



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**
Número 37
Semanas del 8 de mayo de 2017
al 28 de mayo 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 0259-17 de fecha 01/02/2017:

SOCIEDAD PATRIMONIAL - DIVIDENDOS

Por su calificación de sociedad de mera tenencia de bienes, durante los ejercicio 2005 y 2006 tributó por el régimen de sociedades patrimoniales. Consta en las memorias de las cuentas anuales presentadas, el desglose de las reservas generadas en cada uno de los ejercicios, con indicación de aquellas generadas en los periodos en los que era de aplicación el régimen de sociedades patrimoniales.

El socio único de la sociedad se está planteando la distribución de un dividendo con cargo a las reservas generadas en ejercicios anteriores.

Si el órgano social competente puede acordar la distribución de dividendos con cargo a los resultados sociales generados por la sociedad en un ejercicio específico en el que tributó bajo el régimen de sociedades patrimoniales, y ello, aun cuando, existen reservas anteriores y posteriores a dichos ejercicios que se generaron cuando la sociedad no estaba sometida a este régimen de tributación.

En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, en el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

CV 0268-17 de fecha 01/02/2017:

SOCIEDADES – SOCIEDAD CIVIL

El consultante es un abogado que participa en una sociedad civil constituida en el año 2007, y cuyo objeto social es: "Ser titular de los diversos suministros, arrendamientos, compras y demás gastos que se deriven de la actividad profesional de sus componentes, siempre que dichos suministros, arrendamientos, compras y gastos afecten a todos ellos y le sean útiles para su actividad profesional".



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 37
Semanas del 8 de mayo de 2017
al 28 de mayo de 2017

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

Se incorporan unos nuevos contribuyentes al Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles con objeto mercantil, a diferencia de lo que ocurría con anterioridad a 1 de enero de 2016, en que todas las sociedades civiles tributaban según el régimen de atribución de rentas.

En el tráfico jurídico existen sociedades civiles que actúan como tales frente a terceros y frente a la Hacienda Pública y son numerosos los casos en que la jurisprudencia ha admitido esta realidad en diferentes ámbitos jurídicos. La Ley, cuando se refiere al contribuyente del Impuesto sobre Sociedades está aludiendo a esta realidad, al margen de la doctrina surgida en torno a la personalidad jurídica de este tipo de entidades.

En el Impuesto sobre Sociedades se admite la existencia de sociedades civiles con objeto mercantil y con personalidad jurídica, por cuanto, de otra manera, no cabría hablar de "persona jurídica".

La entidad consultante es una sociedad civil que goza de personalidad jurídica a efectos del Impuesto sobre Sociedades, con un número de identificación fiscal, para lo cual debió presentar el documento privado o escritura pública de constitución. La entidad consultante desarrolla la actividad de gestión de los gastos comunes derivados de un despacho de abogados. La actividad económica de la sociedad civil, gestión de los gastos comunes, no está excluida del ámbito mercantil y, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

CV 0271-17 de fecha 01/02/2017:

ITP– AJD – NOVACIÓN DE CONTRATO ARRENDAMIENTO FINANCIERO

En 2012 la entidad consultante celebró un contrato de arrendamiento financiero con una entidad bancaria, para la adquisición de un local comercial. En este momento, habiendo negociado una bajada del tipo de interés, se ha procedido a realizar una novación de dicho contrato, referida tan solo a la modificación del tipo de interés pero manteniendo el mismo plazo de amortización, por lo que, en consecuencia, las cuotas resultantes de la novación son menores que antes de la modificación.

Solo en el caso de que la suma de las nuevas cuotas fuese superior a la suma de las cuotas anteriores podría entenderse que la escritura tendría contenido valuable y debería tributar por la cuota variable de documentos notariales de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados (AJD), en cuyo caso la base imponible sería la diferencia existente entre la suma de las cuotas



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 37
Semanas del 8 de mayo de 2017
al 28 de mayo de 2017

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

que surjan con la novación del contrato y la suma de las cuotas por las que ya se satisfizo el impuesto en su momento.

