

Financiero y Tributario

Julio de 2020



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

- Sentencia del Tribunal Constitucional. El Pleno del Tribunal Constitucional ha declarado inconstitucional y nulas las medidas relativas a los pagos fraccionados que fueron aprobadas por el RDL 2/2016
- Régimen fiscal aplicable a la adquisición de derechos de asignación gratuita en el marco de operaciones de scrip dividend con cargo a reservas procedentes de beneficios no distribuidos y con cargo a prima de emisión
- Sentencia del Tribunal Supremo. Deducción para evitar la doble imposición de los dividendos en supuestos de participación en el capital inferior al 5 por ciento con derechos económicos y políticos superiores al 5 por ciento
- Compra de acciones de una sociedad operativa por un grupo de inversores a través de una estructura de doble holding y posterior fusión inversa

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

- Resolución del TEAC sobre la determinación del importe de la ganancia patrimonial teniendo en consideración las costas procesales derivadas del proceso judicial

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)

- Sentencia del Tribunal Supremo sobre la comprobación del valor declarado atendiendo a valores publicados por la Administración
- Sentencia del Tribunal Supremo sobre la aplicación de la reducción por empresa familiar y la remuneración por funciones de dirección
- Sentencia del Tribunal Supremo sobre el alcance del concepto de ajuar doméstico

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

- Sentencia del Tribunal Supremo sobre la tributación en el ITP y AJD de las aportaciones de inmuebles hipotecados en la constitución de sociedad con asunción de la deuda pendiente
- Sentencia Tribunal Supremo sobre la liberación de codeudores de un préstamo garantizado con hipoteca

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

- Sentencia del Tribunal Supremo sobre la presentación de las declaraciones-resúmenes anuales (modelos 390 y 190) y sus efectos en la interrupción del periodo de prescripción del derecho de la Administración Tributaria a determinar la deuda tributaria
- Sentencia del TJUE que matiza el alcance de la exención de los servicios de gestión de instituciones de inversión colectiva en el IVA

OTRAS NOVEDADES

- Declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2019. Plazo de presentación
- Sentencia del Tribunal Supremo sobre la interpretación dinámica de los Convenios internacionales para evitar la doble imposición
- Reciente prórroga de plazos prevista en la Directiva de la Unión Europea 2020/876 del Consejo de 24 de junio de 2020 DAC 6



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Sentencia del Tribunal Constitucional. El Pleno del Tribunal Constitucional ha declarado inconstitucional y nulas las medidas relativas a los pagos fraccionados que fueron aprobadas por el RDL 2/2016

El Tribunal Constitucional (TC) ha declarado inconstitucional el Real Decreto Ley 2/2016 (RDL 2/2016) por el que se introdujeron modificaciones en el cálculo de los pagos fraccionados, desde octubre de 2016.

El TC, en su [sentencia de 1 de julio de 2020](#), ha estimado la cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Audiencia Nacional y ha declarado que el RDL 2/2016 es inconstitucional y nulo. El TC concluye que, a través del RDL 2/2016, se ha vulnerado el artículo 86.1 de la Constitución, dado que no pueden regularse mediante este instrumento normativo los elementos esenciales de un impuesto básico del sistema tributario español como el Impuesto sobre Sociedades.

En relación con los efectos de la sentencia se establece expresamente que la misma no puede afectar a las situaciones que hayan sido objeto de sentencias judiciales firmes ni tampoco a las situaciones consolidadas en vía administrativa por no haber sido impugnadas en tiempo y forma.

Por tanto, aún es posible impugnar las autoliquidaciones de los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades no prescritas, en la medida en que no se hubieran consolidado en vía administrativa, con el fin de reclamar los intereses de demora de los pagos fraccionados pagados en exceso. Recordemos que el primer pago fraccionado afectado por el RDL 2/2016 fue el de octubre de 2016, para el que aún no han transcurrido los 4 años de prescripción del

artículo 66 de la Ley 58/2003 General Tributaria (LGT).

