento hostelero y un empresario titular de máquinas recreativas tipo "B", se entenderá que:

- El titular de las máquinas recreativas tipo "B" realiza una actividad económica de juego, sujeta a IVA pero exenta del impuesto por aplicación de lo establecido en el artículo 20.Uno.19º de la Ley del IVA.
- El titular del establecimiento hostelero realiza una prestación de servicios sujeta a IVA que, junto a otras obligaciones anejas, consiste principalmente en la puesta a disposición de un espacio para la instalación de las máquinas a cambio de una contraprestación, con independencia de que la retribución que perciba pueda variar en función de la recaudación que se obtenga de la máquina (prestación que no se puede considerar exenta del impuesto).



2.6 ITPAJD.- No está sujeta a AJD una escritura que no es inscribible por tener defectos

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 4 de abril de 2019

Las escrituras, actas y testimonios notariales constituyen el hecho imponible de la modalidad de actos jurídicos documentados (AJD), documentos notariales, del ITPAJD, en los términos del artículo 31 del texto refundido de la Ley del Impuesto. En concreto, tributan por la cuota variable de esta modalidad las primeras copias de escrituras y actas notariales que tengan por objeto cantidad o cosa valuable cuando contengan actos inscribibles en determinados registros, siempre que no estén sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a las otras modalidades del ITPAJD.

Se plantea ante el Tribunal Supremo si procede la tributación por AJD de una escritura que no puede ser inscrita por tener defectos apreciados por el registrador. Según el TSJ de Madrid, en este caso no se produce el hecho imponible porque no concurre el requisito previsto por la norma relativo a que el acto sea inscribible.

2.7 Procedimiento de recaudación.- Los recargos por presentación extemporánea de declaraciones no se deben imponer automáticamente

Audiencia Nacional. Sentencia de 11 de abril de 2019

La Ley General Tributaria establece un régimen de recargos por presentación extemporánea de declaraciones que se van incrementando en función del plazo transcurrido entre el fin del período voluntario y el momento de la presentación extemporánea. Así, ascienden a un 5%, 10% ó 15% cuando las declaraciones se presentan en los tres, seis o doce meses posteriores a la finalización del período voluntario; y a un 20% cuando se presentan transcurridos doce meses. En este último caso, además, se exigen intereses de demora desde el término de los doce meses posteriores a la finalización del plazo voluntario.

En la práctica, estos recargos se imponen por la Administración de forma automática por el solo hecho de que una declaración se presente fuera de plazo (sea la declaración que inicialmente se debió presentar o una complementaria de la que se presentó) y de ella resulte un importe a ingresar.

Sin embargo, la Audiencia Nacional rechaza el referido automatismo en una reciente sentencia. En su opinión, el respeto a los principios de buena fe, confianza legítima e interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos obliga a atender en cada supuesto a las circunstancias concretas del caso y a las razones por las que el contribuyente actúa de una determinada manera.

En concreto, en la referida sentencia el tribunal analiza el caso de un contribuyente que había presentado en plazo una declaración del Impuesto sobre Sucesiones pero que posteriormente presentó una declaración complementaria para incluir unos bienes que formaban parte de la herencia y que estaban situados en el extranjero, sobre cuya existencia no tuvo conocimiento hasta después de haber presentado su declaración original (supuesto este muy habitual en el caso de herencias, en las que los herederos o legatarios no tienen por qué conocer cuáles son los bienes, derechos y deudas del causante).

La Audiencia Nacional entiende que, por este motivo, y con base en los referidos principios, en este caso no es razonable imponer un recargo.



No es la primera vez que los tribunales rechazan la imposición de recargos en determinados supuestos de presentación de declaraciones complementarias. Son ya varias las sentencias, de hecho, que niegan la razonabilidad de estos recargos. Por ejemplo, cuando las declaraciones complementarias se presentan para aplicar el criterio de un procedimiento de inspección a ejercicios posteriores que están fuera del alcance de ese procedimiento, como comentamos en nuestra Newsletter de marzo de 2019 ([VER AQUÍ](#)).

2.8 Procedimiento de revisión.- No se pueden imponer costas en el procedimiento económico-administrativo

Tribunal Supremo. Sentencia de 3 de junio de 2019

El artículo 51.2 del Reglamento de revisión en vía administrativa establece que, cuando se condene a una de las partes en el procedimiento económico-administrativo al pago de las costas, “estas se cuantificarán en un porcentaje del 2% de la cuantía de la reclamación” con un importe mínimo de 150 o de 500 euros según si el órgano encargado de resolver la reclamación es un órgano unipersonal o colegiado, respectivamente.

