



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 30
Semanas del 12 de diciembre de 2016 al 1 de enero de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

1.- Doctrina de la Dirección General de Tributos (DGT):

CV 4251-16 de fecha 04/10/2016:

IRPF – SEGURO MIXTO

En el marco de la relación estatutaria que la entidad consultante mantiene con uno de sus administradores, se plantea establecer con este un sistema retributivo instrumentado a través de un seguro de vida mixto, bajo la modalidad "unit linked" para la cobertura de supervivencia y de fallecimiento del asegurado. Se parte de la premisa de que el contrato de seguro no instrumenta compromisos por pensiones.

El tomador no podrá ejercer el derecho de rescate ni la facultad de modificar los beneficiarios de la póliza, salvo que el asegurado incumpla alguna de las condiciones siguientes:

- Condición de permanencia en el cargo de administrador durante un plazo de tres años desde la entrada en vigor de la póliza.
- Condición de no competencia durante un plazo de cuatro años desde el cese del asegurado en la condición de administrador.
- Condición de actuación diligente durante el plazo de vigencia de la póliza.

Dado que la renuncia de la empresa (el tomador) tanto al derecho de rescate como a la posibilidad de modificar el beneficiario está condicionada a un hecho futuro incierto, por la parte de la prima que no corresponda al capital en riesgo, el administrador (asegurado) no obtendrá renta alguna con ocasión del pago de la prima por la empresa, al no existir un derecho cierto al cobro de la prestación por el beneficiario.

Ahora bien, si un momento posterior al pago de la prima, con arreglo a las condiciones de la póliza, la renuncia de la empresa al derecho de rescate y a la posibilidad de modificar el beneficiario deviniera incondicional, se originaría un derecho cierto al cobro de la prestación por lo que el administrador obtendría en ese momento posterior una renta en especie, salvo que ello coincidiera con el vencimiento del contrato, con la consiguiente tributación de la prestación en el IRPF como renta dineraria del administrador.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 30
Semanas del 12 de diciembre de 2016 al 1 de enero de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

Por tanto, en caso de que no puedan entenderse incumplidas por el administrador las condiciones de permanencia, no competencia y actuación diligente, únicamente no deberá imputarse al administrador una renta en especie si se produjera en el mismo período impositivo el vencimiento del contrato y el pago de la prestación al administrador, en cuyo caso el administrador obtendría una renta dineraria satisfecha por la entidad aseguradora.

La renta, dineraria o en especie, se calificará como rendimiento del trabajo.

En caso de pago de la prestación al administrador, la entidad aseguradora deberá practicar la citada retención del 35%, salvo que esta entidad tuviera constancia de que la entidad consultante hubiera imputado al asegurado el correspondiente rendimiento del trabajo en especie, en cuyo caso la entidad aseguradora deberá practicar retención por el rendimiento del capital mobiliario que se genere.

En caso de obtención de cantidades por el administrador a partir de la imputación del rendimiento del trabajo en especie, ello daría lugar a rendimientos del capital mobiliario, considerándose a estos efectos como primas satisfechas el importe de la valoración del rendimiento del trabajo en especie imputado al consultante.

En todo caso tendrá la consideración de rendimiento del trabajo en especie la parte de la prima satisfecha que corresponda al capital en riesgo por fallecimiento. A estos efectos se considera capital en riesgo la diferencia entre el capital asegurado para fallecimiento y la provisión matemática. Este rendimiento en especie estará sometido a ingreso a cuenta, y deberá ser practicado por la entidad consultante con motivo del pago de la prima.

CV 3643-16 de fecha 02/09/2016:

CONVENIOS DOBLE IMPOSICIÓN – INMUEBLE EN MÉXICO

La consultante es residente fiscal en España. Va a alquilar un inmueble de su propiedad en México por el que recibirá una renta mensual. En tanto sea residente fiscal en España será considerada contribuyente del IRPF y tributará en este impuesto por su renta mundial, con independencia del lugar donde se hayan producido las rentas y cualquiera que sea la residencia del pagador de las mismas.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 30
Semanas del 12 de diciembre de 2016 al 1 de enero de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

Las rentas derivadas del alquiler del bien inmueble situado en México, se podrán someter a imposición en México conforme a su normativa interna, lugar donde se encuentra el inmueble. Así mismo se podrán someter a imposición en España, Estado de residencia fiscal del consultante. Como país de residencia del consultante, corresponderá a España eliminar la doble imposición si ésta se produjera.

