

CONFLICTOS EN LA APLICACIÓN DE LA NORMA TRIBUTARIA

Los Informes de la Comisión Consultiva publicados actualmente son:

- Conflicto nº 1. Impuesto sobre Sociedades. Gastos financieros de financiación intragrupo.
- Conflicto nº 2. Impuesto sobre Sociedades. No deducibilidad de pérdidas derivadas de ampliación de capital de una filial.
- Conflicto nº 3. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Interposición artificiosa sociedad para deducción del IVA soportado.
- Conflicto nº 4. Retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No Residentes sobre intereses satisfechos a una entidad holandesa del Grupo.
- Conflicto nº 5. Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Conflicto nº 6. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Interposición artificiosa sociedad para deducción del IVA soportado. Sociedad arrendataria.
- Conflicto nº 6 bis. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Interposición artificiosa sociedad para deducción del IVA soportado. Sociedad arrendadora.
- Conflicto nº 7. Impuesto sobre el Valor Añadido. Interposición artificiosa de una comunidad de bienes para conseguir devoluciones de IVA soportado en actividades exenta.
- Conflicto nº 8. Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Transmisión de participación en filial utilizando una cadena de transmisiones entre sociedades del grupo.
- Conflicto nº 9. Impuesto sobre Sociedades. Gastos financieros derivados de un préstamo destinado a la devolución de una prima de emisión.
- Conflicto nº 10. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Interposición artificiosa de sociedad para la deducción del IVA soportado.
- Conflicto nº 11. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Desdoblamiento artificioso de actividad de enseñanza de idiomas en dos sociedades para la deducción del IVA soportado.
- Conflicto nº 12. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Interposición artificiosa de sociedad para la deducción del IVA soportado. Arrendamiento de vivienda a particular.
- Conflicto nº 13. Impuesto sobre el Valor Añadido. Interposición de sociedad familiar para la aplicación indebida del régimen especial de criterio de caja. Sociedad compradora.
- Conflicto nº 13bis. Impuesto sobre el Valor Añadido. Aplicación indebida del régimen especial de criterio de caja en una operación de compraventa de inmuebles al contado. Sociedad vendedora.
- Conflicto nº 14. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Interposición artificiosa de sociedad para la deducción de cuotas de IVA soportado. Desarrollo e implementación de una plataforma necesaria para prestar un servicio financiero exento.
- Conflicto nº 15. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Inclusión artificiosa de una opción de compra en un contrato de arrendamiento de

inmueble para la deducción de cuotas de IVA soportado. Arrendamiento de un inmueble a una persona física por la sociedad promotora bajo su control.

- Conflicto nº 16. Impuesto sobre la Renta de las Persona Físicas. Interposición de sociedad familiar para la aplicación indebida de la regla especial de imputación temporal de operaciones a plazos o con precio aplazado.
- Conflicto nº 16 bis. Impuesto sobre la Renta de las Persona Físicas. Interposición de sociedad familiar para la aplicación indebida de la regla especial de imputación temporal de operaciones a plazos o con precio aplazado.
- Conflicto nº 17. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Interposición artificiosa de sociedad para la deducción de cuotas de IVA soportado derivadas de la construcción de un centro sociosanitario. Actividad sanitaria.
- Conflicto nº 18. Impuesto sobre Sociedades. Reducción de capital con devolución de aportaciones en especie materializando pérdidas latentes que compensan las plusvalías obtenidas por la transmisión a terceros de otros elementos patrimoniales
- Conflicto nº 19. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Interposición artificiosa de sociedad para la deducción de cuotas de IVA soportado derivadas de la reforma de un local. Actividad sanitaria.

CONFLICTO Nº 1: IS: NO DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS FINANCIEROS DERIVADOS DEL PRÉSTAMO INTRAGRUPO

Planteamiento:

Grupo empresarial en el que se crea una sociedad en el año 2005 (Sociedad 1) y al año siguiente esta adquiere una sociedad de ese mismo grupo (Sociedad 2). A su vez, la sociedad 2 realiza un reparto no dinerario de reservas entregando la totalidad de las acciones de Sociedad 4 (filial en Portugal). La Sociedad 1 para la adquisición de la sociedad 2 obtiene un préstamo de la matriz del grupo empresarial (Matriz GmbH).

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

Se demuestra que la sociedad 1 no dispone de personal suficiente para poder desarrollar la actividad. No obtiene apenas ingresos y todos ellos proceden de facturas con la matriz del grupo (la cual no dispone de margen de beneficio) y la sociedad 2 (margen de beneficio del 5%).

El resultado de explotación es nulo y obtiene un resultado de financiación deficitario originados por los gastos fiscales del préstamo, siendo solo positivos cuando las sociedades filiales reparten dividendo.

Las decisiones tomadas por Sociedad 1 las toma realmente la Matriz GmbH.

Conclusión:

Caso de meras operaciones de reordenación intragrupo, sin que se haya visto alterada la estructura ni el funcionamiento del GRUPO y sin que la creación de la sociedad española X y la posterior adquisición de sendas filiales operativas (española y portuguesa), haya tenido un sentido económico distinto de la generación del préstamo intragrupo y los consiguientes gastos financieros en sede de la sociedad española X. Dichas operaciones carecían de efectos jurídicos o económicos relevantes, al margen de permitir la generación de gastos deducibles en el IS español, dado que no existían necesidades de financiación reales, sino que éstas se han creado artificiosamente, por medio de la asignación de participaciones sociales intragrupo (Informe Comisión consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 1).

CONFLICTO Nº 2. IS: NO DEDUCIBILIDAD DE PÉRDIDAS DERIVADAS DE AMPLIACIÓN DE CAPITAL DE UNA FILIAL FRANCESA SUSCRITA POR EL OBLIGADO TRIBUTARIO

Planteamiento:

La entidad “Sociedad Limitada Española” (en adelante SLE) es participada en un 100% en MATRIZ ALEMANA, que es la cabeza de grupo en Europa del grupo a nivel mundial “Y INC”.

En 2005 la SLE adquiere una “Filial francesa” perteneciente al grupo Z (esta adquisición se debe a la compra por parte del grupo Y INC del negocio del grupo Z).

A “FECHA N” en **Filial Francesa** (único socio es SLE) se llevó a cabo una triple operación que se destacan por su especial complejidad, que determinó finalmente el saneamiento de las pérdidas acumuladas en FILIAL FRANCESA y una transmisión del 90% de su participación a MATRIZ ALEMANA:

- Ampliación de capital social de Filial Francesa (la efectúa SLE), importe que coincide con la aportación recibida por MATRIZ ALEMANA al adquirir el 90%.
- Reducción de capital social con la finalidad de compensar pérdidas y aumentar la partida “otras reservas”.
- Aumento de capital social en Filial Francesa (equivalente a la transmisión de acciones de Filial Francesa a MATRIZ ALEMANA).

Para la adquisición del 100% de Filial Francesa, la SLE celebra un préstamo con una entidad vinculada.

Filial Francesa obtiene pérdidas, pero SLE no contabiliza ni deterioro ni provisión. SLE durante el periodo en que tiene el 100% de la participación de Filial Francesa dota en el año 2008 un deterioro del cual solo puede deducirse parte. En el año 2009 y 2010 nada. Y en el año 2011 decide quitar el deterioro contable registrado en Pérdidas y Ganancias (Ajuste +) y dotar un deterioro fiscal (ajuste -) debido a una consulta vinculante de la DGT. Posteriormente solicitó rectificación de la autoliquidación incrementando el ajuste negativo, basándose en que se había revertido el ajuste fiscal del año 2008.

En realidad, el deterioro que se quería deducir se trataba de una pérdida definitiva debido a la transmisión del 90% del total de su participación.

En el año 2012 a 2017 revierte el ajuste negativo que se hizo dado que la Filial Francesa obtiene beneficios.

Información demostrada por la comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La Comisión demuestra que se trata de una operación artificiosa para la consecución del resultado obtenido. Para intentar deducir la totalidad de la pérdida de la Filial Francesa en SLE, la MATRIZ ESPAÑOLA realiza una serie de operaciones societarias únicamente con ese fin:

MATRIZ ALEMANA aporta fondos a SLE. A su vez aporta fondos a Filial Francesa

La comisión dictamina que es impropio y carece de sentido económico que la SLE acuda al saneamiento de pérdidas de una entidad para ese mismo día reducir su participación en un 90%. En segundo lugar, de las operaciones no se desprenden efectos jurídicos relevantes al margen del ahorro fiscal. MATRIZ ALEMANA tendría que haber adquirido el 90% de Filial Francesa para después proceder a sanear las pérdidas.

Conclusión:

La SLE realizó un conjunto artificioso de operaciones realizadas todas ellas en el mismo día con la única finalidad de deducir en el IS una pérdida considerable derivada de la participación en una entidad de la que a su vez se transmite el 90% de la misma. Se considera notoriamente artificioso e impropio que el contribuyente realice una inversión tan importante con el fin de sanear las pérdidas acumuladas por la entidad en la que participa al 100% y que ha acumulado principalmente como consecuencia de un proceso de reconversión de entidad fabricante a entidad distribuidora, si su intención es transmitir inmediatamente el 90% de la misma, asumiendo así una cuantiosa pérdida que solo puede comprenderse en caso de que quien la asuma pueda recuperar la inversión en periodos futuros a través de los beneficios que obtenga la entidad ya saneada y reconvertida. Dicha operación no produce efectos jurídicos o económicos relevantes, más allá del ahorro fiscal y de los que se obtendrían en el caso de que Matriz alemana hubiera asumido directamente la capitalización de la filial francesa, pues es dicha entidad matriz quien, gracias a las operaciones societarias indicadas, se convierte en propietaria del 90 % de la entidad y, en consecuencia, tiene derecho a participar en tal proporción de sus beneficios futuros.

