

2019

Marzo

**NEWSLETTER
TRIBUTARIO**



GARRIGUES

Actualidad - Sentencias - Resoluciones

Consultas - Normas de interés

ÍNDICE

1. **Las declaraciones complementarias presentadas para aplicar el criterio de la inspección no pueden implicar recargos**
2. **Sentencias**
 - 2.1 Impuesto sobre Sociedades.- El justiprecio se debe declarar en el ejercicio en que se ocupa el inmueble
 - 2.2 Impuesto sobre la Renta de No Residentes.- El TJUE reinterpreta la aplicación de las exenciones de las directivas matriz-filial y sobre intereses y cánones
 - 2.3 IVA.- Se puede denegar una devolución de IVA si se acreditan los requisitos formales después de que la liquidación sea firme
 - 2.4 ITPAJD.- El Tribunal Supremo aclara cuál es la base imponible en la dación de inmuebles en pago de deudas hipotecarias
 - 2.5 Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- La dación de inmuebles en pago de deudas está exenta aunque el adquirente no sea el acreedor hipotecario
 - 2.6 Valoraciones Catastrales.- En determinadas situaciones excepcionales se podrá impugnar la valoración catastral al recurrir las liquidaciones del IBI

- 2.7 Valoraciones Catastrales.- No es suficiente con aprobar el plan de desarrollo urbanístico para clasificar el suelo como urbano a efectos catastrales
- 2.8 Procedimiento tributario.- La información derivada de un procedimiento de obtención de información solo se puede utilizar en otro procedimiento si el primero ha caducado
- 2.9 Procedimiento tributario.- Es posible alegar cuestiones nuevas en vía económico-administrativa

3. Resoluciones

- 3.1 IVA.- Cuando el precio acordado con la Administración es con 'IVA incluido', el exceso de IVA repercutido se debe devolver al proveedor
- 3.2 Procedimiento de inspección.- El TEAC modifica sus criterios sobre el cómputo de determinados plazos de inspección
- 3.3 Procedimiento económico-administrativo.- Es obligatoria la acumulación de las reclamaciones económico-administrativas interpuestas frente a una liquidación y una sanción si la falta de acumulación altera la competencia
- 3.4 Requerimientos de información.- Es contrario a derecho un requerimiento de información global sobre la totalidad del colectivo de la abogacía

4. Consultas

- 4.1 IRPF.- Las cuantías pendientes de laudo arbitral se imputan cuando este sea firme
- 4.2 IRPF.- El 'ratchet' se entiende generado *ex novo* cuando su concreción depende de un acuerdo del consejo de administración

- 4.3 IRPF.- Los rendimientos irregulares obtenidos antes de 2015 afectan a los obtenidos en años posteriores
- 4.4 IRPF.- Las rentas derivadas de trabajos realizados antes del desplazamiento a España no se entienden obtenidas en este territorio
- 4.5 IVA. No se puede aplicar el régimen de grupo de entidades a dos sociedades españolas filiales de una sociedad matriz no establecida

5. Normas de interés

- 5.1 Se modifica el AJD en las escrituras de préstamo con garantía hipotecaria
- 5.2 Se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio de 2018
- 5.3 Se modifican los modelos de declaración del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero
- 5.4 Se retoman los incentivos en materia de IBI e ITPAJD del derogado Real Decreto-ley de vivienda y alquiler
- 5.5 Se aprueba el valor de negociación medio del cuarto trimestre de 2018 para valores negociados a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio

6. Otros

- 6.1 La Unión Europea actualiza la lista negra y la lista gris de países y territorios no cooperantes en materia fiscal
- 6.2 Hacienda informa de los criterios para regularizar las sociedades interpuestas

6.3 Se admite a casación la aplicación del criterio de “uso o explotación” efectiva de determinados servicios para su sujeción al IVA español



1. Las declaraciones complementarias presentadas para aplicar el criterio de la inspección no pueden implicar recargos

La Audiencia Nacional concluye en dos sentencias que no procede la liquidación de recargos 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

La Ley General Tributaria regula un régimen de recargos que se aplica cuando los obligados tributarios presentan declaraciones fuera de plazo de forma voluntaria y espontánea, es decir, sin que medie requerimiento previo de la Administración. Estos recargos dependen del plazo transcurrido desde la finalización del período voluntario de declaración. Así, ascienden al 5%, 10% ó 15% si la declaración se presenta transcurridos hasta tres, seis o doce meses, respectivamente; y al 20% si esa presentación se realiza a partir de los doce meses. En este último caso, además, se devengan intereses de demora por el período transcurrido desde el fin de esos doce meses.

