

Noviembre 2020

Número 100

Boletín de Actualización Fiscal

Sentencias del Tribunal Supremo de 21 de octubre de 2020, dictada en el recurso de casación número 327/2019 y 15 de octubre de 2020 dictada en el recurso de casación número 6189/2017. Posibilidad de modificar opciones tributarias si como consecuencia de un procedimiento de comprobación, se produce un cambio sustantivo en el régimen de tributación, siempre y cuando no se hayan observado indicios de la comisión de infracciones tributarias.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 13 de marzo de 2020, dictada en el recurso contencioso-administrativo 874/2017. La AN considera no deducibles los gastos financieros incurridos para la financiación de adquisición y amortización de autocartera al considerar que los mismos no están correlacionados con los ingresos propios de la actividad de la sociedad.

Resolución del TEAC de 19 de octubre de 2020. El artículo 119.3 LGT, no es de aplicación a las rectificaciones de autoliquidaciones que no consistan en un cambio de opción. Tales rectificaciones, así como las que consistan en un cambio de opción del artículo 119.3 de la LGT se rigen por lo dispuesto en los artículos 120.3 y 122 de la misma norma.

I. Propuestas normativas y Legislación

Decisión (UE) 2020/1573 de la Comisión, de 28 de octubre de 2020, por la que se modifica la Decisión (UE) 2020/491, relativa a la concesión de una franquicia de derechos de importación y de una exención del IVA respecto de la importación de las mercancías necesarias para combatir los efectos del brote de COVID-19 durante el año 2020

El pasado 28 de octubre de 2020, se publicó en el DOUE la Decisión de la Comisión de referencia, por la que se amplía el plazo de aplicación de la franquicia de derechos de importación y la exención del IVA sobre la importación de mercancías necesarias para combatir los efectos de la pandemia de COVID-19, inicialmente fijado hasta el 31 de octubre de 2020 por la Decisión (UE) 2020/491, pasando ahora a aplicarse hasta el 31 de abril de 2021.

No obstante, con respecto a las importaciones realizadas por el Reino Unido, estas medidas se aplicarán tan solo hasta el 31 de diciembre de 2020.

Reglamento de Ejecución (UE) 2020/1577 de la Comisión, de 21 de septiembre de 2020, por el que se modifica el Anexo I del Reglamento (CEE) 2658/87 del Consejo, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común

El pasado 30 de octubre de 2020, se publicó en el DOUE el Reglamento de Ejecución de referencia, que introduce modificaciones en la Nomenclatura Combinada con el fin de simplificar su contenido y dar cabida a nuevos productos.

El presente Reglamento entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el DOUE, siendo aplicable por los Estados miembro a partir del 1 de enero de 2021.

Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, de medidas urgentes de apoyo a la solvencia empresarial y al sector energético, y en materia tributaria

Con fecha 18 de noviembre de 2020, se ha publicado en el BOE el presente Real Decreto-ley, el cual desde el punto de vista tributario incluye como novedades principales las enumeradas a continuación.

En el ámbito del IVA:

- ▶ Se mantiene hasta el 30 de abril de 2021 la aplicación de un tipo del cero por ciento del IVA a las entregas interiores, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de material sanitario para combatir el COVID-19, cuyos destinatarios sean entidades públicas, sin ánimo de lucro y centros hospitalarios; y
- ▶ se rebaja temporalmente, del 21 al 4 por ciento, el tipo impositivo del IVA aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de mascarillas quirúrgicas desechables cuyos destinatarios sean distintos de los mencionados en el párrafo anterior.

Con respecto al ámbito del IS:

- ▶ Se amplía la realización de la reserva para inversiones en Canarias con cargo a beneficios obtenidos hasta el 31 de diciembre de 2021;
- ▶ se adapta la deducción por inversiones en producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales a la Comunicación de la Comisión Europea sobre ayuda estatal a las obras cinematográficas y otras producciones del sector audiovisual, incorporando la fase de producción para la aplicación del incentivo en las producciones de animación;
- ▶ se adapta la libertad de amortización relativa a inversiones realizadas en la cadena de valor de movilidad eléctrica, sostenible o conectada, aplicando la misma a elementos nuevos de inmovilizado material efectuadas y que entren en funcionamiento en los períodos impositivos que concluyan entre el 2 de abril de 2020 y el 30 de junio de 2021; y

- se adapta el incremento de la deducción en innovación en procesos en la cadena de valor de la industria del automóvil, introduciendo una diferenciación en el diseño del incentivo según afecte a PYMES o a compañías que no tengan dicha consideración.

Propuesta de Directiva del Consejo, de 28 de octubre de 2020, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE del Consejo, relativa a las medidas temporales relacionadas con el IVA aplicable a las vacunas de COVID-19 y los productos sanitarios de diagnóstico in vitro empleados para combatir la pandemia de COVID-19

El pasado 28 de octubre de 2020, fue publicada la Propuesta de Directiva del Consejo de referencia cuyo principal objetivo es garantizar el acceso universal a la vacunación segura, al tratamiento y a las pruebas de detección del COVID-19 a precios asequibles, mediante la aplicación por parte de los Estados miembro de un tipo reducido de IVA al suministro de vacunas contra el COVID-19 y a todos los dispositivos médicos de diagnóstico in vitro (equipos de ensayo), así como a todos aquellos servicios relacionados con los anteriores.

La razón de esta Propuesta de Directiva viene motivada por la necesidad de incluir en la Directiva de IVA, con efectos inmediatos, esta exención sobre las compras de materiales realizadas por los hospitales y considerar las vacunas como productos farmacéuticos susceptibles de ser gravados al tipo reducido de IVA.

En el caso de que la Propuesta fuera adoptada, las medidas implantadas se aplicarán hasta el 31 de diciembre de 2022.

Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece el entorno de ventanilla única de la Unión Europea para las Aduanas y se modifica el Reglamento (UE) nº 952/2013

El pasado 28 de octubre de 2020, fue publicada la Propuesta de Reglamento por el que se establece el entorno de ventanilla única de la UE para las Aduanas, ofreciendo así una solución digital integrada para el

intercambio de información electrónica entre las distintas autoridades de los Estados miembro y de la UE.

En 2015, la Comisión puso en marcha un proyecto piloto denominado “Ventanilla única de la UE para las aduanas”, recogido en el documento EU CSW-CVED. Este proyecto demostró que, al ofrecer una solución centralizada, reducía la necesidad de que los Estados miembro desarrollaran sus propias soluciones, generando así economías de escala.

Con la pandemia de COVID-19 ha quedado demostrado que resulta necesario establecer un marco más sólido para la unión aduanera y facilitar en mayor medida el cumplimiento de las formalidades aduaneras y no aduaneras de la UE con el objetivo de contribuir en la recuperación económica.

Con esta iniciativa, las empresas podrán presentar electrónicamente toda la documentación pertinente en un portal único, en lugar de tener que acudir a los portales de las diferentes autoridades aduaneras.

En el caso de que la Propuesta fuera adoptada, el Reglamento entraría en vigor a los veinte días de su publicación en el DOUE, y el sistema de ventanilla única se implementaría gradualmente hasta el 1 de enero de 2031.

Proyecto de Real Decreto por el que se desarrolla el procedimiento de presentación e ingreso de las autoliquidaciones del impuesto sobre las transacciones financieras y se modifican otras normas tributarias

La Ley 5/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre las Transacciones Financieras, introduce en España este gravamen, con la finalidad de contribuir al objetivo de consolidación de las finanzas públicas y de reforzar el principio de equidad del sistema tributario.