Esclareciendo los hechos, se llega a la conclusión que SLE realiza una inversión con Filial Francesa y pierde todo lo invertido, y a través del proceso de reestructuración se pretende localizar las pérdidas en España y no en la matriz alemana que es quien se beneficia.

(Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 2).

CONFLICTO Nº 3. IVA: ACTIVIDADES EXENTAS CON INTERPOSICIÓN ARTIFICIOSA SOCIEDAD PARA DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADO. ESTRUCTURAS ABUSIVAS DE IVA TIPO HALIFAX

Planteamiento:

Creación de una Fundación (en adelante Entidad A) cuyo objeto social es la adquisición, tenencia, disfrute, cesión y explotación de bienes inmuebles, rústicos o urbanos. Posteriormente se ampliará su objeto social con el fin de poder desarrollar actividades de carácter extraescolar o relacionadas con servicios escolares. El único socio de Entidad A es Fundación internacional (en adelante Fundación), cuyo objeto social es la actividad de enseñanza reglada (actividad sujeta y exenta que no genera derecho a deducción).

El ayuntamiento le concede a Fundación una concesión administrativa consistente en el dominio del terreno por un periodo de 75 años para su uso como centro de enseñanza reglada.

Para la realización de obras, Fundación contrata a la Entidad A, la cual subcontrata la construcción a otra entidad (en adelante Entidad B), que es vinculada y obligada ante la fundación.

Finalmente, Fundación y Entidad A acuerdan hacer un uso del terreno de un 55% y un 45% respectivamente.

Información demostrada por la comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

Entidad A es creada por Fundación (ostenta el 100%) con la finalidad de poder deducirse las cuotas de IVA soportado en la construcción del colegio. Sin embargo, queda demostrado que Entidad A no disponía de medios materiales ni humanos para desarrollar tal actividad, subcontratando toda la obra a Entidad B; además la totalidad de los administradores de Entidad A son todos ellos miembros de los órganos de dirección de la Fundación. Cumpliendo el requisito relativo a la existencia de actos o negocios que sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado conseguido exigido en el artículo 15 de la LGT para la existencia de conflicto en la aplicación de la norma tributaria.

Tales operaciones no tienen otra finalidad que el ahorro fiscal para poder reducir la carga tributaria del IVA. Demostrando el segundo requisito del artículo 15 de la LGT para la existencia de conflicto en la aplicación de la norma tributaria que es que no resulten efectos jurídicos relevantes distintos del ahorro fiscal.

Conclusión:

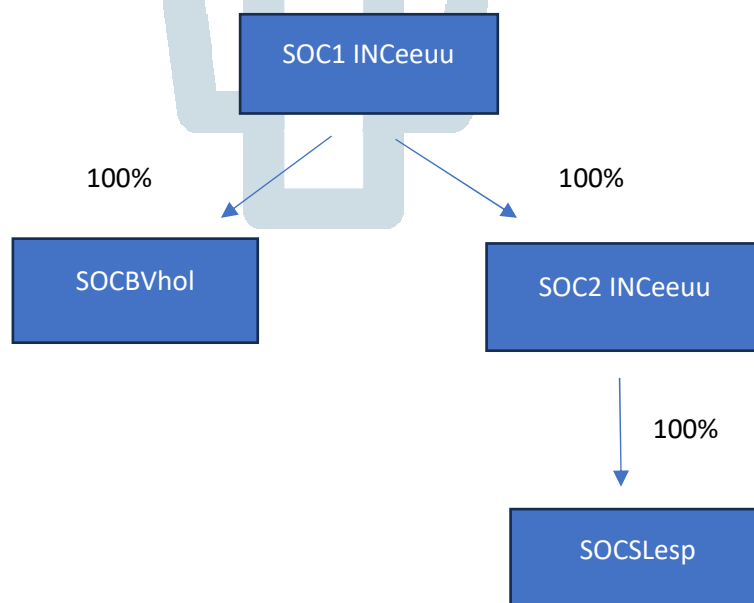
La intervención de la Entidad A en el proceso de construcción del complejo de una escuela, fue como entidad interpuesta sin actividad real, y obedeció estrictamente a salvar de forma impropia la imposibilidad de deducir y, en última instancia, recuperar las cuotas de IVA soportadas en la construcción del edificio por la fundación, promotor, titular y usuario natural de tales instalaciones (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 3).

CONFLICTO Nº 4. RETENCIONES IRNR: RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA DEL IRNR SOBRE INTERESES SATISFECHOS A UNA ENTIDAD HOLANDESA DEL GRUPO: BENEFICIARIO EFECTIVO

Planteamiento:

Este conflicto surge como consecuencia de una comprobación de las retenciones e ingresos a cuenta del IRNR de SOCSLesp, siendo esta responsable solidaria del pago de retenciones a cuenta del IRNR.

SOCSLesp es integrante de un grupo cuya entidad matriz es SOC1 INCeeuu, y cuyas demás empresas integrantes son: SOCBVhol y SOC2 INCeeuu; esta última es una holding financiera y además es socio único en SOCSLesp.



SOCSLesp ha satisfecho intereses financieros por dos préstamos participativos con otra empresa del grupo (SOCBVhol), que deciden no declarar por estar exentos por aplicación del artículo 14.1.c) del TRIRNR.

La Comisión trata de demostrar que la beneficiaria de las rentas es SOC1 INCeeuu y no SOCBVhol.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La Comisión demuestra que SOCBVhol no realiza ninguna actividad propia, sino que actúa como una entidad meramente intermediaria. Esta tiene su sede junto a otras 4.255 compañías en un inmueble que es domicilio a su vez de HHHhol GROUP.

Estas operaciones se realizan con el único y exclusivo fin de poder quedar exentas las rentas pagadas como consecuencia de los préstamos participativos concedidos (por medio del artículo 14.1.c) TRIRNR), que en última instancia fueron abonados por SOC1 INCeeuu.

Las operaciones quedan así desarrolladas de la siguiente forma:

SOC1 INCeeuu envía dinero a SOCBVhol. Este envía dinero a SOCSLesp

Y cumpliendo los dos requisitos exigidos en el artículo 15 de la LGT para probar la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria.

Conclusión:

SOCSLesp satisfizo importantes intereses financieros a otra empresa del grupo con domicilio declarado en los Países Bajos y está participada en un 100% por la matriz del grupo residente en EEUU, habiendo sido declarados estos intereses por la sociedad española como “exentos” del IRNR, al considerar que se trataba de rendimientos obtenidos por residentes en otro Estado miembro de la UE con motivo de la cesión a terceros de capitales propios (TRLIRNR art.14.1.c). La Inspección comprobó que la sociedad holandesa es una entidad instrumental sin presencia real en los Países Bajos, actuando como un mero “mediador de facto” de las rentas, al carecer de sustancia económica, por lo que no resultaría aplicable la exención declarada por el obligado tributario. Asimismo, las actuaciones inspectoras determinaron que el beneficiario efectivo de las rentas es la matriz del Grupo, residente en EEUU. Luego, la operativa ha consistido en interponer, entre la sociedad española pagadora de las rentas y la sociedad estadounidense beneficiaria efectiva de las mismas, a una entidad con domicilio en la UE, que no tiene sustancia económica, ni otra actividad que no sea la recepción de préstamos de la sociedad

norteamericana y la concesión de préstamos a la sociedad española. Procede la regularización, exigiendo la retención aplicable en el Convenio entre España y Estados Unidos (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 4).

CONFLICTO Nº 5. IVA: ESTRUCTURAS ABUSIVA DE IVA TIPO HALIFAX EN CASO DE ARRENDAMIENTOS TURÍSTICOS

Planteamiento:

La entidad objeto de investigación es MATRIZ PROPIETARIA, S.L (en adelante Matriz), la cual crea en el año 2015 “Filial Arrendataria, S.L” (en adelante Filial).

El objeto social de Matriz consistía en el “alquiler de viviendas”, estando este sujeto y exento del impuesto y no generando derecho a la deducción del IVA soportado. En mayo del 2015 cambió de epígrafe en las Tarifas del Impuesto de Actividades Económicas a “Alquiler de locales industriales”, actividad sujeto y no exenta generando derecho a la deducción del IVA soportado (posteriormente ampliara a otras actividades todas ellas sujetas y no exentas).

Por su parte, el objeto social de Filial consiste en “alquiler de vivienda”, actividad sujeta y exenta; y otras actividades sujetas y no exentas, aplicando la regla de la prorrata para la deducción del IVA.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La actividad desarrollada por Matriz consiste en la compra de inmuebles para su posterior arrendamiento a Filial; así como la realización esporádica de reforma, acondicionamiento y posterior venta.

Por tales operaciones Matriz soporta IVA y lo repercute, deduciéndose el IVA soportado.

Filial arrendataria desarrolla la actividad de explotación de los inmuebles, arrendándolos a terceros como arrendamientos turísticos (actividad sujeta y exenta).

Todos los bienes de Matriz han sido cedidos a su filial para su explotación y arrendamiento. Matriz únicamente cuenta con 7 empleados todos ellos contratados por cuenta ajena, Filial cuenta con 77 empleados.

La Comisión en base a los hechos demuestra que la Matriz adquiere y cede para así deducirse todo el IVA, mientras que si lo hiciera la Filial no podría deducírselo todo y estaría sujeto a prorrata.

