

Financiero y Tributario

Abril de 2020



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

- > Asociaciones sin ánimo de lucro. Reserva de capitalización

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

- > La Dirección General de Tributos resuelve sobre la base de cálculo del gasto deducible de la amortización anual correspondiente a un inmueble adquirido a título gratuito
- > Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de fecha 27 de febrero de 2020 sobre la reducción por rendimientos irregulares aplicable a la compensación percibida por la cancelación de un plan de opciones sobre acciones
- > Auto de admisión a casación. Aplicación de la exención relativa a los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero por los administradores
- > Sentencia de la Audiencia Nacional. Admite la aplicación de la exención relativa a los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero por los administradores

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

- > La Dirección General de Tributos resuelve sobre la sujeción por obligación real en el Impuesto sobre el Patrimonio en un supuesto de tenencia indirecta de una sociedad de sustrato inmobiliario en España
- > Recurso de casación sobre la aplicabilidad de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio al préstamo participativo

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

- > Sentencia Tribunal Supremo sobre la novación del crédito hipotecario

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

- > Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central sobre el tratamiento aplicable en el IVA a los servicios de apoyo a la gestión y similares prestados por una compañía de seguros extranjera a su sucursal en España
- > Novedades en el régimen intracomunitario de bienes en el IVA

OTRAS NOVEDADES

- > Anteproyecto de Ley de Medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público para el 2020 en Cataluña
- > Vizcaya. Nuevo tratamiento en el IRPF de los rendimientos del trabajo obtenidos por la gestión de fondos vinculados al emprendimiento, a la innovación y al desarrollo de la actividad económica



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Asociaciones sin ánimo de lucro. Reserva de capitalización

La DGT resuelve en la resolución vinculante con número de referencia [V3521-19](#) que las asociaciones sin ánimo de lucro pueden aplicar la reserva de capitalización siempre y cuando se cumplan los requisitos exigidos en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

La Dirección General de Tributos resuelve sobre la base de cálculo del gasto deducible de la amortización anual correspondiente a un inmueble adquirido a título gratuito

En la resolución vinculante [V3404-19](#) la DGT ha resuelto sobre el cálculo de la amortización deducible en la determinación del rendimiento del capital inmobiliario de un inmueble que ha sido adquirido por el contribuyente a título gratuito.

Tradicionalmente esta cuestión ha sido controvertida ya que la Administración consideraba que el importe correspondiente a la base de la amortización únicamente es el importe satisfecho en la adquisición del inmueble, esto es, el importe de los gastos y tributos satisfechos por el contribuyente.

No obstante, en la resolución vinculante [V3404-19](#) el Centro Directivo resuelve que el importe de las amortizaciones acumuladas deducibles no podrá exceder del valor real del inmueble que fue declarado a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, excluido el valor del suelo, de forma que el límite que operará será el valor real declarado en el Impuesto sobre

Sucesiones y Donaciones (en lugar del coste de adquisición satisfecho).

Cabe mencionar que sobre esta misma cuestión el Tribunal Supremo ha admitido a casación el recurso [RCA/5664/2019](#).

Asimismo, el Centro Directivo resuelve que “en supuestos como el planteado, en los que el inmueble ha sido adquirido a título gratuito, el importe de las amortizaciones acumuladas deducibles no podrá exceder del valor de adquisición en los términos del artículo 36 de la LIRPF (excluido del cómputo el valor del suelo)”.

Por tanto, a los efectos de determinar la amortización anual del inmueble, debemos tener en cuenta la parte de los gastos y tributos inherentes a la adquisición que se corresponda con la propia construcción, así como el coste de las inversiones y mejoras efectuadas.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de fecha 27 de febrero de 2020 sobre la reducción por rendimientos irregulares aplicable a la compensación percibida por la cancelación de un plan de opciones sobre acciones

El Tribunal Superior de Justicia de Cataluña recientemente ha emitido una sentencia de fecha 27 de febrero de 2020 en la que acepta la aplicación de la reducción por obtención de rendimientos irregulares en el IRPF a la compensación percibida por un trabajador con motivo de la cancelación de un plan de opciones sobre acciones.

Al respecto, la cancelación del plan se motiva en la sucesión empresarial de la actividad de una compañía por otra de su mismo grupo.

