



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 46
Semanas del 18 de diciembre de 2017 al 7 de enero de 2018

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 1781-17 de fecha 10/07/2017:

IVA – ARRENDAMIENTO DE VIVIENDAS

La consultante es propietaria de dos apartamentos que destina al arrendamiento sin prestar servicios complementarios propios de la industria hotelera.

El arrendamiento de un inmueble, cuando se destine para su uso exclusivo como vivienda, estará sujeto y exento del IVA.

En otro caso, el mencionado arrendamiento estará sujeto y no exento del IVA. En particular, será así cuando se alquile a personas jurídicas (dado que no los pueden destinar directamente a viviendas) o se presten por el arrendador los servicios propios de la industria hotelera, o en los arrendamientos de viviendas que sean utilizadas por el arrendatario para otros usos, tales como oficinas o despachos profesionales, etc.

La exención no es una regulación de carácter objetivo, que atienda al bien que se arrienda para determinar la procedencia o no de la misma, sino que se trata de una exención de carácter finalista que hace depender del uso de la edificación su posible aplicación, siendo ésta preceptiva cuando el destino efectivo del objeto del contrato es el de vivienda, pero no en otro caso.

La actividad consistente en el arrendamiento por períodos de tiempo de viviendas o parte de las mismas, sin prestar ningún servicio propio de la industria hotelera y limitándose a poner a disposición del arrendatario la vivienda, se considera exenta del IVA.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 46
Semanas del 18 de diciembre de 2017 al 7 de enero de 2018

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

CV 1783-17 de fecha 10/07/2017:

IRPF – ADQUISICIÓN DE CRÉDITO DETERIORADO

El consultante adquirió un crédito litigioso en fase de ejecución judicial a una entidad financiera, habiéndose realizado la sucesión procesal. La adquisición se realizó por un importe inferior al principal del crédito. El 21 de diciembre de 2016 el Juzgado ha comunicado al consultante que el deudor ha ingresado el principal del crédito en la cuenta de consignaciones del Juzgado, si bien el consultante prevé que el dinero no estará a su disposición hasta el año 2017.

Calificación tributaria de la diferencia entre el importe pagado por la adquisición del crédito y el que se perciba como consecuencia de su ejecución judicial e imputación temporal de dicha renta. Incidencia de los gastos de notaría, letrado y procurador en la tributación de la renta obtenida.

En el escrito no se aclara la naturaleza y efectos que tiene dicha consignación, en concreto, no se determina si se trata de una consignación de las reguladas en los artículos 1.176 a 1.181 del Código Civil, como modo de extinción de las obligaciones, o bien se trata de una consignación para evitar el embargo, a que se refiere los artículos 585 y 586 de la LEC. Tomando en consideración la sucinta información aportada por el consultante de que estamos ante un “crédito litigioso en fase de ejecución judicial”, se parte de la hipótesis de que la consignación obedece a lo previsto en dichos artículos de la LEC.

En el marco del procedimiento de ejecución judicial, el hecho de que el deudor realice la consignación del importe del crédito objeto de ejecución, no implica por este solo hecho, entender extinguida la deuda del ejecutado y, consecuentemente, liquidado el crédito al ejecutante, ni que, por tanto, pueda considerarse producida la alteración en el patrimonio de este último en dicho momento.

En consecuencia, para determinar el período impositivo al que proceda imputar la ganancia o pérdida patrimonial derivada del crédito litigioso adquirido habrá de estarse a la fecha en que se expida el mandamiento de pago a favor del ejecutante del importe que cancele dicho crédito.

Los gastos de notaría que hubiera satisfecho el consultante que guarden relación directa con la adquisición del crédito litigioso tienen la consideración de gastos inherentes a la adquisición y, en consecuencia formarán parte del valor de adquisición a efectos de determinar la ganancia o pérdida patrimonial obtenida.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 46
Semanas del 18 de diciembre de 2017 al 7 de enero de 2018

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

Por lo que se refiere a los gastos de abogado y procurador, si bien conforme a la doctrina de este Centro Directivo, las remuneraciones a dichos profesionales como consecuencia de su intervención en procesos judiciales relacionados con reclamaciones relativas a elementos patrimoniales no pueden ser considerados como gastos inherentes a su adquisición o transmisión, en el caso consultado, en el que el objeto de la adquisición es un crédito litigioso que se encuentra en una fase judicial ejecutiva, realizándose dicha adquisición con la finalidad de obtener un beneficio entre el menor importe pagado por el crédito a la entidad financiera y el que se obtenga al finalizar la ejecución judicial, en la medida en que la asunción de dichos gastos haya sido necesaria para poder obtener la liquidación del crédito que da origen a la alteración patrimonial, tales gastos podrían considerarse como inherentes a la transmisión.

