

III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA: NOVEDADES

Reinversión en valores, a efectos de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, en el Impuesto sobre Sociedades.

Se trata de una entidad residente que ha transmitido, obteniendo plusvalías, elementos del inmovilizado afectos a la actividad y plantea dos opciones de reinversión: adquisición de acciones o participaciones de sociedades residentes en Bulgaria y Rumania acudiendo directamente a ampliaciones de capital o, de manera indirecta, a través de una holding constituida en España para poder captar más socios.

Suponiendo que se cumplan todos los requisitos exigidos por el Texto Refundido de la Ley del Impuesto, cuando la inversión sea directa, toda la adquisición de valores se considerará apta para la reinversión, siempre que no se trate de una operación entre entidades del mismo grupo.

Por lo que se refiere a la reinversión indirecta a través de la holding residente íntegramente participada por la consultante, la operación no será válida por entenderse realizada entre entidades del mismo grupo.

D.G.T. Nº V0242-10, 11 de febrero de 2010

Tributación, en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre el Valor Añadido, de la transmisión, por una promotora, de un edificio en construcción por el 60 por ciento del precio total, comprometiéndose a terminar la obra, cobrando el resto a medida que se vaya certificando la misma. Asimismo se consulta la tributación si la operación se instrumenta como un lease back.

Como la norma fiscal no contiene un precepto específico a este respecto, el Centro Directivo nos remite a la norma de registro y valoración 14ª del Plan General de Contabilidad, en la que se exige para contabilizar los ingresos, entre otros requisitos, que se hayan transferido al comprador los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad de los bienes, así como que la empresa no mantenga la gestión corriente de los bienes vendidos.

Asimismo, en dicha Norma se establece el tratamiento contable conjunto de transmisiones diferentes pero ligadas entre sí.

Por todo ello, en el supuesto planteado no parece que, considerando la transmisión del inmueble parcialmente construido y la obligación de finalizar la obra sobre el mismo, concurren los requisitos para contabilizar los ingresos.

Por lo que se refiere a lease back, también acudiendo al Plan General de Contabilidad y atendiendo a la Norma de Registro y Valoración 8º, cuando una enajenación se conecta con el posterior arrendamiento del activo enajenado de tal forma que se desprenda que se trata de una forma de financiación, se tratará como tal, sin que se le produzcan al vendedor beneficios ni pérdidas derivadas de la transmisión.

En cuanto al Impuesto sobre el Valor Añadido, estaremos, primero, ante una entrega de bienes, sujeta y no exenta en todo caso por no tratarse de una edificación terminada y, segundo, ante una entrega de bienes o prestación de servicios con aportación de materiales que se devengarán cuando el destinatario se haga propietario de la obra o, en todo caso, cuando se produzcan pagos anticipados.

En caso de instrumentarse la operación como un lease back, la entrega de la edificación en construcción y la ejecución de la obra restante tributarán como se ha expresado anteriormente.

El arrendamiento con el compromiso de ejercitar la opción tributará como una entrega de bienes, devengándose el Impuesto por el total de las cuotas pendientes más la del ejercicio de la opción. Si no existe dicho compromiso, el arrendamiento se califica como prestación de servicios con devengo del Impuesto a medida que se hacen exigibles las cuotas arrendaticias.

D.G.T. Nº V0388-10, 3 de marzo de 2010**Reembolso del coste de garantías. Conceptos a devolver por la Administración.**

Como sabemos, la Administración Tributaria está obligada a reembolsar los costes de garantía cuando ésta hubiera consistido en aval de entidad de crédito.

En esta Resolución se determina que el reembolso alcanza única y exclusivamente a las cantidades efectivamente satisfechas por el contribuyente a la entidad financiera en concepto de primas, comisiones, gastos de formalización y cancelación del aval devengadas hasta la fecha en que se produce la devolución de la garantía. El reembolso no alcanza, como pretende

el recurrente, a los gastos de la hipoteca de máximos constituida para obtener el aval.

T.E.A.C., Resolución N° 00/2330/2009, de 2 de diciembre de 2009

Arrendamiento de inmuebles como actividad en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Requisito de la afectación del local a la actividad.

