



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**
Número 55
Semanas del 25 de junio de 2018
al 15 de julio 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 0669-18 de fecha 14/03/2018:

INTERNACIONAL – CDI ESTADOS UNIDOS

Persona física residente en España que ha realizado una inversión consistente en la entrega de dinero en efectivo a una entidad radicada en EEUU cuya actividad es la compra, reforma y venta de inmuebles. Se prevé que en 2018 recupere el capital entregado más un interés de aproximadamente un 8%.

El consultante es residente fiscal en España y, por lo tanto, tributará en este país 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, salvo que alguna disposición declare exentos de tributación alguna de las rentas obtenidas por el contribuyente y sin perjuicio de lo dispuesto en el Convenio entre España y los Estados Unidos de América.

El rendimiento obtenido por el consultante podrá calificarse como intereses y, en consecuencia, ser gravado en ambos países; España como país de residencia y Estados Unidos, como país de procedencia, pero en este último caso, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10 por 100 del importe bruto de los intereses. Por otro lado, corresponde a España, como país de residencia del consultante, a quien corresponde eliminar la doble imposición que pudiera generarse.

CV 0670-18 de fecha 14/03/2018:

INTERNACIONAL – RETENCIONES

La Entidad consultante ha pagado, en 2017, retribuciones a uno de sus empleados correspondientes a 2016. Las retribuciones corresponden a un periodo en el que el trabajador era considerado no residente fiscal en España.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 55
Semanas del 25 de junio de 2018
al 15 de julio de 2018

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

Si se debe efectuar la retención de los rendimientos del trabajo considerando al trabajador no residente fiscal en España.

El Impuesto sobre la Renta de no Residentes se rige por su Ley, que se interpretará en concordancia con la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades, según proceda.

Cuando por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, los rendimientos derivados del trabajo se perciban en períodos impositivos distintos a aquéllos en que fueron exigibles, se imputaran a éstos, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno.

En consecuencia, y en aplicación de lo anterior, procederá practicar la retención por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

CV 0672-18 de fecha 14/03/2018:

IRPF – REINTEGRO DE RENDIMIENTOS – MODELO 190

La consultante, entidad de derecho público, pagó en el ejercicio 2016 diversas retribuciones, indebidamente, a un empleado. Este último procedió, el 2 de febrero de 2017, a la devolución de dichas cantidades a la tesorería municipal.

Incidencia tributaria del reintegro en las declaraciones del IRPF. Presentación del modelo 190 de los ejercicios afectados.

Se establece como regla general de imputación de los rendimientos del trabajo la de su exigibilidad por el perceptor. El hecho de tratarse de unos importes indebidamente percibidos, no exigibles por el perceptor, y que deben ser reintegrados al pagador, comporta que su incidencia en la liquidación del Impuesto tenga lugar en la correspondiente al ejercicio en que se declararon como ingreso, circunstancia que en este caso se habrá producido en el período impositivo 2016.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**
Número 55
Semanas del 25 de junio de 2018
al 15 de julio de 2018

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

Las Instrucciones del Modelo 190 establecen que la casilla Ejercicio de devengo únicamente se cumplimentará, entre otros casos, cuando se incluyan en el modelo 190 los datos relativos a cantidades reintegradas por sus perceptores en el ejercicio, como consecuencia de haber sido indebida o excesivamente percibidas en ejercicios anteriores. En estos supuestos, cada reintegro se relacionará bajo la misma clave y, en su caso, subclave de percepción bajo la cual se incluyeron en su día cantidades indebidas o excesivamente satisfechas.

CV 0725-18 de fecha 19/03/2018:

IRPF – SUBSIDIO DE GARANTÍA DE INGRESOS MÍNIMOS

La consultante es perceptora del Subsidio de Garantía de Ingresos Mínimos.

Su obtención comporta la obtención de renta. El subsidio no se encuentra amparado por ninguno de los supuestos de exención establecidos legalmente.

Finalmente, procede indicar que esta calificación como rendimientos del trabajo no amparados por exención alguna no comporta de forma automática su tributación efectiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pues (debido al importe del subsidio: 2.098,04 €) esta tributación dependerá también de la existencia de otras rentas y puede quedar sin efecto por la aplicación de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo y del mínimo personal y (en su caso) familiar.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**
Número 55
Semanas del 25 de junio de 2018
al 15 de julio de 2018

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 22 de marzo de 2018:

SOCIEDADES PATRIMONIALES

En el presente caso, nos encontramos con una entidad, C S.L., que ha venido ejerciendo la actividad de promoción inmobiliaria desde su constitución, actividad, que a juicio de este Tribunal, continua ejerciendo en el ejercicio 2005. De una parte, porque ha ejercido la actividad ella misma directamente respecto de determinados inmuebles; y, de otra, porque en relación con otros solares que iba a destinar a otras promociones, se ha servido para ello de una sociedad, S S.L., 100% de los mismos socios de C S.L.

