



A continuación se presenta el boletín de actualización fiscal del mes de enero, donde se comentan las últimas novedades legislativas y jurisprudenciales y la doctrina administrativa del TEAC y la DGT.

Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes.

Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias.

Sentencias 5643/2022 y 5572/2022, de 2 y 23 de noviembre de 2022, dictadas por la Audiencia Nacional en los recursos 2203/2021 y 2070/2021. La Abogacía del Estado asume el criterio establecido en la Sentencia del TJUE, de 27 de enero de 2022 en el asunto C-788/19, lo que supone la devolución de las sanciones impuestas por aplicación del régimen sancionador de la declaración informativa de bienes y derechos en el extranjero (modelo 720).

Sentencias 529/2022, 5530/2022 y 5537/2022 de 23 de noviembre y 9 de diciembre de 2022 dictadas por la Audiencia Nacional en los recursos de casación núms. 637/2019, 431/2020 y 570/2019. La AN modifica su criterio y declara que los gastos incurridos en el desarrollo de aplicaciones informáticas no son subsumibles en el concepto de «ingeniería de procesos de producción» a efectos de integrarse en la base de deducción del art. 35.2.b) 2º TRLIS.

Consulta vinculante de la DGT V2475-22, del 30 de noviembre de 2022. Aplicación de la Reserva de capitalización en un ejercicio en el que se ha producido el reparto de dividendos extraordinarios teniendo la Compañía cantidades pendientes de reducir de la base imponible por reserva de capitalización de ejercicios previos.

Contenido

Propuestas normativas y legislación 7

- ▶ Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes7
- ▶ Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias7
- ▶ Leyes 32/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 18/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Andalucía y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión; 33/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 26/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Canarias y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión; 34/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 16/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Cataluña y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión; 35/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 23/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunitat Valenciana y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión; 36/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 17/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Galicia y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión; y 37/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 28/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de las Illes Balears y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.....9
- ▶ Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, de medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad 10
- ▶ Real Decreto-ley 1/2023, de 10 de enero, de medidas urgentes en materia de incentivos a la contratación laboral y mejora de la protección social de las personas artistas10

- ▶ Real Decreto 1039/2022, de 27 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio11
- ▶ Orden HFP/1245/2022, de 14 de diciembre, por la que se modifica la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del IVA.....12
- ▶ Orden HFP/1246/2022, de 14 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 480 de «Impuesto sobre las primas de seguros. Declaración resumen anual» y se determina la forma y procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190 para la Declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta y se modifican otras normas tributarias13
- ▶ Orden HFP/1259/2022, de 14 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del ITPAJD, ISD e IEDMT14
- ▶ Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre, por la que se aprueban el modelo 592 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación" y el modelo A22 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Solicitud de devolución", se determinan la forma y procedimiento para su presentación, y se regulan la inscripción en el Registro territorial, la llevanza de la contabilidad y la presentación del libro registro de existencias14
- ▶ Orden HFP/1336/2022, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Orden HAC/177/2020, de 27 de febrero, por la que se aprueba el modelo 140, de solicitud del abono anticipado de la deducción por maternidad del IRPF y se regula la comunicación de variaciones que afecten al derecho a su abono anticipado y otra normativa tributaria16
- ▶ Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelos de declaración del IS y del IRNR correspondiente a EPs y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2022, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica y se modifica la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del IS y del IRNR correspondiente a EPs y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del IS en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica ...16

<ul style="list-style-type: none"> ▶ Proyecto de Orden por la que se aprueban el modelo 795, “gravamen temporal energético. autoliquidación”, el modelo 796, “gravamen temporal energético. pago anticipado”, el modelo 797, “gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito. autoliquidación” y el modelo 798, “gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito. pago anticipado”, y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación ▶ Proyecto de Orden por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas..... ▶ Resolución de 1 de diciembre de 2022, de la Secretaría de Estado de Función Pública, por la que se establece a efectos de cómputo de plazos, el calendario de días inhábiles en el ámbito de la Administración General del Estado para el año 2023 ▶ Resolución de 19 de diciembre de 2022, de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional, por la que se publica el tipo de interés efectivo anual para el primer trimestre natural del año 2023, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros ▶ Convenio multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios, hecho en París el 24 de noviembre de 2016. Notificación de España al Secretario General de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), como depositario del Convenio, de conformidad con las disposiciones de su artículo 35.7 	<p>18</p> <p>18</p> <p>19</p> <p>20</p> <p>20</p>
Tribunales Nacionales	21
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Sentencia de 12 de diciembre de 2022 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 7219/2020. La exención de la ganancia patrimonial obtenida con ocasión de la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, reinvertida en la adquisición de una nueva vivienda habitual, requiere que la vivienda transmitida haya constituido su residencia habitual durante el plazo continuado de tres años continuados ostentando durante dicho periodo el pleno dominio, sin que la nuda propiedad resulte título suficiente a tales efectos ▶ Sentencia de 13 de diciembre de 2022 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 3084/2021. Inicio del periodo ejecutivo por la omisión o falta de inclusión en la autoliquidación correspondiente de IVA de una cuota a la importación tras el levante aduanero y exigencia del recargo de apremio ... ▶ Sentencia de 13 de diciembre de 2022 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 11/2021. La garantía consignada en el DUA de importación por un representante aduanero, que ostenta la representación directa, responde únicamente de las deudas generadas hasta el levante de las mercancías, sin que quepa extenderlas a comprobaciones posteriores realizadas por la Administración Tributaria 	<p>21</p> <p>22</p> <p>23</p>


<ul style="list-style-type: none"> ▶ Sentencia de 13 de diciembre de 2022 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 707/2021. El art. 7.p) de la LIRPF es de aplicación a los rendimientos de trabajo percibidos por los administradores y consejeros de una entidad residente en territorio español por las labores ejecutivas y de gestión efectuadas en desplazamientos al extranjero 	24
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Sentencias 5643/2022 y 5572/2022, de 2 y 23 de noviembre de 2022, dictadas por la Audiencia Nacional en los recursos 2203/2021 y 2070/2021. La Abogacía del Estado asume el criterio establecido en la Sentencia del TJUE, de 27 de enero de 2022 en el asunto C-788/19, lo que supone la devolución de las sanciones impuestas por aplicación del régimen sancionador de la declaración informativa de bienes y derechos en el extranjero (modelo 720) .. 	25
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Sentencias 529/2022, 5530/2022 y 5537/2022 de 23 de noviembre y 9 de diciembre de 2022 dictadas por la Audiencia Nacional en los recursos de casación núms. 637/2019, 431/2020 y 570/2019. La AN modifica su criterio y declara que los gastos incurridos en el desarrollo de aplicaciones informáticas no son subsumibles en el concepto de «ingeniería de procesos de producción» a efectos de integrarse en la base de deducción del art. 35.2.b) 2º TRLIS 	25
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Sentencia de 28 de septiembre de 2022, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Valencia en el recurso contencioso-administrativo 277/2022. Computabilidad en el IRPF del donante de la pérdida patrimonial producida por la transmisión de un inmueble 	26
Consultas DGT	27
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Consulta vinculante de la DGT V2033-22, de 21 de septiembre de 2022. Efectos en el IP y el IS de los beneficiarios de un “trust” 	27
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Consulta vinculante de la DGT V2306-22, de 2 de noviembre de 2022. Calificación de una operación realizada por un grupo de consolidación fiscal como lease back y si la misma puede considerarse como operación interna .. 	28
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Consulta vinculante de la DGT V2316-22, de 3 de noviembre de 2022. Implicaciones fiscales de una fusión inversa entre sociedades pertenecientes a un grupo de consolidación fiscal 	29
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Consulta vinculante de la DGT V2428-22, de 23 de noviembre de 2022. Deducibilidad a efectos del IP de un préstamo lombardo destinado a refinanciar la adquisición de un bien inmueble situado en España 	30
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Consulta vinculante de la DGT V2451-22, del 29 de noviembre de 2022. Aplicación de la reserva de capitalización en un periodo inferior a doce meses 	30
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Consulta vinculante de la DGT V2475-22, del 30 de noviembre de 2022. Aplicación de la reserva de capitalización en un ejercicio en el que se ha producido el reparto de dividendos extraordinarios teniendo la Compañía cantidades pendientes de reducir de la base imponible por reserva de capitalización de ejercicios previos 	31

Otras cuestiones de interés33

- ▶ La OCDE emite un nuevo documento de consulta pública sobre el Importe A del Pilar I y el Impuesto sobre Servicios Digitales33
- ▶ Grandes avances en la lucha contra las prácticas fiscales abusivas: alrededor de 50.000 intercambios de información llevados a cabo en el marco de la Acción 5 de BEPS33
- ▶ La OCDE publica un paquete de medidas de implementación en materia de Pilar II compuesto por principalmente por una guía sobre los *Safe Harbours* y la exención de sanciones34
- ▶ Se publica un informe sobre la propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de *shell companies* a efectos fiscales al mismo tiempo que se modifica la Directiva 2011/16/UE34

Novedades fiscales de otras jurisdicciones.....36

- ▶ El Tribunal Supremo danés resuelve dos casos sobre el concepto de beneficiario efectivo36
- ▶ El Gobierno brasileño publica nuevas normas de precios de transferencia adoptando el principio de plena competencia37



Propuestas normativas y legislación

Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes

El 22 de diciembre se publicó finalmente en el BOE la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, por medio de la cual se introducen en nuestro ordenamiento jurídico una serie de medidas tendentes a reforzar el ecosistema de empresas emergentes incipiente e impulsar este tipo de empresas como uno de los motores de la recuperación y la modernización de la economía española.