Por el contrario, si la suma de las nuevas cuotas resultantes de la novación del contrato es la misma que la suma de las cuotas anteriores, deberá entenderse que lo valuable, el contrato de arrendamiento financiero, ya tributó, no produciéndose ahora más que una modificación que no supone una ampliación de su contenido por la que se deba tributar.

La reducción del tipo de interés en un contrato de arrendamiento financiero, manteniendo los mismos plazos de amortización, origina asimismo que las cuotas resultantes de novación sean inferiores a las anteriores a la modificación, por lo que debe entenderse que la referida modificación no supone una ampliación de su contenido por la que se deba tributar por la cuota variable del documento notarial de AJD.

CV 0260-17 de fecha 01/02/2017:

IRPF – COMUNIDAD DE BIENES

Los consultantes son dos cónyuges casados en régimen económico de gananciales. El matrimonio es titular de un número considerable de inmuebles que tiene cedidos en arrendamiento a terceros.

Para un mejor servicio a los arrendatarios y con la finalidad de desarrollar y potenciar aún más dicha actividad, el matrimonio tiene proyectado convertir la actividad de arrendamiento tradicional en una actividad económica de arrendamiento, previa dotación de una organización con los medios personales y materiales necesarios para el desarrollo de la actividad, entre los que se encuentra la contratación de una persona con relación laboral y jornada completa, así como la utilización de un local para la gestión de los arrendamientos.

Ambos cónyuges ejercerán la dirección y gestión de la actividad económica de arrendamiento, lo que se hará constar en el documento de constitución de la comunidad de bienes a los efectos de la obtención del NIF correspondiente, tributando ambos en el régimen especial de trabajadores autónomos. (RETA).

La existencia de una explotación de bienes inmuebles en pro indiviso o en propiedad común, dará lugar a la existencia de una comunidad de bienes o pro indivisos o bienes en común que da lugar a un ente sin personalidad jurídica, que existía de hecho y de derecho con



Carta de Novedades doctrinales

y jurisprudenciales

Número 37

Semanas del 8 de mayo de 2017
al 28 de mayo de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos

Tlf / Fax: 947 277 804

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

anterioridad, que explotará los propios inmuebles, al margen de la consideración de mercantil o no mercantil de la actividad desarrollada.

En el formato propuesto, la parte arrendadora será el ente a constituir en lugar de cualquiera de los cónyuges.

Puesto que el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, tributará como entidad en atribución de rentas conforme al régimen especial de la Ley de IRPF, atribuyendo las rentas según las normas o pactos aplicables en cada caso y, si éstos no constaran a la Administración tributaria en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 37
Semanas del 8 de mayo de 2017
al 28 de mayo 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 2 de febrero de 2017:

IRPF – VIVIENDA HABITUAL

La parte actora alegando que:

- ✓ en 2005 adquirió, junto a quién sería su cónyuge meses más tarde, el inmueble que sería su vivienda y la de su hijo -nacido en el año 2002.
- ✓ el día 30 de marzo de 2007 venden dicha vivienda y compran otra, que cuenta con 26 m² útiles más.
- ✓ la venta de la primera vivienda habitual y la adquisición de la segunda vivienda, antes de que hubieran transcurrido los tres años que establece la Ley, fue motivada por la necesidad de tener más espacio ya que tenía la intención de tener otro hijo, y la mejora de los medios de transporte público para trasladarse al centro de trabajo de su cónyuge.
- ✓ la distancia de 50 kilómetros entre la primera vivienda y el domicilio de los abuelos, que colaboran en el cuidado de su hijo, se ve reducida con la adquisición de la segunda vivienda, que se halla a 1.800 metros de distancia.