CV 4285-16 de fecha 06/10/2016:

SOCIEDADES – MINERÍA

La entidad consultante desarrolla una actividad extractiva y se está planteando la adquisición de unas parcelas rústicas a efectos de explotación para el aprovechamiento minero de las mismas, en particular la extracción de árido. El valor de tasación efectuado sobre las mencionadas parcelas al ser de carácter rústico es muy inferior al valor de adquisición ofertado. El sobreprecio que se pagaría en caso de perfeccionarse la compraventa por las mencionadas parcelas se corresponde con la valoración efectuada de las existencias "recursos objeto de explotación" que están perfectamente cuantificados por un ingeniero de minas en función de los metros cúbicos de extracción y que se conocen de antemano según informe de los técnicos.

El tratamiento contable del valor de tasación de la parcela se registrará contablemente como un inmovilizado material afecto a la actividad económica registrado en la cuenta correspondiente a terrenos y bienes naturales. Y se plantea la posibilidad de registrar el sobreprecio pagado equivalente a las reservas que serán objeto de extracción en una cuenta de existencias, de materias primas, por el importe de las reservas cuantificadas según informe técnico. Anualmente se imputará a resultados la variación de existencias por los consumos efectivamente realizados los cuales serán calculados según estado de mediciones del ingeniero de minas encargado de la parte técnica de la explotación de la cantera.

El adecuado tratamiento contable de los hechos descritos está regulado en la Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

En particular, en cuanto a la Valoración posterior, se indica que: "Algunos bienes del inmovilizado material son objeto de agotamiento, tales como las minas. Estos bienes se amortizarán aplicando el método que mejor refleje el patrón con arreglo al cual se estima que vayan a ser consumidos. En particular las minas se amortizarán en función del tonelaje extraído o utilizando otros criterios racionales que se apoyen en bases firmes de gestión."



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 30
Semanas del 12 de diciembre de 2016 al 1 de enero de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

Partiendo del tratamiento contable que puede deducirse del informe del ICAC, puede señalarse lo siguiente en cuanto al tratamiento fiscal aplicable a la operación plateada:

En lo que se refiere a la valoración inicial de las parcelas adquiridas a efectos fiscales, será el tratamiento contable que resulte de aplicación de acuerdo con la normativa contable aplicable de conformidad con lo señalado en el informe del ICAC citado, el que se asumirá igualmente a efectos fiscales.

En lo que se refiere a la valoración posterior, y en particular a la amortización de las parcelas por aquella parte correspondiente a los recursos, en función de su vida útil, el tratamiento contable que resulte de aplicación de acuerdo con la normativa contable de aplicación de conformidad con lo señalado en el informe del ICAC citado, se asumirá igualmente a efectos fiscales.

CV 4318-16 de fecha 06/10/2016:

IVA – SERVICIOS EN SUIZA

Una empresa española recibe de una entidad establecida en territorio de aplicación del Impuesto servicios de asistencia técnica y coordinación para una misión comercial en Suiza.

Están exentas de IVA las prestaciones de servicios, incluidas las de transporte y operaciones accesorias, cuando estén directamente relacionadas con las exportaciones de bienes fuera del territorio de la Comunidad.

Esta exención no resulta aplicable a ninguno de los servicios de asistencia y coordinación que se describen, por no concurrir en ninguno de ellos los requisitos exigidos para ello. En particular, en ninguno de los referidos servicios se cumpliría el requisito de ser prestados a partir del momento en que los bienes se expidan directamente con destino a un punto situado fuera del territorio de la Comunidad o a un punto situado en zona portuaria, aeroportuaria o fronteriza para su inmediata expedición fuera de dicho territorio.

También están exentas de IVA las prestaciones de servicios realizadas por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros cuando intervengan en las operaciones exentas descritas para las exportaciones de bienes. No obstante, en estos casos, la exención prevista resulta aplicable a los servicios de intermediación en operaciones concretas de exportación de bienes, consistentes en poner en contacto al exportador español con el adquirente extranjero, a través de un intermediario.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 30
Semanas del 12 de diciembre de 2016 al 1 de enero de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

La referida exención no resulta aplicable a servicios distintos de los de intermediación, tales como los servicios de asistencia o coordinación a que se refiere el escrito de consulta.

