

Actualidad Tributaria

Coordinadores:

Diego Martín-Abril y Calvo

Of counsel de Gómez Acebo & Pombo

Pilar Álvarez Barbeito

Consejera académica de Gómez Acebo & Pombo



© Gómez-Acebo & Pombo Abogados, 2021
Todos los derechos reservados.

Advertencia legal: Este boletín sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

Edición y corrección: Cristina Sierra de Grado
Diseño: José Ángel Rodríguez León y Ángela Brea Fernández
Maquetación: Rosana Sancho Muñoz

Sumario

1. Sentencias	6
— Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de septiembre del 2020 (rec. núm. 6530/2017): control indirecto de participaciones por parte de una persona física (art. 108 de la Ley del Mercado de Valores, actual art. 314)	6
— Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de octubre del 2020 (rec. núm. 262/2018): los intereses de demora resultantes de un procedimiento de comprobación deberán ser deducidos del impuesto sobre sociedades	6
— Impuesto sobre sociedades. Sentencias del Tribunal Supremo de 15 de octubre del 2020 (rec. núm. 6189/2017), de 21 de octubre del 2020 (rec. núm. 327/2019) y de 29 de octubre del 2020 (rec. núm. 4648/2018): modificación de una opción tributaria tras el periodo de declaración o autoliquidación	7
— Impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados. Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de noviembre del 2020 (rec. núm. 4175/2018): el incumplimiento del plazo para transponer una directiva comunitaria produce su aplicación directa	7
— Impuesto sobre sociedades. Auto del Tribunal Supremo de 19 de noviembre del 2020 (rec. núm. 2802/2020): comprobación de las limitaciones a la compensación de bases imponibles negativas en el contexto del régimen de neutralidad fiscal	7
— Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de diciembre del 2020 (rec. núm. 7763/2019): intereses de demora por devoluciones de ingresos indebidos	8
— Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre del 2020 (rec. 6386/2017): nulidad de la liquidación cuando la cuota impositiva coincide con el incremento de valor	8
— Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, de 15 de diciembre del 2020 (rec. núm. 1763/2018): procederá la compensación de los créditos y las deudas tributarias en el proceso concursal, aunque se impugne la liquidación tributaria	9

— Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de diciembre del 2020 (rec. 4500/2019): sujeción al impuesto sobre transmisiones patrimoniales de la venta de oro de un particular a un profesional	9
— Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 11 de diciembre del 2020 (rec. núm. 439/2017): la compensación de bases imponibles negativas no es una opción tributaria inmodificable	10
— Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 19 de junio del 2020 (rec. núm. 1379/2019): la presentación de una declaración extemporánea no impide la compensación de las bases imponibles negativas	10
— Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 20 de enero del 2021 (rec. núm. 32/2020): anulación de sentencia absolutoria de delitos contra Hacienda y devolución de la causa para dictar nueva sentencia	10
2. Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central.	11
— Derivación de responsabilidad. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 19 de octubre del 2020 (492/2018): responsabilidad de los administradores entre sí y existencia de consejeros delegados	11
— Impuesto sobre sociedades. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 17 de noviembre del 2020 (4998/2019): embargo preventivo como medida cautelar siempre que sea proporcionada al daño que se pretende evitar y en la cuantía estrictamente necesaria para el cobro de la deuda	12
3. Consultas de la Dirección General de Tributos.	12
— Impuesto sobre sociedades. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2844-20, de 22 de septiembre: reparto de bases imponibles negativas en las escisiones parciales	12
— Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3216-20, de 28 de octubre: base imponible de la modalidad impositiva de actos jurídicos documentados en supuestos de novación hipotecaria	13

— Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3116-20, de 19 de octubre: sujeto pasivo en supuestos de liberación de deudores hipotecarios	13
— Impuesto sobre la renta de no residentes. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3248-20, de 30 de octubre del 2020: establecimiento permanente y operador logístico	13
— Impuesto sobre actividades económicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3293-20, de 6 de noviembre: lugar de realización de la actividad económica, en el supuesto de teletrabajo de sus empleados	14
— Impuesto sobre el valor añadido. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3346-20, de 12 de noviembre del 2020: modificación de la base imponible aunque el deudor declarado en concurso se localice en otro Estado miembro	14
— Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3461-20, de 30 de noviembre: requisitos para deducibilidad de los gastos por suministros en vivienda habitual utilizada para el desarrollo de la actividad económica debido al estado de alarma	14
4. Normativa	15
— Ley 10/2020, de 29 de diciembre, por la que se modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo (DAC 6)	15
— Proyecto del Reglamento del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales	16
— Real Decreto Ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria	16
— Real Decreto Ley 39/2020, de 29 de diciembre, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias	17
— Real Decreto 1178/2020, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, de 10 de julio	17
— Resolución de 4 de enero del 2021, de la Dirección General de Tributos, sobre la devolución del impuesto sobre el valor añadido a los empresarios o profesionales establecidos en los territorios del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte	17

1. Sentencias

- **Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de septiembre del 2020 (rec. núm. 6530/2017): control indirecto de participaciones por parte de una persona física (art. 108 de la Ley del Mercado de Valores, actual art. 314).**

Rosario Cuadra Espinar y Remedios García Gómez de Zamora

En el supuesto enjuiciado, se plantea el caso en el que una persona física adquiere, en tres fases, la totalidad del capital social de una entidad española (A) cuyo único activo es inmobiliario. Debe señalarse, además, que esta entidad se encontraba directamente participada por la entidad B, no residente y participada casi en su totalidad por la persona física señalada al comienzo.

El tribunal analiza si la última de las adquisiciones de capital en la entidad A (que permite a la persona física obtener el 100 % de la participación directa) está o no exenta de tributación por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas, de acuerdo con la interpretación del artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores (en vigor en el 2009). Pues bien, concluye el tribunal que la citada norma no permite considerar exentas de dicha modalidad impositiva las adquisiciones por una persona física de participaciones en una sociedad cuyo control ya tenía indirectamente. En este sentido, se entiende que la norma de exención alcanza, exclusivamente, a las personas jurídicas, no pudiendo entenderse que la persona física forme parte de un «grupo de sociedades».

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de octubre del 2020 (rec. núm. 262/2018): los intereses de demora resultantes de un procedimiento de comprobación deberán ser deducidos del impuesto sobre sociedades.**

Ainhoa Colet Bessa y Enrique Ortega Carballo

La Audiencia Nacional se pronuncia sobre si los intereses de demora incluidos en una liquidación resultante de un procedimiento de comprobación tendrán o no carácter punitivo a efectos del impuesto sobre sociedades.

La Audiencia acaba por concluir que no tendrán carácter punitivo o sancionador los intereses de demora incluidos en una liquidación resultante de un procedimiento de comprobación, por lo que los intereses derivados de una liquidación tributaria pueden y deben ser contabilizados y deducidos en el impuesto de sociedades. Esta doctrina deberá mantenerse tanto respecto a la actual regulación del impuesto sobre sociedades, mediante la Ley 27/2014, como respecto a su anterior regulación en la Ley 43/1995, al ser idéntica su dicción literal.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencias del Tribunal Supremo de 15 de octubre del 2020 (rec. núm. 6189/2017), de 21 de octubre del 2020 (rec. núm. 327/2019) y de 29 de octubre del 2020 (rec. núm. 4648/2018): modificación de una opción tributaria tras el periodo de declaración o autoliquidación.**

Carlos Aliaga Gil y Diego Martin-Abril Calvo

El Tribunal Supremo matiza en casación el criterio según el cual es posible modificar una opción tributaria tras el periodo de declaración o autoliquidación cuando cambian sustancialmente las circunstancias en las que se ejerció.