A través del citado proyecto de Real Decreto se busca dar solución a ciertas precisiones reglamentarias necesarias para llevar a cabo la correcta aplicación de la citada ley como son presentación e ingreso de las autoliquidaciones.

Así, se concreta que el procedimiento de presentación e ingreso de las autoliquidaciones se realizará a través

de un depositario central de valores establecido en territorio español (salvo aquellos supuestos en los que proceda la presentación por el propio sujeto pasivo), distinguiendo los distintos supuestos en los que resulta aplicable tal procedimiento y detallando la canalización de la información y del importe de la deuda tributaria desde el sujeto pasivo hasta la Administración tributaria.

Resulta un procedimiento novedoso en nuestro ordenamiento tributario, mediante el cual el depositario central de valores presentará en nombre y por cuenta del sujeto pasivo una autoliquidación por cada sujeto pasivo e ingresará el importe de la deuda tributaria correspondiente.

Asimismo, en lo que a modificación de otras normas tributarias se refiere, se prevén cambios:

- ▶ En el Reglamento del IVA, para hacer posible que los sujetos pasivos que suscriben acuerdos de ventas de bienes en consigna acogidos al SII puedan cumplir con la obligación de la llevanza del nuevo apartado del libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias;
- ▶ en el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, para introducir un nuevo artículo 54 ter que regula la obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos; y
- ▶ en el Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre, por el que se establece la obligación de identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras y de informar acerca de las mismas en el ámbito de la asistencia mutua, introduciendo la obligación de presentar la declaración informativa, aunque no exista información concreta que comunicar.

II. Tribunales Nacionales

Auto de admisión del Tribunal Supremo del recurso de casación nº1563/2020, de 24 de septiembre de 2020, relativo a la consideración de los activos derivados de la cesión a terceros de capitales propios como activos afectos a una actividad económica, a fin de aplicar la reducción prevista en el artículo 20.6 de la LISD a la donación de participaciones de empresa familiar

El interés casacional para la formación de jurisprudencia se centra en determinar si, en las donaciones constituidas por participaciones de una entidad que resulta titular de activos derivados de la cesión a terceros de capitales propios, puede aplicarse la reducción regulada en el artículo 20.6 de la LISD sobre el valor de las participaciones de la entidad considerando dichos activos como afectos a la actividad económica de la entidad o, por el contrario, la reducción debe aplicarse proporcionalmente sobre el valor de las participaciones que se corresponda con los activos afectos, excluyendo estos activos de dicho cómputo.

En este sentido, la Ley del IRPF 40/1998, aplicable *ratione temporis*, precisaba en el art. 27.1 c) que en ningún caso tenían la consideración de activos afectos a actividades económicas, los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros.

No obstante, el artículo 6.3 del *Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio*, a cuya normativa remite el artículo 20.6 de la LISD para analizar los requisitos de la citada reducción, establece expresamente que los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros podrán estar afectos a la actividad económica de la entidad.

A tal efecto, se señala en el presente auto del TS que existe interés casacional, en la medida que (i) la solución de este caso puede extrapolarse a otros similares y (ii) nos encontramos ante la ausencia de jurisprudencia clara del TS a este respecto.

Sentencia de 15 de octubre de 2020, dictada por el Tribunal Supremo en el recurso de casación contencioso-administrativo número 1434/2019. El TS establece que la reducción del 60% de los rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda resulta de aplicación, aunque los rendimientos no hubiesen sido incluidos por el contribuyente en la autoliquidación correspondiente, sino que su inclusión se haya producido con ocasión de un procedimiento de comprobación por parte de la Administración tributaria

El TS en su reciente sentencia, se pronuncia sobre el alcance de la expresión “rendimientos declarados por el contribuyente” contenida en el artículo 23.2 de la Ley del IRPF, a efectos de la aplicación de la reducción del 60% sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.

En el supuesto de hecho que nos ocupa, la Administración tributaria inició un procedimiento de verificación de datos que concluyó con una liquidación provisional de la que resultó una cantidad a ingresar procedente de rendimientos del capital inmobiliario no declarados por el recurrente. En la liquidación provisional, la Administración tributaria no aplicó la reducción del rendimiento neto positivo prevista en el artículo 23.2 LIRPF, por cuanto el obligado tributario no había declarado rendimiento del capital inmobiliario alguno en relación con el inmueble controvertido.

Dicho esto, para aclarar lo que debe entenderse por “rendimientos declarados por el contribuyente”, el TS, en primer lugar, establece la distinción entre los conceptos de declaración y autoliquidación.

Una vez esclarecido el punto anterior, el Alto Tribunal trae a colación el “principio de regularización íntegra”,

por el cual, entiende que cuando la Administración comprueba el efectivo cumplimiento de una obligación tributaria, no solamente debe regularizar aquellos elementos que le beneficien, sino que debe aplicar la normativa tributaria en aquellos preceptos que también beneficien al contribuyente.

Junto al principio anterior, el TS también se hace eco del “principio de buena administración”, el cual recuerda el deber de diligencia de la Administración, que *“le es exigible una conducta lo suficientemente diligente como para evitar posibles disfunciones derivada de su actuación, por así exigirlo el principio de buena administración que no se detiene en la mera observancia estricta de procedimiento y trámites, sino que más allá reclama la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al contribuyente”*.

A la vista de lo anterior, el TS considera que el alcance de la expresión “rendimientos declarados por el contribuyente” se limita a las declaraciones de los contribuyentes, y no a la comprobación de las autoliquidaciones por lo que, en el presente supuesto, sería de aplicación la reducción prevista en la LIRPF.

Sentencias del Tribunal Supremo de 21 de octubre de 2020, dictada en el recurso de casación número 327/2019 y 15 de octubre de 2020 dictada en el recurso de casación número 6189/2017. Posibilidad de modificar opciones tributarias cuando, como consecuencia de un procedimiento de comprobación, se produce un cambio sustantivo en el régimen de tributación, siempre y cuando no se hayan observado indicios de la comisión de infracciones tributarias

En dichas sentencias, el TS, se pronuncia sobre la posibilidad de modificar, bajo ciertas circunstancias, el ejercicio de una opción tributaria por parte del obligado tributario cuando la materia afectada por la opción es modificada como consecuencia de la regularización inspectora.

En concreto las referidas sentencias se pronuncian sobre un supuesto muy específico en el que como consecuencia de la regularización de la situación tributaria de un contribuyente la inspección determina que tributó indebidamente conforme al régimen de sociedades patrimoniales y que en su lugar le correspondía tributar conforme al régimen general del Impuesto sobre Sociedades.

Ante tal situación se planteaba si conforme al artículo 119.3 de la LGT, el obligado tributario se encontraba compelido a mantener la opción inicial sobre el criterio de imputación de rentas manifestado en sede del régimen de sociedades patrimoniales o si, por el contrario, se le permitía ahora tras la regularización que determina la tributación conforme al régimen general del Impuesto sobre Sociedades ejercitar nuevas o distintas opciones respecto del régimen de imputación de rentas originariamente adoptado.