De este modo, en concreto, se desarrollan en el Capítulo I del Título I de dicho texto normativo, así como en sus disposiciones finales segunda y tercera, un conjunto de incentivos fiscales para favorecer las necesidades específicas de este tipo de empresas.

En este sentido, nos remitimos a la alerta publicada por EY el 5 de diciembre de 2022 en el siguiente [enlace](#), así como al boletín de actualización fiscal de diciembre de 2022 publicado asimismo por EY en el siguiente [enlace](#), en los que se desarrollan en mayor detalle las medidas introducidas.

Puede asimismo consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias

La mencionada Ley, publicada en el BOE de 28 de diciembre de 2022 y con entrada en vigor, salvo alguna excepción, al día siguiente, tiene por objeto el establecimiento de los gravámenes temporales energéticos y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito, así como la creación del impuesto de solidaridad de las grandes fortunas.

En primer lugar, la mencionada Ley establece el gravamen temporal energético para los años 2023 y 2024. Los aspectos más destacados de este gravamen son los siguientes:

- ▶ Los sujetos pasivos serán:
 - ▶ Las personas o entidades que tengan la consideración de operador principal en los sectores energéticos, quedando excluidas del pago del gravamen aquellas en las que el importe neto de la cifra de negocios correspondiente al año 2019 sea inferior a 1.000 millones de euros, o en las que el importe neto de la cifra de negocios de los años 2017, 2018 y 2019 correspondiente a la actividad que le da la condición de operador principal de un sector energético no exceda del 50% del total del importe neto de la cifra total de negocios del año respectivo.
 - ▶ Las personas o entidades que desarrollen en España actividades de producción de crudo de petróleo o gas natural, minería de carbón o refino de petróleo y que generen, en el año anterior al del nacimiento de la obligación de pago de la prestación, al menos el 75 por ciento de su volumen de negocios a partir de actividades económicas en el ámbito de la extracción, la minería, el refinado de petróleo o la fabricación de productos de coquería.
- ▶ La obligación del pago nace el primer día del año natural y se deberá satisfacer durante los 20 primeros días del mes de septiembre de dicho año. Asimismo, se deberá realizar un pago anticipado del 50% durante los 20 primeros días del mes de febrero.
- ▶ El importe de la prestación a satisfacer será el resultado de aplicar el porcentaje del 1,2% al importe neto de la cifra de negocios derivado de la actividad desarrollada en España durante el año anterior al del nacimiento de la obligación de pago, pudiéndose excluir una serie de importes.
- ▶ El importe satisfecho no se considerará gasto fiscalmente deducible en el IS ni podrá ser objeto de repercusión económica, directa o indirecta.

En segundo lugar, la mencionada Ley crea el gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito. Para un análisis más detallado de este gravamen, nos remitimos a la alerta publicada por [EY](#) el pasado 29 de diciembre de 2022.

En tercer lugar, la mencionada Ley crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas. Para un análisis más detallado de este impuesto, nos remitimos al análisis de la proposición de ley realizado por [EY](#) el pasado mes de noviembre de 2022.

Por último, la mencionada Ley introduce, en sus disposiciones finales, otras modificaciones que afectan, entre otros impuestos, al ISD, al IP al IS.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

Leyes 32/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 18/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Andalucía y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión; 33/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 26/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Canarias y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión; 34/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 16/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Cataluña y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión; 35/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 23/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunitat Valenciana y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión; 36/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 17/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Galicia y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión; y 37/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 28/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de las Illes Balears y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión

En el BOE del 28 de diciembre de 2022, con efectos desde el 1 de enero de 2023, se han publicado las seis Leyes mencionadas, que modifican el artículo 1 de su respectiva Ley del año 2010, para incorporar la cesión del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la consideración de residuos en la lista de tributos cuyo rendimiento se cede a la Comunidad.

Así, para dar cumplimiento a lo recogido en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas y en los respectivos Estatutos de Autonomía, estas seis leyes culminan la cesión a Andalucía, Baleares, Canarias, Cataluña, Comunidad Valenciana y Galicia, del mencionado impuesto, creado mediante la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, a la que ya nos referimos en la alerta publicada por [EY](#) el pasado 11 de abril de 2022 y a la que hicimos también referencia en el Boletín de [EY](#) del mes de abril de 2022.

Con carácter previo, la Ley Orgánica 9/2022, de 28 de julio, por la que se establecen normas que faciliten el uso de información financiera y de otro tipo para la prevención, detección, investigación o enjuiciamiento de infracciones penales, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas y otras disposiciones conexas y de modificación de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, artículo la cesión a las Comunidades Autónomas de este nuevo impuesto.

Puede consultar el BOE de las seis Leyes en los siguientes enlaces: [Ley 32/2022](#), [Ley 33/2022](#), [Ley 34/2022](#), [Ley 35/2022](#), [Ley 36/2022](#) y [Ley 37/2022](#).

Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, de medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad

El pasado 28 de diciembre de 2022, en vigor el mismo día, se publicó en el BOE el citado Real Decreto-ley cuyo fin principal reside en introducir nuevas medidas para combatir las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania, así como de la reconstrucción de la isla de La Palma y otras situaciones de vulnerabilidad de carácter urgente. Dicho nuevo texto normativo se configura así como un sexto extenso paquete de medidas, que se suma a los ya aprobados durante el ejercicio 2022.

De este modo, las medidas fiscales introducidas por este nuevo Real Decreto-ley se destinan a diversos ámbitos como son (i) la energía, (ii) alimentos, (iii) transporte, (iv) industria gas intensiva, (v) estabilidad económica y financiera y (vi) escudo social, con especial impacto en la fiscalidad indirecta.

A estos efectos, para más información, nos remitimos a las alertas publicadas por EY el [30 de diciembre de 2022](#), sobre la reducción de tipos de IVA para determinados alimentos, la prórroga de tipos reducidos en el sector eléctrico y el gas natural, y otras novedades fiscales introducidas por el citado Real Decreto-ley 20/2022, así como el [12 de enero de 2023](#), sobre las medidas en materia de tramitación de proyectos de Energía Renovable.

Por último, el citado texto normativo introduce asimismo una serie de medidas específicas de apoyo a los ciudadanos y empresas para la reparación de los daños para la reconstrucción económica y social de la isla de la Palma, adicionales a las ya aprobadas en el pasado, entre las que destacan:

- ▶ La prórroga de los beneficios fiscales establecidos por el Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, en el IBI y en IAE, para el ejercicio de 2022 (i.e. determinadas exenciones y reducciones de las cuotas de cada Impuesto, respectivamente).
- ▶ La aprobación de nuevos beneficios fiscales, de carácter excepcional, como consecuencia de los incendios forestales acaecidos durante los meses de junio, julio y agosto de 2022, que contribuyen al restablecimiento de la normalidad en las zonas afectadas, estableciéndose en este caso exenciones en la cuota del IBI, reducciones en la cuota del IAE y reducciones especiales para las actividades agrarias y exenciones para las ayudas por daños personales en el IRPF.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

Real Decreto-ley 1/2023, de 10 de enero, de medidas urgentes en materia de incentivos a la contratación laboral y mejora de la protección social de las personas artistas

En fecha 11 de enero de 2023 se ha publicado el citado Real Decreto-ley por el que se introducen una serie de incentivos para favorecer la contratación y la estabilización del mercado laboral, especialmente en lo relativo al sector de los artistas.

Entre las medidas fiscales que introduce este nuevo texto normativo, cabe destacar la modificación de tipos del recargo de equivalencia aplicable en el IVA para las operaciones que tributan al tipo del 5%, según lo dispuesto en el Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, anteriormente referido, en sus artículos 1 y 72 (i.e. gas natural, briquetas y «pellets» procedentes de la biomasa y a la madera para leña, así como aceites de oliva y de semillas y las pastas alimenticias, respectivamente).

De este modo, según lo dispuesto en la disposición adicional decimosexta del citado Real Decreto-ley, los tipos del recargo de equivalencia pasan, con efectos desde el 1 de enero de 2023, del 0,625 al 0,62% en dichos casos.

Además, mediante la disposición adicional decimoquinta se define como acontecimiento de excepcional interés público la celebración de la Bienal Manifesta 15 Barcelona en 2024, a los efectos de la aplicación de los beneficios fiscales dispuestos en el artículo 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#), así como la Nota informativa emitida por la AEAT en el siguiente [enlace](#).