Estos recargos aplican también cuando se presentan declaraciones complementarias, es decir, cuando se presentó la declaración en plazo pero posteriormente esa declaración se corrige, resultando un mayor importe a ingresar o un menor importe a devolver que en la declaración original.

En la práctica, la Administración está aplicando indiscriminadamente estos recargos con independencia del motivo que origina la presentación de una declaración complementaria. No obstante, los tribunales están matizando desde hace tiempo que no procede la liquidación de tales recargos cuando la declaración complementaria tiene su origen en una actuación administrativa que tiene efectos en períodos no incluidos en el alcance de la revisión. Así sucede muy a menudo, por ejemplo, cuando en la propuesta de liquidación derivada de un acta se tienen en cuenta deducciones que el obligado tributario ya ha utilizado en declaraciones de ejercicios posteriores, lo que obliga al sujeto a presentar declaraciones complementarias de esos ejercicios posteriores si la inspección no amplía el alcance de sus actuaciones.

En este sentido se ha pronunciado la Audiencia Nacional en sentencias de 13 y 21 de diciembre de 2018, en las que ha concluido que no procede la liquidación de recargos por presentación extemporánea cuando las declaraciones complementarias traen causa de actuaciones de comprobación correspondientes a ejercicios anteriores.

2. Sentencias

2.1 Impuesto sobre Sociedades.- El justiprecio se debe declarar en el ejercicio en que se ocupa el inmueble

Tribunal Supremo (Sala de lo Penal). Sentencia de 13 de febrero de 2019

Como consecuencia de una expropiación forzosa tramitada por el procedimiento de urgencia, la Administración pagó un justiprecio al sujeto expropiado (una compañía). La determinación del importe del justiprecio se realizó en 2009, si bien su abono se efectuó en dos plazos, entre 2009 y 2010, y la ocupación no tuvo lugar hasta 2010. La compañía no incluyó la renta derivada de la expropiación ni en el Impuesto sobre Sociedades de 2009 ni en el de 2010; aunque posteriormente presentó declaración complementaria de 2010 para computar esa renta. Esta declaración complementaria fue presentada, no obstante, tras recibir citación para declarar como investigado por delito contra la Hacienda Pública en relación con el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2010.

Se plantea ante el Tribunal Supremo que en realidad la renta se debió declarar en 2009 y no en 2010, lo que anularía la posible condena penal por estar referido el procedimiento al ejercicio 2010. Y, por este mismo motivo, no existiría responsabilidad penal de la sociedad (adicional a la del administrador) porque la responsabilidad de las personas jurídicas no se recogió en la norma hasta la reforma penal de 2010.

Frente a ello, el Tribunal Supremo concluye que la imputación temporal en el Impuesto sobre Sociedades de la renta derivada de una expropiación corresponde al período en que se produce la ocupación de los elementos expropiados. Según el tribunal, así se desprende de la doctrina del ICAC, en virtud de la cual los bienes se han de dar de baja cuando se produzca su puesta a disposición mediante la firma del acta de consignación del precio y ocupación, momento en el que se reconocerá el correspondiente resultado en la cuenta de pérdida y ganancias de la entidad afectada.

2.2 Impuesto sobre la Renta de No Residentes.- El TJUE reinterpreta la aplicación de las exenciones de las directivas matriz-filial y sobre intereses y cánones

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencias de 26 de febrero, en los asuntos acumulados C-116/16 y C-117/16, por un lado, y C-115/16, C-118/16, C-119/16 y C- 299/16, por otro

Como se analiza detalladamente en nuestro comentario de 6 de marzo de 2019, el TJUE ha dictado dos sentencias que aportan elementos relevantes para la interpretación de la Directiva Matriz-Filial y de la Directiva de Intereses y Cánones. Nos remitimos a ese comentario, accesible [AQUÍ](#), para un mejor conocimiento del contenido de estas sentencias.

2.3 IVA.- Se puede denegar una devolución de IVA si se acreditan los requisitos formales después de que la liquidación sea firme

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 14 de febrero de 2019, asunto C-562/17

La ley española regula un régimen especial para que los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, ni en Canarias, Ceuta o Melilla, puedan obtener la devolución del IVA soportado en las adquisiciones e importaciones de bienes o servicios realizadas en dicho territorio.