Para el TS ese cambio sustancial de circunstancias debe suponer la aplicación de la cláusula "*rebus sic stantibus*", de manera que la Inspección, en el marco del correspondiente procedimiento que está llevando a cabo, está obligada a dar siempre al interesado la posibilidad de volver a optar por el régimen de imputación de rentas que, en su criterio, le fuera más favorable, pues en otro caso se le estaría sancionando impropiamente, por haber ejercitado dicha opción original.

En resumen, el cambio sustancial de circunstancias determina que el obligado tributario regularizado tendrá todos los derechos que son inherentes a la nueva situación tributaria.

En respuesta a la cuestión planteada el TS señala que en el marco de una regularización de la situación tributaria de un contribuyente realizada en un procedimiento de inspección, provocando un cambio en el régimen sustantivo de tributación aplicable, el interesado no está obligado a mantener la opción original con respecto a los criterios de imputación temporal de renta, sino que puede ejercer nuevamente esa opción con arreglo al nuevo régimen sustantivo aplicable, siempre que en el marco de las actuaciones inspectoras que han conducido al cambio de régimen se haya puesto de manifiesto la

inexistencia de indicios de la comisión de infracciones tributarias.

Sentencia de 21 de octubre de 2020, dictada por el Tribunal Supremo en el recurso de casación contencioso-administrativo número 7063/2018. El TS estima que cuando se ostente un derecho o facultad de uso o de disfrute de carácter temporal - art. 14.3 a) RIRPF - en virtud de una concesión administrativa, se podrá deducir en el IRPF el resultado de aplicar el cociente que resulte de dividir el coste de adquisición satisfecho entre el número de años de duración de la concesión que restan para su conclusión en la fecha de adquisición

El TS determina en la presente sentencia, mediante la interpretación de los artículos 22 y 23 de la LIRPF y 13 y 14 del RIRPF, si en los supuestos de amortización deducible de los rendimientos del capital inmobiliario provenientes del alquiler de inmuebles edificados sobre terreno objeto de concesión administrativa demanial, debe aplicarse el porcentaje de amortización del 3% anual o, por el contrario, el que resulte del cociente entre el coste de adquisición satisfecho y el número de años de duración de la concesión que restan en la fecha en que la misma se adquiere.

El Alto Tribunal considera que la titularidad en virtud de una concesión administrativa constituye un derecho o facultad de uso o de disfrute de carácter temporal y, por consiguiente, el contribuyente podrá deducir el resultado de aplicar el coeficiente que resulte del número de años de duración de la concesión que restan en la fecha de su adquisición para su conclusión. El porcentaje de amortización del 3% únicamente resulta de aplicación cuando el perceptor de los rendimientos posee la titularidad del inmueble o una facultad de uso "vitalicia".

Este criterio se ajusta al espíritu y finalidad de la norma, ya que se acomoda al concepto de "depreciación efectiva" del inmueble, teniendo en cuenta que, al caducar la concesión, todo lo pierde el titular de la misma, bien porque todo revierte a la Administración

concedente, o bien porque, como alternativa a la reversión de lo construido, deberá ser demolido a costa del concesionario. En consecuencia, en el caso de concesiones administrativas nos encontramos ante un derecho real que facilita al concesionario el uso y disfrute del dominio público con carácter temporal, por lo que la situación es subsumible en el supuesto que contempla el art. 14.3 a) RIRPF.

A la vista de lo anterior, el Tribunal estima el recurso de casación y anula la sentencia recurrida, resolviendo que debe aplicarse el porcentaje de amortización que resulte del cociente entre el coste de adquisición satisfecho y el número de años de duración de la concesión que restan en la fecha en que la misma se adquiere.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 13 de marzo de 2020, dictada en el recurso contencioso-administrativo 874/2017. La AN considera no deducibles los gastos financieros incurridos para la financiación de adquisición y amortización de autocartera al considerar que los mismos no están correlacionados con los ingresos propios de la actividad de la sociedad

En el caso analizado por la AN, dos entidades pertenecientes al mismo grupo de consolidación fiscal del IS suscriben un préstamo sindicado con el objetivo de atender a sus necesidades corporativas generales y refinanciar su deuda circulante existente, así como satisfacer posteriores necesidades de tesorería. Las anteriores entidades tienen una relación sociedad dominante-participada al 100%.

Dicho préstamo se dividía en dos tramos:

- ▶ Tramo A: concedido a la entidad matriz a efectos de financiar la adquisición de las propias participaciones de dicha entidad.
- ▶ Tramo B: concedido a la filial a los efectos de distribuir un dividendo a su socio único.

Tras recibir dicha financiación ajena, la entidad dominante destina el tramo A a retribuir a sus socios (personas físicas) como contraprestación de la amortización de sus propias participaciones tras una

operación de reducción de capital. Tras realizar la anterior operación, la entidad matriz cancela el préstamo con la liquidez obtenida por el reparto de dividendos realizado por su filial (tramo B), perviviendo el préstamo de esta última sociedad.

La AN concluye que los gastos financieros derivados del préstamo destinado por la sociedad de un lado al reparto de dividendos y, de otro, a la compra de participaciones propias para su amortización y consiguiente reducción del capital social, en el marco de una operación realizada para restituir sus aportaciones a los socios, no pueden constituir un gasto deducible, por no hallarse correlacionados con los ingresos. Considera que la deducibilidad de los gastos pende de su correlación con los ingresos, de ahí que los gastos financieros ligados a un préstamo dirigido a la ejecución de una operación societaria de reducción de capital no se consideren correlacionados con los ingresos propios de la actividad económica de la sociedad. Considera asimismo que el reparto de dividendos es una mera operación interpuesta en la consecución de la operación societaria final, que es la devolución de aportaciones, pero aún en el caso, de que no fuera así, los gastos financieros ligados a una operación de retribución de fondos propios tampoco deben considerarse deducible, por cuanto que -de nuevo-falta el necesario requisito de correlación con los ingresos.

La sentencia se ratifica la imposición de sanción por entender que, lo que en puridad debió ser un préstamo unidireccional otorgado a la entidad matriz dominante para la compra y amortización de sus propias participaciones, se ideó artificiosamente como un préstamo en dos tramos, de tal manera que la carga de la deuda se trasladara de la entidad matriz a la filial. La AN entiende que la conducta debe calificarse como voluntaria e intencionada para la creación de un negocio simulado que tenía como único objetivo reducir artificiosamente la tributación del grupo de consolidación fiscal.

En relación con la materia controvertida, pende en la actualidad un recurso de casación pendiente de resolución que ha sido admitido por Auto

11112/2019, de 28 de octubre de 2019 (rec. 3454/2019).

III. TEAC

Resolución de 30 de septiembre de 2020 del TEAC (0/03251/2017/00/00) sobre el cómputo del ajuar doméstico en las adquisiciones mortis causa

El objeto litigioso de la presente Resolución es determinar si en el concepto de ajuar doméstico deben incluirse todos los bienes del caudal relicto o si, por el contrario, deben excluirse del mismo los bienes que no guardan relación con el propio ajuar -en este caso, acciones, letras y dinero-.

A este respecto, el TEAC, en línea con lo resuelto por el TS, en fecha de 19 de mayo de 2020, llega a la conclusión en el Fundamento de Derecho Quinto, transcribiendo su propio redactado, que de este concepto de ajuar doméstico deben excluirse determinados bienes por no estar incluidos dentro de la esfera de afectación a la utilización de la vivienda familiar o del uso personal, citando expresamente a los bienes susceptibles de producir renta, a los afectos a actividades profesionales o económicas y al dinero, títulos-valores y valores mobiliarios.