En particular, establece el tribunal que únicamente es posible modificar una opción tributaria tras el periodo voluntario de declaración cuando cambian sustancialmente las circunstancias en las que se ejerció y siempre que en el marco de las actuaciones inspectoras que han conducido al cambio de régimen se haya puesto de manifiesto la inexistencia de infracciones tributarias, esto es, siempre que no se aprecie una conducta infractora sancionable e imputable al contribuyente.

- **Impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados. Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de noviembre del 2020 (rec. núm. 4175/2018): el incumplimiento del plazo para transponer una directiva comunitaria produce su aplicación directa.**

Carlos Aliaga Gil y Diego Martin-Abril Calvo

El Tribunal Supremo concreta en casación la tributación de las ampliaciones de capital efectuadas entre el 1 de enero del 2009 y el 31 de octubre del 2012 en virtud de la Directiva 2008/7/CE del Consejo, de 12 de febrero, cuyo plazo de transposición finalizaba el 31 de diciembre del 2008.

El Tribunal Supremo concluye que a las ampliaciones de capital entre el 1 de enero del 2009 (finalización del plazo para transponer la directiva) y el 31 de octubre del 2012 (entrada en vigor de la Ley 7/2012, por la que dejaron de tributar por la modalidad impositiva de transmisiones patrimoniales onerosas las ampliaciones de capital) les será de aplicación la citada directiva, ya que ésta tiene una eficacia vertical directa y puede ser invocada por los particulares una vez que haya pasado su plazo de transposición.

- **Impuesto sobre sociedades. Auto del Tribunal Supremo de 19 de noviembre del 2020 (rec. núm. 2802/2020): comprobación de las limitaciones a la compensación de bases imponibles negativas en el contexto del régimen de neutralidad fiscal.**

Rosario Cuadra Espinar y Remedios García Gómez de Zamora

El Tribunal Supremo deberá matizar, en casación, su doctrina contenida en la Sentencia de 13 de diciembre del 2012 (rec. núm. 251/2010) a efectos de determinar si, en el contexto del principio de neutralidad fiscal, la Administración tributaria, a la hora de efectuar la comprobación de las limitaciones a la compensación de las bases imponibles negativas, ha de aplicar automáticamente la limitación establecida en el artículo 90.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades o si, en todo caso, debe verificar si el antiguo socio aprovechó fiscalmente la pérdida, en cuyo caso, acreditada una duplicidad en la compensación, debería aplicar la limitación, pero no en caso contrario.

- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de diciembre del 2020 (rec. núm. 7763/2019): intereses de demora por devoluciones de ingresos indebidos.**

Carlos Aliaga Gil y Diego Martín-Abril Calvo

El Tribunal Supremo determina en casación si los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos se encuentran sujetos y no exentos del impuesto sobre la renta, constituyendo una ganancia patrimonial que procederá integrar en la base imponible del ahorro o, por el contrario, si debe ser otro su tratamiento fiscal, atendiendo a que, por su carácter indemnizatorio, persiguen compensar o reparar el perjuicio causado como consecuencia del pago de una cantidad que nunca tuvo que ser desembolsada por el contribuyente.

Así, concluye el tribunal que los intereses de demora abonados por la Agencia tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos no están sujetos al impuesto sobre la renta de las personas físicas debido al carácter compensatorio de aquéllos. Asimismo, existe un interesante voto particular.

- **Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre del 2020 (rec. 6386/2017): nulidad de la liquidación cuando la cuota impositiva coincide con el incremento de valor.**

Carlos Aliaga Gil y Diego Martín-Abril Calvo

El tribunal determina en casación si es conforme a Derecho una liquidación del impuesto de plusvalía municipal cuando el incremento de valor del terreno coincide con la cuota impositiva derivada de la liquidación del impuesto.