En el caso que está en el origen de esta sentencia se había denegado la devolución del IVA soportado por una entidad suiza porque las facturas tenían defectos formales que solo fueron subsanados una vez que la denegación de la devolución fue firme, lo que llevó a la Administración española a mantener su decisión de no devolución.

El TJUE avala esta decisión al sostener que la normativa de la Unión Europea no se opone a que un Estado miembro limite en el tiempo la posibilidad de rectificar facturas erróneas para ejercer el derecho a la devolución del IVA, siempre que se respeten los principios de equivalencia y de efectividad.



2.4 ITPAJD.- El Tribunal Supremo aclara cuál es la base imponible en la dación de inmuebles en pago de deudas hipotecarias

Tribunal Supremo. Sentencias de 31 de enero de 2019, 6 de febrero de 2019 y 4 de febrero de 2019

El Tribunal Supremo analiza en tres sentencias cuál es la base imponible del ITPAJD (en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas) en las operaciones de dación de inmuebles en pago de deudas hipotecarias.

El tribunal concluye que, de acuerdo con una interpretación conjunta de los artículos 10 y 46.3 del Texto Refundido de la Ley del impuesto, la base imponible en estas operaciones será el mayor entre (i) el importe de la deuda hipotecaria pendiente de amortizar que se extingue con la operación y (ii) el valor real del inmueble transmitido.

2.5 Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- La dación de inmuebles en pago de deudas está exenta aunque el adquirente no sea el acreedor hipotecario

Juzgado número 19 de Madrid. Sentencia de 6 de febrero de 2019

De acuerdo con la Ley de Haciendas Locales, la dación de inmuebles en pago de deudas hipotecarias a cambio de la cancelación de esas deudas está exenta del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

El Juzgado número 19 de Madrid concluye, en una reciente sentencia, que esta exención se debe entender aplicable también cuando el inmueble sea entregado a un tercero que no sea el acreedor hipotecario, si este accede a la dación.

2.6 Valoraciones Catastrales.- En determinadas situaciones excepcionales se podrá impugnar la valoración catastral al recurrir las liquidaciones del IBI

Tribunal Supremo. Sentencia de 19 de febrero de 2019

Una sentencia del Tribunal Supremo resuelve la discusión sobre si es posible impugnar la valoración catastral de un inmueble (no recurrida en su momento y, por lo tanto, firme) con ocasión de la impugnación de la liquidación del IBI.

El tribunal confirma que es posible dicha impugnación indirecta en determinados supuestos excepcionales en los que el principio de seguridad jurídica deberá ceder ante otros principios.

En la sentencia se analiza uno de los supuestos considerados como excepcionales: El inmueble había sido clasificado como urbano y así constaba en la notificación de la correspondiente valoración catastral. El ayuntamiento giró las liquidaciones del IBI conforme a esta clasificación. No obstante, se trataba de un inmueble urbano no consolidado para el que no se había aprobado plan de desarrollo urbanístico. Conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo y las sentencias de diversos tribunales superiores de justicia (posteriores a la referida notificación del valor catastral), el suelo que no tenga aprobado aún el plan para su desarrollo urbanístico se debe clasificar como rústico.



El Tribunal Supremo concluye que si una jurisprudencia posterior a la notificación individualizada de los valores catastrales evidencia que el suelo no estaba clasificado correctamente, el sujeto pasivo del IBI podrá discutir la valoración catastral con ocasión de la impugnación de las liquidaciones de ese impuesto (impugnación indirecta). Ello se justifica en que en el momento de la notificación de la ponencia y el valor catastral, el sujeto pasivo no pudo conocer dicha jurisprudencia posterior, por lo que no le era exigible impugnar directamente el valor catastral.

2.7 Valoraciones Catastrales.- No es suficiente con aprobar el plan de desarrollo urbanístico para clasificar el suelo como urbano a efectos catastrales

Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Sentencia de 20 de diciembre de 2018

Una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana analiza el caso de un solar para el que se había aprobado un plan de desarrollo urbanístico hacía más de una década, pero sin que se hubieran iniciado las obras de urbanización programadas. Por este motivo, el tribunal concluye que para su valoración catastral debe ser considerado como suelo rural.

En concreto, el tribunal señala, sobre la base de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, que la valoración catastral del suelo se ha de realizar “por lo que hay” y no por lo que dice el planeamiento que “debería haber”.