Por último, conviene, además, recordar que a las medidas del RDL 2/2016 se unieron las aprobadas, semanas después, por el RDL 3/2016 —como la limitación en la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios previos o la reversión automática en quintas partes de los deterioros de valor de las participaciones reconocidos en ejercicios previos—y que tienen incidencia en la cuota del Impuesto sobre Sociedades a partir del ejercicio 2016. La doctrina del TC plasmada en esta sentencia y en sentencias anteriores da pie a pensar en una alta probabilidad de que en el futuro el TC acabe también declarando inconstitucional el RDL 3/2016.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al legal flash del área financiero y tributario de fecha 8 de julio de 2020, accesible en el siguiente [link](#).

Régimen fiscal aplicable a la adquisición de derechos de asignación gratuita en el marco de operaciones de scrip dividend con cargo a reservas procedentes de beneficios no distribuidos y con cargo a prima de emisión

La Dirección General de Tributos (DGT) ha emitido dos contestaciones a consultas tributarias, números [V1357-20](#) y [V1358-20](#), en las que, sobre la base de un Informe de 16 de diciembre de 2019 solicitado al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), se pronuncia sobre el tratamiento fiscal aplicable en el Impuesto sobre Sociedades de las rentas obtenidas por los accionistas de una sociedad que, en el marco de una operación de scrip dividend, optan por ejecutar sus derechos de asignación gratuita y obtienen nuevas acciones liberadas, tanto en el caso de que las nuevas acciones suscritas procedan de una ampliación de capital con cargo a beneficios no distribuidos



como en el caso de que procedan de la prima de emisión.

Con carácter previo la DGT señala, siguiendo lo establecido en el citado Informe del ICAC, que el ingreso financiero contabilizado por el accionista como contrapartida del registro del derecho de crédito derivado de la adquisición de los derechos de asignación gratuita en la ampliación de capital, tiene la naturaleza de dividendo. Y ello con independencia de que en el marco del scrip dividend el accionista opte por percibir nuevas acciones liberadas, vender los derechos de asignación gratuita al mercado o percibir efectivo de la entidad emisora.

Partiendo de lo anterior, la DGT considera que en los casos en que se emitan nuevas acciones liberadas con cargo a reservas procedentes de beneficios no distribuidos, el citado ingreso financiero obtenido por el accionista, sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades, como consecuencia de la adquisición de derechos de asignación gratuita, es un dividendo y como tal deberá integrarse en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades salvo que proceda la aplicación de la exención por doble imposición de dividendos en los términos del artículo 21 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Dicho dividendo no estaría sometido a la obligación de retención a cuenta.

Frente al supuesto anterior, la DGT concluye que si la ampliación de capital se realiza con cargo a la prima de emisión el ingreso financiero obtenido por el accionista como consecuencia de la asignación gratuita de derechos reducirá el coste de adquisición de las acciones en aplicación de lo dispuesto por el artículo 17.6 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y, por tanto, no se integrará en la base imponible del Impuesto. No obstante, si el importe del citado ingreso excediese del coste de adquisición de la participación, dicho exceso se tendría que integrar en la base imponible, aunque con la posibilidad de aplicar la exención por doble imposición de plusvalías del artículo

21 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades si se cumplen los requisitos establecidos en dicho precepto. En aquellos casos en los que exista un exceso, la DGT señala que su cobro no quedaría sujeto a la obligación de retención a cuenta.

Sentencia del Tribunal Supremo. Deducción para evitar la doble imposición de los dividendos en supuestos de participación en el capital inferior al 5 por ciento con derechos económicos y políticos superiores al 5 por ciento

El Tribunal Supremo ha resuelto en su [sentencia de fecha 18 de junio de 2020](#) (ECLI: ES:TS:2020:1906) un recurso de casación sobre la aplicación del artículo 30.2 del Texto Refundido por el que se aprueba la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS. Texto legal derogado con efectos 1 de enero de 2015 por la disposición derogatoria primera de vigente Ley del Impuesto sobre Sociedades). En concreto, el Tribunal Supremo resuelve sobre la deducción para evitar la doble imposición de los dividendos prevista en el artículo 30.2 del TRLIS en un supuesto en el que el dividendo se percibe por una participación en el capital inferior al 5 por ciento, pero con derechos económicos y políticos superiores al 5 por ciento.

El Alto Tribunal se ha alineado con el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) (sentencia Les Vergers du Vieux, C-48/07) y ha concluido negativamente, entendiendo que el requisito de participación "*debe interpretarse necesariamente como participación en el capital social, no resultando procedente referirlo al conjunto de atributos representativos de la cualidad de socio, en particular, a los derechos económicos ni a los derechos de voto*".

