

# Financiero y Tributario

Octubre de 2020



---

## **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)**

- > Retribución de los administradores. Deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades

---

## **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)**

- > Sentencia del Tribunal Supremo que declara exenta fiscalmente la indemnización a los altos directivos por desistimiento de la empresa
- > Residencia fiscal. Resolución vinculante de la DGT sobre el cómputo de los días de estancia en territorio español durante el estado de alarma

---

## **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)**

- > Sentencia del Tribunal Supremo sobre el modelo 390 y efectos interruptivos de la prescripción

---

## **IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)**

- > Resoluciones de la DGT relativas a pactos sucesorios. Reducción por adquisición de empresa familiar

---

## **OTRAS NOVEDADES**

- > Nuevo Impuesto sobre Transacciones Financieras
- > Nuevo Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales
- > Sentencia de la Audiencia Nacional sobre la declaración de bienes y derechos en el extranjero, modelo 720
- > Sentencia del Tribunal Supremo sobre la entrada y registro en el domicilio de entidades



## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

### Retribución de los administradores. Deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) ha emitido una [resolución de fecha 17 de julio de 2020](#) en la que considera, según lo dispuesto en el art. 15 e) de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que no son liberalidades las retribuciones satisfechas a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, por lo que no cabe negar su deducibilidad en sede del Impuesto sobre Sociedades. No obstante, el TEAC matiza que la deducibilidad de dichas retribuciones debe ajustarse asimismo a lo dispuesto el art. 15 f) de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, de forma que deberán cumplirse los requisitos que la normativa mercantil establece en cuanto a la fijación de estas retribuciones, los cuales, en lo que se refiere a la constancia estatutaria (artículo 217 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital) se aplican no solo a consejeros que no realizan funciones ejecutivas, sino también a los que sí lo hacen y perciben retribución por ellas.

Así pues, el TEAC condiciona la deducibilidad de las retribuciones satisfechas a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección al cumplimiento de los requisitos previstos en la normativa mercantil relativos a la cobertura estatutaria.

La citada resolución del TEAC reitera el criterio ya manifestado en la [resolución de fecha 8 de octubre de 2019 \(R.G. 5548/2018\)](#) por lo que constituye doctrina administrativa que resulta vinculante para los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos, así como a los Tribunales Económico-Administrativos regionales y locales.

## IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

### El Tribunal Supremo se pronuncia nuevamente sobre la exención fiscal de la indemnización satisfecha a los altos directivos por desistimiento de la empresa

Con fecha 5 de noviembre de 2019 la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo dictó la [Sentencia núm. 1528/2019](#) que resuelve de forma favorable sobre la aplicabilidad de la exención de la indemnización satisfecha en los supuestos de extinción de contratos de alta dirección por desistimiento de la empresa.

En este sentido, el Alto Tribunal concluyó que los altos directivos tienen derecho a una indemnización mínima obligatoria de siete días de salario en metálico por año de trabajo, con el límite de seis mensualidades y, por tanto, dicha cuantía indemnizatoria mínima resulta exenta de gravamen por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

Pues bien, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo se ha pronunciado de nuevo en su [sentencia de fecha 4 de septiembre de 2020](#) sobre esta misma cuestión y confirma la aplicabilidad de la exención a la indemnización mínima obligatoria satisfecha en los supuestos de extinción de contratos de alta dirección.

Así pues, el Tribunal Supremo resuelve haciendo una remisión íntegra a su sentencia de fecha 5 de noviembre asentando el criterio emitido.

Dado que esta jurisprudencia supone un cambio respecto del criterio mantenido por la Administración, conviene analizar la recuperación del impuesto satisfecho de ejercicios no prescritos en los supuestos que altos directivos hayan percibido cantidades indemnizatorias por desistimiento empresarial.



Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash publicado el pasado día 26 de noviembre](#).

### Residencia fiscal. Resolución vinculante de la DGT sobre el cómputo de los días de estancia en territorio español durante el estado de alarma

La DGT ha emitido una resolución vinculante con número de referencia [V1983-20](#) en la que resuelve, a los efectos de determinar la residencia fiscal, sobre el cómputo de los días transcurridos en territorio español durante el estado de alarma por la crisis sanitaria.

