

---

# Financiero y Tributario

Octubre de 2019



---

## Impuesto sobre Sociedades

- > Reserva de capitalización. Nueva resolución de la Dirección General de Tributos
- > Aplicación del Régimen de PYMES

---

## Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

- > Gastos deducibles por los servicios de administración y custodia de acciones y participaciones en instituciones de inversión colectiva, españolas y extranjeras, prestados por entidad comercializadora

---

## Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

- > Nueva resolución de la DGT sobre la inversión del sujeto pasivo en supuestos de afección registral de los inmuebles al cumplimiento de los deberes urbanísticos

---

## Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales onerosas y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD)

- > Resoluciones de la DGT sobre varias cuestiones en relación con el sujeto pasivo y exenciones del gravamen por AJD en operaciones de préstamo con garantía hipotecaria
- > Base del gravamen por AJD en las operaciones de disolución total del condominio. Jurisprudencia del Tribunal Supremo

---

## Otras novedades

- > Novedades en materia del Suministro de Información Inmediata en el IVA
- > Efectos de la sentencia que anula el Reglamento de la Generalitat sobre bebidas azucaradas envasadas
- > Cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre la adecuación a Derecho Comunitario del Impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía



## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

### Reserva de capitalización. Nueva resolución de la Dirección General de Tributos

La Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) ha emitido una nueva resolución vinculante, con número de referencia [V1854-19](#), que resuelve sobre el cálculo del incremento de los fondos propios a los efectos de la dotación de la reserva de capitalización regulada en el artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, Ley del IS).

En la citada resolución, el Centro Directivo hace referencia a las resoluciones [V4962-16](#) y [V1836-18](#) en las que concluyó que dentro del concepto de reserva legal deben incluirse todas aquellas reservas cuya dotación venga impuesta por algún precepto legal, y no exclusivamente la reserva legal regulada en el artículo 274 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

No obstante, seguidamente la DGT resuelve que conforme a una interpretación razonable de la norma *“la propia reserva de capitalización no debería tener el carácter de reserva cuya dotación venga impuesta por algún precepto legal a estos efectos, dado que puede considerarse que la aplicación práctica de tal interpretación podría conllevar efectos no deseados por la norma, en el sentido de que su dotación, requisito para aplicar el incentivo, supondría un menor importe de los fondos propios a efectos de la aplicación del mismo”*.

Por tanto, la DGT modifica su criterio respecto al cómputo de la propia reserva de capitalización y concluye que, a los efectos de determinar el incremento de los fondos propios y el mantenimiento de dicho incremento, la propia reserva de capitalización dotada deberá ser tenida en consideración, esto es, se

considerará que forma parte de los fondos propios existentes al cierre o al inicio del ejercicio, de la misma forma que el resto de partidas integrantes de los fondos propios no excluidas del cómputo del mencionado incremento y del mantenimiento del mismo.

### Aplicación del régimen de PYMES

El Tribunal Supremo ha publicado una interesante sentencia de fecha 18 de julio de 2019 en la que resuelve un recurso de casación sobre la aplicación del Régimen de PYMES por parte de un sujeto pasivo que no reunía los requisitos previstos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) para calificar la actividad de arrendamiento de inmuebles como actividad económica (esto es, local exclusivamente afecto y empleado a jornada completa).

El Alto Tribunal concluye que no cabe exigir la concurrencia de los requisitos previstos en la normativa del IRPF atendiendo a la redacción literal del citado régimen vigente para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2007 (redacción vigente hasta la entrada en vigor de la actual Ley del IS).

Así, el Tribunal concluye que *“A la luz de la reforma operada en el texto refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, con la aprobación de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y de modificación parcial de las leyes de los impuestos sobre sociedades, sobre la renta de no residentes y sobre el patrimonio, la aplicación de los incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión del Capítulo XII del Título VII de dicho texto refundido, hemos de responder que ya no se puede condicionar a la realización de una verdadera actividad económica por el sujeto pasivo, entendiendo por tal la que reúna los requisitos previstos en el artículo 27 de la citada Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas, cuando se trate de la actividad*



*económica de alquiler de inmuebles, de forma que a partir de entonces sólo se requiere que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a la establecida por el artículo 108 del mencionado texto refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades”*

La sentencia del Tribunal Supremo no tiene especial transcendencia bajo la actual normativa del Impuesto sobre Sociedades. No obstante, sí que puede ser relevante en la medida que existan ejercicios no prescritos, ya que tradicionalmente la Administración ha denegado la aplicación del régimen de PYMES en base a la inexistencia de actividad económica atendiendo a los requisitos previstos en la normativa del IRPF.

## IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

**Gastos satisfechos en contraprestación por los servicios de administración y custodia de acciones y participaciones en instituciones de inversión colectiva, tanto españolas como extranjeras, prestados por una entidad comercializadora**

La DGT ha publicado una interesante contestación vinculante en la que concluye que los gastos satisfechos por los contribuyentes de este impuesto en contraprestación por los servicios de administración y custodia de acciones y participaciones en instituciones de inversión colectiva (IIC), tanto españolas como extranjeras, prestados por una entidad comercializadora de IIC, son fiscalmente deducibles en los términos previstos por el artículo 26.1 de la Ley del IRPF a efectos de cálculo de los rendimientos netos del capital mobiliario. El criterio se basa en las siguientes consideraciones:

- Las acciones y participaciones de IIC tienen la consideración de valores negociables por así disponerlo expresamente la Ley de IIC y su Reglamento de desarrollo. Dicha condición también corresponderá a las acciones y participaciones de IIC extranjeras que sean semejantes a las reguladas en dicha Ley de IIC.
- A juicio de la DGT, entre los gastos de administración y depósito de valores negociables definidos en el artículo 26.1 de la Ley del IRPF tendrían cabida los gastos y comisiones de naturaleza directa exigidos por las entidades por las funciones desarrolladas y conexas con las del depósito mercantil.
- Considera adicionalmente la DGT que para que los citados gastos de administración y depósito cobrados por las entidades comercializadoras de IIC sean fiscalmente deducibles, los mismos deberán cumplir con los requisitos fijados por la CNMV para su cobro:
  - Tratándose de IIC españolas, los citados gastos deberán: figurar en el folleto de la IIC; corresponder a participaciones representadas mediante certificados e inscritas en el registro de partícipes de la sociedad gestora de la IIC o del comercializador a través del que se hayan adquirido las participaciones por cuenta de partícipes; cumplir con los requisitos generales de tarifas por la prestación de servicios auxiliares de inversión; y el comercializador no podrá pertenecer al mismo grupo que la sociedad gestora.
  - Tratándose de IIC extranjeras, el comercializador deberá prestar efectivamente el servicio de administración y depósito de valores, es decir, cuando el comercializador



detalle por titulares las participaciones que, de forma agregada, figuren en la correspondiente sociedad gestora a nombre del comercializador. Esto ocurrirá cuando la distribución del fondo de inversión se realice a través de cuentas ómnibus.

Finalmente, la DGT apunta la posibilidad de que la deducción fiscal de los citados gastos de administración y depósito determine para el contribuyente la obtención de un saldo neto negativo de rendimientos del capital mobiliario en la base imponible del ahorro, el cual se podrá compensar, en dicha base imponible del ahorro, en los términos del artículo 49 de la Ley del IRPF. Es decir, dicho saldo neto negativo podrá compensarse con el saldo neto positivo de ganancias y pérdidas patrimoniales de la base imponible del ahorro con el límite del 25% de dicho saldo neto positivo y, en su caso, en los cuatro años siguientes, en la base imponible del ahorro, siguiendo estas mismas reglas.

Este relevante criterio evacuado por la DGT tendría ya repercusión ante la próxima campaña de renta correspondiente al ejercicio 2019 y obligaría a las entidades que, en los términos descritos, cobren en 2019 comisiones por el servicio de administración y depósito de IIC, a incluir los importes de dichas comisiones, individualizados por contribuyentes, en el Modelo 193 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario.

## IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA). INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO

**Nueva resolución de la DGT sobre la inversión del sujeto pasivo en supuestos de afección registral de los inmuebles al cumplimiento de los deberes urbanísticos**

En las resoluciones vinculantes con número de referencia [V2315-18](#), [V0664-18](#), [V0605-18](#), [V1754-17](#) o [V3610-15](#) la DGT extiende la aplicación del supuesto de inversión del sujeto pasivo previsto en el artículo 84.Uno.2º e) tercer guion de la Ley del IVA, a los supuestos en los que existe una afección registral de los inmuebles al cumplimiento de los deberes urbanísticos que se encuentre vigente en el momento de la transmisión por no haber transcurrido el plazo de caducidad de 7 años previsto legalmente, y los gastos de urbanización se hayan devengado y resulten exigibles.

Pues bien, la DGT ha emitido una nueva resolución con número de referencia [V1663-19](#) en la que concluye que deberá entenderse que los gastos de urbanización se han devengado y son exigibles siempre que se encuentre vigente la afección registral de las parcelas al cumplimiento de los deberes urbanísticos.

En esas circunstancias, será de aplicación la regla de inversión del sujeto pasivo cuando su transmisión se efectúe por empresario o profesional a efectos del IVA a favor de otro empresario o profesional.



## IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS (ITP Y AJD)

### Cuestiones sobre el sujeto pasivo y exenciones del gravamen por AJD en operaciones de préstamos con garantía hipotecaria

La DGT ha emitido dos resoluciones vinculantes con número de referencia [V1133-19](#) y [1134-19](#) en las que resuelve varias dudas interpretativas en relación con la condición de sujeto pasivo en la tributación por la cuota variable de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados (en adelante, AJD), documento notarial, de las escrituras de préstamos con garantía hipotecaria y, en relación con las exenciones relativas a préstamos con garantía hipotecaria.

En cuanto a la condición de sujeto pasivo en las escrituras de préstamo con garantía hipotecaria (párrafo segundo del artículo 29. Uno de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Ley del ITPAJD) la DGT concluye que no sólo se aplicará a las escrituras que documenten operaciones de constitución de préstamo hipotecario, sino también a las escrituras que documenten los demás actos relativos a préstamos hipotecarios.

Dicha regla no se aplicará a las escrituras que documenten: (i) préstamos o créditos con prenda o anticresis; (ii) constitución de derechos de hipoteca no vinculados a préstamos o créditos; (iii) contratos de arrendamiento financiero; y (iv) cancelación de garantías vinculadas a préstamos o créditos hipotecarios.

Respecto a las exenciones de naturaleza objetiva, la DGT considera que mantienen su vigencia aunque el sujeto pasivo haya pasado a serlo el prestamista.

No obstante, respecto a las exenciones de naturaleza subjetiva, el Centro Directivo resuelve que dejan de aplicarse cuando se refieran al prestatario, pero serán aplicables cuando se refieran a la figura del prestamista (SAREB y cooperativas protegidas cuando actúen como prestamistas).

Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash del Área de Derecho Financiero y Tributario de fecha 10 de julio de 2019](#).

### Extinción parcial del condominio.

El Tribunal Supremo analiza, de nuevo, la tributación originada por la extinción parcial de un condominio en su sentencia de fecha 26 de junio de 2019 (ECLI: ES:TS:2019:2297).

Sin embargo, en esta ocasión, el Alto Tribunal ha concluido en sentido contrario y modifica, en su sentencia de fecha 26 de junio de 2019, el criterio emitido en las sentencias de fecha 30 de mayo y 5 de junio de 2019, en las que equiparó el tratamiento fiscal de la extinción total del condominio a la extinción parcial (sin que existan excesos de adjudicación), concluyendo que no se encuentra sujeta a la modalidad de TPO, pero sí a la modalidad de AJD (para un estudio más detallado nos remitimos a la pasada [Newsletter del Área de Derecho Financiero y Tributario de julio 2019](#)).

En este sentido, el Tribunal Supremo considera que el negocio celebrado por los comuneros no tiene por finalidad la división de la cosa común sino la transmisión de las cuotas entre los comuneros. Así, concluye que la extinción parcial del condominio resulta un negocio jurídico traslativo del dominio mediante el cual los comuneros transmiten su participación indivisa de la cosa común a favor de otros



comuneros, quedando sujeta y no exenta a la modalidad de TPO la operación de disolución parcial del condominio.