El Tribunal Supremo fundamenta su conclusión en el hecho de que este artículo 30.2 del TRLIS menciona expresamente que la participación



debe ser en el capital o en los fondos propios, confirmando el vínculo entre ambos preceptos.

Compra de acciones de una sociedad operativa por un grupo de inversores a través de una estructura de doble holding y posterior fusión inversa

La DGT ha emitido una interesante resolución vinculante con número de referencia [V0535-20](#) en la que se plantea una operación de reestructuración consistente en la compra por un grupo de accionistas de una sociedad operativa/target mediante la creación de una doble holding en España con apalancamiento. Con posterioridad se realiza una fusión inversa de forma que la operativa/target absorbe a la holding que materializó la compra. En este sentido, como consecuencia de la fusión inversa aflora contablemente una reserva en sede de la absorbente que es objeto de distribución al socio a través de la asunción de la deuda (debt push down).

La DGT asume que las operaciones realizadas son correctas desde la perspectiva mercantil y analiza los siguientes aspectos desde la perspectiva fiscal:

- a) Aplicación del régimen especial a la operación de fusión inversa
- b) Integración de la target en el nuevo grupo fiscal
- c) Deducibilidad de los gastos financieros a través de la operación de debt push down
- d) Reparto de la reserva de fusión al socio

La DGT admite que los motivos alegados para acoger la fusión inversa al régimen especial “podrían” considerarse como motivos económicos válidos.

Respecto a la integración de la target en el nuevo grupo fiscal se asume la aplicación de lo dispuesto en el artículo 74.3 Ley del Impuesto sobre Sociedades en el que se establecen las

reglas aplicables a la integración de las entidades en otro grupo de consolidación fiscal.

En relación con la deducibilidad de los gastos financieros, reconoce la aplicación de lo dispuesto en el art. 67 b) Ley del Impuesto sobre Sociedades afirmando que la limitación resultará de aplicación a la operación realizada *“con independencia de que se instrumente de forma directa o indirecta y que las entidades adquirentes y adquirida pasen a formar parte del mismo grupo fiscal de consolidación fiscal”*.

Finalmente, no se plantea ningún problema respecto el reparto de la reserva de fusión a través de la asunción de la deuda.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICA (IRPF)

Resolución del TEAC sobre la determinación del importe de la ganancia patrimonial teniendo en consideración las costas procesales derivadas del proceso judicial

El Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) [ha resuelto en unificación de criterio](#) sobre la determinación del importe de la ganancia patrimonial derivada del reconocimiento judicial de condena en costas que una de las partes del litigio judicial ha de abonar a la otra parte vencedora.

La cuestión controvertida se centra en determinar si el importe de la ganancia patrimonial, que se integrará en la base imponible general del contribuyente vencedor del litigio, debe incluir el importe íntegro reconocido como condena en costas, o bien, si dicho importe ha de minorarse teniendo en cuenta los gastos en los que haya incurrido el contribuyente con motivo del litigio.



El TEAC resuelve siguiendo este último criterio y concluye que *“la solución debe ser la de que para determinar la posible ganancia patrimonial, al litigante vencedor debe permitírsele deducir del importe que reciba en concepto de costas civiles, los gastos en que haya incurrido con motivo del pleito calificables de costas, importe deducible que podrá alcanzar como máximo el importe que reciba, sin superarlo; de suerte que los gastos que no le sean resarcidos sigan corriendo a su cargo, con el pacífico tratamiento de los mismos como renta consumida (art. 33.5.b Ley 35/2006), y, por no tanto, “no deducible” en su I.R.P.F., mientras que si se le resarcen todos los gastos calificables de costas (art. 141.1 L.E.C.) en puridad no habrá tenido ganancia patrimonial alguna”*.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)

Sentencia del Tribunal Supremo sobre la comprobación del valor declarado atendiendo a valores publicados por la Administración

El Tribunal Supremo resuelve en su [sentencia 1427/2020 \(ECLI: ES: TS: 2020:1427\)](#) un recurso de sobre la imposibilidad de comprobar el valor declarado de un bien inmueble en aquellos supuestos en los que el contribuyente ha consignado en la autoliquidación el valor real a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), atendiendo a las instrucciones y criterios publicados por la propia Administración.