En concreto, la DGT resuelve sobre la residencia fiscal en territorio español de un matrimonio, residentes fiscales en Líbano, que se trasladaron a España temporalmente (tres meses) pero que, debido al estado de alarma, su estancia se alargó en el tiempo.

El Centro Directivo, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley del IRPF, concluye que los consultantes son contribuyentes del Impuesto debido a que han transcurrido más de 183 días en España, computando por tanto los días que permanecieron en España, aunque dicha estancia haya sido forzosa como consecuencia de las restricciones de movilidad impuestas por la declaración del estado de alarma.

La DGT considera que *“en la medida en que se dé cualquiera de las circunstancias previstas en el artículo 9.1 de la LIRPF, la persona física en cuestión será considerada contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) en territorio español”* de forma que, *“los días pasados en España por el matrimonio, debido al estado de alarma, se computarían, por lo que si permanecieran más de 183 días en territorio español en el año 2020, serían considerados contribuyentes del IRPF”*.

## IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)

### Resoluciones de la DGT relativas a pactos sucesorios. Reducción por adquisición de empresa familiar

La DGT ha emitido tres resoluciones vinculantes con número de referencia [V1788-20](#), [V1790-20](#) y [V1792-20](#) (cuyo contenido coincide) en las que resuelve sobre la aplicación de la reducción por adquisición de empresa familiar a transmisiones de presente realizadas en virtud de pacto sucesorio bajo la normativa autonómica Balear.

El Centro Directivo concluye que, a pesar de resultar de aplicación la normativa y requisitos previstos en el ISD para las adquisiciones mortis causa, no resulta aplicable la reducción por adquisición de participaciones al entender que se incumple uno de los requisitos previstos en el artículo 20.2 c) de la Ley del ISD en cuanto no se ha producido el fallecimiento del causante.

Así pues, parece que la DGT modifica el criterio manifestado en resoluciones anteriores ([V1760-07](#) y [V2436-18](#), entre otras) y niega la aplicabilidad de la reducción por adquisición de empresa familiar a las transmisiones de presente realizadas en virtud de pacto sucesorio.

## IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

### Sentencia del Tribunal Supremo sobre el modelo 390 y efectos interruptivos de la prescripción

El Tribunal Supremo ha resuelto en casación sobre los efectos interruptivos del modelo 390 (resumen anual de IVA) respecto a la prescripción del derecho de la Administración



para determinar la deuda tributaria en su sentencia de fecha 23 de julio de 2020.

Con carácter previo, el Alto Tribunal hace referencia a la doctrina sentada por la propia Sala del Tribunal Supremo que reconocía el efecto interruptivo de la presentación del modelo 390 respecto la prescripción del derecho de la Administración a liquidar los períodos mencionados en el propio resumen anual. No obstante, a continuación, el Alto Tribunal aclara que dicha interpretación no resulta de aplicación atendiendo al régimen jurídico vigente aplicable a la presentación del modelo 390.

En este sentido, el Tribunal Supremo destaca la modificación del régimen jurídico relativo a la presentación del modelo 390, que en la actualidad no requiere el acompañamiento de las liquidaciones de cada periodo presentadas durante el año de forma que *“el carácter interruptivo de la prescripción de la presentación del modelo no puede ya ampararse en los datos y documentos que se acompañan, ni en el contenido ratificadorio de las liquidaciones efectuadas durante el año”*.

Asimismo, el Tribunal Supremo recuerda que el modelo 390 no es una liquidación tributaria o una autoliquidación, sino que se trata de una declaración recapitulativa de las autoliquidaciones ya presentadas. En este sentido, la falta de contenido liquidatorio del resumen anual implica que la presentación de dicha declaración anual no pueda calificarse como una actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria a los efectos de interrumpir el plazo de prescripción, tal y como requiere la Ley General Tributaria.

En base a lo expuesto, el Tribunal Supremo modifica su doctrina y concluye que *“el modelo 390 carece de eficacia interruptiva del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria de los períodos mensuales o trimestrales del período*

*anual correspondiente”*.

