



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 41
Semanas del 4 de septiembre de 2017 al 24 de septiembre 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 0868-17 de fecha 10/04/2017:

IRPF – SEGURO DE RESPONSABILIDAD CIVIL

La entidad consultante tiene suscritas diferentes pólizas de seguro que cubren el riesgo de las posibles responsabilidades civiles en que incurran, entre otros, sus administradores. El seguro se estructura en capas, de forma que hay una póliza por tramo de cuantía asegurado. La prima anual es abonada por la consultante, en calidad de compañía matriz del grupo mercantil.

El seguro cubre las responsabilidades civiles en que puedan incurrir las personas físicas que tengan la condición de administradores de compañías del grupo. Asimismo abarca a los empleados que son codemandados con los administradores o ejercen determinadas funciones directivas. Los cónyuges de las personas aseguradas también se encuentran cubiertos por los daños que se les pudieran comunicar (que afecten a los bienes gananciales). En algunos casos, la propia compañía se encuentra amparada por el seguro (reclamación de valores o cuando tiene la obligación de reembolsar cantidades a consejeros y directivos). La póliza cubre también a personas jurídicas.

No hay en las pólizas una designación personal e individualizada de las personas físicas amparadas por el seguro, y la prima no se calcula en función de las condiciones concretas del asegurado ni del número de las personas físicas o jurídicas cubiertas.

La cobertura incluye cualquier reclamación efectuada durante el periodo de vigencia de la póliza, con independencia de que el acto reclamado haya tenido lugar en un periodo anterior. Por tanto, el seguro también cubre la responsabilidad de administradores y directivos que ya no ejercen dichas funciones en la actualidad.

A la vista de las características del contrato de seguro, cabe considerar, en el presente caso, que no existe retribución en especie sometida al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 41

Semanas del 4 de septiembre de 2017 al 24 de septiembre de 2017

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

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

CV 0871-17 de fecha 10/04/2017:

IRPF – ATRIBUCIÓN DE RENDIMIENTOS

La madre del consultante, fallecida el 14 de junio de 2006, tenía cedido en arrendamiento un terreno de su propiedad a un operador de telefonía móvil. La renta derivada del arrendamiento es ingresada en una cuenta bancaria de titularidad compartida. El consultante, como único heredero, está tramitando la declaración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Los rendimientos del arrendamiento procederá atribuirlos de acuerdo con la titularidad jurídica, es decir, a la madre del consultante hasta la fecha de su fallecimiento. A partir de esa fecha, habrán de tenerse en cuenta las normas civiles relativas a la herencia.

La aceptación de una herencia es el medio por el cual el heredero adquiere el derecho a los bienes del difunto. En este sentido, una persona no asume la condición de heredero por el hecho de fallecer una persona y haber sido nombrado en el testamento. Por tanto, la aceptación es una declaración de voluntad expresa o tácita del heredero, por el que manifiesta que asume tal calidad. Ahora bien, en ocasiones, no siempre la aceptación es expresa y pública, a veces basta una aceptación tácita, que se deduce de los hechos que realiza una persona.

La aceptación tácita es la que tiene lugar sin documento escrito, y que se produce por la realización de determinados actos que suponen necesariamente la voluntad de aceptar, o por la realización de algún acto que no habría derecho a ejecutar sino con la cualidad de heredero.

Desde este punto de vista, no cabe ninguna duda que el hecho de percibir los rendimientos derivados del arrendamiento y presentar la declaración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, supone haber aceptado tácitamente la herencia.

Por tanto, a partir de la fecha de fallecimiento de la madre, los rendimientos derivados del arrendamiento se atribuirán al consultante.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**
Número 41
Semanas del 4 de septiembre de
2017 al 24 de septiembre de 2017

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

CV 0889-17 de fecha 10/04/2017:

IVA – ARRENDAMIENTO FINANCIERO

La sociedad consultante se ha subrogado en la posición arrendataria de un contrato de leasing inmobiliario con opción de compra pactado con un plazo de duración de 15 años.