El Alto Tribunal, haciendo remisión expresa a la [sentencia 817/2018 de 21 de mayo \(ECLI: ES: TS: 2018:2051\)](#), fija como doctrina la imposibilidad de comprobar el valor declarado en la autoliquidación del Impuesto si éste ha sido determinado por el obligado de acuerdo con los

valores publicados por la propia Administración, de forma que si el contribuyente ha declarado un valor igual o superior al que resulta de aplicar las reglas establecidas por la Administración, no cabe efectuar la comprobación de los valores declarados por alguno de los medios establecidos en el artículo 57 de la LGT.

Sentencia del Tribunal Supremo sobre la aplicación de la reducción por empresa familiar y la remuneración por funciones de dirección

El Tribunal Supremo ha resuelto en su [sentencia de fecha 18 de junio de 2020 \(ECLI: ES: TS: 2020:1881\)](#) sobre la aplicación de la reducción del 95 por ciento en el Impuesto sobre Sucesiones en un supuesto en el que concurren todos los requisitos previstos en la normativa del Impuesto para aplicar la reducción por adquisición de participaciones, excepto el requisito relativo a que las remuneraciones percibida por funciones de dirección que representen más del 50 por ciento de los rendimientos del trabajo y de la actividad económica.

Con carácter previo cabe mencionar que, uno de los requisitos necesarios para la aplicación de la reducción por adquisición de empresa familiar es el relativo a que las funciones de dirección en la entidad deben ser remuneradas y dicha remuneración ha de representar más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal. A estos efectos, no se computan entre los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, los rendimientos de la actividad empresarial que cumplen los requisitos previstos para la aplicación de la reducción de empresa familiar.

El motivo de la discrepancia se debe a que uno de los hijos de la causante, además de recibir



remuneraciones de la entidad familiar (cuyo valor fue objeto de reducción), también percibía remuneraciones de otras entidades participadas por la entidad familiar de forma que la Administración cuestionaba si esta circunstancia perjudicaba la aplicación de la reducción.

En este sentido, la Administración consideraba que no procedía la aplicación de la reducción dado que la remuneración procedente de la entidad familiar no representaba la mayoría de los rendimientos del trabajo y actividad económica. Por su parte el recurrente consideraba que no deberían tomarse en consideración en el cálculo las remuneraciones de las sociedades indirectamente participadas dado que la causante participaba de forma indirecta en las indicadas sociedades y además eran participaciones que se poseían a través de la sociedad familiar.

En esta sentencia el Tribunal Supremo establece el tratamiento que debe darse, a efectos de aplicar la reducción en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones por transmisión de la empresa familiar, a las retribuciones percibidas de sociedades en las que se participa indirectamente a través de sociedades familiares exentas.

El Alto Tribunal considera que a efectos de aplicar la reducción por empresa familiar “únicamente” pueden tomarse en consideración las retribuciones que el sujeto pasivo perciba de sociedades en las que participa directamente, sin que dicho tratamiento pueda extenderse a las retribuciones de otras sociedades en las que participa indirectamente a través de sociedades familiares exentas.

De acuerdo con lo anteriormente comentado, el Tribunal Supremo desestima las pretensiones de los recurrentes y da la razón a la Administración tributaria.

Sentencia del Tribunal Supremo sobre el alcance del concepto de ajuar doméstico

Se han publicado varias sentencias del Tribunal Supremo de fechas [10 de marzo de 2020](#) (ECLI: ES:TS:2020:1619), [19 de mayo de 2020](#) (ECLI: ES:TS:2020:956 y [ECLI: ES:TS:2020:1094](#)) y de [11 de junio de 2020](#) sobre la interpretación del art. 15 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (Ley del ISD) relativas al concepto “ajuar doméstico”.

Las sentencias son favorables al contribuyente dado que limitan el alcance de la presunción del 3 por ciento que, de acuerdo con la interpretación que venía aplicando la Administración, suponía incluir como un bien más de la herencia el 3 por ciento del total valor de los bienes de la herencia. En este sentido, la interpretación de la Administración obligaba al contribuyente a intentar acreditar a través de levantamiento de acta notarial y valoración pericial que el ajuar del fallecido era inferior.