Un contribuyente es titular de un importante patrimonio integrado por fincas rústicas, inversiones financieras y, principalmente, inmuebles urbanos cedidos en alquiler. La cuestión a resolver es si el arrendamiento de los inmuebles constituye una actividad económica y, por consiguiente, se pueden o no aplicar los coeficientes de abatimiento a la venta de los mismos.

Recordamos que en este Impuesto el arrendamiento de bienes inmuebles se realiza como actividad económica cuando concurren las siguientes circunstancias: que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la misma y que para la ordenación de aquélla se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa. En esta ocasión, el Tribunal tiene que dilucidar si se cumple la primera de las dos circunstancias anteriores.

Ni el recurrente ni la Administración dudan de que en un mismo local se gestionan, al menos, dos actividades económicas diferenciadas: el arrendamiento de inmuebles y una actividad agrícola. Sin embargo, la Inspección no ha demostrado que el recurrente disponga de este espacio físico para gestionar la actividad de alquiler. No constató este dato fáctico por no considerarlo necesario ya que el recurrente imputa todos los gastos del citado local íntegramente a los inmuebles arrendados, en lugar de repartirlos también en la actividad agrícola.

El Tribunal determina que la circunstancia anterior puede ser o no acertada por parte del recurrente, regularizable o no, pero en ningún caso puede alterar la realidad material del uso compartido del local para ambas actividades. Por este motivo el alquiler no se realiza como actividad económica porque no se cumple el requisito de ejercer la actividad en un espacio físico independiente y separado.

T.E.A.C. N° 00/254/2006, Resolución de 3 de diciembre de 2009

Imposibilidad de que la Administración exija el recargo extemporáneo de manera automática.

Una sociedad, con período impositivo partido, tiene de plazo para presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo de 1999 hasta el día 25 de febrero de 2000. Un día antes de que venza dicho plazo presenta la declaración utilizando el modelo aprobado para el año 1998, al no haberse publicado aún la Orden Ministerial que aprueba los modelos oficiales, en esta ocasión, para el año 1999.

El recurrente entrega la liquidación del Impuesto a una entidad de crédito para que proceda a efectuar el ingreso a favor de la Hacienda Pública, sin embargo no puede realizarlo porque el sistema no reconoce el modelo correspondiente al ejercicio 1998. Al día siguiente, aún en plazo voluntario de pago, el contribuyente dirige un escrito a la Administración explicando la imposibilidad de efectuar el ingreso. Finalmente, el 30 de mayo, una vez que el contribuyente consigue en papel el impreso del ejercicio 1999, realiza la liquidación y paga la transferencia.

El Tribunal no está de acuerdo con el recargo que impone la Administración al recurrente por presentar la declaración fuera del plazo voluntario de pago porque entiende que el contribuyente actuó con la máxima diligencia que se le puede exigir. Confeccionó la declaración utilizando los modelos del ejercicio anterior y se dispuso a realizar el correspondiente ingreso en plazo voluntario. La verdadera causa del incumplimiento derivó de la tardanza de la Administración en publicar la Orden anual de aprobación del modelo de declaración del Impuesto.

Audiencia Nacional, Sentencia Nº 324/2006, de 22 de octubre de 2009**Posibilidad de deducir las cuotas soportadas, en el Impuesto sobre el Valor Añadido, por la utilización de un teléfono móvil cuando la factura se emite a nombre de un empleado.**

La Administración tributaria admite la deducción, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del gasto de unas facturas correspondientes al teléfono móvil que utiliza un empleado del recurrente. La compañía telefónica emite la factura a nombre del trabajador.

Sin embargo, rechaza la deducción de las cuotas deducidas por el Impuesto sobre el Valor Añadido. Entiende que en este último Impuesto el legislador exige ciertos requisitos formales para practicar las deducciones, en particular que las facturas aparezcan a nombre del que quiere practicar la deducción. Por este motivo, además, se impone sanción al sujeto pasivo.

El Tribunal considera que, como la Administración admitió el gasto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas al quedar probado por el recurrente que el teléfono móvil se encontraba al servicio de la empresa, no procede la imposición de la sanción, a pesar de que el destinatario de la factura no coincida con el sujeto pasivo del Impuesto y por ello no pueda deducir las cuotas.

Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, Sentencia Nº 735/2005 de 1 de diciembre de 2009