De esta forma, concluye el tribunal que resulta contraria a Derecho —por implicar un claro alcance confiscatorio— una liquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana que, aplicando los artículos correspondientes

de la Ley de Haciendas Locales, establezca una cuota impositiva que coincida con el incremento de valor puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión del terreno, esto es, que absorba la totalidad de la riqueza gravable.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, de 15 de diciembre del 2020 (rec. núm. 1763/2018): procederá la compensación de los créditos y las deudas tributarias en el proceso concursal, aunque se impugne la liquidación tributaria.**

Ainhoa Colet Bessa y Enrique Ortega Carballo

El Tribunal Supremo se pronuncia sobre la procedencia de la compensación de créditos y deudas tributarias en el proceso concursal, aunque el concursado haya impugnado la liquidación tributaria.

Concretamente, el tribunal llega a la conclusión de que, aunque se impugne la liquidación tributaria, en los supuestos en los que los deudores no soliciten la suspensión de la ejecución mientras se resuelve el caso controvertido, concurrirán los requisitos para la compensación de créditos y deudas en el proceso concursal. Por lo tanto, establece la solicitud de suspensión de la ejecución como criterio determinante para la compensación o no de los créditos y deudas del proceso concursal.

- **Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de diciembre del 2020 (rec. 4500/2019): sujeción al impuesto sobre transmisiones patrimoniales de la venta de oro de un particular a un profesional.**

Ainhoa Colet Bessa y Enrique Ortega Carballo

El Tribunal Supremo asienta doctrina sobre la sujeción al impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas de la venta de oro y otros metales preciosos cuando se produce de un particular a un profesional que adquiere el bien en el desarrollo de su actividad empresarial.

El tribunal concluye que la operación ha de reputarse sujeta al impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas porque debe ser analizada desde la perspectiva del transmitente (el particular), pues es él quien realiza el hecho imponible. Y ello, a pesar de que la ley establezca que el sujeto pasivo del impuesto sea el adquirente del bien, pues esa misma ley no establece excepción alguna por el hecho de que dicho adquirente sea comerciante. Adicionalmente, manifiestan que la sujeción al impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas de esta operación no afectará a la neutralidad del impuesto sobre el valor añadido.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 11 de diciembre del 2020 (rec. núm. 439/2017): la compensación de bases imponibles negativas no es una opción tributaria inmodificable.**

Ainhoa Colet Bessa y Enrique Ortega Carballo

La Audiencia Nacional anula la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 4 de abril del 2017 en la que se establecía que a la compensación de bases imponibles negativas, en la autoliquidación del impuesto sobre sociedades, le resultaba de aplicación el régimen de las opciones tributarias (art. 119.3 de la Ley General Tributaria).

En particular, resuelve que la compensación de bases imponibles negativas es un derecho de los contribuyentes y no una opción tributaria, por lo que dicha facultad no puede ser limitada temporalmente, pues no existe cobertura legal para ello. Así, concluye manifestando que la compensación de bases imponibles negativas realizada en una autoliquidación es susceptible de ser rectificada a través del cauce establecido en el artículo 120.3 de la Ley General Tributaria.

- **Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 19 de junio del 2020 (rec. núm. 1379/2019): la presentación de una declaración extemporánea no impide la compensación de las bases imponibles negativas.**

Rosario Cuadra Espinar y Remedios García Gómez de Zamora

Se analiza un supuesto en el que el contribuyente presenta de manera extemporánea la autoliquidación del impuesto sobre sociedades aplicando en ésta bases imponibles negativas pendientes de compensación.

El tribunal determina, en contra del criterio adoptado por el Tribunal Económico-Administrativo Central, que la falta de presentación en plazo de la declaración no puede interpretarse como una opción ejercida por el contribuyente dirigida a no compensar las bases imponibles negativas. Así, considera que la aplicación de las bases imponibles negativas es un derecho del contribuyente que debe ser ejercido de manera explícita.

- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 20 de enero del 2021 (rec. núm. 32/2020): anulación de sentencia absolutoria de delitos contra Hacienda y devolución de la causa para dictar nueva sentencia.**

Ainhoa Colet Bessa y Enrique Ortega Carballo

Se aborda el caso del exfutbolista Xabi Alonso a quien, en el 2019, la Audiencia Provincial de Madrid absolvió de tres delitos contra la Hacienda Pública por falta de tributación al alegar la «cesión de derechos de imagen a una sociedad». Tras los recursos interpuestos por el Ministerio Fiscal y la Abogacía del Estado, ahora se ha pronunciado el Tribunal Superior de Justicia de Madrid anulando dicha sentencia absolutoria y ordenando «la devolución de la causa para que por los mismos magistrados se dicte una nueva sentencia».