No obstante, las sentencias del Tribunal Supremo han concluido en otro sentido, entendiendo que la interpretación de la Administración es errónea y que la presunción del 3 por ciento no se debe aplicar sobre todos los bienes de la herencia sino que solamente se aplicará sobre los bienes muebles corporales destinados al uso personal o particular del causante.

Esta interpretación del Alto Tribunal permite reducir considerablemente el importe de la base imponible a declarar en el Impuesto dado que por ejemplo, el valor correspondiente a las acciones y participaciones en entidades, el dinero, otros títulos valores, inmuebles arrendados y otros bienes incorpóreos podrán excluirse del cómputo para la determinación del ajuar.



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

Sentencia del Tribunal Supremo sobre la tributación en el ITP y AJD de las aportaciones de inmuebles hipotecados en la constitución de sociedad con asunción de la deuda pendiente

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha dictado la [sentencia de fecha 20 de mayo de 2020 \(ECLI ES:TS:2020:1103\)](#), en la que se resuelve recurso de casación sobre la cuestión de si, a efectos del ITP y AJD, la constitución de una sociedad cuyo contravalor consiste en la aportación de bienes inmuebles garantizados con hipoteca, supone la existencia de una única operación sujeta a la modalidad operaciones societarias (constitución de sociedad) o si, además, comprende otra operación (adjudicación en pago de asunción de deudas), sujeta a la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas por los bienes inmuebles que se entregan al asumir la nueva sociedad la deuda hipotecaria que los grava.

El Tribunal concluye que existen dos convenciones perfectamente delimitadas y separables. Por una parte, la suscripción del capital mediante la aportación de inmuebles hipotecados y, por otra, la asunción del crédito hipotecario por la entidad de nueva constitución. Se fundamenta el carácter separado de ambas convenciones en el hecho de que "(...) *no hay obstáculo legal para que la primera convención se produzca sin que tenga lugar la segunda. O, dicho con más precisión, es posible que las fincas hipotecadas se aporten a la*

sociedad sin que ésta asuma el crédito hipotecario pendiente."

Para el Tribunal no es posible sostenerse válidamente que la asunción de deuda hipotecaria esté "absorbida" por la aportación de los inmuebles o que ambas operaciones sean "inescindibles" porque la sociedad puede quedar constituida mediante la aportación de fincas hipotecadas sin asunción de la deuda hipotecaria pendiente, esto es, sin que la sociedad de nueva constitución se obligue al pago de un crédito que sigue siendo responsabilidad del deudor hipotecario.

En base a lo anterior, el Tribunal concluye que la aportación de inmuebles hipotecados en una constitución de sociedad limitada, con asunción de la deuda hipotecaria pendiente por parte de la sociedad que emite las nuevas acciones, es una doble convención sujeta a tributación por el ITP y AJD en las modalidades de gravamen de Operaciones Societarias (por la constitución de la sociedad que emite las acciones) y Transmisiones Patrimoniales Onerosas (por la asunción de la deuda hipotecaria).

Esta sentencia reitera el criterio de otra anterior de esa misma Sala y Sección de [1 de julio de 2013 \(ECLI: ES:TS:2013:3808\)](#), relativa a una operación idéntica pero en el marco de una ampliación de capital.

Asimismo, cabe mencionar que la sentencia tiene un voto particular emitido por dos magistrados, para quienes existe una única convención en vista de la equivalencia del valor nominal de las acciones emitidas y el valor neto de la aportación -el valor de los inmuebles aportados menos el importe de la deuda hipotecaria). El voto particular señala, además, que debiera haberse planteado cuestión prejudicial ante el TJUE a la luz del principio de libre circulación de capitales.



Sentencia Tribunal Supremo sobre la liberación de codeudores de un préstamo garantizado con hipoteca

El Tribunal Supremo ha concluido en la [sentencia de fecha 20 de mayo \(ECLI:ES:TS:2020:1103\)](#), que las escrituras notariales que documentan la liberación de codeudores de un préstamo garantizado con hipoteca sobre determinados inmuebles se encuentran sujetas al gravamen de AJD.

En el supuesto enjuiciado, se había otorgado una primera escritura para la extinción del condominio sobre el inmueble hipotecado y una segunda que documentaba la ampliación y novación del préstamo hipotecario y la asunción de la deuda hipotecaria por los adjudicatarios con la liberación del resto de propietarios, siendo esta segunda escritura la que motiva la cuestión controvertida.