En este sentido recordar que esta Dirección General ya concluyó que los servicios de:

- representación y apoyo logístico al exportador;
- colaboración en la preparación y presentación de los aspectos técnicos, comerciales, económicos y jurídicos de la oferta;
- seguimiento de los trámites oportunos hasta la aceptación de la oferta;
- asistencia durante la fase de contratación;
- asistencia en el seguimiento de la ejecución del contrato y colaboración en solucionar las incidencias que pudieran plantearse,

no son servicios a los que se aplique la exención, ni siquiera en el caso en que dichos servicios estén directamente relacionados con operaciones concretas de exportación de bienes.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 30
Semanas del 12 de diciembre de 2016 al 1 de enero de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

2.- Sentencias de los Tribunales:

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 5 de octubre de 2016:

IRPF – GANANCIAS PATRIMONIALES

Se cuestiona la sujeción o no al IRPF de las ganancias patrimoniales obtenidas por la actora por causa de la donación de participaciones sociales a sus hijos. Se establece una regla general de tributación de las ganancias patrimoniales y un supuesto de no sujeción de las ganancias patrimoniales provenientes de donaciones de participaciones, siempre que se den las condiciones previstas en otra norma específica, la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

A tenor de esta norma, la recurrente y su marido no cumplen los requisitos de edad, jubilación, inexistencia de labores de dirección e inexistencia de retribuciones de la empresa. Teniendo en cuenta que el legislador estatal del IRPF pretende eximir de tributación aquellas transmisiones lucrativas e intervivos que permiten un relevo generacional al frente de una sociedad, pero no las donaciones sin ese cambio empresarial, resultará que las ganancias patrimoniales derivadas de las donaciones de participaciones de la actora y su marido a sus hijos incumplieron las condiciones legales para que no resultaran sujetas al IRPF, pues el marido de la actora ni tenía más de 65 años en el momento de la donación, ni estaba jubilado o en situación de incapacidad, ni cedió la administración solidaria que detentaba en la empresa, ni cesó en el cobro de retribuciones de esta empresa, como principal fuente de rentas.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia de 5 de octubre de 2016:

PROCEDIMIENTO – MEDIDAS CAUTELARES

Se recurre la denegación de suspensión con dispensa de garantías en liquidación en concepto de Impuesto sobre Sociedades. La mercantil demandante ha sido declarada en concurso voluntario de acreedores, invocando y acompañando documental sobre la imposibilidad de obtener alguna de las garantías de la Ley General Tributaria, entendiendo que su situación se vería agravada por la ejecución de la deuda, vistos los términos del convenio de acreedores.



Entiende la Abogacía del estado que la legislación concursal autoriza el ejercicio de los créditos tributarios hasta el cincuenta por cien de su importe siendo que, al haber votado en contra del convenio la AEAT permite la ejecución de dicho importe en cuanto crédito privilegiado en los términos del informe emitido por el órgano de recaudación, de modo que el convenio de referencia solamente afectaría al cincuenta por cien restante de la deuda tributaria, lo que no impide la ejecución singular que se pretende.

La cuestión objeto de controversia no tiene una solución estrictamente procedente de la óptica concursal, de suerte que ni la aprobación del convenio impide, en los términos expuestos, la ejecución de la deuda, ni la circunstancia de que, en efecto, se permita dicha porcentual ejecución singular conduce a que, directamente, resulte procedente la ejecución. Por el contrario, los términos expuestos son el marco en el que se mueve la suspensión con dispensa de garantías en la cual, y dentro de los límites expuestos, se aplican las reglas generales.

Es así que la demandante, tras invocar la imposibilidad de prestar las garantías; justificar la negativa de entidad de crédito a expedir garantía; y no acudir a otras garantías, residencia su solicitud estrictamente en la concurrencia de perjuicios de difícil o imposible reparación, que se anudan a la existencia del convenio y, por su proyección, a la reducción de las deudas con la Hacienda Pública, al punto de encontrarse al corriente del pago de sus obligaciones.

Hay que ver la diferencia entre acreditar la imposibilidad de prestar alguna de las garantías a que se refiere la Ley General Tributaria, lo que puede reconocerse a la actora, y la existencia de, al menos, aquellos indicios de que la ejecución depararía perjuicios de difícil o imposible reparación, lo que la demandante, en el presente caso y como antes se dijo, anuda al concurso y a la aprobación de convenio siendo que estos presupuestos, por sí mismos, no pueden conducir a la afirmación de la concurrencia de dichos perjuicios, ya que tal conclusión imposibilitaría siempre y en todo caso la ejecución de los créditos tributarios, lo que no establece ni la legislación concursal ni la tributaria.