2.8 Procedimiento tributario.- La información derivada de un procedimiento de obtención de información solo se puede utilizar en otro procedimiento si el primero ha caducado

Tribunal Supremo. Sentencia de 27 de febrero de 2019

En un caso analizado por el Tribunal Supremo, la Administración inició un procedimiento de comprobación limitada que concluyó en la práctica de liquidación. La información utilizada para la emisión de esa liquidación había sido obtenida en un procedimiento de comprobación censal iniciado casi dos años antes y en el que la Administración nunca llegó a dictar resolución que le pusiera fin.

El Tribunal Supremo admite que la Administración pueda utilizar en unos procedimientos la información obtenida en otros. No obstante, afirma que las pruebas y documentos recabados en procedimientos de obtención de información sólo conservarán su validez y eficacia cuando se hayan respetado todas las garantías de los administrados.

A estos efectos, es necesario tener en cuenta que las actuaciones de obtención de información están sujetas a plazo (seis meses en el caso de los procedimientos de comprobación censal); por lo que, si se supera ese plazo, la Administración sólo podrá utilizar las pruebas obtenidas si previamente ha declarado la caducidad y el archivo de las actuaciones.



2.9 Procedimiento tributario.- Es posible alegar cuestiones nuevas en vía económico-administrativa

Tribunal Supremo. Sentencia de 21 de febrero de 2019

El Tribunal Supremo reitera su doctrina ya sentada en su sentencia de 10 de septiembre de 2018 (resumida en la [Newsletter Tributario - Septiembre 2018](#)) sobre la posibilidad de alegar cuestiones y aportar pruebas en vía económico-administrativa que no fueron alegadas o aportadas ante los órganos de gestión o de inspección tributaria.

Como excepción, el tribunal se refiere a los casos en que la aportación tardía de documentos se debe a una actitud abusiva o maliciosa del interesado, lo que debe constar justificado en el expediente.

3. Resoluciones

3.1 IVA.- Cuando el precio acordado con la Administración es con 'IVA incluido', el exceso de IVA repercutido se debe devolver al proveedor

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 12 de diciembre de 2018

El TEAC revisa una solicitud de devolución de ingresos indebidos instada por un ayuntamiento frente a una repercusión indebida (por aplicación del tipo general del impuesto, en lugar del reducido) por uno de sus proveedores.

Según el tribunal, el ayuntamiento no tendrá derecho a la devolución del exceso repercutido porque las normas reguladoras del IVA que se refieren al precio de los contratos administrativos establecen que el precio de estos contratos incluye el IVA, de forma que la retribución pactada no se puede modificar (ni al alza ni a la baja) como consecuencia de las fluctuaciones del tipo de gravamen propio de este tributo. Es decir, las administraciones públicas están obligadas al pago del precio global del contrato y la distribución que corresponda entre base imponible y cuota impositiva les resultará indiferente.

En definitiva, será el proveedor el que tendrá derecho a la devolución del exceso repercutido, al ser el verdadero perjudicado por el error cometido.

Esta resolución reitera el criterio de la de 17 de julio de 2014.

3.2 Procedimiento de inspección.- El TEAC modifica sus criterios sobre el cómputo de determinados plazos de inspección

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 19 de febrero de 2019

El TEAC analiza, en una reciente resolución, cómo se ha de realizar el cómputo de determinados plazos en el marco de un procedimiento inspector:

- (i) Cómputo del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras: el TEAC adapta su criterio al del Tribunal Supremo en su sentencia de 4 de abril de 2017 y afirma que el plazo termina, en el mes de que se trate, el día correspondiente al mismo ordinal que el de la

notificación del inicio del procedimiento. Hasta esta resolución, el TEAC había sostenido que el cómputo del referido plazo terminaba en el día correspondiente al ordinal anterior al inicial del cómputo.

- (ii) Cómputo del plazo para que, tras un acta de conformidad, se entienda producida la liquidación: transcurrido un mes desde la suscripción de un acta de conformidad se entenderá dictada y notificada la liquidación si no se ha notificado en ese plazo acuerdo del órgano competente para liquidar (con alguno de los contenidos previstos en el artículo 156.3 de la Ley General Tributaria). Según el TEAC, este plazo de un mes se computa de fecha a fecha y resulta aplicable a los procedimientos inspectores iniciados tanto antes como después de 1 de enero de 2018.

Se debe tener en cuenta que este criterio se fija solo a efectos de determinar cuándo se entiende dictada y notificada la liquidación, sin que se aclare cómo se han de computar los plazos de recurso frente a la liquidación e ingreso de la deuda tributaria, por lo que, en principio, se deberían seguir computando de fecha a fecha más un día.