El Tribunal Supremo ha declarado nulo este artículo porque ha entendido que las costas procedimentales pierden su verdadera naturaleza si se cuantifican de forma general y abstracta y con independencia del procedimiento concreto en el que se producen los gastos a sufragar.

2.9 Procedimientos amistosos.- La Administración puede denegar el inicio de un procedimiento amistoso si hay fraude de ley

Audiencia Nacional. Sentencia de 22 de abril de 2019

Una sentencia de la Audiencia Nacional aborda un supuesto en el que la Inspección declaró la existencia de un fraude de ley y, en consecuencia, propuso una regularización que, en la práctica, suponía tributar por ingresos que habían estado sujetos a tributación en otro país. Por este motivo, el sujeto solicitó el inicio de un procedimiento amistoso, lo que fue rechazado por la Administración sobre la base de la declaración de fraude de ley.

La Audiencia Nacional confirma que, en un caso como el analizado, la Administración tributaria española puede rechazar la solicitud de inicio de un procedimiento amistoso. Afirma el tribunal que, aunque el riesgo de doble imposición existe, es razonable que se rechace la aplicación de los beneficios del convenio de doble imposición ante la existencia de una conducta fraudulenta.

3. Resoluciones

3.1 Impuesto sobre Sociedades.- Las valoraciones de bienes realizadas por la Administración autonómica vinculan a la Administración estatal

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 14 de mayo de 2019

El Tribunal Económico-Administrativo Central estudia un caso en el que se realizó una reducción de capital con devolución de aportaciones, materializada en la entrega de inmuebles de la sociedad. En un procedimiento de inspección posterior, la Administración autonómica valoró los inmuebles a efectos de determinar si se había liquidado correctamente el ITPAJD.

Posteriormente, en el curso de unas actuaciones inspectoras en concepto de Impuesto sobre Sociedades, la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), con el objeto de comprobar las consecuencias fiscales derivadas de la referida reducción de capital, asignó unas valoraciones diferentes a los mismos inmuebles.

Siguiendo el criterio sentado por el Tribunal Supremo en sentencias de 15 de enero de 2015 y 9 de diciembre de 2013, el TEAC concluye que la valoración realizada por un órgano competente de la Administración autonómica tiene carácter vinculante para la Administración estatal. Es decir, la inspección estatal debe respetar los valores comprobados por la Administración autonómica.

3.2 IRPF.- Para que las cantidades pagadas en sustitución de complementos por pensiones sean irregulares es preciso que deriven de una actuación unilateral de la empresa

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 14 de febrero de 2019

Como consecuencia del cese de uno de sus consejeros, una empresa pactó pagarle unas cantidades anuales en los ejercicios siguientes hasta alcanzar la jubilación; en los años siguientes se satisfaría un complemento de pensión hasta alcanzar la misma cantidad anual.

Unos años después, el empleador y el contribuyente suscribieron una novación extintiva del anterior acuerdo, sustituyendo el complemento a la pensión por jubilación por una cantidad fija satisfecha en un solo pago.

El contribuyente entendió que esta cantidad fija se podía beneficiar de la reducción prevista en la Ley del IRPF para los rendimientos irregulares. La AEAT regularizó la situación tributaria del contribuyente al considerar que no resultaba de aplicación la referida reducción.

El TEAC desestima la reclamación interpuesta por el contribuyente por los siguientes motivos:

- (a) Por un lado, considera (i) que el compromiso de complemento futuro de la pensión era una mera expectativa y (ii) que la indemnización que lo sustituye nace *ex novo* con el acuerdo de novación extintiva. Partiendo de lo anterior, el TEAC entiende que el periodo de generación de la renta es inferior a dos años y, por tanto, que no resulta de aplicación la referida reducción.
- (b) Por otro lado, el TEAC entiende que la reducción tampoco resulta aplicable porque la cuantía recibida no es un rendimiento de los calificados reglamentariamente como notoriamente irregulares. En concreto, entiende que el supuesto de compensación o reparación de complementos salariales, pensiones o anualidades de duración indefinida solo aplica cuando el pago se realiza como consecuencia de una actuación unilateral del empleador en perjuicio del empleado. En otro caso, el pago realizado no se puede calificar de “compensación o reparación”. Es decir, es preciso que por una decisión unilateral de la empresa se alteren o modifiquen unos complementos salariales, “actuación esta que luego se ve obligada a resarcir, a reparar o a compensar”.