La Inspección considera que, al margen del fallecimiento que opera de forma automática, en el resto de las situaciones el contribuyente deberá probar no sólo que concurre alguna de las circunstancias enumeradas por la normativa u otras análogas, sino también que ante dichas circunstancias necesariamente se ha de cambiar de domicilio. Las "circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio", comporta una obligatoriedad en dicho cambio. El término "necesariamente" es un adverbio de modo que, de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia, significa "con o por necesidad".

A su vez, el término "necesidad" indica, entre otros, todo "aquello a lo cual es imposible sustraerse, faltar o resistir". Por último, confirma lo anterior una de las acepciones de "necesario": dícese de lo "que se hace y ejecuta obligado por otra cosa, como opuesto a voluntario o espontáneo". La concurrencia de cualquiera de las circunstancias no es determinantes por sí sola, ni supone, sin más, una excepción a la exigencia del plazo general de residencia efectiva durante tres años. Ha de venir acompañada de la necesidad de cambiar de domicilio anticipadamente, hecho que el contribuyente deberá probar. Para la aplicación de esta norma debe existir una relación de causa-efecto, en la que requiera plantearse si ante una determinada situación cambiar de domicilio es una opción para el contribuyente o queda al margen de su mera voluntad o conveniencia.



Carta de Novedades doctrinales

y jurisprudenciales

Número 37

Semanas del 8 de mayo de 2017
al 28 de mayo de 2017

Calle Santa Clara 43, Burgos

Tlf / Fax: 947 277 804

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

La Sala concluye que lo cierto es que no se ha acreditado que la intención de tener más hijos, el nuevo puesto de trabajo de la esposa del actor, o la localización del domicilio de los suegros, constituyan circunstancias que justifiquen la necesidad del cambio de vivienda, esto es, la venta imprescindible de la primera vivienda y la adquisición de otra.

Sin negar las ventajas que el cambio de domicilio ha supuesto para el recurrente, lo que no ha logrado acreditar el actor es que los beneficios que se apuntan excedan a una libre y voluntaria decisión, y respondan efectivamente a una auténtica necesidad. En otras palabras, la obtención de una vivienda de mayor superficie, o de mejor localización respecto del nuevo trabajo del cónyuge o del lugar donde residen los suegros, no se nos revelan como circunstancias que fuercen inexorablemente a la parte recurrente a trasladar su vivienda habitual

Sentencia del Tribunal Supremo de 2 de febrero de 2017:

SOCIEDADES – FONDO DE COMERCIO FINANCIERO – GASTOS DE I+D

Las participaciones de X e Y fueron adquiridas por A en 2002 a otras sociedades pertenecientes al mismo grupo mercantil. Estas sociedades se habían adquirido con anterioridad a dicho 2002 a terceros, por lo que el fondo de comercio financiero se originó cuando se adquirieron las participaciones a terceros, sin que una mera reorganización de las participaciones entre empresas del grupo pueda originar un nuevo fondo de comercio.

De acuerdo con estos datos, [el] fondo de comercio financiero surgió en el momento de adquirir las citadas entidades a terceros, hecho que ocurrió antes de 31 de diciembre de 2001. Por ello no es posible aplicar el artículo 12.5 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a los fondos de comercio originados por la adquisición de entidades no residentes en períodos impositivos iniciados antes de 31 de diciembre de 2001.

El fondo de comercio ha de entenderse aflorado con motivo de la primera consolidación mercantil de las empresas adquiridas, sin que a partir de esa primera consolidación sea ya posible el afloramiento de un nuevo fondo de comercio por las transmisiones entre empresas del grupo.