El Tribunal Superior de Justicia de Cataluña reconoce que los planes de acciones sobre acciones son complementos salariales y que la compensación percibida a cambio de su



cancelación cumple con la definición de rendimiento irregular prevista Reglamento del IRPF, de forma que resulta procedente la aplicación de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

Auto de admisión a casación. Aplicación de la exención relativa a los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero por los administradores

El Tribunal Supremo ha admitido a casación un [recurso](#) sobre el alcance de la exención prevista en el artículo 7 p) de la Ley del IRPF, relativa a los rendimientos percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero.

En concreto, Alto Tribunal resolverá la cuestión tradicionalmente controvertida sobre la aplicación de la citada exención a los rendimientos obtenidos por las funciones de dirección y el control propios de la participación en los Consejos de Administración o, si por el contrario, esas funciones carecen de la consideración de trabajos efectivos y, consecuentemente, no dan derecho a la exención prevista en el artículo 7p de la Ley del IRPF.

Sentencia de la Audiencia Nacional. Admite la aplicación de la exención relativa a los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero por los administradores

La Audiencia Nacional ha emitido [una sentencia con fecha 19 de febrero de 2020](#) en la que admite la aplicación de la exención prevista en el artículo 7 p) de la Ley del IRPF a los rendimientos obtenidos en el extranjero por un administrador.

La Audiencia Nacional estima el recurso planteado por la entidad recurrente y resuelve que:

“Por todas estas razones, a juicio de la Sala, el criterio que sostiene la Administración, en base a las consultas de la Dirección General de Tributos, implica una limitación de los rendimientos del trabajo que pueden beneficiarse de la exención que la norma no prevé. Y, en consecuencia, consideramos que la única circunstancia de ser los perceptores de los rendimientos miembros del Consejo de Administración de la entidad recurrente, no es suficiente para negar la aplicación de la exención, siempre que se cumplan los demás requisitos establecidos en la norma, y en particular que los trabajos desempeñados en el extranjero, tratándose de operaciones intragrupo, produzcan una utilidad o ventaja para la entidad destinataria, lo que en este caso no se cuestiona.

Conviene poner de manifiesto, no obstante, que en el supuesto que estamos analizando, la mayor parte de los servicios prestados en el extranjero por parte de los Consejeros Delegados pueden encuadrarse en las funciones ejecutivas y de gestión y no meramente deliberativas; y sin olvidar que el Tribunal Supremo ha señalado que el artículo 7 p) no contempla cuál debe ser la naturaleza de los trabajos, y en particular, no prohíbe que se trate de labores de supervisión o coordinación, y que el beneficiario de los trabajos sea, no sólo la entidad no residente, sino también, y entre otros, la entidad empleadora del perceptor de los rendimientos del trabajo (o aquella en la que preste sus servicios)”

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

La Dirección General de Tributos resuelve sobre la sujeción por obligación real en el Impuesto sobre el Patrimonio en un supuesto de tenencia indirecta de una sociedad de sustrato inmobiliario en España



La DGT ha emitido una interesante resolución vinculante con número de referencia [V3178-19](#) que resuelve sobre la obligación de tributación por obligación real en el Impuesto sobre el Patrimonio en un supuesto en el que el consultante es titular único de una sociedad gibraltareña que, a su vez, es titular de una sociedad española cuyo único activo es un bien inmueble en España.

Al respecto, de los antecedentes de la resolución, cabe destacar que el inmueble en España está “a disposición del consultante, quien lo usa como residencia vacacional”. Asimismo, la sociedad española no realiza ningún tipo de actividad económica y tiene como único bien dicho inmueble cuya adquisición se realizó mediante un préstamo recibido de su único socio (la sociedad gibraltareña), el cual recibió el préstamo, a su vez, y por el mismo importe, del consultante.

Con carácter previo, mencionar que la DGT había considerado (por ejemplo, en las consultas [V0905-13](#) o [V2675-13](#)) que un no residente estaba sujeto por obligación real por la tenencia de una sociedad española con inmuebles en España a través de una sociedad alemana en aplicación del Convenio para evitar la Doble Imposición suscrito entre España y Alemania.