Conclusión:

Se considera que se han distorsionado las finalidades que son propias de los negocios jurídicos empleados, y que la intervención de la entidad filial de la interesada, quien recibe en arrendamiento los pisos y apartamentos que luego explota mediante su alquiler a terceros, obedece estrictamente a salvar de forma impropia la imposibilidad de deducir y, en última instancia, recuperar las cuotas de IVA soportadas en la adquisición y obras realizadas en los inmuebles adquiridos por sociedad matriz propietaria (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 5).

CONFLICTO Nº 6 Y 6 BIS. IVA: ESTRUCTURA ABUSIVA DE IVA TIPO HALIFAX, EN EL QUE SE HA REGULARIZADO TANTO A LA ENTIDAD ARRENDADORA COMO A LA ARRENDATARIA

Planteamiento:

La Entidad XX desarrolla la actividad de enseñanza reglada (epígrafe 931.4), estando sujeta y exenta de IVA y por tanto no genera derecho a la deducción.

La Entidad YY tiene por objeto social la adquisición y construcción de edificios para su cesión (epígrafe 861.2), estando sujeta y no exenta y por tanto no genera derecho a la deducción.

Colegio ZZ

Fundación ZZ, concedió ayudas al colegio ZZ. Acude a la ampliación de capital social de la Entidad YY y recibe donaciones (por un total de 87%) de padres de los alumnos.

Fundación YY, Donaciones recibidas (90%) de padres de los alumnos.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La Entidad YY es la encargada de realizar todas las obras en las fincas arrendadas a la Entidad XX. YY no demuestra la existencia de gastos habituales en cualquier actividad económica.

Todos los ingresos de YY proceden exclusivamente de la Entidad XX. YY no dispone de ningún trabajador por cuenta ajena, asume gastos que disfruta XX. Además, no obtiene resultado positivo en IVA.

Se demuestra la artificiosidad en las operaciones descritas, ya que la Entidad YY solo se crea para permitir la deducibilidad de las cuotas de IVA. YY asume los costes de las obras y adquisición de

bienes y servicios que redundan en beneficio de la Entidad XX. Los ingresos de la Entidad YY entre 2002 y 2015 solo cubren el 19% de los gastos.

Las Fundaciones ZZ e YY transfieren fondos para sufragar tales costes, pero se destinan a efectuar obras en el colegio.

Se producen operaciones de inversión del sujeto pasivo por las obras realizadas en el colegio (las ejecuta otra entidad distinta) que la Entidad XX las publicita como propias. Esta inversión del sujeto pasivo la asume la Entidad YY, concediendo un resultado neutro para dicha mercantil.

No sucedería igual si la destinataria de las obras fuese la Entidad XX puesto que no podría deducirse la autorrepercusión.

El precio fijado en el arrendamiento de YY a XX es muy inferior al precio normal de mercado.

Conclusión:

En el caso de actividades declaradas exentas con interposición artificiosa sociedad para deducción del IVA soportado. Se declara como conflicto en la aplicación de la norma la interposición artificiosa de una sociedad YY, como propietaria y arrendadora de las instalaciones en las que ejerce la actividad de enseñanza la entidad XX, actividad sujeta y exenta de IVA. Fijándose en el contrato de arrendamiento un precio notoriamente reducido dadas las características de dichas instalaciones, que impide al arrendador Y sufragar la totalidad de los gastos y soportando, además, Y los gastos que por contrato corresponderían al arrendatario XX. Tras el análisis de las circunstancias concurrentes, la comisión consultiva concluye que la operativa obedece en exclusiva a una finalidad de orden fiscal, y que se han distorsionado las finalidades que son propias de los negocios jurídicos empleados, de suerte que la intervención de Y obedece estrictamente a salvar de forma impropia la imposibilidad de deducir y, en última instancia, recuperar las cuotas de IVA soportadas en los gastos y obras realizadas en el inmueble donde se ubica el colegio Z, explotado por la entidad X (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 6 y 6 bis).

CONFLICTO Nº 7. IVA: INTERPOSICIÓN ARTIFICIOSA DE UNA COMUNIDAD DE BIENES PARA OBTENER DEVOLUCIONES DE IVA SOPORTADO EN ACTIVIDADES EXENTA. ESTRUCTURA ABUSIVA DE IVA TIPO HALIFAX.

Planteamiento:

Un matrimonio que tienen en común bienes decide crear una Comunidad de Bienes con parte de esos bienes que ya les pertenecen. Esta Comunidad esta dada de alta en el epígrafe de alquiler de locales industriales (actividad sujeta y no exenta).

La Comunidad de Bienes le arrienda el local al marido (propietario al 50% de la comunidad de bienes) en el que desarrolla una actividad sujeta y exenta de IVA.

Las obras sobre el local se facturan a nombre del marido, y con posterioridad este re-factura las mismas a la Comunidad de Bienes, sin disponer este de ningún tipo de licencia para poder emitir facturas de este tipo.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La Comisión demuestra que se cumplen los requisitos previstos en el artículo 15 de la LGT para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria. Tanto de la artificiosidad de los actos como de la finalidad exclusiva del ahorro fiscal.

Además de la deducción de IVA soportado por las obras, la Comunidad de bienes se ha deducido otras obras, materiales y prestación de servicios efectuados en el local para el ejercicio de la actividad odontológica, estando exento y no siendo posible su deducción.

Conclusión:

Caso de interposición de una comunidad de bienes como arrendadora de unos locales, de forma sobrevenida en un momento cercano a la finalización de la obra de reforma de los mismos. Los locales se arriendan por un valor inferior al de mercado a una persona física, uno de los dos comuneros de dicha Comunidad, que desarrolla una actividad profesional exenta de IVA que no origina el derecho a la deducción. Se concluye que los negocios jurídicos celebrados son notoriamente artificiosos y que de su celebración no resulta ningún efecto jurídico o económico relevante, distinto del ahorro fiscal que se deriva de la deducción íntegra de las cuotas soportadas de IVA por la reforma y acondicionamiento de los locales afectos exclusivamente a la actividad exenta de la persona física (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 7).

CONFLICTO Nº 8. IRNR: TRANSMISIÓN DE PARTICIPACIÓN EN FILIAL UTILIZANDO UNA CADENA DE TRANSMISIONES ENTRE SOCIEDADES DEL GRUPO

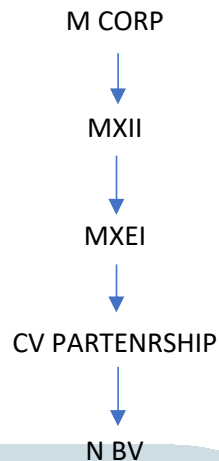
Planteamiento:

El conflicto se inicia con la comprobación de M CORPORATION (en adelante M), la cual transmite participaciones de una filial suya con domicilio fiscal en España (MSpain) a otra filial suya con domicilio en Holanda (N BV) a través de una serie de operaciones de reintegración con la finalidad de eludir la efectiva tributación en España por el IRNR.

Las operaciones realizadas fueron las siguientes:

1. M transmite las participaciones de MSpain a MXEI. Pagándose parte en efectivo y parte mediante una anotación contable de aportación de capital.
2. MXEI transmite las participaciones a M Holding 5 LLC. Pagándose mediante anotación contable de aportación de capital.

3. M Holding 56 LLC transmite las participaciones a N BV. Pagándose mediante cuenta a cobrar favor de la transmitente.



Las obligaciones fiscales realizadas por el obligado fueron:

1. Por la transmisión de MCORP a MXEI no tributa por aplicación del artículo 10 c) del Protocolo del Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta.
2. Por la transmisión de MXEI a CVPARTENRSHIP no tributa por no cumplir el requisito relativo a los 12 meses previsto en el artículo 13.4 del Protocolo del Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La Comisión demuestra que la forma en que debieran de haberse cumplido las obligaciones fiscales deberían haber sido las siguientes teniendo como consideración las operaciones anteriormente descritas:

1. Por la transmisión de MCORP a MXEI tributa parcialmente por la parte que es entregada en efectivo, y por la parte que entrega en mediante aportación de capital no tributa al ser realizada a una entidad que tributa en régimen de consolidación fiscal. Pero esa exención solo se aplica a las contraprestaciones consistentes en una participación u otros derechos en el capital de la adquirente.

2. La segunda transmisión debe de tributar al aplicarse el régimen especial de consolidación fiscal, las posteriores transmisiones deben tener en cuenta como valor de adquisición, el coste inicial que tuvieron tales participaciones para MCORP.

Para que no se hubiese producido la tributación, MCORP debería haber transmitido la participación en primer lugar a MXII, para que no hubiera tenido consideración la salida del grupo de entidades. Y posteriormente esta entidad transmitirla a MXEI y seguir el orden anterior.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en un caso de transmisión por parte de una sociedad estadounidense de su filial española a través de una cadena de operaciones entre sociedades del grupo realizadas el mismo día y con diferencia de pocos minutos, eludiendo la tributación de la plusvalía obtenida amparándose en lo dispuesto en el Protocolo del Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 8).

CONFLICTO Nº 9. IS: GASTOS FINANCIEROS DERIVADOS DE UN PRÉSTAMO DESTINADO A LA DEVOLUCIÓN DE UNA PRIMA DE EMISIÓN

Planteamiento:

Transmisión del 49.99% de las participaciones de PQ S.A.U a PQ HOLDING, formando ambas parte de dos grupos empresariales distintos, Grupo Inversor y Grupo JKL respectivamente.

La sociedad PQ Holding se crea el 3/09/2013.