Real Decreto 1039/2022, de 27 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio

El 29 de diciembre de 2022, con entrada en vigor al día siguiente, con la excepción del artículo 2, que entró en vigor el día 1 de enero de 2023, se ha publicado en el BOE el mencionado Real Decreto, que tiene por objeto la modificación Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

Así, en cuanto al IRPF, el Real Decreto introduce en el Reglamento del IRPF determinadas modificaciones en materia de excesos de aportaciones a los sistemas de previsión social. Entre ellas, cabe destacar la eliminación de la aplicación proporcional de los excesos entre aportaciones o contribuciones y la posibilidad de aplicar el límite máximo incrementado con independencia de la procedencia de las cantidades aportadas, siempre y cuando en el año en el que se hubieran abonado se hubieran respetado las cuantías relativas al límite financiero de aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social recogido en la LIRPF. Asimismo, lo mencionado anteriormente será de aplicación también a los excesos pendientes de reducción a 30 de diciembre de 2022. Sin embargo, los excesos correspondientes a las primas de seguros colectivos de dependencia, a las aportaciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad y a mutualidades de previsión social de deportistas profesionales se imputarán respetando sus límites propios establecidos en la LIRPF.

Por otro lado, también en relación con el IRPF, la normativa aprobada introduce modificaciones en materia de retenciones e ingresos a cuenta, como consecuencia de las medidas introducidas por la Ley de Presupuestos Generales del Estado de 2023 en la LIRPF. Así, dicho Real Decreto introduce en el Reglamento del IRPF, con efectos desde el 1 de enero de 2023, las nuevas cuantías de los rendimientos de trabajo a partir de los cuales se practica retención e ingreso a cuenta, en función del número de hijos y otros descendientes y de la situación del contribuyente. Adicionalmente, como consecuencia del alargamiento introducido por la Ley de Presupuestos Generales del Estado de 2023 en los umbrales para la aplicación de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo, se amplía el umbral de rendimientos a los que resulta aplicable el límite de la cuota de retención, que pasa de 22.000 a 35.200 euros.

Por último, en relación con el Reglamento General de Gestión e Inspección, incorpora la obligación de suministrar información acerca de las aportaciones a sistemas de previsión social, a los promotores de los productos paneuropeos de pensiones individuales (PEPP).

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

Orden HFP/1245/2022, de 14 de diciembre, por la que se modifica la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del IVA

La mencionada Orden, publicada en el BOE del 19 de diciembre de 2022, con entrada en vigor desde el 1 de enero de 2023 y aplicable a las autoliquidaciones correspondientes a los ejercicios 2023 y siguientes, aprueba un nuevo modelo 309 con el de adaptarlo a los cambios en materia de tipos impositivos introducidos en el IVA por :

- ▶ El Real Decreto-Ley 11/2022, de 25 de junio, por el que se adoptan y se prorrogan determinadas medidas para responder a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica, y para la recuperación económica y social de la isla de La Palma, analizado en la Alerta de [EY](#) de 28 de junio de 2022, a la que nos remitimos; y
- ▶ Los artículos 5 y 6 del Real Decreto-ley 17/2022, de 20 de septiembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la energía, en la aplicación del régimen retributivo a las instalaciones de cogeneración y se reduce temporalmente el tipo del IVA aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de determinados combustibles, analizado en la Alerta de [EY](#) del 23 de septiembre de 2022, a la que nos remitimos.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

Orden HFP/1246/2022, de 14 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 480 de «Impuesto sobre las primas de seguros. Declaración resumen anual» y se determina la forma y procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190 para la Declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta y se modifican otras normas tributarias

La citada Orden, publicada en el BOE el pasado 19 de diciembre de 2022, en vigor al día siguiente, aprueba un nuevo modelo 480 con el objetivo de actualizar la declaración de “Impuesto sobre las primas de seguros. Declaración resumen anual”.

En este sentido, con el objetivo de facilitar el cumplimiento de las obligaciones informativas inherentes a su presentación, se amplía el plazo para ello hasta el 31 de enero, a fin de evitar que éste coincida con la presentación del modelo 430 de “Primas de seguros. Declaración-liquidación”.

Del mismo modo, la referida Orden HFP/1246/2022 modifica la Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190 de declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, con finalidad principalmente aclaratoria.

Así, entre otras, cabe destacar:

- ▶ Se modifica la redacción de la clave A de los diseños de registro del perceptor para añadir que las cantidades aportadas por la empresa a planes de pensiones, mutualidades de previsión social y planes de previsión social empresarial que deriven de una decisión del trabajador y reduzcan su base imponible, no deben consignarse en este modelo.
- ▶ Se advierte la conveniencia de consignar en el modelo 190 la identificación del titular de la unidad de convivencia en relación con la prestación por Ingreso Mínimo Vital regulada en la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, así como un nuevo campo para identificar los supuestos en los que dicha prestación incluya cuantías correspondientes al complemento de ayuda para la infancia prevista en esa misma Ley.

El contenido de esta Orden será aplicable, por primera vez, a las declaraciones informativas correspondientes al ejercicio 2022 cuyo plazo de presentación se inicie a partir de 1 de enero de 2023.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

Orden HFP/1259/2022, de 14 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del ITPAJD, ISD e IEDMT

Mediante esta Orden, publicada en el BOE el pasado 20 de diciembre y que entró en vigor el 1 de enero de 2023, se aprueban los precios medios de venta de vehículos de turismo, todo terrenos, motocicletas, embarcaciones de recreo, motores marinos, motos náuticas y, como novedad este año, motos eléctricas y quads.

Estos precios, igual que en años anteriores, podrán ser utilizados como medios de comprobación de valores a los efectos del ITPAJD, ISD e IEDMT.

Los precios medios de venta de los mencionados medios de transporte para el referido ejercicio se encuentran especificados en cuatro anexos de la mencionada Orden.

Por último, en lo que se refiere al IEDMT, se mantiene la fórmula que elimina del valor de mercado, a efectos de dicho impuesto, la imposición indirecta ya soportada por el vehículo usado de que se trate.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre, por la que se aprueban el modelo 592 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación" y el modelo A22 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Solicitud de devolución", se determinan la forma y procedimiento para su presentación, y se regulan la inscripción en el Registro territorial, la llevanza de la contabilidad y la presentación del libro registro de existencias

La citada Orden, publicada en el BOE el 30 de diciembre de 2022, surge con motivo de la aprobación de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, que creó, con efectos 1 de enero de 2023, entre las medidas fiscales para incentivar la economía circular, el Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. A estos efectos nos remitimos a la alerta publicada por EY el 11 de abril de 2022 en el siguiente [enlace](#).

De este modo, la referida Orden aprueba, por un lado, el modelo 592 relativa a la autoliquidación del referido impuesto, entre cuyas notas principales cabe destacar:

- ▶ Están obligados a su presentación, dentro de los veinte primeros días naturales siguientes a aquel en que finaliza el periodo de liquidación que corresponda, los fabricantes y los adquirentes intracomunitarios de productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto.
- ▶ El periodo de liquidación coincidirá con el trimestre natural, salvo que se trate de contribuyentes cuyo periodo de liquidación en el ámbito del IVA fuera mensual.

Por otro lado, se aprueba la declaración de solicitud de devolución, modelo A22, conforme a la cual:

- ▶ Los importadores y los adquirentes a los que se refiere el artículo 81.1 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, podrán solicitar la devolución del importe del impuesto

pagado dentro de los veinte primeros días naturales siguientes a aquel en que finaliza el trimestre en que se produzcan los hechos que motivan la solicitud de devolución.

- ▶ La solicitud de devolución deberá ir acompañada de los justificantes que acrediten los hechos en que se fundamenta.

Ambos modelos se presentarán de forma obligatoria por vía electrónica a través de Internet.

Por otra parte, en cuanto a la inscripción en el registro territorial del Impuesto, dicha Orden establece lo siguiente:

- ▶ Los fabricantes de productos de envases de plástico no reutilizables, salvo que su actividad no tenga la consideración de fabricación según el artículo 71.1b) de la ley 7/2022, de 8 de abril, la deberán solicitar en el registro territorial de la oficina gestora de impuestos especiales donde se encuentre el establecimiento de su actividad.
- ▶ Los representantes de los contribuyentes no establecidos en territorio español, así como los adquirientes intracomunitarios de productos de envases de plástico no reutilizables cuyo contenido de plástico no reciclado supere los 5 kg al mes natural, la deberán solicitar en el registro territorial de la oficina gestora de impuestos especiales donde se encuentre su domicilio fiscal.

Adicionalmente, los representantes de contribuyentes no establecidos en el territorio español que deban inscribirse en el registro territorial del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables deberán hacerlo durante los 30 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la presente orden.

La solicitud de inscripción en el registro territorial deberá efectuarse con carácter previo al inicio de la actividad por vía electrónica, a través de la Sede electrónica de la AEAT, junto con la documentación complementaria a la misma regulada por esta Orden (i.e. documentación acreditativa de la representación, cuando el obligado actúe mediante representante, identificación y descripción del establecimiento en el que los fabricantes desarrollen la actividad, indicación del epígrafe del IAE que le corresponde).