Asimismo, también había concluido en la resolución vinculante [V4968-16](#) que, aunque el Convenio para evitar la Doble Imposición suscrito entre España y Noruega no incluía mención al Impuesto sobre el Patrimonio, un residente en Noruega titular de una sociedad de Dinamarca, titular a su vez de una sociedad española con inmuebles en España, debía también tributar por el Impuesto sobre el Patrimonio por obligación real.

Pues bien, en esta esta resolución vinculante [V3178-19](#) la DGT concluye que no opera la sujeción al Impuesto sobre el Patrimonio por

obligación real atendiendo a una interpretación literal de la norma.

Así, el Centro Directivo resuelve que un sujeto pasivo no residente por obligación real solamente quedará sujeto a tributación por los bienes y derechos de los que sea titular directo en territorio español.

Recurso de casación sobre la aplicabilidad de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio al préstamo participativo

El Tribunal Supremo resolverá el [recurso de casación 5341/2019](#) que tiene por objeto determinar si resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio a un préstamo participativo otorgado por una persona física (prestamista) a una entidad jurídica (prestataria).

En concreto, el recurrente concedió un préstamo participativo a una sociedad y pretende aplicar la exención prevista para la empresa familiar atendiendo al tratamiento sustantivo de los préstamos participativos y su “asimilación” a fondos propios.

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

Sentencia Tribunal Supremo sobre la novación del crédito hipotecario

El Tribunal Supremo ha emitido una sentencia de [fecha 26 de febrero de 2020](#) sobre la tributación en sede del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de



Actos Jurídicos Documentados (AJD), de las novaciones de créditos hipotecarios.

El Alto Tribunal resuelve que solo tributan por AJD los actos inscribirlos y de contenido valuable y que no todo acto cumple estas condiciones. Así, *la base imponible se debe determinar en atención al contenido material del hecho imponible, que en caso de la simple novación modificativa de préstamo hipotecario incorporada a escritura pública se concreta en el contenido económico de las cláusulas financieras valuables que delimitan la capacidad económica susceptible de imposición.*

En concreto, el TS concluye que los convenants, parámetros y condiciones que afectan exclusivamente a obligaciones de información, mantenimiento del nivel de capital social, de los ratios y niveles financieros de la empresa, entre otras, son *“una serie de obligaciones que las partes asumen, al margen del contenido característico del contrato de crédito y de su garantía real, y que no incide en las condiciones del crédito, carecen de carácter financiero, y en modo alguno se ha razonado en la resolución administrativa recurrida que resulten inscribibles, como tampoco que puedan ser objeto de valoración”.*

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central sobre el tratamiento aplicable en el IVA a los servicios de apoyo a la gestión y similares prestados por una compañía de seguros extranjera a su sucursal en España

El Tribunal Económico Administrativo Central ha emitido una resolución de fecha 23 de enero de 2020 (RG5047/2016) en la que se analiza el tratamiento aplicable en el IVA a los servicios de apoyo a la gestión y similares prestados por una compañía de seguros extranjera a su

sucursal en España, con la peculiaridad de que la sucursal española receptora de los servicios continúa con la actividad de una filial aseguradora previa que estaba integrada en un grupo de IVA español junto con otras empresas del grupo (continuidad con las mismas actividades, mismos activos, mismas funciones, misma asunción de riesgos y misma dotación de medios y personal).

El Tribunal Económico Administrativo Central, invocando abundante jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (especialmente las sentencias de 23-03-2006, asunto C-2010/04, FCE Bank y de 17-09-2014, asunto C-7/13, SKANDIA), concluye que los servicios prestados por la casa central no establecida en el Territorio de Aplicación del IVA a su sucursal en España deben quedar sujetos a IVA español porque el establecimiento permanente en España tiene la consideración de sujeto diferenciado a efectos de IVA por los siguientes motivos:

Primero: porque aunque no tenga personalidad jurídica propia distinta de la de su casa central, el establecimiento permanente es funcionalmente autónomo, tiene capacidad para la toma de decisiones para el normal desarrollo de su actividad, dispone de unas reservas técnicas y operacionales para hacer frente con sus propios medios a los riesgos derivados del ejercicio de su actividad aseguradora y también dispone de medios humanos que son responsables de las consecuencias económicas de la gestión de los citados riesgos.