Además, en esa misma línea, se señala que no es correcta la idea de que el 3% se deba calcular sobre la totalidad de los bienes de la herencia, sino solo sobre aquellos bienes que puedan afectarse al uso particular o personal del causante y se señala, expresamente, que las acciones y las participaciones sociales no pueden ser tenidas en cuenta en este tres por ciento.

Por último, y volviendo a transcribir al TS, respecto a la carga de la prueba en este tipo de procedimiento, se señala que sobre determinados bienes - cita expresamente, dinero, títulos, activos inmobiliarios- no se necesita prueba alguna a cargo del contribuyente, ya que se trata de bienes que no pueden integrarse dentro del concepto de ajuar doméstico.

Resolución del TEAC de 1 de octubre de 2020 (R.G. 00/00561/2020/00/00). La extinción de un condominio sobre la vivienda habitual con atribución de toda la vivienda a uno solo de los comuneros puede dar derecho a este a aplicar toda la deducción por adquisición de vivienda habitual

En el caso de la presente resolución, se cuestiona si el hecho de que se extinga un condominio sobre la vivienda habitual a partir del 1 de enero de 2013, obteniendo una de las partes el 100% de la vivienda, supone que dicha parte tenga derecho a la aplicación del 100% de la deducción por adquisición de vivienda habitual o, si bien, únicamente puede aplicar la deducción en el mismo porcentaje en que se hubiera aplicado antes del 1 de enero de 2013.

En el supuesto que nos ocupa, la vivienda fue adquirida por un matrimonio y adjudicada a uno de los cónyuges, junto con el préstamo hipotecario, en la sentencia de divorcio. El cónyuge que resulta adjudicatario había venido practicando la deducción por adquisición de vivienda habitual en los términos de la normativa del IRPF desde la adquisición de la misma en 2006.

A juicio del TEAC, se cumplen los requisitos de la DT 18º dado que i) la vivienda constituía su residencia habitual desde 2006 sin que importe si la propiedad lo era compartida o en exclusiva y que ii) ejerció su derecho a la aplicación de la deducción (del 50% que había adquirido, matizando que no se produce una transmisión con la división de la cosa común sino la concreción de la cuota ideal de un bien) y por lo tanto, nada impide que el contribuyente pueda, una vez completado en 2013 el 100% del dominio del inmueble, aplicar la deducción por el 100% de la vivienda habitual.

Finaliza el TEAC, señalando que la aplicación de la deducción por la parte adquirida hasta completar el 100% estará en todo caso condicionada por el hecho de que el cónyuge que deja de ser propietario se hubiera aplicado en un ejercicio anterior a 2013 dicha deducción, en el porcentaje correspondiente a su participación en el condominio, y que no se le hubiera agotado a la fecha de extinción del condominio la posibilidad de seguir practicando la deducción por adquisición de vivienda habitual.

Resolución del TEAC de 19 de octubre de 2020 (R.G 00/07341/2019/00/00). El artículo 119.3 LGT, no es de aplicación a las rectificaciones de autoliquidaciones que no consistan en un cambio de opción. Tales rectificaciones, así como las que consistan en un cambio de opción del artículo 119.3 de la LGT se rigen por lo dispuesto en los artículos 120.3 y 122 de la misma norma

La cuestión controvertida consiste en determinar si, con base en lo dispuesto en el artículo 119.3 LGT, es posible modificar válidamente una autoliquidación previa con otra posterior, y de la que resulta un menor importe a ingresar, por motivo de un error y estando en período de declaración. Dicho artículo dispone: “*Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración*”.

El TEAC se pronuncia al respecto en los siguientes términos:

- ▶ En primer lugar, distingue los conceptos de autoliquidación complementaria y rectificativa. En este sentido, el artículo 122.2 LGT define las complementarias como aquellas presentadas dentro del plazo establecido y que completan o modifican las anteriores, siempre que resulte un importe a ingresar superior o una cantidad a devolver o compensar inferior. Por otro lado, el artículo 120 LGT define las rectificativas como aquellas con un resultado en beneficio del contribuyente (importe inferior a ingresar o superior a devolver).
- ▶ Así, los errores en una autoliquidación que favorezcan al obligado no se podrán poner de manifiesto a través de una autoliquidación complementaria, sino instando una rectificación mediante el procedimiento establecido en el artículo 126 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria.
- ▶ En segundo lugar, cita el razonamiento defendido por el TEAR de Cataluña, el cual argumenta que, aun cuando no procedía en el presente caso la presentación de una autoliquidación complementaria, sino la solicitud de una rectificación, al amparo de lo dispuesto en el artículo 119.3 se produjo el efecto de sustituir la primera con la segunda autoliquidación, dejándola sin efectos y extinguriendo la obligación al pago, pues la segunda fue presentada y abonada en plazo.
- ▶ Con base en lo expuesto, el TEAC rechaza el razonamiento del TEAR de Cataluña con base en lo dispuesto en el artículo 119.3, pues entiende que, dado que el resultado de la segunda autoliquidación era un importe menor a ingresar, la primera autoliquidación se debió modificar mediante la solicitud de rectificación, no mediante la presentación de otra autoliquidación, aun estando en plazo.
- ▶ Además, entiende que el TEAR se contradice de nuevo en virtud de lo dispuesto en el artículo 119.3 al entender correcta la actuación del contribuyente, pues el motivo de la presentación de la segunda autoliquidación no era rectificar una opción ejercida en la primera, sino corregir un error en la consignación de las retenciones, y dicho precepto se refiere únicamente al ejercicio de opciones.
- ▶ En otro orden de cosas, dispone el TEAC que el hecho de que el cauce legal empleado por el contribuyente no fuera el adecuado, esto no permitía al órgano de recaudación ignorar el ingreso realizado en plazo con la presentación de la segunda autoliquidación, debiendo, por tanto, emitir providencia de apremio únicamente por la diferencia entre el importe de la primera y de la segunda autoliquidación.
- ▶ Asimismo, el error tampoco impedía que la Administración hubiese recalificado la autoliquidación presentada en segundo lugar como una solicitud de rectificación sobre la base del error cometido, pudiendo así el interesado obtener, en su caso, la devolución de la cantidad previamente apremiada.

Resolución del TEAC de 21 de octubre de 2020 (R.G. 00/04177/2018/00/00). Los descuentos sobre el precio asumidos por terceros deben considerarse como parte del precio de las citadas entregas de bienes o prestaciones de servicios, y forman parte de su contraprestación y, con ella, de su base imponible del IVA

El objeto del presente recurso reside en determinar si deben formar parte de la base imponible del IVA los descuentos sufragados por terceros (en el presente supuesto, diversas entidades que conforman un grupo de fabricación y venta de automóviles).

En el caso analizado, son tres las partes intervenientes: i) la empresa del grupo que vende los vehículos a los concesionarios (parte reclamante en el presente recurso); ii) los concesionarios; y iii) la empresa financiera del grupo que otorga financiación a los consumidores para la adquisición de vehículos.

De forma resumida, las transacciones entre las partes eran las siguientes: la entidad comercializadora rectificaba las facturas emitidas a los concesionarios a los efectos de reducir la base imponible por el importe del descuento que estos concedían al cliente final. Asimismo, y en base a un pacto de asunción de costes de estos descuentos suscrito por la entidad comercializadora y la entidad financiera del grupo, la primera emitía una factura a nombre de la segunda en concepto de "mediación en las operaciones de financiación" para que la entidad financiera abonara a la entidad comercializadora la parte que se había comprometido a asumir del descuento en base al acuerdo firmado. Esta última operación se declaraba sujeta y exenta de IVA.