La transmisión se produce a través de una ampliación de capital social de PQ Holding a la que acude RST BV (forma parte de Grupo Inversor), aportando el 49.99% de PQ S.A.U. La ampliación tiene lugar el 5/12/2023.

El 19/12/2023 PQ BV emite obligaciones con la finalidad de otorgar un préstamo a PQ HOLDING, el cual usa parcialmente para devolver a RST BV la prima de emisión generada en la operación de transmisión anterior.

El 11/02/2014 el GRUPO INVERSOR transmite el 49.99% del grupo español al GRUPO JKL.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

Queda demostrado que la sociedad PQ Holding carece de personal y de gastos que de normal corresponderían a una empresa de tal carácter, siendo su creación exclusivamente de carácter instrumental para permitir la deducción de los gastos financieros asociados al préstamo.

Los requisitos que deben darse para la existencia de conflicto en la aplicación de la norma tributaria previstos en el artículo 15 de la LGT son:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido. Se articulan una serie de negocios jurídicos que posibilitan la devolución de una prima de emisión al socio no residente y provocan un gasto financiero a favor del grupo español.
- Que de las operaciones no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios. De las operaciones realizadas no se deducen otros efectos jurídicos o económicos más que el ahorro fiscal, generado por la deducción de los gastos financieros derivados del préstamo.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en relación con un conjunto de operaciones societarias que, en el contexto de la transmisión de una parte de una sociedad a un grupo inversor independiente, y que implican la interposición de varias sociedades y la generación de una prima de emisión cuya inmediata devolución parcial se financia con un préstamo soportado por el grupo español. Se concluye que, de los actos impropios o artificiosos realizados por el contribuyente, no deriva ningún efecto jurídico o económico relevante distinto del ahorro fiscal obtenido y pretendido, consistente en la deducción de los gastos financieros generados por la parte del préstamo que se destinó a la devolución de la prima de emisión generada (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 9).

CONFLICTO Nº 10. IVA: ACTIVIDADES EXENTAS. INTERPOSICIÓN ARTIFICIOSA DE SOCIEDAD PARA LA DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADO

Planteamiento:

La entidad “Z INMOBILIARIA” (en adelante ZINMO) es objeto de un proceso de inspección por las operaciones realizadas con otras entidades del grupo.

ZINM forma parte del grupo “Z GROUP”: Z GROUP ostenta el 100% de ZINMO y de “Z EDUCACIÓN” (en adelante ZEDU).

Principales operaciones realizadas por ZINMO:

- Construcción y arrendamiento de un colegio a ZEDU.
- Alquiler de locales en el año 2020 a otras empresas vinculadas con derecho a la deducción.
- Arrendataria de unos locales que subarrienda a ZEDU que realiza la actividad de educación.

El conflicto en la aplicación de la norma tributaria se plantea por deducción del IVA soportado por ZINMO en la construcción de un colegio que arrienda a ZEDU, que al desarrollar la actividad de educación se encuentra exenta de IVA y no genera derecho a la deducción.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La Comisión demuestra que ZINMO es propietaria de una finca y un complejo educativo construido en la misma, incluida en el Plan Parcial. La entidad ZEDU es la arrendataria y desarrolla en dicho lugar la actividad de enseñanza (Colegio). Este inmueble es el único que ha promovido ZINMO y la entidad ZEDU es, prácticamente, su único cliente, siendo muy residuales otras cesiones de parte del inmueble a otras empresas relacionadas.

Las condiciones pactadas en los contratos suscritos resultan carentes de sentido económico (y en algunos casos desproporcionadas ante las limitaciones que se imponen) para ZINMO individualmente considerada, sólo una visión conjunta de las tres sociedades, ZINMO, ZEDU y ZGRUP, considerando su actividad como único proyecto educativo permiten dotar de razonabilidad económica a las operaciones realizadas.

El alquiler pactado con ZEDU se revela fuera de mercado, considerando la especialidad de la construcción, sus posibles usos alternativos (prácticamente nulos) y las condiciones pactadas en el contrato de arrendamiento, los riesgos asumidos no se ven correlacionados con los beneficios que la actividad de alquiler reporta a ZINMO.

Además, existe una dirección única de las distintas entidades intervinientes.

Expuesto lo anterior, la Comisión no ve otros efectos económicos o jurídicos relevantes distintos del ahorro fiscal.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria en relación con un conjunto de operaciones de construcción y posterior arrendamiento de una entidad a otra pertenecientes al mismo grupo. Los locales se arriendan a un precio inferior al de mercado y además se realizan otras operaciones empresariales que únicamente tienen por objeto dotar de sentido las ventajas financieras que se derivan de las mismas. En este sentido, los hechos y circunstancias descritos junto a los argumentos expuestos evidencian la carencia de sentido económico de la actividad, individualmente considerada, de ZINMO, y, por ello, de la estructura societaria creada para la promoción-construcción del centro educativo y su explotación a través ZEDU. Se concluye que los negocios jurídicos celebrados son notoriamente artificiosos y que de su celebración no resulta ningún efecto jurídico o económico relevante distinto del ahorro fiscal que se deriva de

la deducción íntegra de las cuotas soportadas de IVA por la construcción del colegio afecto exclusivamente a la actividad exenta de ZEDU (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 10).

CONFLICTO Nº 11. IVA: ACTIVIDADES EXENTAS. DESDOBLAMIENTO ARTIFICIOSO DE ACTIVIDAD DE ENSEÑANZA DE IDIOMAS EN DOS SOCIEDADES PARA LA DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADO

Planteamiento:

La sociedad “CXZ S.L.” es objeto de un procedimiento de comprobación e inspección efectuado por la inspección de los tributos con alcance general para el IVA del año 2017.

CXZ esta dada de alta en los epígrafes del IAE 861.2 (Alquiler locales industriales) y 933.9 (Otras actividades de enseñanza).

CXZ fue declarada en concurso de acreedores voluntario en el año 2020.

Tiene por objeto el desarrollo y promoción de un sistema de enseñanza de idiomas que ejecuta a través de la cesión a otras empresas de su sistema de enseñanza (know-how).

Entre sus actividades se encuentran las siguientes:

- Arrendataria de un local en la Ciudad 1 y en la Ciudad 2. Siendo arrendador en ambas la entidad “ISL”.
- Obras de adecuación y reforma.
- Otras adquisiciones de bienes y servicios.
- Explotación de su sistema de enseñanza a través de la comercialización de su know-how empresarial.

Este know-how empresarial incluye la elaboración del plan de marketing y ventas; elaboración de los objetivos comerciales; elaboración de la planificación de clases; formación de los jefes de estudio; atención y seguimiento de alumnos; organiza las horas semanales de los profesores, entre otros. CXZ no fija el precio de las clases, pero si les obliga a las empresas a llevar una misma metodología.

Las funciones que desarrolla ISL son: la contratación de los profesores (algunos previamente seleccionados y todos formados por CXZ); seguimiento de las clases, de acuerdo con los guiones elaborados por la interesada; la inversión en campañas publicitarias, que también habían de ser diseñadas previamente por CXZ en el seno de un plan de marketing igualmente desarrollado por esta última; Suministro de libros físicos y digitales a los alumnos, prestación de servicios que se subcontrata.

De lo anterior se desprende que la mayoría de las funciones que son propias de una academia de enseñanza de idiomas, y especialmente las más relevantes, son realizadas por ISL.

La entidad a la que se ha cedido el know-how empresarial es ISL. Esta empresa fue constituida el mismo día que CXZ; tienen los mismos socios en idénticos %; tienen el mismo administrador único; mismo domicilio fiscal; y el único cliente de CXZ es ISL.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

Debido a la forma de explotación del know-how empresarial, la sociedad ISL se crea con la finalidad de permitir la deducción del IVA soportado en la actividad de enseñanza (actividad sujeta y exenta) en la sociedad CXZ.

En esencia, la operativa descrita consiste en la creación simultánea de dos sociedades por parte de unos mismos socios, una de las cuales ejerce la actividad de enseñanza de idiomas, mientras que la otra –la obligada tributaria- alquila y acondiciona dos locales que cede a la primera, junto con la prestación de unos indeterminados servicios que a lo largo del expediente el representante de la interesada ha ido concretando y que se ubicarían dentro de los ámbitos de planificación, organización, formación, marketing y apoyo.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria en relación con un conjunto de operaciones de arrendamiento y prestación de servicios de una entidad (CXZ) a otra (ISL). Ambas entidades constan de los mismos socios en idénticos porcentajes, tienen el mismo domicilio social, mismo administrador único, y en definitiva, el único cliente de CXZ es ISL. Se concluye, en base a los hechos y circunstancias descritos junto a los argumentos expuestos, que los negocios jurídicos celebrados son notoriamente artificiosos y que de su celebración no resulta ningún efecto jurídico o económico relevante distinto del ahorro fiscal que se deriva de la deducción íntegra de las cuotas soportadas de IVA (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 11).

CONFLICTO Nº 12. IVA: ACTIVIDADES EXENTAS. INTERPOSICIÓN ARTIFICIOSA DE SOCIEDAD PARA LA DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADO. ARRENDAMIENTO DE VIVIENDA A PARTICULAR

Planteamiento:

Compra de un inmueble por la entidad “SM y ML, S.L.” (en adelante SM) para su posterior arrendamiento a la entidad FFTT, S.A., quien lo arrienda nuevamente a DFFT HIJO.