Al respecto, el Tribunal Supremo concluye que concurre “*el hecho imponible consistente en la ampliación de préstamo y por tanto la modificación de las obligaciones garantizadas y con ello de la garantía hipotecaria, hecho imponible nuevo en el que se produce una modificación de las responsabilidades hipotecarias como consecuencia de la ampliación del préstamo hipotecario y de la liberación de los deudores operada, teniendo tal modificación de responsabilidad hipotecaria claras repercusiones registrales. Y ello por cuanto la hipoteca original accedió al registro según lo pactado en la escritura original, sufriendo una clara alteración al ser modificado el préstamo y la obligación garantizada por la hipoteca. En definitiva, aunque la garantía hipotecaria sobre la finca no se altere, si se produce una modificación subjetiva de los responsables, que tiene acceso al registro, y que aunque pueda tener su causa en la extinción del condominio, liberándose respectivamente de la responsabilidad del préstamo hipotecario los afectados por la extinción, concretando su responsabilidad exclusivamente en las fincas de las que tras la extinción resultan*

adjudicatarios, son beneficiados por dicha liberación. Compartimos el criterio de la sentencia recurrida de que concurren los requisitos legales para sujetar la escritura al impuesto”.

La sentencia del Tribunal Supremo fija como doctrina que la liberación en escritura pública notarial de codeudores de un préstamo garantizado mediante hipoteca de determinados inmuebles está sujeta a la modalidad de AJD del ITP y AJD.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

Sentencia del Tribunal Supremo sobre la presentación de las declaraciones-resúmenes anuales (modelos 390 y 190) y sus efectos en la interrupción del periodo de prescripción del derecho de la Administración Tributaria a determinar la deuda tributaria

El Tribunal Supremo resuelve en casación sobre el efecto interruptivo de la prescripción del derecho de la Administración a liquidar por la presentación de las declaraciones-resúmenes anuales en sede del IVA y de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF (modelos 190 y 390, respectivamente).

En primer lugar, el Tribunal fija los criterios interpretativos en [su sentencia de fecha 18 de mayo de 2020](#) (ECLI: ES:TS:2020:987) respecto al efecto interruptivo de la prescripción del resumen anual del IVA.

Con carácter previo, el Tribunal Supremo hace referencia a su jurisprudencia emanada en sentido contrario que, en base a la regulación anterior vigente, resolvió que la presentación del resumen anual asumía un efecto interruptivo de la prescripción del derecho de la



Administración a liquidar los períodos incluidos en el resumen anual.

Sin embargo, el Alto Tribunal reconoce que la conclusión alcanzada no resulta de aplicación atendiendo a la redacción vigente de la LGT, así como al propio carácter informativo y, al mecanismo de presentación del modelo 390.

Al respecto, el Tribunal se remite al artículo 66.1c) de la LGT cuyo tenor literal disponía que los plazos de prescripción se interrumpen "*por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda*". No obstante, el artículo 68.1 c) de la vigente LGT reconoce que la interrupción de la prescripción únicamente tiene lugar "*por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria*".

Asimismo, el Tribunal razona el cambio de criterio interpretativo remitiéndose a la mecánica anterior de presentación del modelo, que implicaba una ratificación de las liquidaciones efectuadas durante el ejercicio cuyo contenido se incluían en el modelo de resumen anual.

En base a todo ello, el Tribunal Supremo concluye que la presentación del modelo 390 no produce efectos interruptivos de la prescripción del derecho de la Administración a liquidar.

En segundo lugar, respecto el modelo 190, el Tribunal Supremo fija en su [*sentencia de fecha 18 de mayo de 2020*](#) (ECLI: ES:TS:2020:969) el mismo criterio atendiendo al carácter informativo no liquidatorio del citado modelo, de forma que el resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF no produce la interrupción del plazo de prescripción de los períodos declarados en los términos previstos en el art. 68.1.c) de la LGT.

Sentencia del TJUE que matiza el alcance de la exención de los servicios de gestión de instituciones de inversión colectiva en el IVA

El TJUE no considera aplicable la exención prevista por la normativa reguladora del IVA para los servicios de gestión de fondos comunes de inversión cuando una sociedad gestora adquiere servicios de terceros que utiliza para la gestión de fondos comunes de inversión y de otros fondos que no tienen tal consideración.