En síntesis, en esta sentencia el tribunal madrileño pide que se solventen las omisiones que han determinado la nulidad y se proceda a resolver con una nueva motivación jurídica. Es decir, el tribunal remarca la necesidad de dar respuesta motivada de cómo se ha llegado a la conclusión de que todos los rendimientos que se analizan quedan bajo cobijo del artículo 92 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pues el tribunal concluye que la Audiencia Provincial incurrió en una «insalvable falta de motivación».

2. Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central

- **Derivación de responsabilidad. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 19 de octubre del 2020 (492/2018): responsabilidad de los administradores entre sí y existencia de consejeros delegados.**

Rosario Cuadra Espinar y Remedios García Gómez de Zamora

En el caso concreto analizado, se da el supuesto de responsabilidad previsto en el artículo 43.1a de la Ley General Tributaria, si bien, el recurrente —declarado responsable tributario subsidiario— alega que él no participaba en la toma de decisiones correspondientes a la actividad de la sociedad administrada —responsable principal—, en la medida en que tales funciones se encontraban delegadas en el consejero delegado.

El Tribunal Económico-Administrativo Central concluye que la responsabilidad subsidiaria de los administradores de las sociedades es personal y solidaria entre sí, de modo que la existencia de consejeros delegados no puede eximir de responsabilidad a los demás administradores.

- **Impuesto sobre sociedades. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 17 de noviembre del 2020 (4998/2019): embargo preventivo como medida cautelar siempre que sea proporcionada al daño que se pretende evitar y en la cuantía estrictamente necesaria para el cobro de la deuda.**

Ainhoa Colet Bessa y Enrique Ortega Carballo

Mediante esta resolución, el Tribunal Económico-Administrativo Central unifica criterio sobre la posibilidad de que la Agencia Tributaria, como medida cautelar, pueda adoptar el embargo preventivo de la totalidad de los saldos y depósitos bancarios y de los derechos de cobro a clientes.

El tribunal se posiciona a raíz de una controversia que surgió entre un contribuyente y la Administración tributaria cuando ésta decidió, como medidas cautelares dirigidas a asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, la adopción del embargo preventivo de la totalidad de los saldos y depósitos en cuentas bancarias y de los derechos de cobro de clientes. Finalmente, el tribunal central falla a favor de la Administración y concluye que el embargo preventivo de saldos y créditos puede hacerse por su totalidad, a) siempre con el límite del importe de las deudas cuyo cobro se pretende asegurar (que se hace efectivo con la indicación del mismo en el acuerdo de adopción de medidas cautelares como máximo a embargar) y b) sin perjuicio del obligado cumplimiento del resto de los requisitos, y siempre que la medida cautelar no produzca perjuicios de difícil o imposible reparación.

3. Consultas de la Dirección General de Tributos

- **Impuesto sobre sociedades. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2844-20, de 22 de septiembre: reparto de bases imponibles negativas en las escisiones parciales.**

Ainhoa Colet Bessa y Enrique Ortega Carballo

En esta consulta tributaria, la Dirección General de Tributos analiza el caso de una escisión parcial de una compañía que dispone de dos ramas de actividad diferenciadas, pero sólo transmitirá una de ellas. El problema deriva de que existen bases imponibles negativas pendientes de compensar que se generaron en ejercicios anteriores, pero la entidad escindida no puede identificar la cantidad de bases imponibles negativas generada por cada actividad.

Finalmente, el centro directivo termina resolviendo que, en una escisión parcial en la que existan varias ramas de actividad y no pueda identificarse el origen de las bases

imponibles negativas que se transmitan, se considerará como criterio razonable de distribución aquel que se efectúe tomando en consideración el valor de mercado de los patrimonios escindidos en proporción o en relación con el valor de mercado total de la entidad.

