



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 32
Semanas del 23 de enero de 2017 al 12 de febrero 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 5032-16 de fecha 21/11/2016:

IRPF – DONACIONES – REDUCCIÓN PRECIO COMPROVENTA

El consultante celebró en 2008 un contrato de compraventa de una finca rústica estableciendo una condición resolutoria en garantía del precio aplazado, que debía satisfacerse en la siguiente forma: un 31% en la fecha del contrato y tres plazos posteriores, en 2011, 2015 y 2018 respectivamente.

En este momento, y ante las actuales circunstancias del mercado y la reducción de valor de los inmuebles, las partes pretenden pactar una reducción del precio inicialmente pactado, por un importe igual al que correspondía abonar en el año 2018, manifestando que dicha reducción no tiene ánimo de liberalidad.

La reducción del precio inicialmente pactado no constituye hecho imponible del Impuesto de Donaciones, dado la reducción del precio no tiene ánimo de liberalidad sino que se efectúa en beneficio de ambas partes. En cuanto al comprador, porque no le interesa seguir pagando el precio íntegro, inicialmente fijado, dada la pérdida de valor del bien; y, respecto a vendedor, porque se evita ejercitar la condición resolutoria con los consiguientes gastos derivados del ejercicio de las acciones legales.

La cancelación parcial de la deuda por la adquisición de la finca rústica tributaría en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como ganancia patrimonial. El importe de esta ganancia patrimonial será el importe condonado, y su integración se efectuará en la base imponible general.

CV 5036-16 de fecha 21/11/2016:

INTERNACIONAL – RESCATE DE PLAN DE PENSIONES

El consultante es residente fiscal en Holanda y pretende realizar aportaciones a un plan de pensiones español, que rescatará una vez haya regresado a España. Por las aportaciones realizadas, no puede practicar reducción o deducción alguna en el impuesto sobre la renta holandés.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 32
Semanas del 23 de enero de 2017 al 12 de febrero de 2017

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

En el caso de que el consultante fuera, en el momento de realizar el rescate del plan de pensiones, residente fiscal en Holanda, éste tributaría en España por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR), únicamente por las rentas procedentes de fuente española que pudiera obtener y resultasen sujetas según la normativa interna.

En caso de que se tratase de un plan de pensiones relacionado con un trabajo dependiente en el sector privado, con arreglo al Convenio Hispano-Holandés, la renta derivada del plan de pensiones constituido en España, en el supuesto de que lo sea en consideración a un empleo anterior, sólo puede someterse a imposición en el Estado de residencia del perceptor, que es Holanda. Por lo que, en este caso, estas rentas no estarían sujetas a tributación en España.

En el caso en que la renta derivada de un plan de pensiones no se derive de un empleo anterior ya sea en el sector privado o público, este tipo de rentas no se tratan en ningún artículo del Convenio Hispano-Holandés de manera expresa. En este supuesto, la competencia de gravar la renta derivada del plan de pensiones sería del Estado de residencia del contribuyente, es decir Holanda.

En cuanto a la segunda situación, esto es, que el consultante fuera residente fiscal en España en el momento de realizar el rescate del plan de pensiones, estas rentas tributarían exclusivamente en España, conforme al Convenio Hispano-Holandés.

CV 5055-16 de fecha 22/11/2016:

IRPF – MATRIMONIO – VIVIENDA HABITUAL

En el año 2006, estando soltero, el consultante adquirió su vivienda habitual, utilizando financiación ajena. En el año 2011 contrajo matrimonio en régimen de gananciales, abonando las cuotas del préstamo con dinero ganancial. A finales de 2015 el matrimonio trasladó su residencia a otra vivienda, arrendando la anterior.

Individualización de las rentas derivadas del arrendamiento.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 32
Semanas del 23 de enero de 2017 al 12 de febrero de 2017

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

Al haber contraído matrimonio bajo el régimen de la sociedad de gananciales, y haberse adquirido la vivienda con anterioridad por uno de los cónyuges, utilizando financiación ajena, la titularidad de la vivienda corresponderá, por tanto, al consultante y a la propia sociedad de gananciales, en proporción a la valoración de sus respectivas aportaciones. Al consultante, titular originario, por las aportaciones efectuadas desde su adquisición hasta la celebración del matrimonio y por las aportaciones efectuadas desde el traslado a la nueva vivienda, y a la sociedad de gananciales, desde la celebración del matrimonio hasta el cambio de residencia, por las aportaciones realizadas con fondos gananciales.