## OTRAS NOVEDADES

### Nuevo Impuesto sobre las Transacciones Financieras (ITF)

El Parlamento español ha aprobado un nuevo impuesto sobre Transacciones Financieras (ITF) cuya exigencia se producirá tres meses después de la publicación de la Ley en el BOE, esto es, desde el 16 de enero del 2021.

El ITF se ha configurado como un impuesto indirecto que grava las adquisiciones onerosas de acciones cotizadas en un mercado regulado de sociedades españolas con una capitalización bursátil superior a 1.000 M € con independencia del lugar donde se efectúe la adquisición y la residencia de quienes intervengan en la operación.

En este sentido, es importante destacar que la se establecen un amplio catálogo de operaciones exentas, que incluyen (i) las adquisiciones en el mercado primario, (ii) las operaciones necesarias para el correcto funcionamiento del mercado (p.ej., operativa de los agentes de estabilización, depositarios centrales de valores, proveedores de liquidez o creadores de mercado), (iii) las transacciones intragrupo, (iv) las operaciones ocasionadas por una reestructuración societaria y (v) las adquisiciones de acciones propias amparadas por un programa de recompra.

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

### Nuevo Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales

El Parlamento ha aprobado un nuevo Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD)



que se define como un impuesto estatal y de naturaleza indirecta que grava la prestación de ciertos servicios digitales cuando en ella intervengan usuarios situados en España, toda vez que dicha intervención constituye una contribución al proceso de creación de valor de la empresa que presta los servicios y a través de los cuales la empresa monetiza esas contribuciones.

En concreto, el IDSD grava tres tipos de servicios:

- Publicidad en línea, entendida como la inclusión en una interfaz digital, propia o de terceros, de publicidad dirigida a los usuarios de dicha interfaz.
- Intermediación en línea, que consiste en la puesta a disposición de los usuarios de una interfaz digital (que permita interactuar con distintos usuarios) que facilite las entregas de bienes o prestaciones de servicios entre los usuarios, o que les permita localizar a otros usuarios e interactuar con ellos.
- La transmisión de datos con contraprestación, incluidas la venta o cesión de datos recopilados acerca de los usuarios que hayan sido generados por actividades desarrolladas por ellos en las interfaces digitales.

Asimismo, la base imponible está constituida por el importe de los ingresos obtenidos por el contribuyente, excluido el IVA e impuestos equivalentes, por cada una de las prestaciones de servicios digitales sujetas al IDSD.

El tipo impositivo es el 3% y la cuota debe liquidarse con periodicidad trimestral.

Teniendo en cuenta que la Ley 4/2020 entrará en vigor tres meses después de su publicación en el BOE, el primer periodo impositivo

afectado será el primer trimestre de 2021, en el que deberán incluirse las prestaciones de servicios devengadas desde el 16 de enero.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al legal flash del área financiero y tributario de fecha 16 de octubre de 2020, accesible en el siguiente [enlace](#).

### Sentencia de la Audiencia Nacional sobre la declaración de bienes y derechos en el extranjero. Modelo 720

La Sala de lo Penal de la Audiencia Nacional ha emitido una interesante [sentencia de fecha 21 de septiembre de 2020](#) en la que se cuestiona la legalidad del régimen jurídico aplicable al modelo 720, previsto en la Disposición adicional 18 de la Ley General Tributaria y en el artículo 39.2 de la Ley del IRPF.

En el supuesto de hecho resuelto por la Audiencia se imputa a varios contribuyentes un delito fiscal contra la Hacienda Pública. En concreto, de acuerdo con los antecedentes acreditados, varios contribuyentes realizaron una apertura de cuentas bancarias en una sucursal de Andorra en las que se efectuaron una serie de ingresos y disposiciones durante los años 2009, 2010 y 2012, que no fueron objeto de declaración en el modelo 720 del año 2014 ni en la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio 2013.

En primer lugar y con carácter previo, la Audiencia Nacional aclara que no resulta de aplicación el régimen relativo a la declaración de bienes y derechos en el extranjero en base al principio general de prohibición de irretroactividad de las normas penales y sancionadoras.