Resulta claro que C S.L. ha continuado desarrollando en el ejercicio 2005 tal actividad aunque sirviéndose al respecto de su sociedad vinculada a la que trasladó a sus empleados para seguir con dicha actividad económica.

Hay que estar al "conjunto de operaciones queridas con el fin de anular la carga fiscal procedente", lo que en el caso que nos ocupa supone "considerar conjuntamente a los sujetos vinculados". La venta final es la operación que pone fin al proceso, formando por tanto, parte de la actividad de promoción inmobiliaria. El terreno que C S.L. tenía en C.N.II, km 464, las transmite a su vinculada S S.L. y cuatro meses más tarde, ésta última entidad lleva a cabo la declaración de obra nueva de la promoción. Los citados terrenos se venden dentro de la actividad de promoción y construcción inmobiliaria que desarrolla la recurrente en el ejercicio 2005.

Pero es que, además de lo anterior, C S.L. continuó ejerciendo la actividad de promoción directamente ella y no solo a través de su vinculada. A la actora no le resulta aplicable el régimen de sociedades patrimoniales.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla León de 22 de marzo de 2018:

IVA – DEDUCCIÓN – PRUEBAS

La Inspección considera que no se ha acreditado que tales facturas correspondan a trabajos efectivamente realizados y por ello considera que los gastos no tienen carácter deducible.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 55
Semanas del 25 de junio de 2018
al 15 de julio de 2018

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

La Inspección reconoce "su incapacidad para deducir si lo facturado por don B a O S.L. no ha sido realizado, o si ha sido sobrevalorado", y que "a pesar de reconocer esta incapacidad, no duda en deducir que ha habido una simulación absoluta en la prestación de un servicio, y por consiguiente no considerar deducible un gasto".

En el ejercicio objeto de comprobación Don B estaba dado de alta en el epígrafe 314.1 IAE - carpintería metálica- desde enero de 2007, habiéndose acogido para la determinación del rendimiento de su actividad al régimen de estimación objetiva por módulos en IRPF y al régimen simplificado en IVA. Cesó en su actividad un mes después del requerimiento cursado por la Inspección. No consta que tuviese trabajadores contratados o subcontratados. En la cuenta corriente de la que es titular constan ingresos procedentes de algunos clientes por importe de 198.000,00 euros, registrándose salidas en los días siguientes a las fechas de cobro por un total de 156.000,00 euros, cuyo destino se desconoce.

No entra en la lógica humana que una sola persona pueda realizar una facturación de 350.000,00 euros en un ejercicio desarrollando exclusivamente una mano de obra no cualificada y sin aportar material alguno, pues prácticamente carece de compras; bastan unos simples cálculos matemáticos para comprobar que aun aceptando la hipótesis de que Don B hubiese desarrollado el trabajo durante todos los meses del año, sin disfrutar de ningún tipo de vacaciones, durante seis días a la semana, incluyendo por tanto los sábados durante toda la jornada, así como los festivos, hipótesis que ya parece un tanto impensable, tal volumen de facturación requeriría haber percibido más de 1.100 euros diarios, lo que resulta a todas luces inverosímil para este tipo de trabajo, que describe genéricamente como "limpieza y reparación de instrumental quirúrgico", aunque ni siquiera recuerda de qué tipo de material se trataba. Conviene recordar que Don B se dedica a la actividad de carpintería metálica (puertas, ventanas...).

La factura completa se configura en nuestro ordenamiento tributario como el medio de prueba prioritario -no exclusivo- para acreditar el carácter deducible de los gastos y de las cuotas de IVA soportadas, si bien debe prevalecer en todo caso la existencia del negocio jurídico que respalda puesto que la factura no constituye prueba plena acerca de la realidad del hecho que documenta. Al configurarse como hemos dicho como instrumento probatorio ordinario y ad hoc de la existencia real del negocio subyacente, ello provoca el desplazamiento de la carga probatoria hacia la Administración; ahora bien, la negación por ésta de la realidad material subyacente a la factura en base indicios suficientes que justifiquen razonablemente la duda provoca un nuevo traslado de la carga probatoria hacia el obligado tributario en orden a la aportación de justificantes adicionales de las facturas.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 55
Semanas del 25 de junio de 2018
al 15 de julio de 2018

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

El negocio jurídico simulado en general, o las facturas que no obedecen a operaciones reales en particular, dada su importante apreciación fáctica, están sometidos a la apreciación o valoración de los Tribunales, lo que traslada el debate al ámbito de las pruebas indirectas (indiciaria y de presunciones).