CV 1787-17 de fecha 10/07/2017:

FISCALIDAD INTERNACIONAL – CONVENIO CON MEXICO

Una mercantil tiene una participación del 92,32% del capital social en la entidad B, con residencia fiscal en Méjico. De acuerdo con la legislación mejicana, es obligatorio que la cuenta de capital social de las sociedades se actualice con cierta recurrencia (entre otros, al final de ejercicio cuando se realizan aportaciones de capital o reembolsos), tomando como referencia para dicha actualización un índice denominado "Índice nacional de precios al consumidor" (INPC), equivalente al índice de precios al consumo español (IPC). Consecuencia de tales aportaciones, la cifra de capital social de las sociedades mejicanas sufre continuamente variaciones, al alza o a la baja, dependiendo de la inflación positiva o negativa del periodo considerado.

La entidad B tiene la intención de realizar una reducción de capital con devolución de aportaciones, de tal forma que el importe nominal de dicha cuenta de capital se vería reducido, si bien no habría modificación en el grado de participación de los socios. Por tanto, cada socio recibiría la devolución de aportaciones en atención a su grado de participación en la sociedad, manteniendo en todo caso la proporción actual en el accionariado de la entidad.

Si tiene la consideración de ingreso, en sede de los socios, el exceso recibido sobre el nominal del capital social derivado de las actualizaciones sufridas por la normativa legal mejicana.

En caso afirmativo, si resultaría de aplicación al exceso del nominal del capital social (consecuencia de las actualizaciones sufridas por la normativa legal mejicana) recibido por cada uno de los socios residentes en España, en el marco de la operación de reducción de capital social, la exención por doble imposición.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 46
Semanas del 18 de diciembre de 2017 al 7 de enero de 2018

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

Para poder determinar a qué Estado corresponde la potestad de gravamen sobre la renta que, eventualmente, se pueda derivar de la citada reducción de capital es necesario, en primer lugar, calificar dicha renta a efectos del Convenio. Por tanto, siendo México el Estado que, en este caso, aplicará el Convenio, sería necesario conocer cuál es la calificación que, a efectos de la normativa interna mexicana aplicable, se otorgaría a este tipo de operación. En función de cual fuese dicha calificación se determinaría el artículo del Convenio que resultase de aplicación.

Por último, le correspondería a España, como país de residencia de la entidad consultante, la eliminación de la doble imposición que se pudiese generar.

CV 1838-17 de fecha 12/07/2017:

IRPF – RESIDENCIA FISCAL

El consultante indica que se va a ir a trabajar a Luxemburgo y que vivirá en Bélgica. No obstante, su mujer y sus hijos seguirán viviendo en España. Residencia fiscal del consultante.

Para establecer la tributación de las rentas que obtenga el consultante, lo primero que hay que determinar es la residencia fiscal del mismo, puesto que, dependiendo de su residencia o no en España, tributará en este país por su renta mundial (como contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) o sólo por las rentas de fuente española (como contribuyente del Impuesto sobre la Renta de No Residentes).

En primer lugar, se debe aclarar que en España se determina la residencia de los contribuyentes por períodos impositivos completos, coincidiendo el período impositivo con el año civil, esto es, de 1 de enero a 31 de diciembre de cada año, sin la posibilidad de fraccionamiento del período impositivo por cambio de residencia.

La Ley de IRPF establece una presunción, que admite prueba en contrario, de que el contribuyente tiene su residencia fiscal en España cuando resida habitualmente en España su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél.

En el presente caso, partiendo de que se trataría de una persona física con residencia habitual en España que, en el año 2017, se marcha a trabajar y residir en el extranjero, cabe indicar que en tanto no acredite su residencia fiscal en otro país, mantendrá su consideración de contribuyente por el IRPF, debiendo tributar en este impuesto por su renta mundial (con



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales

Número 46

Semanas del 18 de diciembre de 2017 al 7 de enero de 2018

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

www.adlucemveritas.com

info@adlucemveritas.com

independencia del lugar donde se hubiese producido y cualquiera que sea la residencia del pagador) con sujeción a la normativa reguladora del IRPF.

Cabe señalar la posibilidad de que le pudiera resultar de aplicación la exención para los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero.

Por último, si, por el contrario, el consultante resultase ser no residente fiscal en España, 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.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 46
Semanas del 18 de diciembre de 2017 al 7 de enero de 2018

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 Castilla y León de 10 de julio de 2017:

IVA – JUNTAS DE COMPENSACIÓN

El mecanismo de inversión del sujeto pasivo opera en los supuestos que tengan por objeto la urbanización de terrenos.