Se aprueba, asimismo, el modelo de tarjeta de inscripción en el registro territorial.

Otra de las obligaciones que introduce la mencionada Orden, es que tanto los fabricantes como los adquirientes intracomunitarios, a los que nos referíamos en el párrafo anterior, deberán llevar la contabilidad de los productos objetos del impuesto y un libro registro de existencias, respectivamente, a través de la Sede electrónica de la AEAT dentro del mes siguiente al periodo de liquidación al que se refiera. En el caso de los adquirentes intracomunitarios, no estarán obligados a ello si en alguno de los periodos de liquidación no resulta cuota a ingresar.

Finalmente, la Orden regula un régimen transitorio para dichas obligaciones contables de cara a su cumplimiento a partir del ejercicio 2023.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

Orden HFP/1336/2022, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Orden HAC/177/2020, de 27 de febrero, por la que se aprueba el modelo 140, de solicitud del abono anticipado de la deducción por maternidad del IRPF y se regula la comunicación de variaciones que afecten al derecho a su abono anticipado y otra normativa tributaria

La mencionada Orden, publicada en el BOE el pasado 30 de diciembre de 2022 y con entrada en vigor el 1 de enero de 2023, tiene por objeto la modificación de la Orden HAC/177/2020, de 27 de febrero, por la que se aprueba el modelo 140, de solicitud del abono anticipado de la deducción por maternidad del IRPF y se regula la comunicación de variaciones que afecten al derecho a su abono anticipado y otra normativa tributaria.

Los cambios tienen su origen en la modificación de la deducción por maternidad del IRPF llevada a cabo por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2023 y, fundamentalmente, son los siguientes:

- ▶ La adaptación del contenido del modelo 140 referente a la deducción por maternidad del IRPF y a la solicitud de abono anticipado, a la nueva regulación introducida por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2023.
- ▶ La supresión de las referencias a los periodos mínimos de cotización que se exigía con la normativa que se encontraba en vigor hasta el 31 de diciembre de 2022.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelos de declaración del IS y del IRNR correspondiente a EPs y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2022, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica y se modifica la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del IS y del IRNR correspondiente a EPs y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del IS en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica

El mencionado Proyecto de Orden tiene por objeto la aprobación de los modelos de declaración del IS y del IRNR correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en España, para el periodo impositivo iniciado entre el 1 de enero de 2022

y el 31 de diciembre de 2022. Asimismo, establece instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso, introduce condiciones para el procedimiento y presentación de dichos modelos, y modifica la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, que aprueba los modelos 202 y 222 relativos a los pagos fraccionados.

A raíz de las últimas modificaciones normativas, en la campaña de Sociedades 2022 se han introducido los siguientes cuadros desglose con el objetivo de que la Agencia Tributaria disponga de mayor información para mejorar tanto el control como la asistencia a los contribuyentes en su obligación de autoliquidar el IS.

- ▶ En el Modelo 200, el cuadro detalle sobre Socios de SICAV en régimen especial de disolución y liquidación (DT 41ª LIS) con información sobre las SICAV en las que el contribuyente participa y que se disuelven, así como el NIF de la sociedad/es donde reinvierte.
- ▶ En el Modelo 200, el cuadro detalle de las actividades desarrolladas por el declarante, excluida la actividad principal, así como la incorporación en el cuadro de comunicación del importe neto de la cifra de negocios para el caso de actividades agrícolas y/o ganaderas.
- ▶ En el Modelo 200, el cuadro detalle de las actividades desarrolladas por el declarante, excluida la actividad principal, así como la incorporación en el cuadro de comunicación del importe neto de la cifra de negocios para el caso de actividades agrícolas y/o ganaderas.
- ▶ En los Modelos 200 y 220, los cuadros detalle de la deducción por inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias (art. 38 bis LIS), deducción por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS), deducción por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias (art. 36.2 LIS y DA 14ª Ley 19/1994), así como el desglose de las deducciones pendientes generadas en años anteriores por inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (art. 27 bis Ley 19/1994).

Por otro lado, en su Disposición final primera, el proyecto introduce una modificación de la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueban los modelos 202 y 222 relativos a los pagos fraccionados, sustituyendo la Parte 3 del Anexo II de la misma "Comunicación de variación en la composición del grupo fiscal". En concreto, ahora se solicita información sobre el porcentaje de derechos de voto que la entidad dominante tiene en la entidad que se incluye o excluye del grupo.

La mencionada Orden entraría en vigor el día 1 de julio de 2023, con excepción de la disposición final primera, que entraría en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOE.

Puede consultar el texto del Proyecto de Orden en el siguiente [enlace](#).

Proyecto de Orden por la que se aprueban el modelo 795, “gravamen temporal energético. autoliquidación”, el modelo 796, “gravamen temporal energético. pago anticipado”, el modelo 797, “gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito. autoliquidación” y el modelo 798, “gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito. pago anticipado”, y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación

El presente Proyecto de Orden, sometido a trámite de audiencia e información el pasado 19 de diciembre de 2022, surge con motivo de la tramitación de la recientemente aprobada Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias.

De este modo, este Proyecto prevé la aprobación de los siguientes modelos:

- ▶ Modelo 795, de autoliquidación del gravamen temporal energético y Modelo 797, de autoliquidación del gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito, que deberán presentar e ingresar los obligados tributarios sujetos a dicho gravamen en los primeros 20 días naturales del mes de septiembre del año natural al que se refiera el mismo. Si en algún ejercicio no resulta cuota a ingresar, el contribuyente vendrá obligado igualmente a presentar la correspondiente declaración negativa.
- ▶ Modelo 796, de pago anticipado del gravamen temporal energético y modelo 798, de pago anticipado del gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito, que deberán presentar e ingresar los obligados tributarios sujetos a dicho gravamen durante los veinte primeros días naturales del mes de febrero siguiente al nacimiento de la obligación de pago de la prestación.

Los citados modelos estarán disponibles exclusivamente en formato electrónico y su presentación e ingreso se realizarán por vía electrónica.

Puede consultar el Proyecto en el siguiente [enlace](#).

Proyecto de Orden por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas

El presente Proyecto de Orden, sometido a trámite de información pública el pasado 12 de enero de 2023, pretende actualizar o ampliar el concepto de paraíso fiscal, con la finalidad de combatir de forma más eficiente el fraude fiscal, de acuerdo con la modificación de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, que introdujo la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas

normas tributarias y en materia de regulación del juego. A estos efectos nos remitimos a la alerta publicada por EY en fecha 13 de julio de 2021 en el siguiente [enlace](#).

De este modo, se amplía el concepto de paraíso fiscal, atendiendo a criterios no solo de transparencia, sino también de equidad fiscal, identificando aquellos países y territorios caracterizados por:

- ▶ Facilitar la existencia de sociedades extraterritoriales dirigidas a la atracción de beneficios sin actividad económica real o por la existencia de baja o nula tributación o bien por su opacidad y falta de transparencia,
- ▶ La inexistencia con dicho país de normativa de asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria aplicable o de un efectivo intercambio de información tributaria con España
- ▶ Los resultados de las evaluaciones realizadas por el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales sobre la efectividad de los intercambios de información con dichos países y territorios.

Asimismo, con el fin de otorgar una respuesta más precisa a determinados tipos de fraude, se identificarán aquellos regímenes fiscales preferenciales que resulten perjudiciales establecidos en determinados países o territorios que facilitan el fraude fiscal.

Por tanto, estos criterios, valorados de manera conjunta, permiten actualizar la vigente lista de países y territorios que figura en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el que se determinan los países o territorios a que se refieren los artículos 2º, apartado 3, número 4, de la Ley 17/1991, de 27 de mayo, de Medidas Fiscales Urgentes, y 62 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991.

Puede consultar el Proyecto, así como la referida lista de jurisdicciones no cooperativas, en el siguiente [enlace](#).

Resolución de 1 de diciembre de 2022, de la Secretaría de Estado de Función Pública, por la que se establece a efectos de cómputo de plazos, el calendario de días inhábiles en el ámbito de la Administración General del Estado para el año 2023

La Resolución de 1 de diciembre de 2022, publicada en el BOE el 16 de diciembre de 2022, de la Secretaría de Estado de Función Pública, aprueba el calendario de días inhábiles correspondiente al año 2023, en el ámbito de la Administración General del Estado y sus Organismos Públicos, a efectos de cómputos de plazos.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

Resolución de 19 de diciembre de 2022, de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional, por la que se publica el tipo de interés efectivo anual para el primer trimestre natural del año 2023, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros

En fecha 27 de diciembre de 2022, se publicó en el BOE la citada Resolución en la cual se establece el tipo de interés efectivo anual para el primer trimestre del año 2023, todo ello con el objetivo de calificar tributariamente determinados activos financieros.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

Convenio multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios, hecho en París el 24 de noviembre de 2016. Notificación de España al Secretario General de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), como depositario del Convenio, de conformidad con las disposiciones de su artículo 35.7

La referida notificación, publicada en el BOE el 20 de diciembre de 2022, tiene por objeto la confirmación de la conclusión de los procedimientos internos en relación con los convenios fiscales comprendidos en virtud del artículo 35.7.b) del convenio, para que surtan efecto las disposiciones del mismo en relación con los siguientes convenios fiscales:

- ▶ Convenio número 40, formalizado con Hong Kong. Fecha de recepción: 30 de noviembre de 2022.
- ▶ Convenio número 71, formalizado con Senegal. Fecha de recepción: 30 de noviembre de 2022.
- ▶ Convenio número 76, formalizado con Tailandia. Fecha de recepción: 30 de noviembre de 2022.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).