Efectos de la resolución anticipada del contrato mediante amortizaciones anticipadas hasta el ejercicio de la opción de compra si ya hubieran transcurrido 10 años desde la fecha del contrato.

La exclusión a la aplicación de la exención por segundas o ulteriores entregas de edificaciones resulta procedente, exclusivamente, cuando el ejercicio de la opción de compra por parte del arrendatario tenga lugar en virtud de un contrato de arrendamiento financiero con una duración mínima de 10 años y siempre que dicha opción de compra se ejerza transcurrido al menos este plazo de 10 años.

A estos efectos, el plazo mínimo de 10 años se computará desde el inicio del contrato de arrendamiento financiero con independencia de que, con posterioridad, existan subrogaciones en la posición de cualquiera de las partes intervenientes en el mismo.

En consecuencia, en el caso de que dicho ejercicio se efectuara de forma anticipada al término del contrato cuando éste tuviera una duración de 10 años o, cuando teniendo una duración superior, no haya transcurrido el plazo mínimo exigido de 10 años, ha de entenderse que tendrá lugar la resolución del contrato de arrendamiento financiero y por consiguiente la excepción a la exención no será aplicable a la entrega del inmueble.

En este caso, tratándose de un contrato de arrendamiento financiero con una duración superior a 10 años, el ejercicio anticipado de la opción de compra del inmueble transcurrido el plazo mínimo de 10 años desde el inicio del mismo constituirá una entrega de bienes sujeta y no exenta del IVA.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 41
Semanas del 4 de septiembre de 2017 al 24 de septiembre de 2017

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

CV 0896-17 de fecha 11/04/2017:

ISD – LEGADO DE COSA AJENA – IRPF

Los consultantes (madre y tres hijos) son propietarios de la totalidad del capital social de una entidad mercantil y quieren hacer una reestructuración consistente en una escisión de la empresa en tres sociedades de nueva creación, cuyo valor de mercado sería aproximadamente igual, manteniendo los socios (en todas y cada una de las sociedades) una participación idéntica a la que tenían en la sociedad a escindir.

En el futuro la madre tiene previsto ordenar la transmisión de las participaciones a los hijos, de forma que cada uno de estos reciba la totalidad de las participaciones, exclusivamente, en una sola de las citadas sociedades beneficiarias. Para lograr este objetivo la madre testaría a favor de cada uno de sus hijos su participación en una sola de las entidades, y en vía mortis causa legaría a cada hijo las participaciones que tienen los otros dos hijos (hermanos) en la sociedad en la que se le quiere reconocer la total participación. Es decir, mediante el legado de cosa ajena cada hijo adquiriría el 100 por 100 de una sociedad y cedería su participación en las otras dos sociedades.

El legado de cosa ajena se entiende como una carga impuesta por el testador a su sucesor universal para poder aceptar su parte de la herencia; por lo tanto, la base imponible de cada uno de los causahabientes estará compuesta por la parte que le corresponda por la herencia y será deducible el legado de cosa ajena que se ve obligado a realizar para poder aceptar la misma. Además cada legatario deberá incluir en la base imponible del impuesto el legado que recibe.

Partiendo de la consideración de que la calificación que corresponde a la adquisición por cada hermano de las participaciones transmitidas por los otros hermanos tiene la naturaleza de adquisición efectuada a título lucrativo en concepto de legado, y que la transmisión efectuada por cada hermano de sus participaciones a favor de los otros hermanos tiene la consideración de legado impuesto en su condición de heredero, deben distinguirse dos posibles rentas, a efectos del análisis de su sujeción al IRPF:

- La derivada de la adquisición de las participaciones de los otros hermanos, que queda sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, quedando no sujeta al IRPF.
- La derivada de la transmisión de participaciones sociales realizada por cada heredero a favor de sus hermanos. Al calificarse dicha operación como transmisión a título gratuito y al tener la naturaleza de transmisión ínter vivos, al ser el transmitente cada



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**
Número 41
Semanas del 4 de septiembre de
2017 al 24 de septiembre de 2017

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

uno de los hermanos, debe señalarse que constituye una alteración en la composición del patrimonio del transmitente, que podrá generar una ganancia o una pérdida patrimonial en el IRPF.