3.3 Procedimiento económico-administrativo.- Es obligatoria la acumulación de las reclamaciones económico-administrativas interpuestas frente a una liquidación y una sanción si la falta de acumulación altera la competencia

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 12 de diciembre de 2018

A un contribuyente le fue practicada una liquidación e impuesta una sanción. Frente a la liquidación interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Madrid, mientras que, frente a la sanción, por razón de la cuantía, interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAC.

En este contexto, el TEAC recuerda que, a pesar de que la norma permite interponer dos reclamaciones separadas ante dos órganos distintos, la acumulación de las referidas reclamaciones, en tanto que se trata de una liquidación y la sanción a ella asociada y dicha acumulación altera las reglas de competencia, es obligatoria.

En el caso concreto planteado, el TEAR de Madrid ya había resuelto la reclamación relativa a la liquidación, por lo que no cabía la acumulación obligatoria en sede del TEAR de Madrid. A pesar de lo anterior, y como consecuencia del análisis expuesto, el TEAC resuelve que la competencia para conocer de la reclamación contra la sanción es del TEAR de Madrid, motivo por el cual acuerda remitir el expediente a dicho TEAR para que resuelva sobre la reclamación relativa a la sanción.

3.4 Requerimientos de información.- Es contrario a derecho un requerimiento de información global sobre la totalidad del colectivo de la abogacía

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

El TEAC ha resuelto dos reclamaciones económico administrativas interpuestas frente a dos requerimientos de información. En ambas resoluciones el TEAC tiene en cuenta el criterio fijado por el Tribunal Supremo en su sentencia de 13 de noviembre de 2018 ([Newsletter Tributario - Noviembre 2018](#)), pero alcanza distintas conclusiones para cada uno de los supuestos, en función de las diferencias entre uno y otro:



- (i) Por un lado, anula un requerimiento dirigido al Consejo General de la Abogacía Española en el que se solicitaban los datos de abogados y procuradores que hubiesen intervenido en procesos judiciales en dos años concretos en cualquiera de los juzgados y tribunales con sede en cualquier parte del territorio nacional. Entre otros datos, se solicitaban las fechas de inicio de su intervención en los procedimientos, los importes en litigio y la identificación de los clientes. El TEAC anula el requerimiento porque presenta un contenido prácticamente idéntico al anulado por el Tribunal Supremo en su sentencia.
- (ii) Frente a ello, confirma un requerimiento dirigido a un concreto colegio de abogados en el que se solicitaba información relativa a los informes o dictámenes emitidos por el referido colegio en relación con minutas de sus colegiados y, solo respecto de ellos, se solicitaba la identificación del procedimiento en que esas minutas habían sido objeto de controversia y las correspondientes minutas. El TEAC considera que en este caso el requerimiento es suficientemente concreto y acotado y que, además, tiene trascendencia tributaria. Por ello, concluye que no resulta de aplicación el criterio de la citada sentencia del Tribunal Supremo de 13 de noviembre de 2018 y que el requerimiento es válido.

4. Consultas

4.1 IRPF.- Las cuantías pendientes de laudo arbitral se imputan cuando este sea firme

Dirección General de Tributos. Consulta V0127-19, de 18 de enero de 2019

La Ley del IRPF prevé una regla especial de imputación temporal para las rentas no satisfechas total o parcialmente por estar pendiente de resolución judicial la determinación del derecho a su percepción o su cuantía. En tal caso, los importes no satisfechos se imputarán al período impositivo en que aquella adquiera firmeza.

La DGT señala que esta regla especial de imputación temporal resultará igualmente aplicable cuanto, en lugar de resolución judicial, la determinación del derecho a la percepción de una renta o la cuantía de esta penden de un laudo arbitral.

4.2 IRPF.- El 'ratchet' se entiende generado *ex novo* cuando su concreción depende de un acuerdo del consejo de administración

Dirección General de Tributos. Consulta V0106-19, de 16 de enero de 2019

Los socios de una entidad suscribieron en 2012 un acuerdo en el que se comprometían a aprobar un sistema de ratchet a favor ciertos directivos. En concreto, se pretendía que los directivos que siguieran en la compañía tuvieran derecho a un incentivo vinculado a la venta de las participaciones en la entidad, cuyo importe dependería del precio obtenido en la venta.

El sistema de incentivos se aprobó finalmente en marzo de 2016 y en él se dejaba al arbitrio del consejo de administración la decisión, llegado el momento, sobre quiénes serían los beneficiarios y el importe a percibir por cada uno. En febrero de 2017 se produjo un cambio de control de la compañía y, una vez adoptado el correspondiente acuerdo del consejo de administración, se satisfizo el incentivo.