- **Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3216-20, de 28 de octubre: base imponible de la modalidad impositiva de actos jurídicos documentados en supuestos de novación hipotecaria.**

Rosario Cuadra Espinar y Remedios García Gómez de Zamora

La Dirección General de Tributos modifica su criterio para ajustarlo a la doctrina del Tribunal Supremo (según su Sentencia de 13 de marzo del 2019) admitiendo que, en los supuestos de novación hipotecaria, la base imponible de la modalidad impositiva de actos jurídicos documentados deberá determinarse exclusivamente por el contenido económico de las cláusulas financieras valuables que delimitan la capacidad económica susceptible de imposición.

- **Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3116-20, de 19 de octubre: sujeto pasivo en supuestos de liberación de deudores hipotecarios.**

Rosario Cuadra Espinar y Remedios García Gómez de Zamora

La Dirección General de Tributos modifica su criterio para ajustarlo a la doctrina del Tribunal Supremo (según su Sentencia de 20 de mayo del 2020) aclarando que el sujeto pasivo, a efectos de la modalidad impositiva de actos jurídicos documentados, en los supuestos de liberación de deudores hipotecarios, deberá ser el deudor que insta la modificación.

- **Impuesto sobre la renta de no residentes. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3248-20, de 30 de octubre del 2020: establecimiento permanente y operador logístico.**

Carlos Aliaga Gil y Diego Martín-Abril Calvo

La Dirección General de Tributos establece el criterio sobre si el mero hecho de contar con un operador logístico en España para distribuir los productos supone la existencia de un establecimiento permanente.

En este caso, teniendo en cuenta los hechos descritos en la consulta, no puede entenderse acreditado que exista un establecimiento permanente, ya que la entidad no re-

sidente no puede disponer del almacén logístico y el operador tampoco tiene capacidad para contratar en nombre y por cuenta de la entidad no residente. Por ello, la mera distribución de productos en España no supone la existencia de un establecimiento permanente, aunque se cuente con un operador logístico en este territorio.

- **Impuesto sobre actividades económicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3293-20, de 6 de noviembre: lugar de realización de la actividad económica, en el supuesto de teletrabajo de sus empleados.**

Ainhoa Colet Bessa y Enrique Ortega Carballo

Mediante esta consulta la Dirección General de Tributos determina, a efectos del impuesto sobre actividades económicas, cuál ha de ser el lugar de realización de la actividad económica en los supuestos en que los empleados teletrabajan desde sus domicilios.

Analizado el supuesto, se concluye que las superficies de los domicilios de los empleados de una empresa desde los que éstos teletrabajan no pueden tener la consideración de establecimientos a efectos de determinar el lugar de realización de las actividades. La razón es que no concurre en dichas superficies la circunstancia de disponibilidad directa sobre ellas desde el punto de vista del sujeto pasivo prestador del servicio.

- **Impuesto sobre el valor añadido. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3346-20, de 12 de noviembre del 2020: modificación de la base imponible aunque el deudor declarado en concurso se localice en otro Estado miembro.**

Carlos Aliaga Gil y Diego Martín-Abril Calvo

La Dirección General de Tributos, a raíz del Auto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, asunto C-756/19, de 29 de abril del 2020, adapta su criterio en relación con la posibilidad de modificar la base imponible del impuesto por créditos incobrables.

Así, concluye que, de conformidad con el auto del Tribunal de la Unión Europea, en los supuestos de modificación de la base imponible del impuesto para los supuestos de créditos considerados incobrables, será posible que el deudor concursal se encuentre establecido en otro Estado miembro, aunque la regla segunda del artículo 80.cinco de la ley del impuesto dispone que no resultarán de aplicación los supuestos de modificación de la base imponible del impuesto previstos en los artículos 80.tres y 80.cuatro cuando el destinatario de las operaciones no esté establecido en el territorio de aplicación del impuesto ni en Canarias, Ceuta o Melilla.

- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V3461-20, de 30 de noviembre: requisitos para deducibilidad de**

los gastos por suministros en vivienda habitual utilizada para el desarrollo de la actividad económica debido al estado de alarma.

Ainhoa Colet Bessa y Enrique Ortega Carballo

Respecto a los requisitos para que puedan deducirse los gastos por suministros de la vivienda habitual utilizada por el contribuyente para el desarrollo de la actividad económica debido al estado de alarma, la Dirección General de Tributos se ha pronunciado manifestando que «la utilización excepcional de la vivienda para el desarrollo de la actividad económica por el estado de alarma no es deducible».

Por lo tanto, aunque al teletrabajar desde la vivienda habitual se haga un uso profesional de algunos suministros, con el consiguiente aumento del gasto habitual de éstos, no tendrán la consideración de gastos deducibles de la actividad económica, ya que la Dirección General determina que «para que determinados suministros de la vivienda habitual del contribuyente puedan tener la consideración de gastos deducibles de una actividad económica desarrollada por él, es necesario que la vivienda habitual se encuentre parcialmente afecta a la actividad». Como esta circunstancia no se produce, siendo motivada la utilización de la vivienda en el desarrollo de la actividad por una circunstancia ocasional y excepcional, entonces el centro directivo concluye que los gastos no serán deducibles.

4. Normativa

- **Ley 10/2020, de 29 de diciembre, por la que se modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo (DAC 6).**

Carlos Aliaga Gil y Diego Martín-Abril Calvo

La Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, más conocida como la DAC 6 ha sido transpuesta al ordenamiento jurídico español por la Ley 10/2020, de 29 de diciembre, la cual añade a la Ley General Tributaria dos nuevas disposiciones adicionales: 1) la disposición adicional vigésima tercera, que establece la «obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal» y 2) la disposición adicional vigésima cuarta, que determina las «obligaciones entre particulares derivadas de la obligación de información de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal».

Para mayor información, puede consultarse el siguiente enlace: <https://www.ga-p.com/publicaciones/publicados-los-textos-normativos-de-transposicion-de-la-directiva-dac-6>.

— **Proyecto del Reglamento del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales**

Rosario Cuadra Espinar y Remedios García Gómez de Zamora

El 3 diciembre del 2020 se publicó el borrador del real decreto que aprobaría el Reglamento del Impuesto sobre Servicios Digitales, sometido a trámite de audiencia pública hasta el 16 de diciembre.

Dicho real decreto se estructura en un único artículo —que aprueba el reglamento del impuesto— y tres disposiciones finales.

El reglamento en sí constaría de dos artículos:

- a) El primero, relativo al lugar de realización del hecho imponible: éste, con la finalidad de localizar la prestación de los servicios sujetos al impuesto, determina que el lugar de localización del dispositivo —desde el que se materializa la transacción digital— vendrá dado por los detalles de la dirección que use la tecnología de geolocalización (enumerando así algunos de los medios de prueba que podrán utilizarse, más allá de la dirección IP).
- b) El segundo, que desarrolla las obligaciones formales previstas en la Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales: entre ellas, se establece que los contribuyentes deberán, entre otras obligaciones, llevar un registro de las operaciones sujetas al impuesto, así como una memoria descriptiva de los procesos de análisis de las transacciones.

— **Real Decreto Ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria.**

Carlos Aliaga Gil y Diego Martín-Abril Calvo

El citado real decreto ley prevé una serie de ayudas en materia tributaria para las pequeñas y medianas empresas que se han visto afectadas como consecuencia de la COVID-19, especialmente las relacionadas con la actividad turística, hostelera y comercial.