Es decir, aunque eran los concesionarios quien concedían el descuento al cliente final, adquirentes de vehículos cuando financian el pago a través de la entidad financiera del grupo, el descuento era sufragado por la empresa comercializadora y por la propia empresa financiera del grupo.

En este escenario, el TEAC, haciendo referencia a la argumentación utilizada por la Inspección, concluye que los descuentos asumidos por terceros (en este caso, por

la entidad financiera del grupo) deberán formar parte de la base imponible de IVA de la venta de los vehículos que la entidad comercializadora realiza en favor de los concesionarios, con base en lo dispuesto en el artículo 78.uno de la Ley 37/1992.

Por tanto, a la hora de cuantificar la totalidad de la contraprestación obtenida por la venta de vehículos, no sólo hay que fijarse en la contraprestación abonada por el destinatario de la operación, que en esta operación es el concesionario que adquiere el vehículo a la distribuidora, sino también en aquellos otros cobros procedentes de terceras personas, ajenas a la cadena comercial, pero que están directamente relacionadas con la operación principal, como son los pagos efectuados por la entidad financiera para sufragar parte del coste del descuento practicado por la distribuidora al concesionario por las operaciones que se acogen a la campaña comercial por ambas diseñada.

La interpretación realizada por el TEAC descansa en numerosa jurisprudencia comunitaria emitida por el TJUE, entre la que se puede destacar las Sentencias de 25 de mayo de 1993, asunto C-18/92 Bally; de 15 de mayo de 2001, asunto C-34/99 Primback; y de 16 de enero de 2014, asunto C-300/12 Ibero Tours.

Si bien la citada Resolución del TEAC no constituye doctrina vinculante a los efectos de lo dispuesto en el artículo 239 de la Ley 58/2003, cabe destacar su relevancia y posible impacto por dos motivos: el primero por la contundencia normativa con la que el TEAC resuelve el recurso; y el segundo, por la diversa Jurisprudencia comunitaria que avala el criterio expresado en la Resolución.

IV. Consultas DGT

Consulta de la DGT V2800-20 de 14 de septiembre de 2020. Aplicación del artículo 21 LIS en la venta de participaciones y exención en el posterior reparto de dividendos a UK

La entidad consultante A es una empresa española, participada al 100% por otra empresa británica "SUK". A su vez, la entidad A posee el 93% de las participaciones de la entidad B, residente fiscal en España. La entidad A pretende vender la totalidad de

sus participaciones en la entidad B a otra empresa compradora. Por dicha venta del 93% de la entidad B, la entidad A obtendría un beneficio.

Parte de las participaciones actuales que la entidad consultante A tiene en la entidad B las ha obtenido por compra de las mismas, y otra parte mediante la realización de aportaciones de terrenos en operaciones de ampliación de capital. La entidad A posee las participaciones en B desde hace más de 12 meses y suponen más de un 5% del capital social.

La consulta plantea si resulta de aplicación la exención del artículo 21 LIS, quedando exentos los beneficios obtenidos por la venta del 93% de las participaciones sociales de la entidad B. Y si el posterior de reparto de dividendos que realizaría la entidad A a su socio británico "SUK" también estaría exento de tributación.

A estos efectos, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 21.5.a) de la LIS en el supuesto de que la entidad B tenga la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de la LIS, la parte de las rentas derivadas de la transmisión que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, no tendrá derecho a la exención.

Atendiendo a lo anterior, en la medida en que la entidad B desarrolla la actividad de explotación del circuito de velocidad, así como alquiler de mismo, ordenando por cuenta propia los medios de producción y los recursos humanos que indica con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, se considera que la entidad consultante ejerce una actividad económica a los efectos del artículo 5.1 LIS. Por tanto, si se determina que los terrenos sobre los que realiza la explotación se encuentran afectos a dicha actividad económica, la entidad B no tendrá la condición de entidad patrimonial a los efectos de lo previsto en el artículo 5.2 de la LIS y, por tanto, resultaría de aplicación la exención del artículo 21 LIS.

Por otro lado, y en lo que respecta al posterior reparto de dividendos de la entidad A a su socio británico "SUK", teniendo en cuenta que la participación de "SUK" en la entidad A es del 100% del capital, procede la aplicación de la letra b).i) del apartado 2 del artículo 10 del Convenio de doble imposición entre España y el

Reino Unido (en adelante, "Convenio"), que deja exentos los dividendos obtenidos en España por "SUK" satisfechos por la entidad A.

Todo esto se entiende sin perjuicio de que, analizadas las circunstancias concretas del caso, se considere que resulte de aplicación el artículo 23.2 del Convenio; artículo que determina la no exención en caso de que el fin primordial de cualquier persona relacionada con la creación, cesión o enajenación de una acción, crédito, activo u otros derechos respecto de los que se generen las rentas o ganancias, sea el de conseguir los beneficios previstos en el Convenio.

Asimismo, y sin perjuicio de lo anterior, la DGT también señala que, atendiendo a normativa interna y suponiendo que se cumplen los requisitos establecidos en el 14.1.h) de la LIRNR, los beneficios distribuidos por las sociedades filiales residentes en territorio español (entidad A) a sus sociedades matrices residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea ("SUK" británica) estarán exentos.

Consulta V2829-20, de 21 de septiembre. La DGT, con base en dos informes del ICAC, entiende que la adquisición de derechos sobre unas parcelas debe contabilizarse como un anticipo, dándose de baja en el momento en el que se materialice la adquisición de los propios activos mediante el reconocimiento de los bienes inmuebles y el importe en efectivo obtenido

La entidad consultante adquiere en 2008 los derechos sobre 5 parcelas a sus propietarios originales que no querían plantear un pleito a la entidad urbanizadora que estaba obligada a cumplir unas obligaciones de entrega. En la medida en que el ejercicio de dichos derechos era dudoso en el momento de la adquisición, los mismos se registraron contablemente por el precio de adquisición (198.000 euros) en lugar de hacerse una estimación del valor contable real que tendría el activo final.

En 2018, después de diversos pleitos, la consultante y la urbanizadora llegan a un acuerdo por el que se entregan a la consultante inmuebles y metálico por valor total de 1.450.000 euros (inmuebles valorados en

438.000 euros, cheque bancario de 512.000 euros y dos pagarés por importe de 250.000 euros cada uno).

Se cuestiona si procede practicar, en el ejercicio 2018, el ajuste fiscal de los mencionados derechos comprados en 2008 de tal modo que se refleje el valor real de los mismos por el importe recibido en el acuerdo de 2018.

Según lo establecido por el ICAC en los informes emitidos tras la solicitud por parte de la DGT, el derecho a obtener un activo se registrará en el activo como un anticipo, dándose de baja cuando los elementos de inmovilizado se incorporen al patrimonio. Una vez resuelto el pleito, los inmuebles se registrarán por su coste o precio de adquisición, al margen de la calificación que reciban en función del destino de los mismos (inversiones inmobiliarias o existencias). Por lo tanto, con el acuerdo extrajudicial alcanzado, la consultante tendrá que dar de baja el anticipo y reconocer los inmuebles y el importe en efectivo obtenidos.