Al respecto, el TJUE concluye que los servicios prestados a una Sociedad Gestora a través de una plataforma informática, consistentes en una pluralidad de actuaciones tales como análisis de mercado, control de rendimiento, evaluación de riesgos, control del cumplimiento de la normativa y ejecución de transacciones, deben tratarse a efectos de IVA como una prestación de servicios única, sin que sea posible identificar la existencia de un servicio principal y otros servicios accesorios.

Dicho servicio único, al ser concebido para su prestación a una Sociedad Gestora con la posibilidad de que esta última lo utilice indistintamente en la gestión de fondos comunes de inversión y también en la gestión de otros fondos que no tienen la naturaleza de fondos comunes de inversión, no puede quedar exento de IVA porque, en tales circunstancias, el servicio no estaría destinado a satisfacer funciones específicas y esenciales para la gestión de fondos comunes de inversión.

Asimismo, el TJUE concluye que este servicio no puede considerarse específico para la gestión de fondos comunes de inversión.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al legal flash del área financiero y tributario de fecha 6 de julio de 2020, accesible en el siguiente [link](#).



OTRAS NOVEDADES

Declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2019. Plazo de presentación

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 124.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades los contribuyentes de este Impuesto deberán presentar la declaración en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

Con carácter general, en el caso de los contribuyentes cuyo ejercicio económico coincida con el año natural, el plazo de presentación de la declaración queda fijado en los veinticinco primeros días naturales del mes de julio. En concreto, el plazo correspondiente a la declaración del ejercicio 2019 fine el 27 de julio ya que es el primer día hábil siguiente al 25 de julio (el 25 de julio de 2020 es sábado, y por tanto, inhábil). Asimismo, aquellos contribuyentes cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden que aprueba el modelo 200, pueden optar por presentar la declaración del Impuesto en este mismo plazo.

No obstante, ante la situación actual con motivo del COVID 19, recordemos que si bien no se ha alterado el plazo ordinario de declaración correspondiente al ejercicio 2019, el Real Decreto-ley 19/2020 (RDL 19/2020) ha establecido un sistema especial para complementar o rectificar la declaración original hasta el 30 de noviembre de 2020.

En este sentido, el Real Decreto-ley 8/2020, introdujo medidas extraordinarias aplicables que implicaban una ampliación respecto al plazo previsto para la aprobación de las cuentas anuales. Así pues, puesto que en el método de estimación directa, el artículo 10.3 de la Ley del

Impuesto sobre Sociedades se remite al resultado contable para calcular la base imponible que debe corregirse con los ajustes fiscales, en principio algunos contribuyentes del Impuesto no disponen del resultado relevante a los efectos de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades 2019 que deben presentar no más tarde del 27 de julio de 2020.

Ante esta situación, el Legislador ha establecido algo similar a un sistema de autoliquidación “en dos fases”.

De acuerdo con el apartado 1 del artículo 12 del RDL 19/2020, la primera fase se mantiene vinculada al plazo de declaración ordinario del Impuesto sobre Sociedades, que permanece inalterado, como se ha indicado. En este sentido, si a su finalización (27 de julio de 2020), las cuentas anuales no hubieran sido aprobadas por el órgano correspondiente, la declaración se realizará con las “cuentas anuales disponibles”.

El apartado 2 del artículo 12 del RDL 19/2020 regula la segunda fase, cuya incidencia se plantea una vez el órgano correspondiente haya aprobado las cuentas anuales:

- a) Si de su toma en consideración no se deriva ninguna diferencia con la autoliquidación presentada en la primera fase, el contribuyente no estaría obligado a presentar una nueva autoliquidación.
- b) Si, con arreglo a las cuentas aprobadas, la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades difiere de la presentada en la primera fase, la norma establece la obligación de los contribuyentes de presentar, nunca más tarde del 30 de noviembre de 2020, una nueva autoliquidación complementaria (si el importe a ingresar es superior o el importe a devolver es inferior al declarado en la primera fase) o rectificativa (en caso contrario).



Sentencia del Tribunal Supremo sobre la interpretación dinámica de los Convenios internacionales para evitar la doble imposición

El Tribunal Supremo resuelve en su [sentencia número 1071/2020 \(ECLI: ES:TS: 2020:1071\)](#) un recurso de casación sobre el alcance de la interpretación dinámica de los Convenios Internacionales.