Tribunales Nacionales

Sentencia de 12 de diciembre de 2022 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 7219/2020. La exención de la ganancia patrimonial obtenida con ocasión de la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, reinvertida en la adquisición de una nueva vivienda habitual, requiere que la vivienda transmitida haya constituido su residencia habitual durante el plazo continuado de tres años continuados ostentando durante dicho periodo el pleno dominio, sin que la nuda propiedad resulte título suficiente a tales efectos

Se plantea ante el TS la cuestión de determinar si procede la aplicación de la exención de la ganancia patrimonial, obtenida por la transmisión de la vivienda habitual de la que, en el momento de la transmisión, el contribuyente era pleno propietario, sin embargo, no ostentó dicha condición durante la totalidad de los tres últimos años, periodo temporal que exige la normativa del impuesto para aplicar la exención, en la medida en que parte de ese tiempo, fue únicamente el nudo propietario de la vivienda, correspondiendo a su padre el usufructo.

La Sala a quo rechazó la aplicación de la exención señalando que el recurrente no era titular de la propiedad de la vivienda en la que reside habitualmente, sino de la nuda propiedad.

En el mismo sentido, el abogado del Estado en su oposición al recurso sostiene que, para gozar de la exención regulada en los citados preceptos es preciso no solo que la vivienda haya sido materialmente la habitual del sujeto pasivo durante los tres años anteriores a su venta, sino que además durante este periodo haya ostentado la plena propiedad de la misma; o, en otras palabras, que el concepto de vivienda habitual establecido en el Reglamento del IRPF exige que el propietario ostente la propiedad plena, no siendo suficiente la nuda propiedad.

En la sentencia el TS analiza el concepto de vivienda habitual en cuanto al plazo necesario para consolidar dicha condición y la exigencia del pleno dominio para la aplicación de la exención, remitiéndose a su sentencia de 20 de diciembre con

número de recurso 3392/2017, la cual ya estableció la necesidad de que la exención de la ganancia patrimonial obtenida con ocasión de la transmisión por mayores de sesenta y cinco años de su vivienda habitual hubiera constituido la residencia habitual durante el plazo continuado de, al menos, tres años, ostentando durante dicho periodo el pleno dominio.

Tras efectuar dicho análisis, el TS ratifica la sentencia recurrida concluyendo que la exención de la ganancia patrimonial obtenida con ocasión de la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente regulada en el art. 38 de la LIRPF requiere que la vivienda transmitida haya constituido su residencia habitual durante el plazo continuado de, al menos, tres años y que haya ostentando durante dicho periodo el pleno dominio de la misma, sin que la nuda propiedad resulte título suficiente a tales efectos. Es la venta del derecho de propiedad (titularidad plena) sobre un bien inmueble lo que determina la ganancia patrimonial por lo que la aplicación de la exención también exige que durante el citado plazo de tres años el contribuyente haya disfrutado de la vivienda en pleno dominio y no por “tolerancia, liberalidad o por cualquier otro negocio con el usufructuario”.

Puede consultar la sentencia en el siguiente [enlace](#).

Sentencia de 13 de diciembre de 2022 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 3084/2021. Inicio del periodo ejecutivo por la omisión o falta de inclusión en la autoliquidación correspondiente de IVA de una cuota a la importación tras el levante aduanero y exigencia del recargo de apremio

Se plantea al TS la cuestión de determinar si en el caso de retraso o falta de inclusión en la autoliquidación de IVA de una cuota de IVA a la importación, tras el levante aduanero, puede determinar el inicio del período ejecutivo al día siguiente del vencimiento del plazo de ingreso voluntario de esa autoliquidación y la exigencia del recargo de apremio, sin que a ello obste el derecho del obligado tributario a la deducción del importe de dicha cuota.

En el caso concreto, la cuota de IVA a la importación se incluyó en la declaración correspondiente a la mensualidad del mes de agosto de 2018, mientras que la Administración consideró que se debió incluir en la declaración correspondiente a la mensualidad del mes de julio de 2018, razón por lo que la Administración giró una liquidación por el recargo.

Así, el TS confirma que la omisión o falta de inclusión en la autoliquidación correspondiente de IVA de una cuota de IVA a la importación, tras el levante aduanero, puede determinar el inicio del período ejecutivo de recaudación al día siguiente del vencimiento del plazo de ingreso voluntario de esa autoliquidación y la exigencia del recargo de apremio (Disposición adicional octava del RIVA). Sin embargo, la providencia de apremio sólo es posible para dar cauce al cobro forzoso de la deuda pendiente, no de aquellas ya pagadas, incluso fuera del periodo voluntario (art. 28 LGT).

En el caso, sin perjuicio de confirmar la posibilidad de apertura del periodo ejecutivo, se confirma la anulación de la providencia de apremio de la deuda relativa a la liquidación por IVA-importación, puesto que el pago del IVA a la importación fue tardío, pero se produjo antes de comunicarse a su destinatario la providencia de

apremio con lo que, en rigor, no habría habido deuda tributaria (ya que de lo contrario el recargo automático sobre la presentación tardía se proyectaría sobre un derecho que haría inexistente la cuota ingresada, al haberse compensado o neutralizado con ella).

Puede consultar la sentencia en el siguiente [enlace](#).

Sentencia de 13 de diciembre de 2022 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 11/2021. La garantía consignada en el DUA de importación por un representante aduanero, que ostenta la representación directa, responde únicamente de las deudas generadas hasta el levante de las mercancías, sin que quepa extenderlas a comprobaciones posteriores realizadas por la Administración Tributaria

Se plantea ante el TS determinar si la garantía consignada en el DUA de importación por un representante aduanero, con representación directa, responde únicamente de las deudas generadas hasta al levante de las mercancías, o también de las liquidaciones giradas a posteriori como efecto de comprobaciones realizadas por la Administración tributaria.

En el caso concreto, el representante aduanero, presentó declaración haciendo constar en la casilla B del DUA información en relación con su propia garantía. El citado DUA fue asignado a canal "rojo", es decir, a reconocimiento físico de la mercancía previo al levante de esta, procediéndose a la extracción de muestras para ser analizadas por el Laboratorio Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la Comunidad Valenciana. Pero esta Unidad concede el levantamiento de las mercancías con anterioridad a la emisión del dictamen, que entendió que la partida arancelaria debía ser otra. Como consecuencia del informe, termina notificando una liquidación provisional por los conceptos de arancel e IVA a la importación, que es recurrida por el importador. Llegados a este punto el representante aduanero, solicita la devolución de la garantía que es denegada, al entender la Administración que la garantía resultaba afecta al pago de la deuda derivada del DUA presentado.

La Sala estimó el recurso presentado por el representante aduanero, considerando como hizo ya en la Sentencia 939/2020, de 27 de mayo de 2020, que, en supuestos de representación indirecta, el representante no tiene condición de declarante, ni deudor y, por lo tanto, la retención de la garantía carece de sustento legal.

El abogado del Estado, por su parte, que interpone recurso de casación, insiste en que la actuación administrativa no se basa en la condición de deudor del representante aduanero, sino por haberse constituido una garantía de forma voluntaria y defiende que esta puede ser ejecutada en base a la LGT. Además, añade que según el art. 199 del C.A.C, la garantía no puede ser liberada mientras la deuda aduanera para la que se presentó se haya extinguido o pueda originarse.

El TS desestima el recurso de casación deducido por la Administración General del Estado, estableciendo como jurisprudencia que la garantía consignada en el DUA de importación por un representante aduanero, que ostenta la representación directa, responde únicamente de las deudas generadas hasta al levante de las mercancías, sin que quepa extenderlas a las liquidaciones giradas en un momento posterior como consecuencia de las comprobaciones realizadas por la Administración Tributaria.

Entendiendo, en base al art. 248 de las Disposiciones de aplicación del C.A.C., que, concedido el levante, procede la inmediata devolución de la garantía y cuando las autoridades aduaneras consideren que los controles que ha iniciado pueden conducir a la determinación de unos derechos superiores a los que resultan del contenido de la declaración, exigir la constitución de garantías suficientes.

Puede consultar la sentencia en el siguiente [enlace](#).