La DGT concluye que el incentivo a percibir como consecuencia de ese cambio de control tiene la calificación de rendimiento del trabajo regular, es decir, sin derecho a la reducción del 30%, porque no se ha generado en más de dos años.

Ello se debe a que el derecho al incentivo no surgió con el acuerdo de socios de 2012 (porque entonces solo se adquirió el compromiso de aprobar el plan de incentivos) sino en el 2016, y entre este plan de 2016 y el cambio de control no transcurrieron más de dos años. Además, el derecho al incentivo surgió ex novo con el acuerdo del consejo de administración (una vez se produjo el cambio de control), por lo que en cualquier caso no cabe entender que el incentivo tuvo un “período de generación”.

4.3 IRPF.- Los rendimientos irregulares obtenidos antes de 2015 afectan a los obtenidos en años posteriores

Dirección General de Tributos. Consulta V0108-19, de 16 de enero de 2019

Desde 2015 las retribuciones plurianuales se pueden beneficiar del tratamiento de rentas irregulares (reducción del 30%) cuando se han generado en más de dos años si, además, en los cinco períodos impositivos anteriores no se ha percibido otro rendimiento del trabajo al que se haya otorgado el mismo tratamiento (con ciertas especialidades en el caso de rendimientos derivados de la extinción de la relación laboral). Antes de 2015 la ley no establecía este segundo requisito sino la exigencia más genérica de que el rendimiento no fuera periódico o recurrente.

En este caso, la DGT analiza el supuesto de un trabajador que (i) ha percibido en 2017 un rendimiento del trabajo con período de generación superior a dos años, y (ii) ya había percibido otro en 2013 al que aplicó el tratamiento de rendimientos irregulares.

Según la DGT, el nuevo requisito vinculado a lo ocurrido en los cinco períodos impositivos anteriores entró en vigor el 1 de enero de 2015, sin que la norma haya regulado ningún régimen transitorio. Por este motivo, el rendimiento obtenido en 2017 no se podrá beneficiar de la reducción del 30%, dado que en 2013 (cuatro años antes) se percibió un rendimiento que fue tratado como irregular.

4.4 IRPF.- Las rentas derivadas de trabajos realizados antes del desplazamiento a España no se entienden obtenidas en este territorio

Dirección General de Tributos. Consulta V0088-19, de 15 de enero de 2019

Una trabajadora fue beneficiaria de un plan de restricted stock units (RSU) cuando era residente en Irlanda. En 2018 se desplaza a España y opta por el régimen fiscal especial de impatriados (que, en términos generales, permite tributar en España solo por los rendimientos obtenidos en este territorio). En el propio 2018 se produce la liquidación de las RSU.

La DGT entiende que el rendimiento de trabajo generado como consecuencia de la liquidación de las RSU no se puede entender obtenido en España, por cuanto las RSU fueron entregadas como remuneración de un trabajo desarrollado en el extranjero con anterioridad al desplazamiento a territorio español. En consecuencia, no estará sujeto a tributación en España ni, por tanto, a retención.



4.5 IVA. No se puede aplicar el régimen de grupo de entidades a dos sociedades españolas filiales de una sociedad matriz no establecida

Dirección General de Tributos. Consulta V0039-19, de 4 de enero de 2019

En atención a la literalidad de la norma española, la DGT considera que la posible aplicación del régimen de grupo de entidades de IVA se circunscribe a los conocidos como “grupos verticales”, es decir, en aquellos en los que existe una sociedad dominante que mantiene firmes vínculos financieros, económicos y organizativos con sus entidades dependientes.

Esta sociedad dominante se ha de encontrar establecida en España, puesto que el precepto no ha previsto que dos entidades establecidas en el territorio de aplicación del impuesto participadas íntegramente por una entidad no establecida cumplan los requisitos para la aplicación del régimen especial (al contrario de lo que ocurre en el régimen de consolidación fiscal a efectos del Impuesto sobre Sociedades).

5. Normas de interés

5.1 Se modifica el AJD en las escrituras de préstamo con garantía hipotecaria

En el BOE de 16 de marzo se ha publicado la Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario.

En materia de AJD se introduce, como novedad, que los beneficios fiscales y exenciones subjetivas establecidos por esta u otras disposiciones legales en la modalidad de cuota variable del AJD (documentos notariales) serán aplicables únicamente cuando el sujeto pasivo se determine según lo establecido en el párrafo segundo del artículo 29 del Texto Refundido de la Ley del ITPAJD (salvo que se disponga expresamente otra cosa).