3.3 Modelo 720.- No cabe imponer sanciones por la presentación extemporánea del Modelo 720 si no se motiva suficientemente la existencia de culpabilidad

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resoluciones de 14 de febrero y 16 de enero de 2019

El TEAC ha dictado tres resoluciones en relación con diversas cuestiones relativas al Modelo 720, de declaración de bienes y derechos en el extranjero.

El tribunal se muestra conforme en estas resoluciones con la posibilidad de que, ante la presentación extemporánea del Modelo 720, se impute al contribuyente una ganancia de patrimonio no justificada por el valor de los bienes declarados (salvo que se acredite su adquisición con rentas declaradas o en periodos en los que el contribuyente no fuera residente fiscal en España). Concluye el TEAC que este régimen es conforme al Derecho de la Unión Europea a pesar de que genera una suerte de imprescriptibilidad contraria a los principios generales de prescripción de las deudas tributarias. Señala el TEAC que el TJUE ha admitido plazos de prescripción similares en otros casos y que es razonable que el cómputo del plazo de prescripción se inicie en el momento en el que la Administración tenga conocimiento de la existencia de los bienes.

En relación con el régimen sancionador, sin embargo, concluye que, con independencia de la claridad de la norma en cuanto a las sanciones que proceden por la presentación extemporánea del modelo, no cabe la imposición automática de esas sanciones, siendo precisa (como en todo expediente sancionador) una motivación suficiente de la culpabilidad.

Cabe recordar que el pasado 6 de junio de 2019, la Comisión ha decidido llevar a España ante el Tribunal de Justicia de la UE “por imponer sanciones desproporcionadas a los contribuyentes españoles por no notificar los activos poseídos en otros Estados miembros de la UE y del EEE (Modelo 720)”, según comentamos en [nuestra Alerta Tributaria de la misma fecha](#).

3.4 Procedimientos de gestión.- No se puede iniciar un nuevo procedimiento de comprobación limitada cuando el primero no haya finalizado por resolución expresa o caducidad

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 9 de abril de 2019

Un contribuyente recibió un requerimiento en el que se le solicitó la aportación de ciertos documentos relativos al Impuesto sobre Sociedades de un determinado ejercicio. En dicho requerimiento se le informó del inicio de un procedimiento de comprobación limitada.

Con posterioridad, el obligado tributario recibió un nuevo requerimiento en el que se le informaba del inicio de un nuevo procedimiento de comprobación limitada. Por medio de este requerimiento se solicitaron documentos adicionales relativos al mismo tributo y período que los del procedimiento de comprobación anterior que no había finalizado.

El TEAC concluye que no cabe considerar que se ha iniciado un nuevo procedimiento de comprobación limitada a partir del nuevo requerimiento recibido, en la medida en que, con anterioridad, se había iniciado un procedimiento de la misma naturaleza y con el mismo objeto que no había terminado por caducidad o mediante resolución expresa. Por tanto, el TEAC considera que todas las actuaciones desarrolladas por la Administración forman parte de un único procedimiento de comprobación limitada iniciado, a todos los efectos, en la fecha en la que fue notificado el primer requerimiento de información.



En el caso concreto planteado, y puesto que habían transcurrido más de seis meses entre la fecha de notificación del primer requerimiento y la liquidación practicada el contribuyente, el TEAC declara la caducidad del procedimiento y la prescripción del derecho a liquidar el tributo sobre la base de que el procedimiento de comprobación (único) no ha tenido eficacia interruptiva de la prescripción.

3.5 Procedimiento de recaudación.- No cabe apremiar una sanción recurrida fuera de plazo

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 24 de abril de 2019

Un contribuyente formuló un recurso de reposición contra un acuerdo de imposición de sanción, que no fue admitido por extemporáneo. Frente a la inadmisión del recurso, aquel interpuso una reclamación económico-administrativa.

Antes de la interposición del recurso de reposición (que, como se ha indicado, se presentó fuera de plazo), se notificó al sujeto una providencia de apremio por impago de la sanción.

El TEAC anula la providencia de apremio porque, en su opinión, la interposición de la reclamación contra el acuerdo de imposición de sanción, aun siendo posterior a la notificación de la referida providencia de apremio, determina la suspensión automática del deber de ingreso de la sanción. Añade el TEAC que la decisión acerca de la extemporaneidad del recurso, además, corresponde al tribunal económico-administrativo que esté conociendo de la reclamación frente a la sanción y no a la propia Administración tributaria (que es la competente en la resolución del recurso de reposición).