No obstante, en este caso, el valor real recibido en efectivo (cheque bancario) es superior al valor en libros del derecho litigioso que se da de baja (anticipo), por lo que la parte que se recibe en forma de inmuebles se deberá reconocer por un importe insignificante, sin perjuicio de la obligación de informar en la memoria sobre la naturaleza de los bienes adquiridos.

Adicionalmente, los pagarés recibidos se reconocerán por su valor razonable y la diferencia entre la valoración inicial de los activos que se incorporan al patrimonio y los derechos que se dan de baja (anticipo) tendrá la consideración de ingreso excepcional.

La DGT se remite a lo establecido por el ICAC en sus informes señalando que el tratamiento a efectos contables de la operación descrita será, igualmente, el que se asuma desde el punto de vista fiscal, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10 de la LIS.

Consulta de la DGT V2912-20 de 25 de septiembre de 2020. Tributación de la constitución por parte de una sociedad de una pensión temporal, a favor de un socio saliente, a cambio de la cesión de sus participaciones sociales, que serían adquiridas por la propia sociedad

La entidad consultante tiene su capital social repartido al 50% entre sus dos socios personas físicas. Se estudia la búsqueda de una solución que permita la salida de uno de los socios que se jubila y su desvinculación de la actividad de la empresa. Para ello, se acuerda que la sociedad constituya a favor del socio saliente una pensión temporal de 18.000 euros mensuales, durante 60 meses consecutivos, entregando a cambio las 10.000 participaciones sociales que posee de la sociedad cuyo valor nominal es de 60.100 euros, que serían adquiridas por la propia sociedad para su amortización en aplicación del artículo 140.1.b) o d) TRLSC

Se consulta la tributación a efectos de IS para la sociedad adquirente del acuerdo antes descrito. Para ello, es necesario destacar que este acuerdo supone el pago de una pensión temporal cuyo importe (1,08 millones de euros) es inferior a la mitad de los fondos propios de la entidad que corresponden al socio saliente (2,9 millones de euros).

Para contestar a esta consulta, la DGT solicitó informe al ICAC, de fecha 2 de abril de 2020. Con base en el tratamiento contable expuesto en dicho informe -que tiene como fundamento, principalmente, la regla establecida en el artículo 39 de otra Resolución del ICAC, de fecha 5 de marzo de 2019-, la DGT concluye que la operación de adquisición de participaciones propias planteada supondrá para la entidad una reducción de sus fondos propios, en primer lugar minorando el capital social amortizado y, en segundo lugar, minorando las reservas por la diferencia entre el valor nominal de las participaciones y su valor razonable, teniendo en cuenta que como pago de las participaciones la sociedad constituiría a favor del socio saliente una pensión temporal que ha de valorarse por su valor razonable.

No obstante, ha de tenerse en consideración, tal y como se expone en el informe del ICAC, que si la contraprestación acordada no fuera acorde al valor razonable de las participaciones, habría que analizar la realidad económica de la operación en su conjunto, tanto a efectos contables como fiscales, atendiendo a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.

Concluye la DGT que, para realizar la valoración de la razonabilidad de la contraprestación acordada, debe de

tenerse en cuenta que la entidad y el socio que sale de ella serían partes vinculadas en los términos previstos en el artículo 18 de la LIS y, en consecuencia, las operaciones efectuadas entre ellos deberán ser valoradas por su valor de mercado.

Consultas V2937-20 y V2939-20, de 30 de septiembre. La DGT entiende que una cuota de ITPAJD regularizada debe formar parte del precio de adquisición del inmueble, no siendo deducible en ningún caso. En cambio, sí serán deducibles los intereses de demora contabilizados como gastos financieros derivados de esa operación

En ambas consultas se analiza un caso prácticamente idéntico en el que las entidades consultantes (constituidas ambas en 2014 y cuyo ejercicio social está comprendido entre el 1 de octubre y el 30 de septiembre) deciden optar por la aplicación del régimen SOCIMI.

El 26 de noviembre de 2014, la consultante adquiere un edificio de viviendas que ya venía siendo explotado en régimen de arrendamiento, tributando en el ITPAJD con una bonificación por aplicación del régimen SOCIMI sujeta a la condición de mantener dicho régimen durante un plazo de dos años. Con posterioridad a dicha adquisición y sin que venciera dicho plazo, el socio descarta continuar con la aplicación del régimen especial de SOCIMI.

Tras el proceso de auditoría, se exige a la compañía que en el ejercicio comprendido entre el 1 de octubre de 2015 a 30 de septiembre de 2016 contabilizara una provisión por el gasto que implicaría regularizar la cuota de ITPAJD, al haberse beneficiado de la aplicación de la bonificación antes citada, más los intereses de demora que correspondieran a los ejercicios 2014/2015 y 2015/2016.

Finalmente, la consultante presenta una autoliquidación complementaria en concepto de ITPAJD en virtud de la cual ingresa el importe correspondiente a la bonificación del 95% al no cumplir los requisitos exigidos en la Ley 11/2009 para la aplicación del régimen de SOCIMI.

Se consulta si la provisión contabilizada en el ejercicio 2015/2016 en concepto de cuota de ITPAJD y en concepto de interés de demora puede considerarse deducible a efectos del IS en dicho ejercicio y si procede la imposición de recargos o sanciones por regularizar el IS del ejercicio 2014/2015.

La DGT plantea al ICAC la emisión de un informe sobre la contabilización de los hechos descritos que emite con fecha de 2 de abril y en donde establece que, en relación con el ITPAJD, al tratarse de un impuesto no recuperable directamente de la Hacienda Pública, debe formar parte del precio de adquisición de los inmuebles con independencia de su calificación (existencias, inmovilizado material o inversión inmobiliaria) y, por tanto, se deberá corregir la valoración de los inmuebles, por la cuota del impuesto no pagada, así como su amortización acumulada, imputándose directamente en el patrimonio neto, en concreto en una partida de reservas, el gasto o ingreso. Además, indica que los intereses correspondientes al ejercicio en curso se contabilizarán como un gasto financiero, y la sanción, en su caso, producirá un gasto de naturaleza excepcional.

Con base en este informe del ICAC, la DGT concluye que al registrar la entidad consultante en el ejercicio terminado el 30 de septiembre de 2016, como gasto, la cuota del ITPAJD, esta cuota debe formar parte del precio de adquisición del inmueble, no siendo deducible en ningún caso. Por otro lado, en el supuesto de que la entidad procediera a corregir el error, en lo que se refiere a la amortización del inmueble, en su caso, resultaría de aplicación lo establecido en el artículo 11.3.1º de la LIS.

Asimismo, entiende la DGT que, si la entidad consultante registra contablemente en el ejercicio anual terminado el 30 de septiembre de 2016, como gasto, los intereses de demora devengados por la cuota del ITPAJD como consecuencia de un cambio de estimación contable teniendo la consideración de gastos financieros contables del ejercicio, se asumiría a efectos fiscales dicho criterio contable, de manera que resultarían fiscalmente deducibles en el periodo citado.

Por último, la regularización planteada deberá efectuarse en el IS correspondiente al período impositivo 2015-2016, ya que, siguiendo el literal de la

disposición transitoria primera de la Ley 11/2009, es el período impositivo en donde se manifiesta el incumplimiento del régimen y no procede aplicar recargos, intereses o sanciones por los hechos descritos.