Los socios de la sociedad SM son FFTT PADRE y su mujer Doña ZZZZ. La sociedad SM tiene por objeto social la compraventa y administración de valores; la p/s de asistencia técnica, dirección y gestión; la creación de sociedades cuyo objeto social sea algunos de los desarrollados por SM. En el año 2016 amplía su objeto social al arrendamiento de inmuebles y promoción inmobiliaria.

En el 2018 lo amplia a la promoción inmobiliaria de terrenos; el alquiler de viviendas; y el alquiler de locales industriales.

SM crea la entidad FFTT S.A. siendo estas entidades vinculadas, los administradores y los socios son comunes.

FFTT, SA adquiere y promociona pisos a DFFTT HIJO, que este usa para su vivienda habitual.

Información comprobada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

Estos dos requisitos se cumplen por la finalidad para la que han sido creada la entidad FFTT SA, vinculada a SM y cuyo control le pertenece en exclusiva a FFTT PADRE y su mujer doña ZZZZ. FFTT SA se crea con el fin último de permitir la deducibilidad del IVA soportado en el arrendamiento del inmueble, que posteriormente subarrienda a DFFTT HIJO para su uso como vivienda habitual, estando esta última sujeta y exenta de IVA.

Se demuestra que FFTT SA se crea con ese fin exclusivo por las siguientes razones:

- Mismos socios y en mismos porcentajes que SM.
- Mismos administradores en ambas sociedades.
- Rendimientos obtenidos por el arrendamiento inferior a los de mercado. Obtiene un rendimiento del 1.73% frente al 4.5-6% que suele ser habitual para estas actividades.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria en relación con un conjunto de operaciones de arrendamiento efectuadas en primer término entre SM y ML S.L y FFTT S.A; y en un segundo término entre FFTT S.A y DFFTT HIJO. La entidad FFTT, S.A actúa como una entidad instrumental, sin más operaciones que actuar como intermediario entre SM y ML S.L y SFFTT HIJO para deducirse las cuotas de IVA soportadas en el arrendamiento. Se concluye, en base a los hechos y circunstancias descritos junto a los argumentos expuestos, que los negocios jurídicos celebrados son notoriamente artificiosos y que de su celebración no resulta ningún efecto jurídico o económico relevante distinto del ahorro fiscal que se deriva de la deducción íntegra de las cuotas soportadas de IVA (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 12).

CONFLICTO Nº 13 Y 13 BIS. IVA: INTERPOSICIÓN DE SOCIEDAD FAMILIAR PARA LA APLICACIÓN INDEBIDA DEL RÉGIMEN ESPECIAL DE CRITERIO DE CAJA

Planteamiento:

Operaciones simultáneas de adquisición de acciones y adquisición de inmuebles por un dos entidades y los socios de una de ellas.

El día 18 de marzo de 2014 se formalizan:

- Adquisición por parte de DSM, S.L.U de sus propias participaciones a MMDD y a PPAA (siendo ambos cónyuges).
- Transmisión de inmuebles de DSM a FRP, S.L (partícipes de la sociedad son MMDD/PPAA/Hijo 1/Hijo 2).

La adquisición de DSM de sus propias participaciones se formalizó como una operación aplazada cuyo devengo se generaría conforme a su efectivo cobro en los plazos pactados.

En la transmisión de inmuebles hay que distinguir de una parte los inmuebles 1 a 8, los cuales están sujetos y exentos, pero FRP decide renunciar a la exención produciéndose así la inversión del sujeto pasivo. FRP así lo declara, mientras que DSL hace figurar en sus libros esta operación como exenta.

Y los inmuebles 9 a 27, estando sujetos y no exentos. DSM repercute IVA a FRP. El devengo se produce conforme el criterio de caja.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La Comisión demuestra la siguiente información relevante para la existencia del conflicto:

1. Que la compra de DSM de sus propias participaciones a MMDD y PPAA se trató de una operación fraudulenta declarada como una operación aplazada y paralelamente como simulada la opción de compra de inmuebles a través de una sociedad del entorno familiar de los transmitentes de las participaciones.
2. DSM trató de encubrir el hecho de que la operación inmobiliaria ya había sido cobrada, y no ingresar así los impuestos indirectos que gravan la operación y que no procedía deducción.
3. La aplicación del criterio de caja en la transmisión de los inmuebles 9-27 permite al transmitente (DSM) aplazar el ingreso del IVA repercutido y al adquirente aplazar la deducción del IVA soportado.
4. En las fechas de pagos por la adquisición de los inmuebles, con carácter previo al pago de FRP a DSM, se produce un traspaso de fondos de DSM a FRP (formalizado como un

contrato privado de préstamos). No produciéndose una corriente monetaria real de FRP a DSM. Este préstamo no devenga interés ni ningún tipo de gasto o comisión.

5. La adquisición de participaciones de DSM a MMDD y PPAA se formalizan mediante un calendario de pagos por un importe total de 4.419.015,03€. Ese calendario de pagos no se cumple de manera íntegra, sino que se efectúan los pagos por el mismo importe que la entidad FRP debe abonar a DSM por la transmisión de los inmuebles, y además la totalidad de los pagos efectuados se corresponden con el valor de todos los inmuebles transmitidos. El hecho de no cumplir con los pagos en los plazos pactados ni por sus cantidades hace que MMDD y PPAA mantengan en todo momento una posición acreedora.
6. Las operaciones que se realizan en ambas operaciones son las siguientes:
 - a. DSM paga a MMDD y PPAA por la transmisión de las participaciones.
 - b. MMDD y PPAA realiza una inyección económica con idéntico importe a FRP.
 - c. FRP paga a DSM idéntico importe por la transmisión de los inmuebles.
7. Las operaciones que se deberían haber realizado son las siguientes:
 - a. MMDD y PPAA transmiten participaciones DSM a DSM obteniendo un pago en especie por la transmisión de inmuebles y el resto al contado.
 - b. Una aportación de inmuebles de MMDD y PPAA a FRP.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria en relación con dos operaciones de transmisión entre la entidad FRP S.L y DSM SLU, con la intervención de MMAA y PPAA. Se concluye, en base a los hechos y circunstancias descritos junto a los argumentos expuestos, que los negocios jurídicos celebrados son notoriamente artificiosos y que de su celebración no resulta ningún efecto jurídico o económico relevante distinto del ahorro fiscal que se deriva de la deducción de las cuotas soportadas de IVA en la adquisición de los inmuebles 1-8 sin que haya una repercusión por parte de DSM; y en relación con los inmuebles 9-27 el utilizar el criterio de caja permite aplazar el ingreso de IVA sin que dicha operación se corresponda con una operación real (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 13 y 13 bis).

CONFLICTO Nº 14. IVA: ACTIVIDADES EXENTAS. INTERPOSICIÓN ARTIFICIOSA DE SOCIEDAD PARA LA DEDUCCIÓN DE CUOTAS DE IVA SOPORTADO. DESARROLLO E IMPLEMENTACIÓN DE UNA PLATAFORMA NECESARIA PARA PRESTAR UN SERVICIO FINANCIERO EXENTO

Planteamiento:

Creación de SOCIEDAD A para desarrollar y explotar una plataforma tecnológica prestando sus servicios a la SOCIEDAD B, con la finalidad de que esta pudiera prestar servicios financieros, en nombre y por cuenta, como agente, de ENTIDAD BANCARIA. La SOCIEDAD A realiza actividades

sujetas y no exentas del impuesto, mientras que la SOCIEDAD B realiza actividades sujetas y exentas.

En febrero/2019 se crea la SOCIEDAD B siendo una entidad dependiente de ENTIDAD BANCARIA.

En diciembre/2019 se crea la SOCIEDAD A, con socios comunes a SOCIEDAD B y ENTIDAD BANCARIA.

La SOCIEDAD A solicita devoluciones por IVA de los ejercicios 2020 y 2021, y una vez obtenidas se inicia el proyecto de fusión de la SOCIEDAD B y la SOCIEDAD A, que queda finalizado con escritura pública a fecha de diciembre/2021.

La SOCIEDAD A en los periodos 2020 y 2021 en los que solicita la devolución del IVA, obtiene resultados negativos en la declaración del IS.

La SOCIEDAD B declara el IS en grupo de consolidación fiscal con ENTIDAD BANCARIA, desarrollando la actividad de prestación de servicios financieros a través de un contrato de agencia con ENTIDAD BANCARIA.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La investigación desarrollada por la Comisión comienza con demostrar que la SOCIEDAD A se creó con el único fin de poder permitir la deducción de las cuotas soportadas en IVA que estarían exentas si las desarrollase la SOCIEDAD B.

La “SOCIEDAD B” se constituye en febrero de 2019 para prestar servicios financieros en virtud de un contrato de agencia suscrito con su entidad matriz, “ENTIDAD BANCARIA”. Unos meses más tarde, en diciembre de 2019, se constituye “SOCIEDAD A” con el objeto de asumir las inversiones asociadas al desarrollo de la mencionada plataforma tecnológica y poder deducir íntegramente el IVA soportado derivado de dichas inversiones y solicitar las devoluciones correspondientes en 2020 y 2021. La única actividad que realiza “SOCIEDAD A” consiste en ceder el uso de la plataforma a “SOCIEDAD B” para que ésta preste el servicio financiero exento en nombre y por cuenta de su matriz, “ENTIDAD BANCARIA”. En un corto plazo de tiempo, con fecha 12/2021 (y sobre unos balances de fusión de las entidades fusionadas de fecha anterior, 12/2020), una vez solicitadas por el obligado tributario las devoluciones de IVA correspondientes a los años 2020 y 2021, se fusionan “SOCIEDAD A” y su único cliente, “SOCIEDAD B”, concentrándose la actividad en una única sociedad, “SOCIEDAD FUSIONADA”, sociedad resultante de la fusión, y que también está participada mayoritariamente y controlada por “ENTIDAD BANCARIA”.