Los rendimientos correspondientes al arrendamiento de la vivienda, que constituyó, desde la celebración del matrimonio y hasta el cambio de residencia, la vivienda familiar, procederá atribuirlos de acuerdo con la titularidad jurídica de la misma, es decir, en función de la proporción indicada en el párrafo anterior.

CV 5066-16 de fecha 22/11/2016:

IVA – ESTUDIOS DE MERCADO – LOCALIZACIÓN DE LOS SERVICIOS

La consultante es una sociedad mercantil que presta a su cliente servicios de estudios de mercado y servicios de mediación en nombre propio consistentes en la cesión de espacios publicitarios en medios de comunicación españoles.

Su cliente es un buscador en línea no establecido en la Comunidad cuya actividad consiste en la mediación en nombre y por cuenta ajena en la búsqueda vía web de hoteles, vuelos y diversos paquetes vacacionales y en la prestación de servicios de publicidad.

Lugar de realización de los servicios prestados por la consultante en la medida que los servicios de publicidad y mediación prestados por el buscador se realizan tanto para clientes establecidos en el territorio de aplicación del impuesto como fuera de él.

En la medida en que los servicios de estudios de mercado y los servicios de mediación en la cesión en nombre propio de espacios publicitarios prestados por la consultante tienen por destinatario a un empresario o profesional cuya sede de actividad económica se encuentra fuera de la Comunidad, esto es, fuera del territorio de aplicación del Impuesto y que no cuenta con un establecimiento permanente en el citado territorio ni, en su defecto, domicilio o residencia habitual, siendo el destinatario del servicio dicha sede, establecimiento, domicilio o residencia, los servicios prestados por la consultante no se localizarán en el territorio de aplicación del Impuesto y, por tanto, no estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 32

Semanas del 23 de enero de 2017 al 12 de febrero de 2017

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

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

No obstante, tanto los servicios de estudios de mercado como los servicios de publicidad, se considerarán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto, cuando no se entiendan realizados en la Comunidad, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en dicho territorio.

La Comisión Europea se ha pronunciado recientemente sobre la interpretación y aplicación de la norma de uso efectivo y disfrute a servicios relativos a estudios de mercado. En primer lugar, no se puede admitir un criterio de interpretación que se base en la realización material del servicio por parte del proveedor. La cláusula de uso efectivo se debe referir a una actividad del destinatario del servicio que lo consume en un determinado lugar, pero nunca el lugar donde se realiza la actividad del proveedor.

Además, hay que tener en cuenta la actividad que realiza el destinatario del servicio en el Estado miembro donde materialmente se lleva a cabo el mismo. Si el destinatario del servicio está llevando a cabo operaciones sujetas al IVA en tal Estado miembro a las que se refiera el servicio en cuestión, cabría establecer un vínculo que permita la aplicación de la cláusula de uso efectivo.

Por tanto para aplicar la regla del uso efectivo y disfrute a los servicios objeto de consulta es necesario que el servicio sea utilizado por el destinatario en la realización de operaciones sujetas al IVA en el territorio de aplicación del Impuesto.

Admitida la aplicación parcial de la medida, se plantea la cuestión del criterio de ponderación que se debe utilizar para la determinación del uso o utilización efectivos que se producen en territorio de aplicación del Impuesto. Una vez más, parece que la única solución es la de ir caso por caso, determinando la medida en que cada prestación de servicios se ha utilizado en dicho territorio. A falta de cualquier otro criterio más ajustado a la realidad, se debe atender a la proporción de ingresos que se obtengan de las operaciones realizadas por la consultante sujetas al IVA en el territorio de aplicación del Impuesto, en que se hayan usado los servicios de estudios de mercado y los servicios de publicidad (en la medida en que constituyen un "input empresarial"), respecto del total de ingresos que obtenga la consultante como consecuencia del uso o explotación de estos servicios.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 32
Semanas del 23 de enero de 2017 al 12 de febrero 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 Madrid de 28 de noviembre de 2016:

DISTRIBUCIÓN DE PRIMA – OS – TPO

El acto sujeto a gravamen que se analiza es el reparto parcial de la prima de emisión de participaciones mediante la adjudicación a los socios de un inmueble propiedad de la sociedad.