En particular, se establecen las siguientes medidas: a) aplazamientos de deudas tributarias para las pequeñas y medianas empresas; b) incremento de las reducciones para los autónomos que tributen en estimación objetiva en el impuesto sobre la renta de las personas físicas; c) reducción para las pequeñas y medianas empresas del plazo para la deducción de las provisiones por insolvencias en el impuesto sobre sociedades a tres meses; d) reducción de la tributación para los arrendadores de locales en los que se llevan a cabo actividades relacionadas con el comercio, el turismo y la hostelería; e) medidas para reducir la tributación de autónomos que tributen en régimen simplificado

en el impuesto sobre el valor añadido, y f) establecimiento del tipo cero del impuesto sobre el valor añadido para la entrega de las vacunas contra la COVID-19, así como para los servicios de transporte, almacenamiento y distribución de estos productos.

- **Real Decreto Ley 39/2020, de 29 de diciembre, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias.**

Carlos Aliaga Gil y Diego Martin-Abril Calvo

Este real decreto ley incorpora fundamentalmente dos medidas tributarias: a) en relación con el impuesto sobre la renta de las personas físicas, se modifica la letra y del artículo 7 de la ley del impuesto para incorporar como exención tributaria el «ingreso mínimo vital» y b) se incluye la ampliación en un año de los plazos para efectuar la materialización de la Reserva para Inversiones en Canarias dotada con los beneficios obtenidos en periodos impositivos iniciados en el 2016 y para las inversiones anticipadas materializadas en el 2017.

- **Real Decreto 1178/2020, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, de 10 de julio.**

Carlos Aliaga Gil y Diego Martin-Abril Calvo

Este real decreto introduce modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades en relación con la cobertura de riesgo de crédito de entidades financieras y con respecto al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad.

Por un lado, se modifican los artículos 8 y 9 del reglamento relativos a las normas aplicables a la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras para adaptarlos a la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España.

Por otro, se modifica el artículo 13 del reglamento, relativo a la información país por país en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad, incluyendo las normas aplicables a la presentación de la información país por país por parte de los grupos de empresas multinacionales y, en particular, lo que se refiere a la obtención de información por las entidades residentes en España de sus matrices extranjeras.

- **Resolución de 4 de enero del 2021, de la Dirección General de Tributos, sobre la devolución del impuesto sobre el valor añadido a los empresarios o profesionales establecidos en los territorios del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte.**

Carlos Aliaga Gil y Diego Martin-Abril Calvo

Debido a la salida del Reino Unido de la Unión Europea, el procedimiento actual para que los empresarios establecidos en el Reino Unido puedan solicitar la devolución de las cuotas soportadas por el impuesto sobre el valor añadido será el regulado en el artículo 119 *bis* de la ley, que condiciona la devolución a la existencia de reciprocidad de trato con el estado de establecimiento del solicitante. En este sentido, como se indica en la resolución, el reconocimiento de reciprocidad entre España y el Reino Unido no es absoluto y existen determinadas cuotas respecto de las que no se va a poder solicitar devolución.

Sin embargo —aclara la resolución—, para los empresarios establecidos en Irlanda del Norte se seguirá aplicando el procedimiento regulado en el artículo 119 de la ley, puesto que, para los intercambios de bienes, Irlanda del Norte sigue siendo considerada un Estado miembro.

Para cualquier duda, por favor, póngase en contacto con alguno de los siguientes letrados:

Ainhoa Colet Bessa

Tel.: (+34) 93 415 74 00
acolet@ga-p.com

Carlos Aliaga Gil

Tel.: (+34) 96 351 38 35
caliaga@ga-p.com

Diego Martin-Abril Calvo

Tel.: (+34) 91 582 91 00
dmartinabril@ga-p.com

Enrique Ortega Carballo

Tel.: (+34) 91 582 91 00
eortega@ga-p.com

Remedios García Gómez de Zamora

Tel.: (+34) 91 582 91 00
rgarcia@ga-p.com

Rosario Cuadra Espinar

Tel.: (+34) 91 582 91 00
rcuadra@ga-p.com

Para más información, consulte nuestra web www.ga-p.com, o diríjase al siguiente e-mail de contacto: info@ga-p.com.