Segundo: el hecho de que la sucursal receptora de los servicios esté integrada en un grupo de IVA español (nivel avanzado) refuerza su condición de sujeto diferenciado a efectos de IVA pues en el caso de grupos de IVA la condición de sujeto pasivo corresponde legalmente al grupo y no a sus integrantes, sin que tal conclusión pueda desvirtuarse por el hecho de que las entidades integrantes del



grupo deban presentar autoliquidaciones periódicas de IVA.

En la reciente consulta [V3350-19](#) la DGT había concluido que el mero hecho de que la casa central se comprometiese a inyectar fondos a la sucursal cada vez que lo necesitase ya era suficiente para concluir que no existía independencia económica de la casa central.

Sin embargo, el Tribunal Económico Administrativo Central considera que existe independencia económica además de porque la sucursal disponga de recursos con los que hacer frente a las contingencias de su negocio por el hecho de que la retribución de sus responsables esté vinculada a la obtención de los objetivos de esta sucursal.

Por tanto, parece que una sucursal que tenga un cierto plan de negocio propio, por muy accesorio que sea del de su casa central y por mucho que dependa de las aportaciones económicas de esta, tiene independencia económica y será sujeto pasivo en las operaciones que haga con la casa central.

Novedades en el régimen intracomunitario de bienes en el IVA

Mediante el [Real Decreto Ley 3/2020](#) se han incorporado en el ordenamiento tributario español las quick fixes en el IVA para armonizar y simplificar determinadas normas en la imposición de los intercambios de bienes entre los Estados miembros a efectos del IVA.

Las quick fixes clarifican la tributación a efectos a efectos del IVA en lo que se refiere a las ventas en consigna y en cadena, se armoniza la prueba del transporte en entregas introcomunitarias y se establecen nuevos requisitos materiales para que dichas entregas gocen de exención en IVA.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al legal flash del área financiero y tributario de

fecha 13 de febrero de 2020, accesible en el siguiente [link](#).

OTRAS NOVEDADES

Anteproyecto de Ley de Medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público para el 2020 en Cataluña

Se ha publicado en la página web de la Generalitat el [Anteproyecto de Ley](#) de Medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público para el 2020 a través del cual se introducen diversas modificaciones relevantes en diferentes impuestos.

En concreto, se prevé modificaciones en sede del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados, se introducen modificaciones en determinados impuestos propios y se crea el Impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente.

Para un estudio más detallado de las medidas previstas en el citado Anteproyecto, nos remitimos al legal flash del área financiero y tributario de fecha 22 de enero de 2020, accesible en el siguiente [link](#).

Vizcaya. Nuevo tratamiento en el IRPF de los rendimientos del trabajo obtenidos por la gestión de fondos vinculados al emprendimiento, a la innovación y al desarrollo de la actividad económica

Con efectos desde 1 de enero de 2020 se modifica la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para establecer un tratamiento específico a los rendimientos percibidos por los

gestores de determinados fondos de inversión (“*carried interest*”).

En concreto, se integrarán con una reducción del 50 por ciento en la base imponible general del IRPF los rendimientos de trabajo los 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 cualquiera que sea su forma o naturaleza jurídica, obtenidos por las personas administradoras, gestoras o empleadas de dichas entidades o de sus entidades gestoras o entidades de su grupo.

En este sentido, para que resulte de aplicación la citada reducción del 50 por ciento deben concurrir los siguientes requisitos:

- Que los derechos económicos que originen los rendimientos estén condicionados a que los restantes inversores obtengan una rentabilidad mínima garantizada, definida en el reglamento o el estatuto de la entidad de inversión alternativa.
- Que las participaciones o derechos especiales se mantengan durante un periodo mínimo de 5 años, salvo que se liquiden anticipadamente o queden sin efecto o se pierdan total o parcialmente como consecuencia del cambio de entidad gestora.
- Los contribuyentes deberán presentar una comunicación previa ante la Administración tributaria para que resulte de aplicación la reducción.

Con esta última modificación, todos los territorios Forales (Navarra, Guipúzcoa y Vizcaya) tienen un tratamiento específico aplicable al *carried interest*.

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

©2020 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.