La duda podría suscitarse, como antes anunciábamos, respecto a si se ha de considerar, cuando se trata de ejecuciones de obra que tengan por objeto la urbanización de terrenos, que ello solo comprende la ejecución material de la urbanización y no los gastos de gestión administrativos, de direcciones técnicas, como Arquitectos y/o jurídicas de asesoramiento o administración de la Junta de Compensación, pero en este punto resulta muy acertada la referencia que realiza el Abogado del Estado a la consideración de gastos de urbanización conforme a la normativa urbanística de aplicación.

Por lo que si la normativa urbanística considera gastos de urbanización los gastos complementarios a la ejecución material de la urbanización, deben considerarse los mismos dentro del mecanismo de inversión del sujeto pasivo, ya se realicen con carácter previo, simultáneo o posterior a la ejecución material propiamente dicha, ya que lo determinante a los efectos de la aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo, es que dichas obras y los gastos complementarios, se hayan de realizar en el marco de un proceso de urbanización de un terreno.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 10 de julio de 2017:

IVA – EXENCIÓN OPERACIONES FINANCIERAS – VENTA DE UN CUADRO

Sostiene la demandante que la exención del IVA aplicada en la adquisición del cuadro por el Banco de Valencia como consecuencia de la ejecución del aval en su día otorgado, y que se ampara en la exención de las operaciones financieras, debe extenderse a la posterior venta de la obra por cuanto dicha transmisión está relacionada con la actividad crediticia y por tanto debe estar exenta de IVA.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 46
Semanas del 18 de diciembre de 2017 al 7 de enero de 2018

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

No podemos compartir esta conclusión pues es claro que la ejecución del aval entra dentro de las operaciones financieras exentas en cuanto ejecución de un crédito, siendo así que, una vez adquirido el bien por la entidad bancaria, su venta posterior se desvincula de aquel origen crediticio y pasa a constituir una operación propia de la actividad empresarial que desarrolla el Banco, que obtiene con ello liquidez para la realización de cualesquiera de las actividades que le son propias.

Admitir otra cosa sería tanto como perpetuar la exención de las cantidades obtenidas por la ejecución de avales en contra de la letra de la norma, que solo admite la exención en los casos concretos que contempla. Se trata de una venta enmarcada dentro de la actividad empresarial propia de la entidad y, por tanto, sujeta y no exenta.

Argumenta la parte demandante que la obra de arte en cuestión fue adquirida en el ejercicio de la actividad financiera del Banco y fue transmitida para el ejercicio de su actividad financiera, por tanto, no debe existir duda de que ha sido utilizado en la realización de la actividad financiera.

Por ello, están igualmente exentas las entregas de bienes que hayan sido utilizados por el transmitente en la realización de operaciones exentas del impuesto, siempre que al sujeto pasivo no se le haya atribuido el derecho a efectuar la deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la adquisición.

Pues bien, ha de decirse que esta exención no es aplicable al presente caso al no poder subsumirse en el supuesto de hecho que contempla, y faltar, en realidad, el presupuesto del que parte.

En modo alguno puede afirmarse que el Banco hubiera utilizado el bien, en este caso, la obra pictórica, en la realización de operaciones exentas. Lo que ha sucedido es que la adquisición por la entidad del cuadro en cuestión era una operación financiera exenta - ejecución de un aval -, pero ello no quiere decir que la hubiera utilizado, como exige la norma, para la realización de operaciones exentas del impuesto.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 46
Semanas del 18 de diciembre de 2017 al 7 de enero de 2018

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

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 11 de julio de 2017:

PROCEDIMIENTO – RESPONSABILIDAD ADMINISTRADORES

La infracción grave reprochada a la persona jurídica consiste en una operación de préstamo realizada por la mercantil 1, S.L. a 2, S.L. , por importe de 127.414,56 euros, de modo que, al no constar acreditados los actos de constitución del préstamo y pago de la deuda, dio lugar a un incremento patrimonial sujeto al Impuesto de Sociedades (ejercicio 2004).

La administración tributaria sostiene que en el mes de junio de 2005, la sociedad de la que el recurrente era administrador, debía realizar la declaración e ingreso por el concepto de Impuesto de Sociedades, ejercicio 2004.

Si la infracción tributaria sancionada, fue dejar de ingresar, dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo, la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del mismo, es evidente que la comisión de la infracción grave indicada tiene lugar el día del devengo, esto es, el último día del periodo impositivo, lo que se concreta en el día 25 de junio de 2005, en que el recurrente ostentaba y ejercía el cargo de administrador único.