La prima de emisión, o diferencia entre el tipo de emisión de las acciones nuevas y su valor nominal, representa, con carácter general, un desembolso adicional que los suscriptores de las nuevas acciones deben satisfacer íntegramente en el momento de suscribir las mismas; es decir, la prima de emisión de acciones es una reserva que se constituye con la aportación directa de los socios, cuando la sociedad realiza una ampliación de capital y emite unas acciones por un valor superior al nominal. La distribución de prima de emisión de participaciones no es equiparable a ninguna de las operaciones referidas al capital social, ya que se trata de conceptos diferentes.

Por el contrario, nos encontramos con una adjudicación de un inmueble de la sociedad a los socios para materializar la distribución de la prima de emisión, lo que equivale a una adjudicación en pago de deuda. Éstas tributan por la modalidad transmisiones patrimoniales.

En el caso examinado el socio entregó a la sociedad una cantidad de dinero, pero ahora no recibe la misma cantidad sino que se le adjudica un bien inmueble, lo cual debemos entender que se hace en pago de una deuda que tenía frente a la sociedad. No se trata de una mera devolución de aportaciones porque se recibe cosa distinta de lo aportado, sino de una adjudicación o cesión en pago de deuda, sujeta a gravamen por la modalidad de transmisiones patrimoniales.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 28 de noviembre de 2016:

SOCIEDADES – PROVISIÓN PARA RESPONSABILIDADES

El Tribunal considera que hemos de admitir que la provisión de responsabilidades se hallaba contabilizada en la cuenta de pérdidas y ganancias por un importe total de 615.795 euros, como "Variación de las provisiones de tráfico", si bien en el Libro Diario, dicha provisión únicamente se desglosa en dos partidas, una dotación por provisión de comunidad de propietarios, y otra provisión de accidente laboral. La ausencia de la contabilización de las dotaciones por provisiones de tráfico con el detalle debido, constituye un defecto formal al



Carta de Novedades doctrinales

y jurisprudenciales

Número 32

Semanas del 23 de enero de
2017 al 12 de febrero de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos

Tlf / Fax: 947 277 804

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

que no debemos dar la trascendencia exigida por la Administración tributaria, si fueran dichas dotaciones acompañadas de la necesaria y suficiente justificación material.

No obstante, a través de la prueba aportada no podemos deducir que nos hallamos ante dotaciones de provisiones dirigidas a satisfacer responsabilidades procedentes de litigios en curso o derivadas de indemnizaciones o pagos pendientes acreditados aunque su cuantía no se halle determinada, toda vez que la demanda por parte de aquélla contra la hoy actora fue presentada en el ejercicio siguiente, siendo admitida a trámite el 1 de septiembre de 2008. La prueba documental aportada - correo electrónico de 21 de septiembre de 2007 y una carta de 25 de febrero de 2008 - ponen de manifiesto la intención de ejercitar las acciones legales, si bien dicha acción no se formula en el año 2007, ni existe litigio en curso entre las partes enfrentadas.

La Inspección mantiene que para que las dotaciones contables por responsabilidades sean deducibles fiscalmente, se acredite la existencia de responsabilidades próximas, ciertas y exigibles, pudiendo proceder esta exigibilidad, por un litigio o requerimiento fehaciente aunque su cuantía no estuviese definitivamente establecida. Sin embargo, tampoco concurre la existencia de una indemnización pendiente cuya cuantía no está definitivamente fijada.

Alega el recurrente que el importe de la liquidación de obra aprobado y satisfecho inicialmente por la actora asciende a 14.765.176,51 euros, si bien la constructora reclamaba el pago de 3.620.841,82 euros más, en aplicación de las estipulaciones 1.2, 3.4 y 4.1 del contrato suscrito. Ello pone de manifiesto que el desacuerdo existente entre aquéllas trasciende a una discrepancia meramente cuantitativa de la suma debida, toda vez que la aplicación de las mencionadas cláusulas al hallarse referidas a retrasos injustificados, penalizaciones y sobrecostes, precisará que con carácter previo se concreten los hechos generadores de la responsabilidad debida, a fin de poder establecer las bases para la determinación de la correspondiente indemnización.