De acuerdo con las memorias consolidadas, a 31 de diciembre de 2001 existía un fondo de comercio financiero de consolidación por importe de 56 millones con respecto a X. Y no es posible que en la transmisión de las participaciones de ésta a otra sociedad del grupo, el 1 de abril de 2002, aflore un fondo de comercio por importe de 54.249.519,98 euros distinto del



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 37
Semanas del 8 de mayo de 2017
al 28 de mayo de 2017

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

que ya existía el 31 de diciembre de 2001. Y lo mismo ocurre con respecto a Y que tenía reconocido en la memoria consolidada de 31 de diciembre de 2001 un fondo de comercio de 21 millones de euros, siendo inconcebible que, en tan solo un mes, se haya generado un nuevo fondo de comercio, con motivo de la adquisición de la participación por otra del grupo, por importe de 19.453.876,17 euros.

En relación con los gastos inherentes al centro tecnológico de la entidad directamente relacionados con la actividad de I+D como gastos de apoyo o generales (gastos de limpieza, almacén, sistemas anti-incendio y de seguridad) aunque, en cierto modo sean comunes por referirse al propio mantenimiento del centro tecnológico, merecen ser considerados dentro de la noción de I+D, al resultar indispensables para la actividad en él desarrollada. No se puede disponer de un laboratorio sin sistema anti-incendios o de extracción de humos y tampoco se puede negar la vinculación a la actividad I+D de los gastos relativos a la manipulación de productos nocivos o peligrosos o el control y tratamiento medioambiental.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 3 de febrero de 2017:

IVA – RECTIFICACIÓN – CONCURSO

Cuando el destinatario de las operaciones no haya hecho efectivo los créditos contra su proveedor y se encuentre en situación de concurso, procede la modificación de la base imponible por el sujeto pasivo y el destinatario que haya deducido las cuotas repercutidas debe modificar sus deducciones y minorarlas. En definitiva, el impuesto que se ingresó se devuelve al sujeto pasivo. Así, el destinatario que dedujo el impuesto deja de tener impuesto soportado, pues ni él lo ha satisfecho al sujeto pasivo, ni éste lo ha ingresado en la Hacienda Pública.

En fase de revisión administrativa se concluye que, ni la Ley Concursal, ni la Ley General Tributaria, incluyen precepto alguno que anule las facultades de la Administración tributaria para practicar liquidaciones por el hecho de que el obligado tributario se encuentre en situación de concurso, cualquiera que sea la fase de tramitación del mismo. No compete a la Administración tributaria la calificación concursal de los créditos. Lo que se ventila en este caso no es su exigibilidad (que es la cuestión que afectaría a la calificación) sino su correcta liquidación y la existencia de la obligación.

El recurrente considera que la cuestión controvertida es determinar si la liquidación resulta ajustada a derecho tras calificar, la propia Administración, como créditos contra la masa los créditos surgidos como consecuencia de las facturas rectificativas recibidas, una vez declarado en situación de concurso de acreedores y por hechos imponibles anteriores al concurso. Cuando se trata de un crédito concursal derivado de facturas rectificativas de IVA



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 37
Semanas del 8 de mayo de 2017
al 28 de mayo de 2017

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

correspondientes a operaciones anteriores al concurso, no es procedente la compensación pretendida por la Administración.

La actividad de comprobación e inspección por la Administración sobre un crédito tributario nacido antes de la declaración del concurso no muda por su condición, como lo prueba el hecho de que los créditos litigiosos sigan teniendo después de la intervención liquidadora de la Administración la condición de concursales.

En el caso de expedición de facturas rectificativas se procede a la modificación de la base imponible y de la cuota tributaria mediante la práctica de una nueva liquidación. Al efectuarse la rectificación era preceptivo practicar la liquidación en el periodo impositivo en el que se recibían los documentos, sin que la cifra resultante pudiese ser objeto de distinción entre la parte que correspondía al crédito concursal (anterior a la declaración del concurso) y la relativa al crédito contra la masa (posterior a esa declaración).

En otras palabras, cuando la entidad deudora seguía con su actividad empresarial una vez declarado el concurso, al liquidarse el IVA por ese giro ulterior, si se presentaban facturas rectificativas de períodos anteriores a la declaración, no cabía posibilidad de distinción alguna y en la liquidación por el periodo "post-concursal" se reflejaban las modificaciones consecuencia de las facturas rectificativas del periodo "pre-concursal".