Lo esencial no es tanto quien fue el administrador que hizo el apunte contable, sino el administrador que, cometida la infracción tributaria por la persona jurídica, no cumple sus funciones, en punto a una correcta liquidación del impuesto.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de 12 de julio de 2017:

SOCIEDADES – FUSIÓN – MATERIALIZACIÓN DE LA REINVERSIÓN

1, S.L., vendió, mediante escritura pública de 29-12-2006, una nave industrial en la que obtuvo un beneficio extraordinario de 791.606,30 € y consignó una deducción por reinversión de beneficios extraordinarios por importe de 108.565,23 €.

Los elementos patrimoniales con que el sujeto pasivo pretende justificar la materialización de la reinversión no fueron adquiridos por 1, S.L., sino por la entidad 2, S.L. que absorbió a 1, S.L., en virtud de escritura pública de 16 de enero de 2007, de Fusión de sociedades por absorción , la cual fue inscrita en el Registro Mercantil en fecha 1 de febrero de 2007; mediante escrito con fecha de entrada en el Registro de la AEAT el 07-02-2007, las entidades absorbente y



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 46
Semanas del 18 de diciembre de 2017 al 7 de enero de 2018

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

absorbida optaron por régimen especial de las operaciones de fusión del Impuesto sobre Sociedades.

Al suponer la operación una sucesión a título universal, se produce una subrogación de todos los derechos y obligaciones tributarios de 1, S.L. a 2, S.L. y en concreto, los relativos a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. En cuanto al momento a partir del que la subrogación surte efectos, la Ley mercantil es clara: es la inscripción en el Registro Mercantil de la operación de fusión, que se produce el 1 de febrero de 2007, cuando marca el momento de inicio a partir del cual 2, S.L. se subroga en derechos y obligaciones de 1, S.L. Por ello las adquisiciones realizadas por la entidad absorbente con anterioridad a esa fecha no serán válidas a efectos de materializar la reinversión de las transmisiones realizadas por la entidad absorbida.

Las facturas aportadas de adquisición de elementos de inmovilizado por 1, S.L. durante 2006, (109.401,10 €), se entiende que cumplen los requisitos para la aplicación de la deducción por reinversión. El resto de elementos patrimoniales son bienes cuya inversión es efectuada por 2, S.L., sociedad absorbente. Sin embargo, las fechas de inversión de dichos bienes corresponden todas ellas al año 2006, período en el que los efectos de la fusión no se habían producido, dado que tanto la escritura de fusión como la inscripción en el Registro Mercantil se produce en enero de 2007. Por tanto, a efectos fiscales, la inversión es realizada por una entidad distinta a la que corresponde.

Cualesquiera que fueran los efectos fiscales de la retroacción contable de la fusión, esta solo se produce hasta 1 de enero de 2007, no antes. De modo, que según lo decidido por la socia única de la entidad absorbida, que era la absorbente, las operaciones llevadas a cabo por ambas durante 2006 no se integran a efectos contables. Por ello, en ningún caso las inversiones realizadas por la absorbente en 2006, permitirían entender cumplido el requisito de reinversión exigible a la absorbida respecto del beneficio que obtuvo en 2006.

Hasta que la fusión por absorción no se escritura no se perfecciona la operación, quedando condicionada su eficacia a la inscripción en el Registro Mercantil. Por consiguiente, en dicho trámite produce los efectos que le son propios, entre ellos la extinción de las absorbidas. Si ello es así, mantienen su personalidad jurídica, siendo titulares de derechos y de obligaciones, entre las que se encuentran los deberes fiscales, en particular, el de declarar por el impuesto sobre sociedades. El cierre del período impositivo tiene lugar cuando se escritura la operación, supeditada en su eficacia a la inscripción registral. Por consiguiente, hasta dicha fecha las absorbidas y la absorbente quedaban constreñidas a presentar declaraciones independientes por el impuesto sobre sociedades y, a partir de tal momento, la última debía elaborar la declaración correspondiente a la sociedad resultante de la fusión, por un corto período hasta el 31 de diciembre siguiente.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**
Número 46
Semanas del 18 de diciembre de
2017 al 7 de enero de 2018

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

Hasta el otorgamiento de la escritura de fusión las empresas que se unen mantienen existencia independiente y personalidad jurídica diferenciada, quedando obligadas como tales ante la Hacienda Pública. En ningún caso cabe interpretar que pueda entenderse cumplido el compromiso de reinversión en el que se ha subrogado la entidad absorbente con las inversiones realizadas por ésta en el año 2006.