El valor de transmisión de las participaciones vendrá determinado por su valor real o de mercado, que es el que correspondería al precio acordado para su venta entre sujetos independientes en el momento de la transmisión.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 41
Semanas del 4 de septiembre de 2017 al 24 de septiembre de 2017

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

2.- Sentencias de los Tribunales:

Sentencia de la Audiencia Nacional de 12 de abril de 2017:

SOCIEDADES – PROMOCIÓN INMOBILIARIA – IMPUTACIÓN TEMPORAL – ANTERIOR PGC

Tratándose de una empresa cuya actividad económica es la promoción inmobiliaria de edificaciones, son de aplicación las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias.

La controversia se centra en determinar el momento en que deben imputarse los beneficios (ingresos-gastos) derivados de la venta de inmuebles formalizada mediante contratos privados y posteriormente mediante escritura pública. El interesado considera que la imputación debe realizarse en el ejercicio en que se formaliza la escritura pública ya que hasta ese momento no existe venta como tal, en tanto que la Inspección considera que deben imputarse al ejercicio en que los inmuebles se encuentren sustancialmente terminados.

El TEAC manifiesta que, en el caso de compraventas de inmuebles en construcción documentadas en documento privado y aún no elevadas a escritura pública, la aplicación de la NV 18^a es obligatoria para las empresas que se hallan en su ámbito de aplicación, y la misma exige que una vez en condiciones de entrega material, se reconozca contablemente la venta del inmueble aun cuando no se haya otorgado la escritura pública, existiendo únicamente la opción de aplicar un porcentaje de costes incurridos superior al 80% y que no llegue al 100%, considerando admisible el 80% en caso de falta de opción. En caso de que la escritura pública que sirva de modo se otorgue antes de que concurran las condiciones establecidas en la NV 18^a, se deberá reconocer la venta del inmueble en la fecha de la escritura pública.

La Audiencia Nacional considera que, de acuerdo con dicha norma, en principio, el ingreso por venta de inmuebles se ha de imputar al ejercicio en el que están en condiciones de entrega material, es decir, sustancialmente terminados, entendiendo por ello que los costes pendientes no sean significativos, y no son significativos cuando se hayan incorporado al menos el 80% de los de construcción, excluido el terreno. Sin embargo, ese porcentaje no se ha de respetar cuando la entidad en la memoria haya fijado un porcentaje superior.

En definitiva, hay que entender que la norma impone la contabilización como ventas del ejercicio de las derivadas de los contratos privados cuando las obras de los inmuebles en cuestión hubiesen incorporado más del 80% de sus costes, una vez excluido el valor de los terrenos y ello con independencia de la fecha de la escrituración de las edificaciones o de la



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 41
Semanas del 4 de septiembre de 2017 al 24 de septiembre de 2017

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

entrega real de las mismas, salvo que las empresas empleen un porcentaje superior al 80%, y lo expliciten en la memoria.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias de 12 de abril de 2017:

RECAUDACIÓN – RESPONSABILIDAD ADMINISTRADORES

Para la exigencia de responsabilidad subsidiaria a los administradores de personas jurídicas, la normativa se refiere a que deben ser deudas pendientes en el momento del cese de la actividad y devengadas, no dice liquidadas o comprobadas por la Administración Tributaria. La normativa alude a deudas no pagadas (pendientes) y originadas (devengadas) antes del cese de la actividad, no supedita la aplicación del supuesto de responsabilidad subsidiaria a la existencia de liquidaciones tributarias firmes.

Está claro que la situación de la entidad mercantil a partir de 2008 no debía ser buena, pero el hecho de que se pretenda justificar el cese de la actividad a dicha fecha, lo que realmente hace es determinar que en dicha fecha empieza a surgir el deber del Administrador social de proceder a la disolución y liquidación o a solicitar la declaración del concurso de acreedores. Lo que manifiestamente se incumplió dejando de realizarse las declaraciones mensuales de IGIC a que estaba obligada la entidad y el Administrador de la misma.