3.6 Procedimiento sancionador.- Las sanciones impuestas sin tener en cuenta la prueba solicitada por el contribuyente son nulas

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resoluciones de 28 de marzo y 21 de febrero de 2019

A un contribuyente se le impuso una sanción por contrabando. Frente a la propuesta de acuerdo de expediente sancionador, formuló alegaciones en las que solicitó la práctica de prueba en defensa de sus intereses. El expediente sancionador fue confirmado mediante resolución en la que no se tuvo en cuenta esa solicitud.

En la resolución de la posterior reclamación económico-administrativa, el TEAC concluye que el hecho de que la Administración no se haya manifestado en relación con la prueba propuesta por el contribuyente constituye una omisión de un trámite esencial en el expediente sancionador, que priva al obligado tributario de su derecho de defensa (susceptible de amparo constitucional). Teniendo en cuenta lo anterior, el TEAC declara la nulidad radical de la sanción impuesta al contribuyente.



4. Consultas

4.1 Impuesto sobre Sociedades.- La conversión de una sociedad agraria de transformación en sociedad limitada no interrumpe el período de tenencia de las participaciones en la sociedad

Dirección General de Tributos. Consulta V0577-19, de 19 de marzo

Un contribuyente plantea la conversión de diversas sociedades agrarias de transformación (titularidad de dos personas físicas) en sociedades de responsabilidad limitada y posterior aportación de las participaciones a una entidad *holding* de nueva creación. Pregunta si es posible aplicar el régimen de neutralidad fiscal a esta aportación no dineraria. En concreto, si se entiende cumplido el período mínimo de tenencia de la participación aportada.

La Dirección General de Tributos (DGT) señala que se puede aplicar el régimen neutral porque el requisito relativo a la tenencia ininterrumpida de la participación durante un año se empieza a computar desde la adquisición originaria de las sociedades agrarias de transformación, sin que el cambio de la forma societaria suponga una alteración de su régimen fiscal a efectos del Impuesto sobre Sociedades.

4.2 Impuesto sobre Sociedades.- Un gasto por indemnizaciones no es deducible si se contabiliza cuando está prescrito

Dirección General de Tributos. Consulta V0578-19 de 19 de marzo de 2019

Una entidad era propietaria de unos terrenos agrícolas que tenía arrendados para ese fin. Como resultado de unos desarrollos urbanísticos, los terrenos pasaron a tener naturaleza urbana, lo que conllevó la extinción de los contratos de arrendamientos rústicos. La sociedad transmitió los derechos edificatorios a un promotor en 2007. En tales casos, la normativa de la Comunidad Valenciana reconoce a los arrendatarios históricos de suelo rústico el derecho a ser indemnizados. Reclamado el pago de las indemnizaciones por los arrendatarios rústicos, las partes alcanzaron (años después) un principio de acuerdo en una cantidad sin necesidad de llegar a los tribunales de justicia. Se plantea en la consulta la deducibilidad fiscal de las indemnizaciones en el ejercicio en que se alcanza el acuerdo extrajudicial.

La DGT, siguiendo el criterio del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), concluye que el gasto por indemnizaciones se debió contabilizar en 2007, cuando surgió la obligación de indemnizar y, por tanto, era probable que se produjera una salida de recursos patrimoniales de la entidad, con independencia de que el acuerdo extrajudicial se hubiera alcanzado años después.

La falta de registro de este gasto en 2007 es un error contable cuya subsanación se debería realizar mediante la contabilización de un pasivo con cargo a reservas. Desde el punto de vista fiscal, la integración del gasto en la base imponible se deberá realizar mediante un ajuste extracontable negativo (esto es, sin necesidad de instar la rectificación del ejercicio 2007), pero solo si de la tardía contabilización del gasto no se deriva una tributación menor a la que habría correspondido de haber contabilizado el gasto en su ejercicio de devengo (2007).

Añade la DGT que, a tal efecto, se ha de tener en cuenta el posible efecto de la prescripción, puesto que en el caso de que un gasto devengado en un ejercicio prescrito se contabilice en un ejercicio posterior, no sería admisible la deducibilidad del gasto en el ejercicio de la contabilización.

4.3 IRPF.- Los rendimientos derivados de una reducción de capital con devolución de aportaciones son imputables al ejercicio en que se realice la operación y no cuando esta se inscriba

Dirección General de Tributos. Consulta V0597-19, de 20 de marzo de 2019

Una sociedad de responsabilidad limitada realizó dos operaciones de reducción de capital con devolución de aportaciones a sus socios en 2017, pero la inscripción de dichas operaciones en el Registro Mercantil se realizó en un ejercicio posterior.