Por el contrario, la decisión sobre la cuestión en conflicto ha de provenir de la puesta de manifiesto, al menos indiciaria, de tales circunstancias, lo que en el presente caso no concurre, más allá de los presupuestos afirmados por la actora a los que nos venimos refiriendo, máxime si se repara en que del informe emitido por la Dependencia Regional de Recaudación, tras reconocer la limitación de ejecución del cincuenta por cien de la deuda, que es presupuesto evidente de la ejecución, se alude a que se ha dejado sin efecto la retención del pago de una devolución en beneficio de la demandante, por importe de 159.453,76 euros. Todo lo cual conduce a la conclusión de que, aun partiendo de la imposibilidad de prestar las garantías que se afirma, no se pueda afirmar que la ejecución de la deuda, en el porcentaje indicado, y vistos los particulares del referido informe, pudiera producir los perjuicios de reparación difícil o imposible que se alegan.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 30
Semanas del 12 de diciembre de 2016 al 1 de enero de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804
www.adlucemveritas.com
info@adlucemveritas.com

Sentencia de la Audiencia Nacional de 6 de octubre de 2016:

SOCIEDADES PATRIMONIALES – CESE DE LA ACTIVIDAD

La actividad de la sociedad ha consistido en la explotación de un hotel. La actividad del hotel es estacional y se centra en los meses de abril a septiembre. Los hechos más significativos son:

- El 01/07/2004 la sociedad celebró contrato privado de compraventa por el cual transmitía el hotel.
- El 19/09/2004 la entidad se dio de baja en el IAE, así como en el censo de empresarios y en su condición de empleador de la Seguridad Social.
- El 19/10/2004 comunicó la baja de la actividad al Ayuntamiento.
- El 15/11/2004, la Junta de Govern Municipal, adoptó el acuerdo de dar de baja la licencia de apertura y funcionamiento del establecimiento hotelero.
- El 29/12/2004 se otorgó escritura pública de elevación a público del anterior contrato de compraventa.
- El 29/07/2005, en escritura pública se acordó la disolución de la sociedad, procediéndose a la liquidación y extinción de la misma.

Partiendo de los anteriores hechos, la sociedad, que había venido tributando como sujeta el régimen general del Impuesto sobre Sociedades (IS), entendió que, habiendo cesado su actividad el 19/09/2004 y realizado la enajenación del hotel el 29/12/2004 (102 días), le era de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales, al haber estado más de 90 días sin actividad económica, ni bienes afectos a este tipo de actividad; realizando la declaración con arreglo a dicho régimen. Por el contrario, la administración entendió que le era de aplicación el Régimen General del IS.

La cuestión consiste en determinar si los elementos existentes en el activo de la entidad desde que se diera ésta de baja en el IAE, el 19/09/2004, hasta la enajenación del hotel el 29/12/2004, debían considerarse o no afectos, es decir, si desde el 19/09/2004 cesó la actividad.

El TEAC entiende que más que de una fecha concreta debe hablarse de un proceso que permite el cese de la actividad, pues cuando una entidad concluye su actividad económica ello supone la realización progresiva de actuaciones que confirmen su voluntad de cesar. Con posterioridad a darse de baja en el IAE, la empresa ha realizado actividades encaminadas a la



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 30

Semanas del 12 de diciembre de 2016 al 1 de enero de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

disolución y liquidación, tales como devolución de mercaderías sobrantes; pago de facturas pendientes; gastos de lavandería, gasto de conservación y reparación; etc.

El TEAC también considera que en la escritura pública de compraventa la sociedad declaró su condición de sujeto pasivo del IVA con derecho a la deducción total del IVA soportado, comunicando a su vez el obligado tributario al adquirente su renuncia a la exención del IVA, procediendo la repercusión del mencionado gravamen, lo que supone reconocer que la operación se desarrolló en el ejercicio de la actividad económica

La Sala observa que existió actividad con posterioridad al 19/09/2004. En efecto, la baja actividad con posterioridad a dicha fecha se justifica en el carácter cíclico de la actividad; pero lo cierto es que la Administración demuestra que con posterioridad a dicha fecha se han emitido facturas de "reparación y conservación"; así como de lavandería; etc. Ciertamente, la cuantía de dichos importes es baja, pero son indicadoras de la actuación de una actividad económica, por definición baja, dado el carácter cíclico de la actividad. Estas facturas tienen fecha de septiembre, octubre, noviembre y diciembre.