Al respecto, cabe mencionar que la cuestión controvertida en el caso enjuiciado por el Tribunal Supremo, es el concepto de establecimiento permanente. En concreto, la discrepancia aflora ya que, la definición dada en el Convenio hispano-helvético vigente en los ejercicios objeto de discusión se modifica posteriormente fruto del Modelo de Convenio de 2005. En este sentido, la sentencia de la Audiencia Nacional recurrida en casación se basa en esta última definición, conjuntamente con la versión de 2010 de los Comentarios al Modelo de Convenio, para negar la existencia del establecimiento permanente.

A juicio del Tribunal Supremo, el razonamiento seguido por la Audiencia de interpretar el concepto de establecimiento permanente basándose en la versión de 2010 de los Comentarios al Modelo de Convenio es errónea, ya que los mismos no constituyen una de las fuentes del ordenamiento jurídico español y, a su vez, conduce a una interpretación retroactiva desfavorable para la sociedad inspeccionada, cuya principal consecuencia es dejar sin efecto el concepto pactado de establecimiento permanente vigente en el periodo objeto de discusión, reemplazándolo por otro posterior, no vigente en el periodo regularizado.

Adicionalmente, aunque el Tribunal Supremo remarca que el supuesto enjuiciado no es en puridad un caso de interpretación dinámica, realiza varias aclaraciones relevantes sobre la

aplicación de dicha interpretación en el ordenamiento jurídico:

- En ningún caso la interpretación dinámica podría proyectarse retroactivamente sobre un caso regido por la norma anterior.
- La interpretación dinámica no puede basarse única y exclusivamente en los Comentarios al Modelo de Convenio de la OCDE, es necesario que los mismos hayan sido asumidos por los estados signatarios, sin perjuicio de que los mismos puedan servir de orientación a los Tribunales.
- En ningún caso la interpretación dada por la Administración o los Tribunales puede dar lugar a una situación de doble imposición, sin valorar previamente la tributación efectiva acreditada en el otro país firmante del Convenio y las posibilidades de evitarla que prevé el Convenio.

La Directiva de la Unión Europea 2020/876 del Consejo de 24 de junio de 2020 permite ampliar hasta seis meses los plazos para cumplir con las obligaciones de información sobre mecanismos de planificación fiscal potencialmente agresivos (DAC 6).

La citada Directiva reconoce a los Estados miembros la opción por ampliar los plazos para el suministro de información relativa a los mecanismos de planificación fiscal potencialmente agresivos en los siguientes términos:

- (i) en relación con los mecanismos cuya primera fase de ejecución haya tenido lugar entre el 25 de junio de 2018 y el 30 de junio de 2018 la información podrá presentarse hasta el 28 de febrero de 2021,
- (ii) en relación con los mecanismos en los que el nacimiento de la obligación de informar



se produzca entre el 1 de julio de 2020 y el 31 de diciembre de 2020 el cómputo del plazo de 30 días previsto legalmente para la presentación de la información se podrá iniciar el 1 de enero de 2021,

- (iii) los mecanismos en los que el nacimiento de la obligación de informar a cargo del intermediario que haya prestado directamente o a través de otras personas, ayuda, asistencia o asesoramiento (intermediarios secundarios) se produzca entre el 1 de julio de 2020 y el 31 de diciembre de 2020 el cómputo del plazo de 30 días previsto legalmente para la presentación de la información se podrá iniciar el 1 de enero de 2021.

Es importante tener en cuenta que en España estaría previsto el acogimiento a la opción de prórroga de plazos, tal y como se deduce del contenido de las enmiendas presentadas al Proyecto de Ley de transposición de la Directiva DAC 6 que está siendo objeto de tramitación parlamentaria.

A fin de cumplir con las nuevas obligaciones de suministro de información en los plazos indicados, tanto los intermediarios como los contribuyentes se ven en la necesidad de identificar aquellas operaciones transfronterizas que, por cumplir las características de las diferentes señas distintivas del Anexo de la DAC 6, sean susceptibles de comunicación a la Administración tributaria.

Para obtener una información más detallada sobre la transposición de la Directiva DAC 6, puede consultarse el siguiente [enlace](#).

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.