Sentencia de 13 de diciembre de 2022 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 707/2021. El art. 7.p) de la LIRPF es de aplicación a los rendimientos de trabajo percibidos por los administradores y consejeros de una entidad residente en territorio español por las labores ejecutivas y de gestión efectuadas en desplazamientos al extranjero

El TS, como ya hiciera en su Sentencia de 20 de junio del 2022 (rec. núm. 3468/2020), precisa en casación el alcance de la expresión «rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero», contenida en el art. 7p de la LIRPF, a efectos de determinar si se puede aplicar a todos los rendimientos del trabajo o únicamente a algunos -en particular, a los rendimientos del trabajo derivados de una relación laboral o estatutaria, partiendo de la condición de trabajador por cuenta ajena-, determinando así, en consecuencia, si cabe aplicar la exención a los rendimientos percibidos por los administradores y miembros de los consejos de administración, extremo que dependerá en cada supuesto de la prueba practicada y que, en este caso, resulta del encaje entre las labores ejecutivas y de gestión que la AN -en la sentencia objeto de recurso- realizó de los trabajos efectuados en el extranjero por parte de los miembros del Consejo de Administración. De esta manera, la sentencia comentada viene a sumarse a otras precedentes -sentencias de 28 de marzo del 2019 (rec. núm. 3774/2017) y de 25 de febrero del 2021 (rec. núm. 1990/2019)- que también han contribuido a aclarar diferentes aspectos relativos a la interpretación del art. 7, letra p, de la LIRPF y concluye que dicho precepto no prevé cuál debe ser la naturaleza de los trabajos; no prohíbe que se trate de labores de supervisión o coordinación, y no reclama que los viajes al extranjero sean prolongados o tengan lugar de forma continuada, sin interrupciones, por lo que, en principio, no se pueden descartar los traslados esporádicos o incluso puntuales fuera del territorio nacional, extremo que no resulta incompatible con la finalidad de la exención.

Puede consultar la sentencia en el siguiente [enlace](#).

Sentencias 5643/2022 y 5572/2022, de 2 y 23 de noviembre de 2022, dictadas por la Audiencia Nacional en los recursos 2203/2021 y 2070/2021. La Abogacía del Estado asume el criterio establecido en la Sentencia del TJUE, de 27 de enero de 2022 en el asunto C-788/19, lo que supone la devolución de las sanciones impuestas por aplicación del régimen sancionador de la declaración informativa de bienes y derechos en el extranjero (modelo 720)

Las referidas sentencias de la AN se resuelven sobre la base del allanamiento de la Abogacía del Estado, que asume el criterio establecido en la Sentencia del TJUE (Sala Primera), de 27 de enero de 2022 en el asunto C-788/19.

La mencionada Sentencia del TJUE declaró contrario al derecho de la UE el régimen sancionador establecido en caso de incumplimiento de la obligación de presentar declaración informativa sobre bienes y derechos en el extranjero (modelo 720).

En las resoluciones de la AN, los recurrentes solicitan que se reconozca el derecho a la rectificación de las autoliquidaciones complementarias y la consiguiente devolución de los ingresos indebidos que realizaron en aplicación del art. 39.2 de la LIRPF.

En ambos casos, la Abogacía del Estado se ha allanado, tras valorarse el informe emitido por la AEAT en el que se constata que, en virtud de la mencionada Sentencia del TJUE, en estos casos habría concurrido la prescripción.

Puede consultar las mencionadas Sentencias de la AN en los siguientes enlaces:

Asimismo, a continuación, puede consultar las sentencias en los siguientes enlaces:

- ▶ [Sentencia 5643/2022, de 2 de noviembre.](#)
- ▶ [Sentencia 5572/2022 de 23 de noviembre.](#)

Sentencias 529/2022, 5530/2022 y 5537/2022 de 23 de noviembre y 9 de diciembre de 2022 dictadas por la Audiencia Nacional en los recursos de casación núms. 637/2019, 431/2020 y 570/2019. La AN modifica su criterio y declara que los gastos incurridos en el desarrollo de aplicaciones informáticas no son subsumibles en el concepto de «ingeniería de procesos de producción» a efectos de integrarse en la base de deducción del art. 35.2.b) 2º TRLIS

En las referidas sentencias la AN modifica su criterio sobre la deducibilidad de los gastos soportados por el desarrollo de proyectos software como IT, restringiendo su aplicación, al concluir que los gastos incurridos en proyectos de software y nuevas aplicaciones informáticas, en general, no serían subsumibles en el concepto de “ingeniería de procesos de producción” a los efectos de integrar a los mismos en la base de la deducción fiscal prevista en el 35.2.b) 2º del TRLIS (actual art.35.2.b.2º de la LIS), siguiendo el criterio mantenido del TEAC y de la AEAT.

Para mayor detalle, acuda a la Alerta de EY Abogados a través de este [enlace](#).

Asimismo, a continuación, puede consultar las sentencias en los siguientes enlaces:

- ▶ [Sentencia 5529/2022 de 23 de noviembre.](#)
- ▶ [Sentencia 5530/2022 de 23 de noviembre.](#)
- ▶ [Sentencia 5537/2022 de 9 de diciembre.](#)

Sentencia de 28 de septiembre de 2022, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Valencia en el recurso contencioso-administrativo 277/2022. Computabilidad en el IRPF del donante de la pérdida patrimonial producida por la transmisión de un inmueble

El presente recurso contencioso-administrativo que resuelve el TSJ de Valencia se interpone contra la resolución del TEAR de Valencia de 22 de diciembre de 2021, estimatoria parcial de la reclamación interpuesta contra la liquidación del IRPF del año 2013 del contribuyente y sanción, anulando esta última y confirmando la liquidación tributaria.

En la sentencia se analiza la donación por parte del recurrente y su esposa de ocho inmuebles a sus hijos, declarando el actor una ganancia patrimonial por la donación de los cuatro primeros inmuebles, y una pérdida por los cuatro restantes, considerando la Administración que dichas pérdidas no son computables, en virtud del art. 33.5 LIRPF. En este sentido, la cuestión controvertida versa sobre la computabilidad en el IRPF del donante de la pérdida patrimonial producida por la transmisión de los inmuebles.

El TSJ de Valencia estima el recurso, concluyendo lo siguiente:

- ▶ Que, en atención a una interpretación sistemática y lógica del art. 33.5 de la LIRPF, cuando se transmiten bienes en unidad de acto, a título oneroso o gratuito, a efectos del IRPF deberá calcularse la variación que ha sufrido el patrimonio del transmitente, tanto si se produce una ganancia, como si se produce una pérdida, y, por lo tanto, entiende el Tribunal que se puede compensar la pérdida fiscal derivada de la donación de un inmueble.
- ▶ Asimismo, afirma además que sería manifiestamente contrario a los principios de equidad y capacidad contributiva hacer tributar por las ganancias puestas de manifiesto en una transmisión lucrativa, pero en cambio, no permitir las pérdidas que se pudieran generar por este tipo de transmisiones.

Puede consultar la sentencia en el siguiente [enlace](#).



Consultas DGT

Consulta vinculante de la DGT V2033-22, de 21 de septiembre de 2022. Efectos en el IP y el IS de los beneficiarios de un “trust”

El consultante es residente fiscal en Madrid. Su padre, residente fiscal en Venezuela, ha formalizado un “trust” en calidad de “settlor”. Los beneficiarios del “trust” son el padre mientras esté vivo y, tras el fallecimiento de éste, su actual mujer y sus hijos, entre los que se incluye al consultante.

En primer lugar, el consultante se cuestiona si durante la vida del “settlor” los activos del “trust” estarán o no sujetos en España por el “IP”.

En este sentido, la DGT aclara que, puesto que a efectos fiscales del ordenamiento jurídico español la figura del “trust” no está reconocida, éste se tiene por no constituido y, por ello, no surten efectos las relaciones jurídicas reguladas por el mismo. Consecuentemente, las aportaciones de bienes al “trust” no tienen, en principio, efectos en el IP y, por ello, el “settlor” sigue manteniendo la titularidad de los bienes aportados al “trust” sin necesidad de que el consultante los incluya en su declaración del IP por no ser titular de los mismos.

En segundo lugar, el consultante plantea a la DGT si, en caso de fallecimiento de su padre, los activos recibidos del “trust” se entenderían transmitidos directamente “mortis causa” del “settlor” al consultante.

A estos efectos, la DGT determina que el fallecimiento del padre con posterioridad a la aportación de los bienes al “trust” dará lugar a una transmisión “mortis causa” de los bienes aportados al “trust”, quedando sujeta dicha transmisión al ISD por obligación personal, ya que el consultante tiene su residencia habitual en España.

En último término, el consultante se pregunta cuál sería la ley aplicable en el momento del devengo en caso de que el fallecimiento se produjera siendo el consultante residente en la Comunidad de Madrid.

La DGT concluye que el consultante deberá de presentar el ISD por la totalidad de los bienes que adquiera, con independencia del lugar dónde estos estén situados, y tendrá derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad

Autónoma en la que resida, esto es, en la Comunidad de Madrid. Asimismo, el consultante podrá aplicar las bonificaciones, reducciones y coeficientes multiplicadores previstos en la norma por razón de parentesco.

Puede consultar la siguiente consulta en el siguiente [enlace](#).

Consulta vinculante de la DGT V2306-22, de 2 de noviembre de 2022. Calificación de una operación realizada por un grupo de consolidación fiscal como *lease back* y si la misma puede considerarse como operación interna

La consultante (X) es la matriz de un grupo de consolidación fiscal, que ejerce su actividad económica en el sector hotelero.