La vinculación o relación existente entre dichas entidades deriva de una serie de indicios que permiten afirmar que todas estas actuaciones estaban concertadas para conseguir el mismo resultado, la prestación de servicios financieros a través de una plataforma tecnológica, pero de una manera artificiosa, esto es, a través de dos sociedades distintas que permitieran en una deducir íntegramente el IVA soportado por el coste de la plataforma, y, en otra, prestar el servicio financiero exento.

Estos indicios, entre otros, son:

- Los socios mayoritarios de SOCIEDAD A eran a su vez administradores de su cliente único, SOCIEDAD B.
- La matriz de “SOCIEDAD B”, “ENTIDAD BANCARIA”, era el principal proveedor del obligado tributario (SOCIEDAD A)
- Los cinco trabajadores con mayor retribución del obligado tributario, “SOCIEDAD A”, ya habían prestado servicios en “ENTIDAD BANCARIA”, la entidad matriz de su cliente, “SOCIEDAD B”.
- El obligado tributario se constituyó en diciembre de 2019, y, en menos de dos años, e incluso sobre el valor de su balance al año desde su constitución, se fusiona con su único cliente, “SOCIEDAD B”, que actúa como agente financiero de su matriz “ENTIDAD BANCARIA”.

Debido a la obtención de resultados negativos en los periodos 2020 y 2021 por SOCIEDAD A, la Comisión solo encuentra una razón de ser en su creación y es el ahorro fiscal anteriormente expuesto, cumpliendo con el segundo requisito del artículo 15 LGT.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria en relación con la creación de SOCIEDAD A para permitir la deducibilidad del IVA soportado en sus actividades con SOCIEDAD B, que ejerce actividades a través de un contrato de agencia para ENTIDAD BANCARIA, estando la actividad sujeta y exenta de IVA. Se concluye, en base a los hechos y circunstancias descritos junto a los argumentos expuestos, que los negocios jurídicos celebrados son notoriamente artificiosos y que de su celebración no resulta ningún efecto jurídico o económico relevante distinto del ahorro fiscal que se deriva de la deducción de las cuotas soportadas de IVA en las actividades propias de SOCIEDAD B (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 14).

CONFLICTO Nº 15. IVA: ACTIVIDADES EXENTAS. INCLUSIÓN ARTIFICIOSA DE UNA OPCIÓN DE COMPRA EN UN CONTRATO DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLE PARA LA DEDUCCIÓN DE CUOTAS DE IVA SOPORTADO. ARRENDAMIENTO DE UN INMUEBLE A UNA PERSONA FÍSICA POR LA SOCIEDAD PROMOTORA BAJO SU CONTROL.

Planteamiento:

Arrendamiento con opción de compra entre la arrendadora, SOCIEDAD C, y la arrendataria, SOCIO 1, sobre un inmueble promovido por SOCIEDAD C.

Al tratarse de un arrendamiento con opción de compra no está exento de IVA, lo que le permite a SOCIEDAD C deducir las cuotas soportadas referidas a la construcción del inmueble y demás cuotas relacionadas con el inmueble.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La Comisión se basa en lo siguiente para fundamentar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria:

1. La SOCIEDAD C está compuesta por dos socios: SOCIO 1, al 50%, y SOCIO 2, al 50%.
2. El domicilio fiscal de SOCIEDAD C se encuentra en un inmueble de su propiedad que a su vez se encuentra arrendado a SOCIO 1 para que desarrolle su actividad. Reservando una parte del inmueble de 10m² para el domicilio fiscal.
3. El Socio 1 avala directamente la mitad de la financiación del inmueble obtenida por SOCIEDAD C.
4. La prima de la opción de compra es de 1€, cuando por lo general el importe de la prima es del 5-10%.
5. Para el ejercicio de la opción de compra deberá abonar un importe de 1.800.000€ menos las cantidades abonadas en concepto de renta. El valor del inmueble es de 2.094.085,25€.
6. La renta por el arrendamiento es de 4.545,45 (sin IVA), siendo la renta media de mercado para un arrendamiento de un inmueble similar de 10.099,74€, a lo que habría que sumar los gastos que el arrendador se ha obligado hacerse cargo.

Basándose en lo argumentado, la Comisión concluye que el negocio jurídico que se ha celebrado es inusual, y que en su lugar debería de haberse celebrado un arrendamiento de vivienda sin opción de compra, que estaría exento de IVA y por tanto la SOCIEDAD C no tendría derecho a deducirse las cuotas soportadas en la construcción del inmueble.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria en relación a un contrato de arrendamiento de vivienda con opción de compra para permitir la deducibilidad del IVA soportado por SOCIEDAD C en la construcción del inmueble. Se concluye, en base a los hechos y circunstancias descritos junto a los argumentos expuestos, que los negocios jurídicos celebrados son notoriamente artificiosos y que de su celebración no resulta ningún efecto jurídico o económico relevante distinto del ahorro fiscal que se deriva de la deducción de las cuotas soportadas de IVA en la construcción del inmueble por SOCIEDAD C (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 15).

CONFLICTO Nº 16 Y 16 BIS. IRPF: INTERPOSICIÓN DE SOCIEDAD FAMILIAR PARA LA APLICACIÓN INDEBIDA DE LA REGLA ESPECIAL DE IMPUTACIÓN TEMPORAL DE OPERACIONES A PLAZOS O CON PRECIO APLAZADO

(Mismo conflicto que los números 13 y 13 BIS pero por parte del matrimonio compuesto por PPAA y MMDD)

Planteamiento:

Operaciones simultáneas de adquisición de acciones y adquisición de inmuebles por un dos entidades y los socios de una de ellas.

El día 18 de marzo de 2014 se formalizan:

- Adquisición por parte de DSM, S.L.U de sus propias participaciones a MMDD y a PPAA (siendo ambos cónyuges).
- Transmisión de inmuebles de DSM a FRP, S.L (partícipes de la sociedad son MMDD/PPAA/Hijo 1/Hijo 2).

La adquisición de DSM de sus propias participaciones se formalizó como una operación aplazada cuyo devengo se generaría conforme a su efectivo cobro en los plazos pactados.

En la transmisión de inmuebles hay que distinguir de una parte los inmuebles 1 a 8, los cuales están sujetos y exentos, pero FRP decide renunciar a la exención produciéndose así la inversión del sujeto pasivo. FRP así lo declara, mientras que DSL hace figurar en sus libros esta operación como exenta.

Y los inmuebles 9 a 27, estando sujetos y no exentos. DSM repercute IVA a FRP. El devengo se produce conforme el criterio de caja.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.

- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La Comisión demuestra la siguiente información relevante para la existencia del conflicto:

1. Que la compra de DSM de sus propias participaciones a MMDD y PPAA se trató de una operación fraudulenta declarada como una operación aplazada y paralelamente como simulada la opción de compra de inmuebles a través de una sociedad del entorno familiar de los transmitentes de las participaciones.
2. DSM trató de encubrir el hecho de que la operación inmobiliaria ya había sido cobrada, y no ingresar así los impuestos indirectos que gravan la operación y que no procedía deducción.
3. La aplicación del criterio de caja en la transmisión de los inmuebles 9-27 permite al transmitente (DSM) aplazar el ingreso del IVA repercutido y al adquirente aplazar la deducción del IVA soportado.
4. En las fechas de pagos por la adquisición de los inmuebles, con carácter previo al pago de FRP a DSM, se produce un traspaso de fondos de DSM a FRP (formalizado como un contrato privado de préstamos). No produciéndose una corriente monetaria real de FRP a DSM. Este préstamo no devenga interés ni ningún tipo de gasto o comisión.
5. La adquisición de participaciones de DSM a MMDD y PPAA se formalizan mediante un calendario de pagos por un importe total de 4.419.015,03€. Ese calendario de pagos no se cumple de manera íntegra, sino que se efectúan los pagos por el mismo importe que la entidad FRP debe abonar a DSM por la transmisión de los inmuebles, y además la totalidad de los pagos efectuados se corresponden con el valor de todos los inmuebles transmitidos. El hecho de no cumplir con los pagos en los plazos pactados ni por sus cantidades hace que MMDD y PPAA mantengan en todo momento una posición acreedora.
6. Las operaciones que se realizan en ambas operaciones son las siguientes:
 - a. DSM paga a MMDD y PPAA por la transmisión de las participaciones.
 - b. MMDD y PPAA realiza una inyección económica con idéntico importe a FRP.
 - c. FRP paga a DSM idéntico importe por la transmisión de los inmuebles.
7. Las operaciones que se deberían haber realizado son las siguientes:
 - a. MMDD y PPAA transmiten participaciones DSM a DSM obteniendo un pago en especie por la transmisión de inmuebles y el resto al contado.
 - b. Una aportación de inmuebles de MMDD y PPAA a FRP.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en la aplicación de la noma tributaria en relación con dos operaciones de transmisión entre la entidad FRP S.L y DSM SLU, con la intervención de MMAA y PPAA. Se concluye, en base a los hechos y circunstancias descritos junto a los argumentos

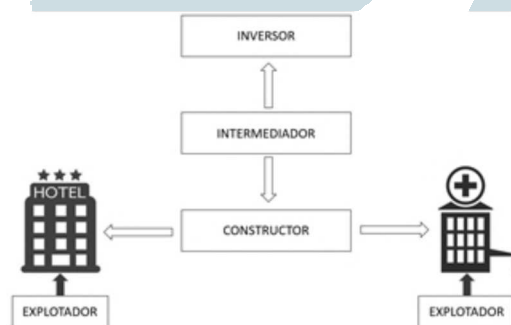
expuestos, que los negocios jurídicos celebrados son notoriamente artificiosos y que de su celebración no resulta ningún efecto jurídico o económico relevante distinto del ahorro fiscal que se deriva de la deducción de las cuotas soportadas de IVA en la adquisición de los inmuebles 1-8 sin que haya una repercusión por parte de DSM; y en relación con los inmuebles 9-27 el utilizar el criterio de caja permite aplazar el ingreso de IVA sin que dicha operación se corresponda con una operación real (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 16 y 16 bis).