Cabe mencionar que, en voto particular, varios magistrados abogan por el criterio fijado en las sentencias de fecha 30 de mayo de 2019 y 5 de junio de 2019. Al respecto, concluyen que no debería producirse la tributación en sede de TPO ya que estamos ante una especificación del derecho preexistente de los comuneros.

### Base del gravamen por AJD en las operaciones de disolución total del condominio. Jurisprudencia del Tribunal Supremo

El Tribunal Supremo ha fijado jurisprudencia respecto la determinación de la base imponible en la modalidad de AJD del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los supuestos de disolución total de una comunidad de bienes en sus sentencias de 8 de octubre de 2018 y de 14, 20 y 26 de marzo de 2019.

En la citada jurisprudencia el Alto Tribunal resuelve que la base imponible del AJD devengado como consecuencia de la formalización en escritura pública de la adjudicación a los comuneros de los bienes en función de la participación, deberá cuantificarse teniendo en cuenta exclusivamente la parte del valor del bien que el comunero adquiere ex novo, de forma que no deberá incluirse en la base imponible la parte proporcional del valor que el comunero ya poseía con anterioridad a la disolución del condominio.

En este sentido, la Dirección General de Tributos Catalana sí que ha acogido el criterio jurisprudencial del Tribunal Supremo en sus consultas número 73/19, 97/19, 116/19, 135/19 de mayo 2019.

No obstante, advertimos que la Dirección General de Tributos, no ha asumido, de momento, el criterio emanado por el Tribunal Supremo en sus últimas resoluciones de fecha 7 de febrero de 2019 (con número de referencia [V0245-19](#)), de fecha 13 de marzo de 2019 (con número de referencia [V0539-19](#)) y de fecha 15 de julio de 2019 ([V1837-19](#) y [V1839-19](#)).

## OTRAS NOVEDADES

### Novedades en materia del Suministro de Información Inmediata en el IVA

Desde el año 2017 está en vigor el Suministro Inmediato de Información (SII) en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA): el sistema de llevanza de los libros registros del IVA a través de la sede electrónica de la Administración tributaria, para determinados sujetos pasivos del IVA.

A partir del pasado día 1 de octubre la Agencia tributaria exige nuevas validaciones a los registros de facturación que se envíen por vía electrónica. Ello supone que, determinados registros de facturación podrán ser rechazados por la Agencia si no cumplen con estas nuevas validaciones.

En este sentido, conviene recordar que el retraso en la obligación de llevar los Libros Registro a través de la Sede electrónica de la AEAT mediante el suministro inmediato de información constituye infracción tributaria sancionable, de conformidad con la Ley 58/2003 General Tributaria, con multa pecuniaria proporcional de un 0,5 por ciento del importe de la factura objeto de registro, con un mínimo trimestral de 300 euros y un máximo de 6.000 euros. Por otra parte, la inexactitud u omisión de operaciones en los libros registro de IVA constituye también infracción tributaria sancionable con multa pecuniaria proporcional del 1 por ciento de las anotaciones omitidas,





con un mínimo de 150 y un máximo de 6.000 euros.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash del Área de Derecho y Tributario de fecha 27 de septiembre de 2019.](#)

### Impuesto sobre Bebidas Envasadas Azucaradas

El Impuesto sobre Bebidas Azucaradas Envasadas (en adelante, IBAE) es un tributo propio de Cataluña, aprobado por la Ley 5/2017, de 28 de marzo, cuyo objeto es gravar el consumo de bebidas azucaradas envasadas.

El Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (en adelante, TSJ de Cataluña) ha dictado sentencia de fecha 28 de junio 2019 por la que declara la nulidad del Decreto 73/2017, de 20 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del IBAE, argumentando que se prescindió del trámite de audiencia a los interesados.

En la citada sentencia no se cuestiona la legalidad del IBAE, sino que se anula el Reglamento. Así, una vez publicada la sentencia retrotrae sus efectos al momento de aprobación del Reglamento, como si éste no hubiera existido nunca.