Por cuestiones históricas, determinados inmuebles están concentrados en la misma sociedad que realiza la explotación hotelera. En estos casos, con objeto de refinanciación de los inmuebles, las filiales del grupo X propietarias de los inmuebles realizan operaciones de *lease-back*, transmitiendo el inmueble a una sociedad de arrendamiento financiero y celebrando inmediatamente un contrato de arrendamiento financiero.

En la consulta se plantea la posibilidad de que una entidad del grupo transmita un inmueble a valor de mercado a una entidad financiera ajena al grupo, la cual, en el mismo acto, lo cede mediante un contrato de arrendamiento financiero a otra entidad del grupo (diferente a la que lo transmite). Finalmente, esta segunda entidad arrienda el inmueble, mediante un contrato de arrendamiento operativo, a la primera filial que transmitió el inmueble a la entidad financiera a cambio de una renta mensual.

En relación con el tratamiento contable de esta operación, la DGT solicitó informe al ICAC, que se pronunció señalando que el registro contable de las operaciones debía realizarse atendiendo al fondo económico y jurídico que subyacía en las mismas, con independencia de la forma empleada para instrumentarlas. Por ello, señala que, en este caso, en las cuentas anuales individuales de la entidad que transmite el inmueble a la entidad financiera contabilizará un resultado por la venta del inmueble y la entidad que contrata el arrendamiento financiero con la entidad financiera reconocerá el activo y la deuda correspondiente.

Lo anterior pone de manifiesto, aun cuando no se trata de una operación de *lease-back*, la transferencia de un activo por parte de una entidad del grupo a otra dependiente en la medida en que los riesgos y beneficios se mantienen dentro del grupo.

Por lo tanto, para la determinación de la base imponible consolidada, se practicará la eliminación del resultado derivado de esta operación, siempre que dicho resultado se hubiera integrado en la base imponible individual de las compañías involucradas, por cuanto responde a una transmisión interna entre dos sociedades del grupo.

La mencionada renta eliminada se incorporará en la base imponible de acuerdo con los criterios establecidos en el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas.

Además, dado que lo que se realiza es una operación interna de transmisión de un bien entre las dos entidades del grupo, aun cuando el adquirente se financia mediante un contrato de arrendamiento financiero con un tercero, a nivel de grupo no resulta de aplicación el régimen fiscal del art. 106 de la LIS, sino que la amortización

del bien por parte del adquirente habrá de ajustarse a lo dispuesto en el art. 4 del RIS.

Puede consultar la siguiente consulta en el siguiente [enlace](#).

Consulta vinculante de la DGT V2316-22, de 3 de noviembre de 2022. Implicaciones fiscales de una fusión inversa entre sociedades pertenecientes a un grupo de consolidación fiscal

La consultante (D) es la matriz de un grupo de consolidación fiscal, formado por las sociedades E, F y G. La sociedad D está participada por las entidades A (21%), B (49%) y C (30%). D tributa de forma consolidada en el IS con las entidades E, F y G.

La entidad D tiene intención de realizar una operación de reestructuración mediante una fusión inversa, en la que la entidad E sería la filial absorbente respecto de la matriz D.

En la consulta se plantean varias cuestiones, y, entre otras, las implicaciones de esta operación en el régimen de consolidación fiscal.

A este respecto, la DGT señala que la sociedad absorbida D concluye su periodo impositivo con su extinción. Dado que la sociedad D tiene la condición de dominante, el periodo impositivo del grupo fiscal finaliza igualmente en la fecha de extinción de dicha entidad.

Esto obliga a que todas las sociedades dependientes concluyan su periodo impositivo en esa fecha. No obstante, la terminación del periodo impositivo, por extinción de la dominante D, no tiene que suponer el cierre del ejercicio mercantil de las dependientes del grupo.

Adicionalmente, la DGT señala que, dado que la dominante D se extingue a favor de la absorbente E, esto determina la extinción del grupo fiscal. La extinción tendrá lugar en la fecha de inscripción de la fusión en el Registro Mercantil. Además, la extinción del grupo fiscal conlleva los efectos del art. 74.3 de la LIS.

Por último, en la medida en que a la operación de fusión le resulte de aplicación el régimen especial de neutralidad fiscal, la operación de fusión por absorción supone una sucesión a título universal, por lo que la entidad absorbente (E) se subrogará en la posición de la dominante (D). Dado que entidad absorbida tenía derecho a tributar con sus sociedades dependientes en régimen de consolidación fiscal, dicho derecho se transmite a la sociedad absorbente desde el momento en el que tiene efectos la operación de fusión, esto es, desde el momento en el que tiene efectos la inscripción en el Registro Mercantil.

Por lo tanto, una vez realizada la operación de fusión, el grupo resultante de la misma estará integrado por la entidad (E) como dominante, siendo el primer periodo impositivo en el que es de aplicación el régimen de consolidación fiscal el comprendido entre la fecha de extinción del anterior grupo y el final del periodo impositivo de la nueva entidad dominante.

Dado que todas las entidades que integran el nuevo grupo formaban parte del anterior grupo extinguido, todos los acuerdos adoptados por aquellas sociedades que fueron comunicados a la Administración tributaria serán válidos a efectos del régimen de consolidación. Asimismo, se conservará el mismo número de grupo.

No obstante, de acuerdo con lo previsto en el art. 61.6 LIS, en la declaración del primer pago fraccionado al que afecte la nueva composición del grupo, la nueva entidad dominante deberá comunicar los cambios sufridos en dicho grupo respecto al periodo impositivo anterior.

Puede consultar la siguiente consulta en el siguiente [enlace](#).

Consulta vinculante de la DGT V2428-22, de 23 de noviembre de 2022. Deducibilidad a efectos del IP de un préstamo lombardo destinado a refinanciar la adquisición de un bien inmueble situado en España

El consultante, residente fiscal en Dinamarca, es propietario, junto con su mujer, de un inmueble sito en Mallorca, cuya compra se financió a través de un préstamo de garantía hipotecaria. Actualmente, se plantea refinanciar dicho préstamo con uno de tipo lombardo, utilizando como garantía activos financieros o títulos valores depositados en una entidad financiera, y así cancelar el gravamen que pesa sobre el inmueble sito en España.

El consultante, sujeto pasivo del IP por obligación real, se cuestiona si el importe de la deuda derivada del préstamo de tipo lombardo sería deducible a los efectos del IP.

A estos efectos, la DGT concluye que, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 9.4 de la LIP, en la medida en que la deuda contraída por el consultante esté destinada a la adquisición de un bien inmueble situado en España, y ello resulte correctamente acreditado, esta resultará deducible por su destino, con independencia del tipo de préstamo otorgado por la entidad financiera.

Puede consultar la siguiente consulta en el siguiente [enlace](#).

Consulta vinculante de la DGT V2451-22, del 29 de noviembre de 2022. Aplicación de la reserva de capitalización en un periodo inferior a doce meses

La entidad consultante tenía el ejercicio económico coincidente con el año natural. En octubre de 2021, modifica los estatutos de la sociedad, pasando a tener un ejercicio económico no coincidente con el año natural. La fecha de cierre de cada ejercicio será el 31 de octubre. Por tanto, en el año 2021 se presentarán 2 modelos de IS, el primero correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de octubre de 2021 que será inferior a 12 meses, y el segundo correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de noviembre de 2021 y el 31 de octubre de 2022.

En cuando a los fondos propios de la entidad consultante, el 30 de junio de 2021 se distribuyó el resultado del ejercicio 2020 íntegramente a reservas voluntarias, lo que provocó un incremento de los fondos propios.

La entidad consultante se pregunta si podría aplicarse la totalidad de la reserva de capitalización en el primero de los dos periodos impositivos, a pesar de ser un periodo inferior a 12 meses, y si en el segundo periodo impositivo tendría derecho a aplicar la reserva de capitalización y, en su caso, en base a qué importe.

Con base en el art. 25 de la LIS, la DGT concluye que para determinar el incremento de fondos propios del ejercicio correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de enero de 2021 y el 31 de octubre de 2021, se calculará la diferencia positiva entre los

fondos propios al cierre del ejercicio (a 31 de octubre de 2021), sin incluir los resultados de dicho ejercicio, y los fondos propios al inicio del ejercicio (a 1 de enero de 2021), sin incluir los resultados del ejercicio 2020, coincidente con el año natural.

Por otro lado, para determinar el incremento de los fondos propios correspondientes al periodo 1 de noviembre de 2021 y el 31 de octubre de 2022 se determinará por la diferencia entre los fondos a fecha de cierre (31 de octubre de 2022) sin incluir resultados del ejercicio anterior, y los fondos al inicio del mismo ejercicio (1 de noviembre 2021) igualmente sin incluir el resultado del ejercicio.

Por tanto, si, de conformidad con lo anterior, se produce un incremento de fondos propios en los periodos impositivos señalados, la entidad consultante podrá aplicar una reducción de la base imponible del 10% en los términos del art. 25 de la LIS.