La DGT recuerda que, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, la inscripción de una operación de reducción de capital en el Registro Mercantil no tiene carácter constitutivo, por lo que la imputación de los rendimientos derivados de dicha operación se debe realizar en el ejercicio en que se realizó y no en el de su inscripción.

4.4 IRPF. Los dividendos con cargo a una devolución de impuestos de una sociedad patrimonial están exentos

Dirección General de Tributos. Consulta V0547-19, de 13 de marzo de 2019

Una sociedad declaró el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006 aplicando el régimen de empresas de reducida dimensión. En 2009 solicitó la rectificación de la autoliquidación, por considerar que debería haber aplicado el régimen de sociedades patrimoniales, lo que conllevaría el derecho a obtener la devolución del importe ingresado en exceso. Denegada dicha solicitud por la AEAT, el TEAR y el TEAC, la Audiencia Nacional estimó el recurso, procediendo la AEAT a devolver la cantidad correspondiente junto con intereses de demora.

Ahora la sociedad tiene intención de repartir el importe devuelto a sus socios personas físicas como dividendo y se plantea si resulta de aplicación la exención prevista para la distribución de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen especial de sociedades patrimoniales.

La DGT recuerda que la finalidad de la referida exención es evitar la doble imposición, porque los dividendos se corresponden con beneficios que han tributado en la sociedad conforme al régimen especial de entidades patrimoniales. Además, advierte que el importe devuelto corresponde a una tributación excesiva que, de no haberse producido en su momento (en 2006, cuando se tributo erróneamente), habría determinado unos mayores beneficios distribuibles que habrían estado exentos.

En consecuencia, concluye que es de aplicación la exención al reparto de beneficios correspondiente al importe objeto de devolución.

4.5 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.- Los cónyuges separados legalmente pero no divorciados son del Grupo II a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Dirección General de Tributos. Consulta V0698-19, de 28 de marzo de 2019

Una persona física va a donar un inmueble a su cónyuge, del que está separado legalmente pero no divorciado. Se consulta cuál es el grupo de parentesco a efectos de aplicar el coeficiente multiplicador para calcular la cuota del impuesto.



La DGT señala que, conforme al artículo 85 del Código Civil, el matrimonio solo se disuelve por el fallecimiento de uno de los cónyuges o por divorcio. Es decir, la separación entre los cónyuges no produce la ruptura del vínculo existente entre ellos.

Dado que la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no establece distinción alguna, tanto los cónyuges separados como los no separados se incluirán en el Grupo II de parentesco.

4.6 Impuesto sobre Bienes Inmuebles.- La exención en el IBI para las entidades sin fines lucrativos aplica en inmuebles arrendados a terceros

Dirección General de Tributos. Consulta V0534-19, de 13 de marzo de 2019

Se plantea ante la DGT el caso de una entidad sin ánimo de lucro propietaria de un inmueble que arrienda a un tercero para la explotación por este de un negocio de hostelería. Los ingresos derivados de dicho alquiler son dedicados por la entidad sin ánimo de lucro a sus fines fundacionales. Se plantea si ese inmueble se puede beneficiar de la exención en el IBI prevista en la normativa de incentivos fiscales al mecenazgo.

La DGT recuerda que la exención de IBI aplica sobre los bienes inmuebles de los que sean titulares las entidades sin fines lucrativos, excepto cuando estén afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades. Es decir, solo será aplicable la exención cuando las actividades sean desarrolladas en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la entidad.

Conforme a ello, la exención de IBI resultará aplicable, con independencia del destino que el arrendatario dé al inmueble.

5. Normativa

5.1 Se establece el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del IAE del ejercicio 2019

En resolución de 13 de junio de 2019, publicada el 19 de junio, el Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria ha fijado el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) del ejercicio 2019 relativos a las cuotas nacionales y provinciales, estableciendo también el lugar de pago de dichas cuotas.

En concreto, el plazo de ingreso en periodo voluntario del IAE del ejercicio 2019 se fija entre el 16 de septiembre y el 20 de noviembre de 2019, ambos inclusive, para las cuotas nacionales y provinciales cuyo cobro se realice a través de las entidades de crédito colaboradoras en la recaudación.

Más información: Departamento Tributario

Síguenos:



GARRIGUES

Esta publicación contiene información de carácter general,
sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© J&A Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación,
reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra,
sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.

Hermosilla, 3
28001 Madrid España
T +34 91 514 52 00 - F +34 91 399 24 08

www.garrigues.com