No obstante, la Generalitat de Cataluña ha aprobado un nuevo [Decreto Ley 13/2019, de 10 de septiembre, de aprobación de las reglas necesarias para la autoliquidación del impuesto sobre bebidas azucaradas envasadas,](#) que reproduce el contenido del Reglamento anulado.

Para un estudio más detallado nos remitimos al [legal flash del Área de Derecho Financiero y Tributario publicado el pasado día 18 de julio.](#)

### Cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre la adecuación a Derecho Comunitario del Impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía

El Impuesto sobre los Depósitos de las Entidades de Crédito en Andalucía, regulado en la Ley 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad, es un impuesto propio cuyo hecho imponible es la tenencia de depósitos de clientes que comporten la obligación de restitución.

No obstante, el citado impuesto autonómico quedó sin efecto desde el 1 de enero de 2013 debido a la creación sobre el mismo hecho imponible del impuesto estatal sobre los depósitos de las entidades de crédito creado por la [Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.](#)

Pues bien, el Tribunal Supremo ha emitido un auto de fecha de 16 de julio de 2019 (ES:TS:2019:8323A) mediante el cual se plantea cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para determinar si el Impuesto sobre Depósitos de clientes en las entidades de crédito en Andalucía debe ser calificado como un impuesto indirecto, y en tal caso, si su existencia y exigencia resulta compatible con el IVA.

### Novedades en Territorio Foral de Bizkaia

El Decreto Foral 125/2019, de 21 de agosto, del Territorio Histórico de Bizkaia ha modificado, con efectos desde el 1 de enero de 2019, el listado de rendimientos del trabajo que se entienden obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, previsto en el Decreto Foral 47/2014, de 8 de abril, del Territorio Histórico de Bizkaia, de la Diputación Foral de



Bizkaia, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, Reglamento del IRPF).

En este sentido, se añade una nueva letra h) al artículo 14 del Reglamento del IRPF que amplía el listado de rendimientos del trabajo al que se puede aplicar el porcentaje de integración del 50%.

Este nuevo supuesto al que resulta de aplicación el porcentaje de integración del 50% es el siguiente:

*Los rendimientos derivados de participaciones, acciones u otros derechos que otorguen derechos económicos especiales en cualquier tipo de Fondo de Inversión Alternativa de los definidos en la Directiva 2011/61/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio de 2011, relativa a los gestores de fondos de inversión alternativos y por la que se modifican las Directivas 2003/41/CE y 2009/65/CE y los Reglamentos (CE) número 1060/2009 y (UE) número 1095/2010, cualquiera que sea su forma o naturaleza jurídica, obtenidos por administradores, gestores o empleados de dichas entidades o de sus entidades gestoras o entidades de su grupo.*

Para que resulte de aplicación el 50% de reducción es necesario que:

- Los derechos económicos especiales estén condicionados a que los restantes inversores obtengan una rentabilidad mínima garantizada definida en el Reglamento o estatuto de la entidad de inversión alternativa.
- Las participaciones o derechos especiales se mantengan durante un periodo mínimo de cinco años, salvo que por un cambio de entidad gestora se liquiden anticipadamente, se pierdan o queden sin efecto. Esta obligación de mantenimiento se aplica cuando las entidades (las

mencionadas en la letra h) detenten las participaciones, acciones o derechos.

Como gran novedad se elimina el límite de 300.000 euros para la aplicación del porcentaje del 50%

Por último, cabe mencionar que en el Territorio Foral de Gipuzkoa también se ha introducido una modificación en la normativa del IRPF a los efectos de calificar los rendimientos derivados de la materialización de derechos económicos de carácter especial que provengan directa o indirectamente de sociedades o fondos de capital riesgo, a los que resulte de aplicación el régimen especial establecido en el capítulo IV del título VI de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, como rendimientos del capital mobiliario, y por tanto integrarlos en la base del ahorro.

Para ampliar la información de las modificaciones introducidas en el Territorio Foral de Gipuzkoa, nos remitimos [al legal flash del Área de Derecho Financiero y Tributario del País Vasco, publicado el pasado 6 de marzo de 2019.](#)

---

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2019 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.