Por lo demás, del informe del Ayuntamiento se infiere que la baja en la actividad se comunicó al Ayuntamiento de Calella el 19 de octubre de 2014. Y si partimos de dicha fecha, no han transcurrido los 90 días desde la venta.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla – La Mancha de 10 de octubre de 2016:

IMPUESTOS ESPECIALES – DOCUMENTOS DE ACOMPAÑAMIENTO

No es discutible -ni discutido- que tanto la comunicación semanal como la remisión del documento de acompañamiento previa a la expedición del producto ponen de manifiesto un hecho relevante para la aplicación de los tributos, en este caso del impuesto de hidrocarburos. Siendo así, tanto las comunicaciones previas como la relación semanal constituyen declaraciones en sentido propio.

Que las primeras consistan en la remisión desnuda de una copia de un documento administrativo o comercial, y las segundas en una relación específicamente realizada a efectos tributarios, no impide que ambas puedan recibir la calificación mencionada; pues aunque el documento en sí no es una declaración tributaria, el acto de presentar el duplicado sí lo es.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 30

Semanas del 12 de diciembre de 2016 al 1 de enero de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

Que el acto de comunicación sea una declaración tributaria o no, no depende de que las normas establezcan que se haga mediante un documento o modelo específicamente tributario, siendo igualmente legítimo que la norma se conforme con la remisión, desde luego a efectos tributarios, de un documento que, aunque pueda deber su existencia a motivos no tributarios, transmite a la Administración tributaria un conocimiento útil a estos últimos efectos.

En cualquier caso, el documento de acompañamiento será un documento administrativo o comercial, pero el duplicado que la norma fiscal exige se remita es un documento expedido y remitido a efectos fiscales y por tanto una declaración. En suma, el Reglamento de Impuestos Especiales (RGI) impone dos tipos de comunicaciones relativas al mismo acto, una de ellas a posteriori y la otra a priori; una mediante una relación elaborada a efectos específicamente fiscales, y otra mediante la comunicación de un duplicado de un documento en principio emitido a otros efectos; pero ambas con el mismo rango y carácter de declaración tributaria.

Cabe comenzar por señalar que en el caso que nos ocupa el retraso en la declaración de los datos de los documentos de acompañamiento no supone una mera dilación temporal en el cumplimiento de una obligación de comunicación relativa a un hecho con trascendencia tributaria que ya ha acaecido -como sería el caso del retraso en la presentación de una relación de documentos de acompañamiento que ya han sido expedidos (modelo 551)-, sino un incumplimiento sustancial de la obligación de comunicación previa que afecta, entre otros, a los expedidores de hidrocarburos en régimen suspensivo, pues éstos vienen obligados a realizar la comunicación de cada uno de los documentos de acompañamiento con carácter previo a la salida del establecimiento de la correspondiente expedición.

No se trata por lo tanto de un simple retraso en el cumplimiento de una obligación tributaria formal, sino del incumplimiento de la obligación de comunicación previa a la expedición, obligación que tiene su única razón en que, en los supuestos tasados contemplados en la norma, la Administración tributaria tenga conocimiento de que se va a producir una circulación de productos al objeto de que, si lo estima oportuno, pueda adoptar medidas de control a ejecutar durante la circulación, lo cual deviene imposible en el caso de que la comunicación se produzca en un momento posterior a la expedición.

Sentado lo anterior, el obligado tributario no aporta prueba alguna del supuesto error informático producido y que presuntamente dio lugar a que se declararan tardíamente los documentos de acompañamiento. Antes al contrario, de la información obrante en las bases de datos de la Agencia Tributaria se pone de manifiesto que en los mismos días y horas en los que no declaró los documentos de acompañamiento objeto de la controversia, sí fueron declarados con carácter previo a sus respectivas expediciones otros documentos de acompañamiento.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 30

Semanas del 12 de diciembre de 2016 al 1 de enero de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos
Tlf / Fax: 947 277 804

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

Por otro lado, como oportunamente señala el instructor del procedimiento, el problema ya había sido objeto de advertencia por parte del Servicio de Intervención mediante Comunicación, en la que se le informaba que: "El servicio de Intervención del citado establecimiento está observando, que en relación con los Documentos de Acompañamiento expedidos por el establecimiento de referencia en régimen suspensivo, siendo el modo de transporte de los mismos, transporte por carretera, la fecha de grabación del respectivo DA, es posterior a la fecha de emisión del mismo."

Una actuación diligente hubiera pasado por asegurarse de que, antes de que salieran de su establecimiento los productos en régimen suspensivo, se había producido la transmisión a la Agencia Tributaria de los datos de los correspondientes documentos de acompañamiento, lo que no hizo.