Los hechos probados por la Inspección que dieron lugar a la emisión del citado informe, han sido corroborados por dos de las empresas clientes de Don B, así mientras C S.A. reconocía una sobrefacturación del 77%, presentando en junio de 2013, declaraciones complementarias del IVA e Impuesto sobre Sociedades regularizando su situación tributaria y M S.L. suscribió Actas de Conformidad relativas a los mismos impuestos, en las que reconocía una sobrefacturación del 75% en las facturas recibidas de Don B.

En definitiva, no es la consideración aislada de cada uno de estos elementos fácticos acreditados, lo que permite alcanzar la conclusión sobre la imposibilidad material de que el emisor de las facturas, con los medios materiales y personales a su alcance, haya podido prestar los servicios por un volumen tan elevado como el que consta en las mismas, cuyo pago real y efectivo tampoco consta, sino su valoración conjunta con arreglo a los criterios de la lógica lo que nos lleva a compartir dicha conclusión.

En fin, incluso aunque hipotéticamente se considerase que hubo prestación material de los servicios a que se refieren las facturas por ser necesarios para el desarrollo de la actividad empresarial de la recurrente, lo que desde luego no ha quedado en modo alguno acreditado es que tales servicios se hayan prestado, precisamente, por quien se hace figurar en la factura como contratante -don B-, cuestión que no puede quedar al albur del sujeto pasivo ni del repercutido ya que la factura ha de ser expedida por y contra quienes realmente intervinieron en la operación y en el mismo concepto en el que figuran, lo que aquí, como venimos diciendo, no ha quedado acreditado.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 26 de marzo de 2018:

SOCIEDADES – COMPRA DE ACCIONES PROPIAS – PATRIMONIO NETO NEGATIVO – PRÉSTAMO PARTICIPATIVO

La posición de la Administración se justifica en la realidad económica que se genera cuando las sociedades adquieren acciones propias para reducción de capital por importe superior a su valor nominal, y, al no tener reservas suficientes para aplicar en esta operación, deben crear una cuenta de reservas con saldo negativo que minora sus fondos propios. Se asimila económicamente esa reserva, a resultados que se generarán en el futuro por la sociedad, por lo que esa adquisición de acciones propias representa, en parte, la satisfacción anticipada a los socios "salientes" de beneficios futuros.



Carta de Novedades doctrinales y jurisprudenciales
Número 55
Semanas del 25 de junio de 2018
al 15 de julio de 2018

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

La conclusión a la que llega la Administración es que la parte del préstamo participativo que viene a cubrir el déficit de patrimonio neto no puede generar intereses fiscalmente deducibles, ya que se impide la deducción de los gastos que representen una retribución de fondos propios.

Si la desinversión supera el patrimonio neto de la entidad y el valor nominal de las acciones, es evidente que la diferencia entre la cantidad abonada, en lo que excede de los fondos propios y que se ha financiado con un préstamo participativo, no responde a una desinversión (retirar un capital invertido), sino que excede de la retirada de ese capital, porque lo supera, y, necesariamente, debe responder a distribución entre los socios de resultados futuros, como afirma la Administración.

La operación de compra de acciones a los socios implica un reparto de beneficios con cargo a reservas futuras, y que el préstamo con el que se financia, tiene la calificación de patrimonio neto (aunque deba contabilizarse como pasivo porque es un préstamo), en cuanto integra, jurídica y económica mente, el patrimonio de la entidad.

Se trata de la correcta calificación de la naturaleza del préstamo participativo y sus intereses.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 26 de marzo de 2018:

SOCIEDADES – RETRIBUCIÓN DE ADMINISTRADORES

Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas (una entidad y sus socios o partícipes, así como una entidad y sus consejeros o administradores) se valorarán por su valor normal de mercado, entendiéndose por valor normal de mercado "aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia".

Para la determinación del valor normal de mercado se aplicará alguno de los métodos (el del precio libre comparable, el del coste incrementado o el del precio de reventa), siendo que en este caso se ha utilizado en exclusiva como referencia el salario según convenio y el percibido por otros trabajadores de la misma empresa omitiendo cualquier comparación con empresas del entorno o actividad equivalente.



**Carta de Novedades doctrinales
y jurisprudenciales**
Número 55
Semanas del 25 de junio de 2018
al 15 de julio de 2018

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

Pero es que, además de ello y con independencia de la desproporción eventualmente existente entre las cantidades percibidas por el socio y administrador Don C en concepto de sueldo o salario y los correspondientes al resto del personal contratado por la empresa, se expone que siendo siete el número total de socios de la mercantil (dos de los cuales tienen participaciones del 2,86 del capital social y uno del 20%, en tanto que los cuatro restantes - entre ellos Don C - tienen la misma participación del 18,57%), Don C es el único que percibe salario, lo que se opone a la calificación de la retribución como mera liberalidad vinculada al cargo de administrador social y a la condición de socio mayoritario.