De este modo, se arrastraba la cifra resultante total a las liquidaciones posteriores o, lo que es lo mismo, «al liquidar el correspondiente periodo impositivo teniendo en cuenta en el desarrollo de la actividad de la entidad concursada el IVA soportado y el IVA devengado más el ingreso por rectificación consistente en el crédito concursal a favor de Hacienda, éste acaba convirtiéndose en crédito contra la masa».

La liquidación terminaba transformando en crédito contra la masa (por obligaciones posteriores a la declaración del concurso) lo que era un crédito concursal (por obligaciones anteriores a la declaración), haciendo así inoperante su calificación en tal sentido en el seno del procedimiento universal por el órgano (el juez de lo mercantil) llamado a realizarla.

De ese modo se infringía el principio *par conditio creditorum*, en la medida en que se permitía a un crédito concursal, mediante esa mutación de hecho en crédito contra la masa, eludir la disciplina común del procedimiento universal, siendo satisfecho con anterioridad y sin sometimiento a las posibles reducciones fruto del convenio o de la liquidación. Esta situación fue superada con la reforma llevada a cabo mediante la Ley 7/2012.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 37
Semanas del 8 de mayo de 2017
al 28 de mayo de 2017

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

Por consiguiente, la Administración tributaria al liquidar el tributo debe identificar la parte correspondiente al crédito concursal. Al no hacerlo así, se ha de concluir que desconoció los principios concursales sobre igualdad entre los acreedores y restricción de los privilegios que se les reconoce.

La Ley Concursal obliga a estar a la fecha del nacimiento de la obligación y a la fijación de este momento como determinante del carácter concursal o contra la masa del crédito correspondiente, en garantía del mantenimiento del principio de igualdad entre los acreedores del concursado. Con ese modo de actuar, la Administración tributaria no sólo desconoce los mencionados principios, sino que también infringe la prohibición de compensación, en la porción correspondiente al crédito concursal de la Hacienda que forma parte de la masa; esto es, al que tiene origen en obligaciones nacidas y consolidadas antes de la declaración del concurso.

Si la liquidación girada como consecuencia de las facturas rectificativas recibidas afecta a un período liquidatorio distinto de aquél en que el sujeto pasivo ejercitó su derecho a la deducción de esas cuotas soportadas, como acontece en el presente caso, se vulneran la prohibición de compensación y el principio concursal par conditio creditorum.

Reconocida la competencia de la AEAT para liquidar, resulta indudable que la Administración tributaria no puede, una vez declarado el concurso, compensar el crédito tributario que haya reconocido a la concursada -sometido a las reglas del concurso y al principio par conditio creditorum- con las deudas tributarias que ostente frente a ella -crédito contra la masa de satisfacción inmediata-.

Se declara improcedente la compensación efectuada por la Administración en la liquidación tributaria, así como a reconocer el derecho de la entidad actora a percibir la totalidad de la cantidad que se había declarado a su favor, sin realizar ninguna compensación.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 5 de febrero de 2017:

CONTENCIOSO – INADMISIBILIDAD DEL RECURSO

La Administración invoca la inadmisibilidad por haberse impugnado en el presente recurso un acto firme, dado que no fue objeto de impugnación por la interesada.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**
Número 37
Semanas del 8 de mayo de 2017
al 28 de mayo de 2017

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

En la liquidación se informaba a la interesada de que contra la misma podría interponerse el recurso potestativo de reposición y, en todo caso, ya fuera contra la liquidación directamente o contra la resolución del recurso de reposición, resultaba imprescindible interponer reclamación económico-administrativa. Pues bien, la actora ha reconocido en sus diversos escritos presentados al proceso que ni recurrió en reposición y presentó reclamación económico-administrativa. Por tanto, procede declarar la inadmisibilidad del presente recurso jurisdiccional.