Por tanto, la deuda contractual no resulta ni cierta ni exigible hasta que no se establezcan los hechos que han dado lugar a la misma. Para su justificación no es suficiente su contabilización, sino que es menester acreditar que responden a una dotación de provisión de un pago pendiente justificado aunque de cuantía indeterminada. En consecuencia, es correcta la decisión administrativa de rechazar el carácter deducible de la dotación a provisión de la reclamación.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 32
Semanas del 23 de enero de 2017 al 12 de febrero de 2017

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

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León de 28 de noviembre de 2016:

SOCIEDADES HOLDING – EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN

La actividad económica principal desarrollada es la gestión y dirección de sus participaciones directas e indirectas.

La recurrente alega que el mero hecho de que ostente una participación superior a 5%, unido al cumplimiento de funciones de dirección y gestión de la participación por los miembros del Consejo de Administración y al ejercicio de los derechos y obligaciones derivados de su condición de socio, implica el ejercicio de una actividad económica, sin que pueda entenderse que se trata de una entidad de mera tenencia de bienes.

La parte actora ha mantenido que sí realiza una actividad económica real pues no tiene por objeto la mera titularidad de unos elementos patrimoniales, pues es una sociedad holding cuyos ingresos financieros (dividendos, intereses) proceden de sus sociedades participadas, y cuya actividad ordinaria es la tenencia de participaciones para la obtención de rendimientos o plusvalías procedentes de la venta de dicha inversión.

Es criterio reiterado del Tribunal Supremo que a la entidad de "mera tenencia de bienes", es indudable que el tipo reducido no le es aplicable, cualquiera que sea el término que se haya empleado, habida cuenta de la finalidad que el establecimiento del mismo tiene, que no es otro que incentivar fiscalmente a las pequeñas y medianas empresas para que reactiven las inversiones y el empleo, finalidad que está ausente en las sociedades de mera tenencia de bienes.

Se trata pues de una doctrina consolidada, procediendo la desestimación del recurso, la cual, además, ha sido reforzada parcialmente con la promulgación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, que si bien no es aplicable a los ejercicios analizados, si puede entenderse que constituye una interpretación auténtica de la regulación anterior.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 32

Semanas del 23 de enero de 2017 al 12 de febrero de 2017

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

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de 30 de noviembre de 2016:

PROCEDIMIENTO – SUSPENSIÓN CON DISPENSA DE GARANTÍAS

El Tribunal administrativo había considerado que la falta de liquidez pone de manifiesto la existencia de dificultades económicas como consecuencia de la exigibilidad del pago de las deudas tributarias, pero que no suponen perjuicios de difícil o imposible reparación.

El recurrente había aportado la siguiente documentación:

- ✓ Que tenía pendiente de pago un préstamo bancario por importe de 11.417,41 euros con 15 cuotas impagadas.
- ✓ Informe de riesgos del Banco de España en el que consta que tiene un riesgo indirecto de 1.246.000 euros.
- ✓ Certificado emitido por los administradores concursales de una entidad mercantil, en el que se indica que "ha dejado de percibir cualquier tipo de remuneración ya sea salarial o por cualquier otro concepto".
- ✓ Que las participaciones sociales que se ofrecen en garantía, corresponden a sociedades que se encuentran en concurso de acreedores y en liquidación.
- ✓ Que las dos empresas restantes, no pueden garantizar el importe adeudado, y teniendo en cuenta, además que una de ellas es deudora con la Comunidad Autónoma de Aragón, encontrándose en fase de embargo.
- ✓ Y que las cargas que constan en los certificados emitidos por los distintos Registros de la Propiedad en relación con los inmuebles propiedad de las sociedades, superan el valor de realización de dichos inmuebles.
- ✓ Declaración de Renta del año 2014 y diligencia de embargo de devoluciones, además de informes de salud.

A raíz de la documentación aportada, el Tribunal estima la pretensión subsidiaria de suspensión con dispensa total de garantías.