V. Convenios para evitar la doble imposición

Se publica en el BOE el CDI entre España y Azerbaiyán

El 13 de enero de 2021 entrará en vigor el CDI entre España y Azerbaiyán publicado en el BOE el 6 de noviembre de 2020, hecho en Bakú el 23 de abril de 2014.

En materia de dividendos, cabe destacar que el impuesto no podrá exceder del 5% del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que posea directamente al menos el 25% del capital de la sociedad que paga los dividendos y que haya invertido más de 250.000 euros, o del 10% del importe bruto de los dividendos en todos los demás casos.

Con respecto a los intereses, el tipo de gravamen no podrá exceder del 8% del importe bruto de los mismos y con respecto a los cánones, el impuesto no podrá exceder del 5% del importe bruto de los cánones pagados.

VI. OCDE

La OCDE publica un informe relativo a la tributación de las criptomonedas y cripto-activos

El pasado 12 de octubre, la OCDE publicó un [informe](#) en relación con la imposición de las criptomonedas y los cripto-activos y los desafíos de política fiscal que estos presentan. El informe se elaboró a partir de la información proporcionada por más de 50 jurisdicciones, convirtiéndose así en el primer documento emitido por la OCDE que contiene un análisis tan exhaustivo de los enfoques y retos que esta materia de creciente importancia genera en las principales categorías de impuestos.

El informe aborda tres aspectos esenciales:

- ▶ Conceptos y definiciones clave de "blockchain" y "crypto-assets", incluyendo una descripción del marco legal de las monedas en cuestión y el análisis de las consecuencias fiscales existentes a lo largo del ciclo de vida de dichas monedas;
- ▶ implicaciones fiscales de algunos desafíos emergentes derivados de la tributación de las monedas virtuales; y
- ▶ compilación de consideraciones fiscales resultantes de la comparación del tratamiento otorgado a las monedas virtuales desde la perspectiva de imposición personal, real y de consumo en los países participantes.

Así pues, cabe destacar que la OCDE no aspira a recomendar el tratamiento o las políticas fiscales que deben recibir estos activos en las jurisdicciones participantes, sino realizar una recopilación de todas las políticas nacionales que pueden servir de base para otras jurisdicciones en lo que respecta al potencial desarrollo de un futuro marco normativo que tenga como principal objetivo gravar las monedas virtuales y sus derivados.

Para mayor información al respecto, puede consultarse [la alerta](#) específica elaborada por EY.

La OCDE publica los resultados del informe inter pares de España en relación a la Acción 14 BEPS

El pasado 22 de octubre, la OCDE publicó los resultados relativos a España en relación a la segunda fase de los informes inter pares de la Acción 14 BEPS ("Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias"- Estándar mínimo de obligado cumplimiento).

Esta segunda fase de los informes se centra en monitorizar los desarrollos en torno a las cuestiones identificadas en la primera fase (vid. [alerta](#) publicada al respecto) y de forma sumaria se concluye que España ha implementado / superado la mayoría de las cuestiones que fueron identificadas con anterioridad.

Para mayor información al respecto, puede consultarse [la alerta](#) publicada por EY.

De forma conexa a lo anterior, tal y como se preveía en la propia Acción 14 BEPS, la OCDE ha solicitado la participación del público interesado a través de un [documento de consulta pública](#) para evaluar el desarrollo de este proceso de revisión e implementación del estándar mínimo.

VII. Otras cuestiones de interés

La CE envía un dictamen motivado a España por la falta de transposición de la Directiva sobre las prácticas de elusión fiscal relativas a las asimetrías híbridas

El pasado 30 de octubre de 2020, la CE emitió un dictamen motivado dirigido a España por no transponer a tiempo la Directiva 2017/952 del Consejo por la que se modifica la Directiva 2016/1164, conocida como ATAD 2, cuya fecha límite de transposición era el pasado 31 de diciembre de 2019.

El objetivo de esta Directiva es evitar que las empresas reduzcan de manera artificial su obligación de pagar el impuesto sobre sociedades aprovechándose de las diferencias entre los sistemas fiscales de los Estados miembros y los de terceros países.

Si en el plazo de dos meses desde la emisión del mencionado dictamen, España no incorpora la Directiva a su legislación nacional, la CE podrá remitir el asunto al TJUE.

VIII. Novedades fiscales de otras jurisdicciones

El Tribunal administrativo de apelación francés dictamina que el impuesto sobre las ganancias de capital por la venta de acciones francesas por entidades no residentes en la Unión Europea es contrario a la libre circulación de capitales

El 20 de octubre de 2020, el tribunal administrativo de apelación francés sostuvo que una empresa residente en las Islas Caimán tiene derecho a la devolución del impuesto satisfecho por las ganancias

de capital resultantes de la venta de acciones de una sociedad francesa.

La cláusula de protección del artículo 64 del TFUE permite a los Estados miembro mantener restricciones a la circulación de capitales desde terceros países siempre que dichas restricciones existieran a 31 de diciembre de 1993 y, se refirieran a inversiones directas.

El Tribunal Administrativo de Apelación concluye que la imposición de las ganancias de capital realizadas por personas jurídicas no sujetas al Impuesto sobre Sociedades francés no existía a 31 de diciembre de 1993 y en consecuencia, la cláusula de protección no resultaba aplicable; siendo la disposición impugnada contraria a la libre circulación de capitales.

Para una mayor información, puede consultarse la siguiente Tax Alert:

[EY Global Tax Alert: French court rules taxes levied on capital gains on sale of French shares by non-EU companies is contrary to free movement of capital](#)

Irlanda publica el Proyecto de Finanzas para 2020

Este proyecto, que mantiene el tipo impositivo del 12,5% en el Impuesto sobre Sociedades, introduce las siguientes novedades en el ámbito de la fiscalidad internacional:

- ▶ Matizaciones en las reglas anti-híbridos aplicables desde enero de 2020;
- ▶ requisitos que debe cumplir un préstamo entre dos entidades irlandesas para estar exento de la normativa de precios de transferencia;
- ▶ eliminación de impuestos en el desembolso realizado en la adquisición de propiedad intelectual a partir del 14 de octubre de 2020;
- ▶ supresión de ciertas exenciones para entidades residentes en jurisdicciones no cooperativas con la UE, y;
- ▶ ampliación de la aplicación de la "Knowledge Development Box" hasta el 1 de enero de 2023.

Está previsto que el proyecto entre en vigor antes de final de año.

El Gobierno de la República Checa anuncia la introducción del Impuesto sobre Servicios Digitales ("ISD")

El Gobierno de la República Checa ha decidido introducir a nivel doméstico un ISD hasta que se llegue a un consenso internacional. El tipo planteado es del 7%, si bien se ha propuesto una reducción al 5%.

Estarán sujetas a este impuesto las entidades que presten servicios de publicidad utilicen una interfaz digital multilateral, o suministren de datos de usuarios, siempre y cuando se alcancen los siguientes umbrales:

- ▶ Ingresos totales del grupo son superiores a 750 millones de euros;
- ▶ La remuneración por el servicio prestado es superior a 100 millones de coronas checas;
- ▶ La remuneración por el servicio prestado excede del 10% de los ingresos del total del grupo, y;
- ▶ Las actividades realizadas alcanzan un cierto volumen.

La propuesta, que ya ha sido aprobada por el Gobierno y se encuentra actualmente en discusión en la Cámara de los Diputados, entrará en vigor el 1 de enero de 2021.