Es decir, en general, esto supondrá que estos beneficios y exenciones no serán aplicables en los préstamos con garantía hipotecaria en los que se considere sujeto pasivo al prestamista.

5.2 Se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio de 2018

En el BOE de 13 de marzo de 2019 se ha publicado Orden HAC/277/2019, de 4 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) de 2018, de la que cabe destacar lo siguiente:

(a) **Plazos para las declaraciones de IRPF e IP:**

- Todos los contribuyentes podrán obtener desde el 2 de abril de 2019 el **borrador de declaración** a través del servicio de tramitación del borrador/declaración (RentaWEB) cualquiera que sea la naturaleza de las rentas obtenidas.
- El **plazo de presentación** del borrador de declaración y de las declaraciones del IRPF y el IP será el comprendido entre los días 2 de abril y 1 de julio de 2019, ambos inclusive.

Si se domicilia el pago de ambos impuestos, el plazo finalizará el 26 de junio de 2019, salvo cuando solo se domicilie el segundo plazo, en cuyo caso el plazo se extiende hasta el 1 de julio.

Los contribuyentes que, al fraccionar el pago, no deseen domiciliar el segundo plazo en entidad colaboradora, deberán efectuar el ingreso de dicho plazo hasta el día 5 de noviembre de 2019 mediante el modelo 102.

Siempre que se haya domiciliado el primer plazo, los contribuyentes podrán domiciliar el segundo plazo hasta el 22 de septiembre de 2019.

- (b) En lo que se refiere a la **forma de presentación de las declaraciones**, este año desaparece la posibilidad de obtener la declaración de IRPF y sus correspondientes documentos de ingreso o devolución en papel impreso; es decir, la declaración de IRPF se deberá presentar por internet (en la sede electrónica de la AEAT), o por teléfono, o en las oficinas de la AEAT previa solicitud de cita, así como en las oficinas habilitadas por las comunidades autónomas, ciudades con Estatuto de autonomía y entidades locales para la confirmación del borrador de declaración. La declaración de IP, como en años anteriores, solo se puede presentar por Internet.
- (c) **El modelo de declaración del IRPF presenta diversas novedades** entre las que cabe destacar que, en el apartado “rendimientos de actividades económicas en estimación directa”, se han incluido dos nuevas casillas de gastos fiscalmente deducibles para identificar los gastos por suministros (cuando la vivienda habitual del contribuyente este parcialmente afecta a la actividad económica) y los de manutención del propio contribuyente incurridos en el desarrollo de la actividad.

5.3 Se modifican los modelos de declaración del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero

En el BOE de 6 de marzo de 2019 se ha publicado la Orden HAC/235/2019, de 25 de febrero, por la que se modifica el modelo 586 («Declaración recapitulativa de operaciones con gases fluorados de efecto invernadero») para dar cumplimiento a la modificación introducida por el Real Decreto 1075/2017, de 29 de diciembre, en el Reglamento del Impuesto sobre Gases Fluorados de Efecto Invernadero (aprobado por Real Decreto 1042/2013, de 27 de diciembre).

Conforme a esa modificación reglamentaria, se deben declarar en el modelo todas las operaciones de adquisición, importación, adquisición intracomunitaria, venta o entrega o autoconsumo de gases fluorados de efecto invernadero realizadas por fabricantes, importadores, adquirentes intracomunitarios, revendedores o gestores de residuos, estén sujetas, no sujetas o exentas del impuesto. Con la anterior regulación del modelo (en la Orden HAP/369/2015, de 27 de febrero), la obligación de declarar solo se refería a las operaciones de compra, venta o entrega de gases fluorados exentas o no sujetas.

Esta orden entró en vigor el día 7 de marzo de 2019.

5.4 Se retoman los incentivos en materia de IBI e ITPAJD del derogado Real Decreto-ley de vivienda y alquiler

El 5 de marzo de 2019 se publicó en el BOE el Real Decreto-ley 7/2019, de 1 de marzo, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler, que ha entrado en vigor el 6 de marzo de 2019. En materia tributaria se reproducen las medidas incorporadas por el Real Decreto-ley 21/2018, de 14

de diciembre, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler, que fue posteriormente derogado por falta de convalidación en el Congreso (Acuerdo del Congreso de los Diputados publicado por Resolución de 22 de enero de 2019 -BOE de 24 de enero de 2019-). En concreto:

- (a) Se introduce una exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para los contratos de arrendamiento de vivienda para uso estable y permanente.
- (b) En el ámbito del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI):
 - (i) Se elimina la obligación de administraciones o entes públicos de repercutir el coste de IBI a los arrendatarios, cuando se trate de inmuebles de uso residencial con renta limitada por una norma jurídica.
 - (ii) Se establece que los ayuntamientos podrán destinar su superávit a promover su parque de vivienda pública. Por este motivo, se introduce la referencia al programa «152. Vivienda» en la disposición adicional decimosexta del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, con efectos desde 1 de enero de 2019.
 - (iii) Se habilita a los ayuntamientos para que puedan establecer una bonificación de hasta el 95% en la cuota del IBI para las viviendas sujetas a alquiler a precio limitado.
 - (iv) Se regulan las bases y garantías para la definición del concepto de “inmueble de uso residencial desocupado con carácter permanente”, para la aplicación por parte de los ayuntamientos de ciertos recargos.

5.5 Se aprueba el valor de negociación medio del cuarto trimestre de 2018 para valores negociados a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio

El 28 de febrero de 2019 se publicó en el BOE la Orden HAC/202/2019, de 20 de febrero, por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2018, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2018 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas.

6. Otros

6.1 La Unión Europea actualiza la lista negra y la lista gris de países y territorios no cooperantes en materia fiscal

Tras la reunión del Ecofin celebrada el pasado 12 de marzo de 2019, el Consejo de la Unión Europea (UE) ha acordado actualizar el listado de países y territorios no cooperadores en materia fiscal (las denominadas “lista negra” y “lista gris” de la UE).

La **lista negra** (formada por las jurisdicciones calificadas como no cooperadoras) incluía hasta ahora, según el Anexo I a las Conclusiones del Consejo de 5 de diciembre de 2017, solo 5 jurisdicciones: Samoa Americana, Guam, Samoa, Trinidad y Tobago y las Islas Vírgenes de los Estados Unidos.

Ahora se unen a estas otras 10 jurisdicciones, por no haber asumido ningún compromiso desde la confección de la anterior lista negra: Aruba, Barbados, Belice, las Islas Bermudas, Dominica, Islas Fiji, Islas Marshall, Omán, Emiratos Árabes Unidos y Vanuatu.

La **lista gris** (formada por las jurisdicciones que cooperan con la UE para reformar sus políticas en materia tributaria e incluida como Anexo II a las Conclusiones del Consejo de 5 de diciembre de 2017) también se actualiza:

- (a) 25 de los países sometidos al proceso de examen original han sido ahora exonerados.
- (b) Seguirán siendo supervisados 34 países integrantes de la lista gris y el Consejo de la UE ha acordado conceder a 11 de esas 34 jurisdicciones una extensión del plazo para cumplir los compromisos necesarios para reformar sus políticas en materia tributaria. En concreto, los compromisos acordados se corresponden con la implementación del intercambio automático de información, la firma y ratificación del Modelo de Convenio de la OCDE sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal, la adaptación de las legislaciones en materia fiscal mediante la modificación o eliminación de los regímenes fiscales perjudiciales o la implantación de las medidas o estándares mínimos en el marco de BEPS, entre otros.

6.2 Hacienda informa de los criterios para regularizar las sociedades interpuestas

La Agencia Tributaria ha publicado una nota informativa en la que señala cuáles son los criterios a aplicar en la regularización de las sociedades interpuestas, con el fin expreso de facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, advertir de conductas que pueden ser interpretadas como contrarias al ordenamiento jurídico y, en último término, reducir la litigiosidad.

El contenido de la nota ha sido objeto de análisis en nuestro [Alerta Tributario de 26 de febrero de 2019](#).

6.3 Se admite a casación la aplicación del criterio de “uso o explotación” efectiva de determinados servicios para su sujeción al IVA español

Tribunal Supremo. Auto de 16 de enero de 2019

El Tribunal Supremo aprecia mediante este auto interés casacional en dilucidar si están sujetos a IVA los servicios de consultoría de marketing y asesoramiento prestados por una empresa establecida en el territorio de aplicación del impuesto y cuya destinataria es una empresa que no está establecida en dicho territorio (sino en Gibraltar) y que se dedica a la prestación de servicios de juego online a través de plataformas digitales.

En particular, se trata de esclarecer si dichos servicios, en la medida en que son prestados por una empresa establecida en el territorio de aplicación del impuesto, se deben también entender utilizados o explotados de forma efectiva en dicho territorio.



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