Se ha omitido la realización de las declaraciones mensuales o habiendo hecho alguna incompleta dado que no reflejaron en ningún momento los ingresos que se declararon por el Impuesto de Sociedades, sin que las declaraciones presentadas por dicho impuesto, que el recurrente, como administrador, manifestó que eran superiores a la realidad puesto que se produjo un error contable que dió lugar a una duplicidad, hayan sido rectificadas, ni se haya justificado que se ha solicitado la rectificación, ni se presentó prueba alguna que acredite la realidad de dicho error.

Hay culpa porque se ha permitido un cese de facto desordenado de la actividad social.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 41
Semanas del 4 de septiembre de 2017 al 24 de septiembre 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 Asturias de 17 de abril de 2017:

TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS – ARTÍCULO 108 LMV

Hay que señalar que con motivo de la transmisión, el recurrente pasó de tener una participación societaria del 67,5669% al 86,7808%. El activo de la sociedad estaba compuesto en más de un 50% por bienes inmuebles y reconoce que la actividad mercantil que realizaba la sociedad tenía afecta una finca en la que estaba construido un edificio dedicado a hotel y otro a servicios para camping.

El artículo 108.2 de la Ley del Mercado de Valores no da opción alguna a la posibilidad de valorar la concurrencia o no del ánimo tendencial de encubrir una transmisión de inmuebles a través de una operación de adquisición de valores mobiliarios, al prever la aplicación del gravamen del Impuesto sobre Transmisiones a toda clase de operaciones de valores mobiliarios que cumplan las dos circunstancias previstas.

El Derecho de la Unión Europea ampara la interpretación contenida en la resolución impugnada.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 18 de abril de 2017:

SOCIEDADES – COMPRA DE PARTICIPACIONES INTERGRUPO – INTERESES NO DEDUCIBLES

La Inspección pretende hacer tributar los ingresos que habrían obtenido las sociedades residentes en España si los recursos no se hubieran transferido en virtud de operaciones que nunca hubieran sido acordadas entre partes independientes y que considera probado que han sido realizadas con la finalidad principal de reducir la tributación del Impuesto sobre Sociedades de las entidades integrantes del Grupo en España.

Se trata de beneficios que de hecho no se han obtenido, pero que podrían haberse obtenido porque las operaciones de los que derivan los gastos o, en su caso, los ingresos nunca se hubieran producido entre partes independientes ya que su principal finalidad ha sido fiscal, esto es, reducir la factura fiscal del grupo en España. Y estos beneficios que de hecho no se han producido son los que se pueden gravar.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 41

Semanas del 4 de septiembre de 2017 al 24 de septiembre de 2017

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

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

Lo que ha hecho la Inspección es rectificar la contabilidad porque los libros no reflejan el beneficio real al recoger operaciones que no responden más que a fines fiscales, que han sido acordadas dentro del grupo y que no se hubiesen realizado entre partes independientes.

La regularización propuesta por la Inspección se basa en el uso de una norma antielusiva contenida en el artículo 9.1 del CDI entre España y Suecia, que es una norma del Derecho Interno español al igual que las contenidas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

La Inspección lo que hace es eliminar los movimientos correspondientes a las operaciones declaradas en fraude de ley, tanto las que suponen gastos como consecuencia de los intereses de los préstamos intergrupo acordados para la adquisición de participaciones en el capital social de otras entidades del grupo, como las que suponen ingresos por cobro de dividendos derivados de dichas participaciones, de la cuenta interna de tesorería 551019 "Eurocaspool" y calcular con los nuevos saldos pero aplicando los mismos tipos de interés los gastos financieros y los ingresos financieros. Es decir, la regularización es consecuencia de la declaración en fraude de ley, lo que obliga a calcular si se quiere ser consistente el saldo de la cuenta corriente con la empresa matriz como si estas operaciones no se hubiesen realizado.

Es posible gravar una renta no obtenida, siempre que esa renta se hubiese obtenido de no existir condiciones entre empresas vinculadas, que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes; que es lo ocurrido en el presente caso en las operaciones declaradas en fraude de Ley.

No se han regularizado rentas que excedan de las que se devengarían en libre concurrencia en el mercado.