CONFLICTO Nº 17. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. ACTIVIDADES EXENTAS. INTERPOSICIÓN ARTIFICIOSA DE SOCIEDAD PARA LA DEDUCCIÓN DE CUOTAS DE IVA SOPORTADO DERIVADAS DE LA CONSTRUCCIÓN DE UN CENTRO SOCIOSANITARIO. ACTIVIDAD SANITARIA

Planteamiento:

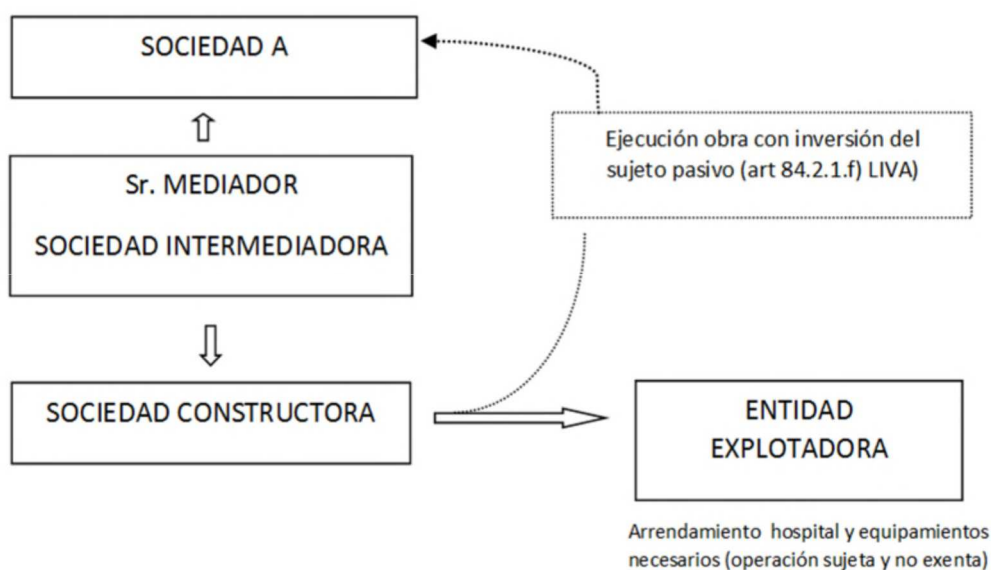
Creación de una Entidad para explotar un centro sociosanitario y permitir la deducción de las cuotas de IVA soportado por la entidad inversora.

El negocio global objeto del presente informe es el siguiente:



- Inversor: “ENTIDAD INVERSORA”, gestionada por Sra. VV
- Intermediario: “SOCIEDAD INTERMEDIADORA”, esta sociedad en realidad presta servicios personalísimos del Sr. Mediador y en menor medida de la Sra. VV, siendo ambos cónyuges.
- Constructor: “SOCIEDAD CONSTRUCTORA”.
- Explotador: “SOCIEDAD EXPLOTADORA”, Administrada por Sra. VV.
La explotación en un primer lugar iba a corresponder a SOCIEDAD HH, sin embargo, ENTIDAD INVERSORA transmite participaciones en entidad explotadora a SOCIEDAD A.

Esquema Negocio

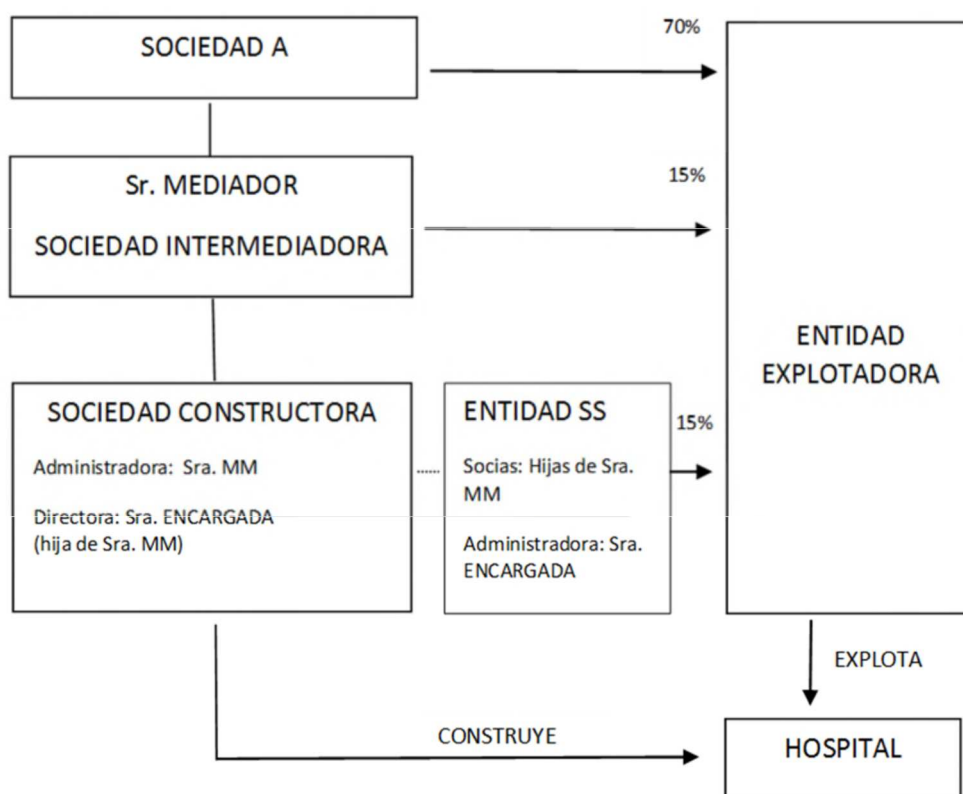


La SOCIEDAD A se constituyó en junio de 2008 y es dependiente de “SOCIEDAD R”, que ostenta el 100%.

La SOCIEDAD A es la sociedad promotora, realizando actividades sujetas y no exentas a IVA, teniendo derecho a la deducción del IVA soportado. Solicitó para los años 2020/2021/2022 devolución del IVA soportado por importe total de 2.687.357,74€.

La ENTIDAD EXPLOTADORA, que se encarga de explotar los centros sociosanitarios construidos, realiza actividades sujetas y exentas, no generando derecho a la deducción.

Esquema Propiedad



Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

Como consta en los esquemas anteriores la explotación y construcción de los centros forman parte de una misma unidad económica y de decisión, en la que el poder de decisión recae sobre el Sr. Inversor.

Las operaciones que se deberían de haber realizado tendrían que haber sido entre SOCIEDAD A y el Constructor. De tal manera que las actividades de la SOCIEDAD A relacionadas con la construcción del centro de salud estarían sujetas y exentas del impuesto, no teniendo derecho a la deducción de las cuotas de IVA que la constructora le hubiese repercutido.

Dicho esto, junto con más información demostrada por la Comisión en el informe, se cumplen los requisitos previstos en el artículo 15 de la LGT para acreditar la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria en relación con la creación de ENTIDAD EXPLOTADORA para permitir la deducibilidad del IVA soportado en la construcción del centro de salud en la SOCIEDAD A. Se concluye, en base a los hechos y circunstancias descritos junto a los argumentos expuestos, que los negocios jurídicos celebrados son notoriamente artificiosos y que de su celebración no resulta ningún efecto jurídico o económico relevante distinto del ahorro fiscal que se deriva de la deducción de las cuotas soportadas de IVA por las obras en el centro de salud en SOCIEDAD A por importe de 2.687.357,74. (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 17).

CONFLICTO Nº 18. IS: REDUCCIÓN DE CAPITAL CON DEVOLUCIÓN DE APORTACIONES EN ESPECIE MATERIALIZANDO PÉRDIDAS LATENTES QUE COMPENSAN LAS PLUSVALÍAS OBTENIDAS POR LA TRANSMISIÓN A TERCEROS DE OTROS ELEMENTOS PATRIMONIALES

Planteamiento:

Se inicia un procedimiento de inspección frente a SOC1 con motivo de una serie de hechos que permiten concluir que la reducción de capital con devolución de aportaciones en especie a favor de PF 1, titular de la totalidad de sus acciones, permitió a la sociedad integrar en su base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión a PF 1 de determinadas obras de arte, estas podrían haber sido realizadas en conflicto en la aplicación de la norma tributaria, como se expondrá posteriormente.

SOC1 en el periodo de 2018 obtiene una base imponible negativa por importe de 1.496.811,39€, pese a haber obtenido en el periodo ingresos por ventas por un importe de 4.208.155,29€, realiza una serie de operaciones que derivan en la obtención de gastos por importe de más de 6.500.000€.