Argentina modifica el sistema fiscal de promoción de la economía basada en el conocimiento

El 26 de octubre de 2020, Argentina promulgó la Ley 27.570, que modifica el régimen de promoción de la economía basada en el conocimiento, imponiendo nuevos requisitos para poder acogerse al régimen y modificando ciertos beneficios. El régimen mantendrá su vigencia hasta el 31 de diciembre de 2029.

Si se cumplen los requisitos pertinentes, los beneficios del régimen se pueden resumir de la siguiente manera:

- ▶ Reducciones cuyo porcentaje dependerá del tamaño de la empresa sobre la tasa de impuesto sobre la renta aplicable sobre los ingresos originados en las actividades promovidas;

- ▶ estabilidad de la deuda tributaria de los contribuyentes derivada de la aplicación del régimen;
- ▶ un bono de crédito fiscal que equivale al 70% de la cantidad a pagar en concepto de contribuciones a la Seguridad Social de los empleados que trabajan en las actividades promovidas, con ciertas especialidades. Además, los ingresos derivados del bono de crédito fiscal no estarán sujetos a imposición;
- ▶ deducción de los impuestos sobre la renta de origen extranjero que se aplican a los ingresos de origen argentino y;
- ▶ los exportadores de las actividades promovidas también estarán exentos de las retenciones del impuesto sobre el valor añadido ("IVA").

Un Tribunal de la India se pronuncia sobre la interacción entre los CDI y la normativa interna en materia de dividendos

El 13 de octubre de 2020, un Tribunal de la India estableció que la retención aplicable sobre la distribución de dividendos recogida en la ley interna de la India se debe limitar a la retención recogida en los CDI aplicables.

El Tribunal contempla que, las disposiciones de la ley interna sólo se aplicarán en la medida en que tales disposiciones sean más beneficiosas que aquellas recogidas en un CDI.

Como consecuencia de esta resolución, las empresas pueden solicitar reembolsos por el exceso de retención soportada sobre la distribución de dividendos.

Puede consultar las últimas [alertas fiscales y legales](#) en nuestro [Centro de Estudios EY](#)

ABREVIATURAS

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
AN	Audiencia Nacional
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
BIN	Base imponible negativa
BOICAC	Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
CbCR	Country-by-Country Reporting
CDI o Convenio	Convenio para evitar la Doble Imposición
CE	Comisión Europea
DGT	Dirección General de Tributos
EEE	Espacio Económico Europeo
EP	Establecimiento Permanente
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
IICs	Instituciones de Inversión Colectiva
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
LGT	Ley General Tributaria
LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIP	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio
LIS	Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades
LISD	Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
LIVA	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido
MC	Modelo de Convenio
OCDE	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades
SOCIMI	Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TGUE	Tribunal General de la Unión Europea
TFF	Tasa sobre las Transacciones Financieras
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TRLIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes
TRLIS	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunal Superior de Justicia
UE	Unión Europea

Responsables del equipo de Tributación de Empresas

EY Abogados, Madrid

Javier Seijo

+34 91 572 7414

javier.seijoperez@es.ey.com

Jose Gabriel Martínez Paños

+34 91 572 7624

josegabriel.martinezpanos@es.ey.com

Jorge Baztarrica

+34 91 749 3157

jorge.BaztarricaOchoa@es.ey.com

Juan Carpizo

+34 91 572 7936

Juan.carpizobergareche@es.ey.com

Maria Teresa Gonzalez Martinez

+34 91 572 7810

mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com

Maximino Linares

+34 91 572 7213

maximino.linaresgil@es.ey.com

Nuria Redondo

+34 91 572 7339

nuria.redondomartinez@es.ey.com

Ricardo Egea

+34 91 572 7746

ricardo.egeazerolo@es.ey.com

Rufino De La Rosa

+34 91 749 5850

rufino.delarosa@es.ey.com

Víctor Gómez de la Cruz

+34 91 572 7680

victor.gomezdelacruz@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

Jose Luis Prada

+34 93 366 3780

joseluis.pradalarrea@es.ey.com

EY Abogados, Bilbao

Macarena De Abiega Valdivielso

+34 944 243 777

macarenade.abiegavaldivielso@es.ey.com

EY Abogados, Canarias

Julio Méndez

+34 92 838 0984

julio.mendezcalderin@es.ey.com

EY Abogados, Valencia

Miguel Vicente Guillem

+34 96 353 3655

miguel.guillevilella@es.ey.com

EY Abogados, Andalucía

Alberto García Valera

+34 95 466 5283

alberto.garcia.valera@es.ey.com

EY Abogados, Pamplona

Maite Yoldi

+34 94 826 0903

maite.yoldielcid@es.ey.com

EY Abogados, Zaragoza

Jorge Izquierdo

+34 97 645 8110

jorge.izquierdomillan@es.ey.com

EY Abogados, Galicia

Marta Fernández

+34 91 572 7116

marta.fernandez.curras@es.ey.com

Responsables del equipo de Tributación Internacional

EY Abogados, Madrid

Castor Garate

+34 91 572 7293

castor.garatemutiloa@es.ey.com

Iñigo Alonso

+34 91 572 5890

inigo.alonsosalcedo@es.ey.com

Javier Montes

+34 91 572 7301

javier.montesurdin@es.ey.com

Jose Antonio García

+34 91 567 8556

joseantonio.garcia.banuelos@es.ey.com

Marcos Pérez

+34 91 572 7723

marcos.perezrodriguez@es.ey.com

Ramón Palacín

+34 91 572 7485

ramon.palacinsotillo@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

José María Remacha

+34 93 374 8139

jose.maría.remacha1@es.ey.com

Responsables del equipo de Tributación Financiera

EY Abogados, Madrid

Araceli Sáenz de Navarrete

+34 91 572 7728

araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com

Pablo Ulecia

+34 91 749 6917

pablo.ulecia.rubio@es.ey.com

Patricia Miralles

+34 93 374 8375

patricia.miralles.majo@es.ey.com

Vicente Durán

+34 91 749 9524

vicente.duranrodriguez@es.ey.com

Responsables del equipo de Fusiones y Adquisiciones

EY Abogados, Madrid

Anil Bharwani

+34 91 749 3281

anil.bharwani.alwani@es.ey.com

Elena Sanchez

+34 91 749 9819

elena.sanchez.llorente@es.ey.com

Manuel Paz

+34 91 572 7462

manuel.pazfigueiras@es.ey.com

Rocío Reyero

+34 91 572 7383

rocio.reyerofolgado@es.ey.com

Sonia Díaz

+34 91 572 7383

sonia.diazperez@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

Josep Camí

+34 93 366 6540

josep.camicasals@@es.ey.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

Acerca de EY

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (company limited by guarantee) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en ey.com.

© 2020 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

ey.com/es

Twitter: [@EY_Spain](https://twitter.com/EY_Spain)

Linkedin: [EY](https://www.linkedin.com/company/ernst-&-young-espana/)

Facebook: [EY Spain Careers](https://www.facebook.com/EYSpainCareers)

Google+: [EY España](https://plus.google.com/+EYSpain)

Flickr: [EY Spain](https://www.flickr.com/photos/ernstandyoungspain/)

Coordinadores del Boletín de Actualización Fiscal

EY Abogados, Madrid

Francisco Javier Gonzalo

+34 91 572 7752

franciscojavier.gonzalogarcia@es.ey.com

Teresa Cordón

+34 91 572 7868

teresa.cordonperalta@es.ey.com