Así pues, atendiendo a que la apertura y disposición de las cuentas corrientes se produjo en una fecha anterior a la entrada en vigor del régimen aplicable a la declaración de bienes y



derechos en el extranjero (introducido por Ley 7/2012) la Audiencia considera que *“en el momento en que los acusados ingresaron los fondos mencionados en sus respectivas cuentas de Andbank - recordemos que ocurrió los días 14 de septiembre de 2009, 10 y 11 de octubre de 2010, 10 de diciembre de 2010, 9 de febrero de 2012 y 25 de mayo de 2012-, ninguna consecuencia tenía, en lo que a la prescripción de los hechos se refiere, la falta de cumplimentación de la obligación de información de bienes y derechos en el extranjero, que ni siquiera existía, pues los incrementos patrimoniales no justificados integraban la base imponible del período en el que se hubieran producido, sin recurrir a ninguna ficción legal acumulativa de varios períodos impositivos”*.

En este sentido, la Audiencia Nacional concluye que los acusados *no pueden verse perjudicados por los efectos de la nueva norma, desfavorable para ellos, cuando los hechos que se le imputan son anteriores a su promulgación, pues todos los ingresos en las cuentas de Andbank se produjeron antes de octubre de 2012*.

Por último, la Audiencia refiriéndose expresamente los argumentos desarrollados en el Dictamen motivado de la Comisión Europea (hecho en Bruselas en fecha 15-2-2017, en el procedimiento de infracción contra España nº 2014/4330), concluye que no es admisible en Derecho eliminar la figura de la prescripción, de forma que absuelva a los contribuyentes de las responsabilidades penales.

### Sentencia del Tribunal Supremo sobre la entrada y registro en el domicilio de entidades

La reciente sentencia del Tribunal Supremo de fecha 1 de octubre de 2020 analiza los requisitos que deben concurrir en el Auto que dicte el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo territorialmente competente para autorizar la entrada y registro en el domicilio constitucionalmente protegido de un

contribuyente por parte de los órganos de la Inspección de los tributos.

Cada vez son más las entradas y registros efectuadas por parte de la Inspección de los tributos en los domicilios de los contribuyentes y, en casi todas ellas, la Inspección accede amparada por un Auto judicial. Dicha sentencia del Tribunal Supremo recopila y sintetiza los requisitos exigidos por la jurisprudencia e introduce algunas novedades en garantías del derecho del contribuyente para que tales injerencias en su domicilio inviolable se lleven a cabo con el menor de los perjuicios y con las máximas garantías.

En esta línea y de forma muy sintética, el Tribunal Supremo exige en la citada sentencia para la validez de los Autos de entrada y registro que:

1. Debe existir un procedimiento inspector ya abierto y cuyo inicio se haya notificado al inspeccionado. Sin la existencia de este acto previo notificado no puede adoptarse medida alguna por parte del Juez para la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido.
2. La entrada y registro no deberá anunciarse al contribuyente afectado, pero ello exige que la necesidad de la entrada y registro se justifique en el escrito de solicitud de la Administración y, con mayor obligación, en la autorización judicial, es decir, en el Auto.
3. Quedan prohibidas las entradas prospectivas con el fin de averiguar lo que pueda tener el contribuyente en su domicilio, se ha de entrar con una finalidad concreta y detallada.
4. El Auto judicial ha de motivar y justificar la necesidad, adecuación y proporcionalidad de la medida de entrada, contrastando la información



facilitada por la Administración en la solicitud que esta efectúe.

5. No pueden servir de base para la concesión de la entrada por el Juez los datos o informes generales o indefinidos, procedentes de estadísticas, cálculos o, en general, de la comparación de la situación supuesta del titular del domicilio con la de otros contribuyentes. Además, será necesario analizar la conducta previa del titular del domicilio en respuesta a actuaciones o requerimiento de información previamente efectuados por la Administración.

En definitiva, este incremento de exigencias para la solicitud de autorización y para el Auto que la habilita, mejora los derechos y garantías del contribuyente ante actuaciones de este tipo, ampliando, por tanto, las posibilidades de defensa ante una entrada y registro de su domicilio por parte de los órganos de la Inspección de los tributos.

---

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.



IS 713573