Entre las operaciones que realiza tenemos las siguientes:

- 21 de marzo de 2018: SOC 1, transfiere una obra de ARTISTA 1 por **valor de 10.000.000,00 euros** y obtiene un **beneficio de 1.312.737,97 euros**.
- 26 de marzo de 2018: días después de la venta anterior la sociedad **transfiere íntegramente el líquido obtenido a PF 1**.
Dicha transferencia se contabiliza con cargo a la cuenta 551.
- 4 de julio de 2018: la entidad transmite una obra de ARTISTA 2 por un **importe de 6.032.254,04 euros**, y obtiene un **beneficio de 2.895.417,32 euros**.
- 9 de julio de 2018: días después de la venta, SOC 1, **transfiere nuevamente ese importe a PF 1** y lo contabiliza con cargo a la cuenta 551.
- 12 de julio de 2018: PF 1, acuerda, por un lado, **reducir el capital social de la sociedad** y, por otro, **repartir la prima de emisión**, por importe global de **15.651.884,00 euros**.

Como contrapartida se da de baja la cuenta 551 en importe equivalente al de la totalidad de las cantidades líquidas que había obtenido de las ventas anteriores y que había contabilizado en los asientos ya transcritos en los puntos previos.

Es decir, si bien los fondos obtenidos se transfieren íntegramente a PF 1 inmediatamente después de llevarse a cabo la transmisión de las obras de arte, no es hasta el 12 de julio de 2018 cuando tiene lugar la reunión de la Junta en la que se decide efectuar la referida reducción de capital, con la que da de baja de balance los importes anotados en la cuenta corriente con socios 551. Así, la reducción de capital y el reparto de la prima se instrumentan a través de la cancelación del crédito que la sociedad detentaba frente a PF 1 representado en la cuenta 551.

De este modo, PF 1 deja de ser deudora de la sociedad.

- 19 de noviembre de 2018: posteriormente, PF 1 acuerda efectuar una **nueva reducción de capital social**, pero, en este caso, **con devolución de aportaciones en especie**, y emplea para ello ciertas obras de arte cuyo valor de adquisición resulta ser muy superior a su valor de mercado.

Es decir, en este caso no se efectúa ninguna transferencia en metálico a PF 1. Toda la liquidez de la que disponía la entidad ya se encuentra en manos del accionista único como consecuencia de la primera reducción de capital.

- 10 de diciembre de 2018: la sociedad transmite un inmueble situado en ZZZ 2 por **valor de 4.500.000,00 euros** y obtiene un **beneficio de 1.894.194,19 euros**.

Si bien la transmisión de dicho inmueble se eleva a escritura pública en diciembre de 2018, de la contestación al requerimiento de información número XXXXX efectuado a SOC 2 se deduce que la formalización de la operación de venta tuvo lugar el 3 de octubre de 2018, fecha en la que SOC 2 percibe la comisión por los servicios de intermediación en la venta del inmueble referenciado.

Es decir, SOC 1, era conocedora de los beneficios que le iba a reportar la transmisión del inmueble en fecha 3 de octubre de 2018, fecha anterior a la segunda reducción de capital con devolución de aportaciones en especie.

- 11 de diciembre de 2018: nuevamente, la **totalidad del líquido** obtenido en la transmisión del inmueble sito en ZZZ 2 se **transfiere a PF 1** al día siguiente a aquel en que se lleva a efecto la venta del inmueble.
- 27 de diciembre de 2018: PF 1 acuerda reducir el capital social de la sociedad por el importe obtenido en la venta del inmueble anterior y da de baja la cuenta 551 por la cantidad ya transferida efectivamente a PF 1 el 11 de diciembre de 2018.

El total transferido a PF 1 por estas operaciones es de 19.700.000€. Y el total de ingresos obtenidos por SOC1 en las ventas mencionadas es de 6.102.349,48€.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

La Comisión resuelve dictaminando que se realizó un mecanismo artificioso que tuvo por finalidad incrementar los gastos en el periodo para compensar los beneficios generados por la transmisión de unos elementos patrimoniales.

Para ello adujo lo siguiente:

1. Las obras eran y son disfrutadas, controladas y gestionadas por PF 1; se encuentran ubicadas, antes y después de la operación, en el mismo lugar y el tratamiento de las mismas, de igual manera, sigue siendo exactamente idéntico.
2. Por las obras de arte concretamente utilizadas en la operación de reducción de capital social. Ya que cogió aquellas que tenían un mayor valor contable respecto al de mercado.
3. Incoherencia de la finalidad perseguida con la operación.
4. Esas obras de arte tratan de ser vendidas a terceros con carácter previo a la reducción de capital social.
5. Correlación temporal de las operaciones de venta y la reducción de capital. Se demuestra como la tendencia sistemática de obtención de pérdidas por parte de la sociedad se ve rota puntualmente en periodos impositivos en que afloran beneficios significativos procedentes de importantes ventas de elementos patrimoniales. Estos beneficios son compensados con las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores pendientes de compensación, de modo que no suponen coste fiscal alguno para la sociedad.
6. Ausencia de modificaciones sustanciales antes y después de la operación de reducción de capital social respecto de las obras.
7. Las obras de arte se encuentran a disposición de PF 1.
8. Ausencia de transporte de las obras de arte al ser transmitidas a FP 1.

El único efecto relevante conseguido con esta operación es aflorar las minusvalías latentes del balance de la sociedad en el momento más conveniente desde el punto de vista fiscal, defraudando así el espíritu de la norma, que pretende diferir la integración en la base imponible de las pérdidas vinculadas a elementos patrimoniales hasta el momento de su efectiva materialización. Persiguiendo tales operaciones en todo momento el ahorro fiscal.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria en relación con la reducción de capital con devolución de aportaciones en especie para permitir minorar el resultado contable de tal manera que resulte negativo, y no solo no se haga efectivo el pago del IS, sino que se obtengan con tales operaciones una Base Imponible negativa para compensar en periodos posteriores. Se concluye, en base a los hechos y circunstancias descritos junto a los argumentos expuestos, que los negocios jurídicos celebrados son notoriamente artificiosos y que de su celebración no resulta ningún efecto jurídico o económico relevante distinto del

ahorro fiscal. (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 18).

CONFLICTO Nº 19. IVA: ACTIVIDADES EXENTAS. INTERPOSICIÓN ARTIFICIOSA DE SOCIEDAD PARA LA DEDUCCIÓN DE CUOTAS DE IVA SOPORTADO DERIVADAS DE LA REFORMA DE UN LOCAL. ACTIVIDAD SANITARIA

Planteamiento:

Se plantea el posible conflicto en la aplicación de la norma tributaria en relación con la entidad “FUNDACIÓN”, la cual crea una sociedad (SOCIEDAD A) en fecha 14/7/2016, con la finalidad de que sea esta última la que realice la actividad sanitaria que venía desarrollando la FUNDACIÓN.

El socio único de SOCIEDAD A es FUNDACIÓN. Ambos están dados de alta en el epígrafe de IAE núm. 942.2 relativo a “otros servicios sanitarios”, pero además, FUNDACIÓN se dio de alta antes de la creación de SOCIEDAD A en el epígrafe relativo a “alquiler de locales industriales”, en fecha 1/8/2016.

El administrador de SOCIEDAD A es Sr. Administrador, que es a su vez gerente de la Fundación.

A fecha 23/3/2017 se celebra un contrato de cesión temporal del Derecho de uso sobre un despacho entre FUNDACIÓN Y SOCIEDAD A.

El 27/5/2016 FUNDACIÓN adquirió un inmueble por precio de 320.000€ sujeto y exento de IVA (sujeta en modalidad TPO del ITPAJD, aunque exento al ser una entidad sin ánimo de lucro. Financia la adquisición concertando un préstamo por el 70%.

El 1/8/2017 arrienda dicho inmueble a SOCIEDAD A para un uso distinto de vivienda.

Información demostrada por la Comisión:

Para la existencia del conflicto en la aplicación de la norma tributaria prevista en el artículo 15 de la LGT se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Actos o negocios jurídicos notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

Los principales argumentos en los que se basa la Comisión para la existencia de conflicto en la aplicación de la norma tributaria son los siguientes:

- Las dos sociedades realizan la misma actividad.
- LA fundación controla el 100% de SOCIEDAD S.
- Ambos tienen el mismo domicilio social y fiscal.
- SR. Administrador es gerente de FUNDACIÓN y administrador único de SOCIEDAD A.
- Ambos comparten proveedores.
- En SOCIEDAD A no constan de trabajadores para el año 2016. Para el año 2017 tiene 8 empleados de los cuales 7 trabajan también para la FUNDACIÓN.

En base a estos argumentos la Comisión dictamina que SOCIEDAD A y FUNDACIÓN forman parte de la misma unidad económica.

La FUNDACIÓN se da de alta en “alquiler de locales industriales”. Contrata la ejecución de obra del local ateniéndose a las necesidades de SOCIEDAD A y se lo arrienda para realizar la actividad sanitaria.

Por esa operación FUNDACIÓN se deduce el IVA de la reforma, y obtiene una baja rentabilidad en comparación a la normal de mercado al no incluir en el precio de arrendamiento el coste de la reforma.

Conclusión:

Se declara que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria en relación con la creación de SOCIEDAD A para permitir a FUNDACIÓN la deducibilidad del IVA soportado en la reforma del inmueble. Se concluye, en base a los hechos y circunstancias descritos junto a los argumentos expuestos, que los negocios jurídicos celebrados son notoriamente artificiosos y que de su celebración no resulta ningún efecto jurídico o económico relevante distinto del ahorro fiscal. (Informe Comisión Consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma, Conflicto nº 19).