Puede consultar la siguiente consulta en el siguiente [enlace](#).

Consulta vinculante de la DGT V2475-22, del 30 de noviembre de 2022. Aplicación de la reserva de capitalización en un ejercicio en el que se ha producido el reparto de dividendos extraordinarios teniendo la Compañía cantidades pendientes de reducir de la base imponible por reserva de capitalización de ejercicios previos

El patrimonio de la entidad consultante, a 31 de diciembre del año 2021, ha disminuido respecto a 1 de enero de ese mismo año como consecuencia de pérdidas en el año 2020 y por el reparto en el curso del año 2021 de un dividendo extraordinario. En el ejercicio 2021, la entidad obtiene un resultado positivo.

Por otra parte, la entidad consultante tiene cantidades pendientes de reducir de la base imponible por reserva de capitalización de los años 2019 y 2020, siendo el importe pendiente de reducir del año 2020 superior al importe por el que se reparten dividendos en el curso del año 2021.

La entidad consultante plantea si se puede aplicar las cantidades pendientes por reserva de capitalización de los años 2019 y 2020, reduciendo el saldo pendiente correspondiente al año 2020 en un importe equivalente al 10% del importe de los dividendos repartidos como consecuencia de dicho reparto de dividendos, teniendo en cuenta que en el año 2021 tiene un resultado positivo suficiente para absorber las cantidades pendientes, si bien el patrimonio ha disminuido por las pérdidas del año 2020 y por el reparto de dividendos.

Indica la DGT que, de conformidad con la literalidad del art., la disposición de cualquiera de los conceptos que forman parte de los fondos propios en la fecha de cierre del ejercicio en el que se produce el incremento no supondría el incumplimiento del requisito de mantenimiento siempre que el importe del incremento de fondos propios se mantenga en términos globales, por parte de la entidad que los generó, durante el plazo de mantenimiento exigido por el precepto legal.

Así, partiendo de la hipótesis de que el dividendo extraordinario se ha repartido con cargo a reservas de años anteriores, el referido reparto supondrá un menor importe de los fondos propios al cierre del ejercicio 2021, a efectos de determinar si se ha cumplido el requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios respecto de las reducciones correspondientes en los ejercicios 2020 y 2019.

En cuanto al cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de fondos propios, una interpretación razonable de la norma lleva a precisar que, en cada uno de los 5 años de plazo, la diferencia entre los fondos propios al cierre del ejercicio, sin incluir los resultados del mismo, y los del inicio del ejercicio inicial, sin incluir los resultados del ejercicio anterior, ha de ser igual o superior al incremento de fondos propios por el que se originó la reducción.

Igualmente, una interpretación razonable de la norma llevaría a concluir que la existencia de pérdidas contables en el ejercicio 2020 no supondrá un menor importe de los fondos propios al cierre del ejercicio 2021, a efectos de determinar si se ha cumplido el requisito de mantenimiento de los fondos propios respecto de las reducciones correspondientes en los ejercicios 2020 y 2019.

Por tanto, concluye la DGT que, en el caso planteado, la reducción pendiente de aplicar deberá ajustarse en la cuantía necesaria para cumplir el requisito de mantenimiento del incremento de fondos propios determinado en los términos señalados anteriormente.

Puede consultar la siguiente consulta en el siguiente [enlace](#).



Otras cuestiones de interés

La OCDE emite un nuevo documento de consulta pública sobre el Importe A del Pilar I y el Impuesto sobre Servicios Digitales

El pasado 20 de diciembre de 2022 la Secretaría de la OCDE emitía un nuevo [documento](#) de consulta pública a través del cual ilustra la estructura y funcionamiento de las disposiciones sobre compromisos de suspensión y retirada de los Impuestos sobre Servicios Digitales, entre otras medidas relevantes.

El documento contiene un proyecto de disposiciones a incluir en el Convenio Multilateral, que reflejan los compromisos de las jurisdicciones que conforman el Marco Inclusivo en relación con la derogación de los Impuestos sobre Servicios Digitales. A grandes rasgos, se prevé que ello se lleve a cabo a través de diversas alternativas, como la de introducir un Anexo con un listado de medidas a eliminar por las jurisdicciones, por ejemplo. Además, se prevé que todas las partes interesadas deberán de presentar sus propuestas a más tardar el 20 de enero de 2023.

Así las cosas, durante los próximos meses será de vital importancia seguir de cerca la evolución tanto del Pilar I como del Pilar II en relación con lo anteriormente mencionado, así como con el resto de las novedades legislativas que se están llevando a cabo en relación con sendos proyectos.

Para más información al respecto, pueden consultar la alerta preparada por [EY](#) y la [OCDE](#).

Grandes avances en la lucha contra las prácticas fiscales abusivas: alrededor de 50.000 intercambios de información llevados a cabo en el marco de la Acción 5 de BEPS

El 14 de diciembre de 2022, el Marco Inclusivo de la OCDE, junto con el G20, publicó las últimas revisiones de las jurisdicciones en materia de intercambio espontáneo de información sobre ayudas de estado en el marco de las sentencias y resoluciones de índole fiscal. En particular, esta revisión concierne la revisión anual de la aplicación de la Acción 5 de BEPS, cuyo objetivo es proporcionar a las autoridades fiscales de cada país la información necesaria sobre sus contribuyentes.

El resultado de los informes de revisión *inter pares* de 2021 muestra grandes avances en la lucha contra las prácticas fiscales abusivas. Hasta la fecha, se han

realizado casi 50.000 intercambios de información en relación con las 23.000 ayudas de estado identificadas. Asimismo, también concluye que 73 de las 131 jurisdicciones se ajustan plenamente a los umbrales mínimos de la Acción 5 de BEPS, y que las 58 jurisdicciones restantes han recibido un total de 61 recomendaciones para mejorar su marco jurídico.

Así las cosas, la información facilitada por los miembros del Marco Inclusivo en el marco de este proceso de revisión ha permitido a varias jurisdicciones revisar sus procesos y mejorar la claridad y la calidad de la información objeto de intercambio. Dicho esto, se prevé que el Marco Inclusivo siga avanzando en este ámbito, y que en la próxima revisión anual del año 2022 se continúe con el seguimiento de los progresos de las jurisdicciones y de las medidas adoptadas.

Para más información al respecto, pueden consultar la alerta preparada por la [OCDE](#).

La OCDE publica un paquete de medidas de implementación en materia de Pilar II compuesto por principalmente por una guía sobre los *Safe Harbours* y la exención de sanciones

El pasado 20 de diciembre de 2022 la OCDE publicó una guía sobre *safe harbours* y exención de sanciones en el marco del Pilar II, algo que fue previamente aprobado por el Marco Inclusivo. Esta guía refleja el resultado de las aportaciones de una consulta pública previa, en la que las partes interesadas expresaron su preocupación por la complejidad de estas normas y solicitaron su simplificación. De forma más específica, dicha guía incluye los términos para establecer una salvaguardia transitoria basada en la información contenida en el CbCR que exima de las obligaciones de cálculo y de reporte en el que caso de que se cumplan determinadas condiciones.

Además, de cara a futuro, el Marco Inclusivo prevé publicar a principios de 2023, unas guías adicionales enfocadas en la interpretación y gestión del Impuesto mínimo global de forma continuada en el tiempo de forma que el proceso de incorporar dichas normas a su legislación nacional sea una tarea algo más sencilla. Añadir que, la OCDE está trabajando en la creación de la *Subject to tax rule* (STTR) y el instrumento multilateral para facilitar su implementación.

En último lugar, es importante destacar la importancia de que las empresas revisen sus CbCR y evalúen si cumplen los requisitos para acogerse a la nueva salvaguardia transitoria.

Para más información al respecto, pueden consultar la alerta preparada por [EY](#).

Se publica un informe sobre la propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de *shell companies* a efectos fiscales al mismo tiempo que se modifica la Directiva 2011/16/UE

El pasado 9 de diciembre, el Parlamento Europeo publicaba un proyecto de resolución legislativa en relación con la conocida Directiva de ATAD 3, mediante el cual proponía algunas modificaciones al contenido y requisitos de la Directiva.

Así las cosas, y si bien el Consejo no tiene la obligación de seguir las propuestas del Parlamento Europeo, el primero propone la relajación de los requisitos hasta ahora necesarios para considerar a una entidad como carente de sustancia.

Independientemente de las modificaciones que se propongan a dicha Directiva, se sigue esperando que la misma entre en vigor el 1 de enero de 2024, algo que puede ser un reto en sí, si el Consejo no llega a un acuerdo de forma unánime en relación con las potenciales modificaciones a los umbrales mínimos y requisitos contemplados a lo largo del texto de la Directiva.

Puede consultar el informe en el siguiente [enlace](#)



Novedades fiscales de otras jurisdicciones

El Tribunal Supremo danés resuelve dos casos sobre el concepto de beneficiario efectivo

El pasado 9 de enero de 2023, el Tribunal Supremo danés emitió dos sentencias en las que resuelve dos casos sobre la determinación del concepto de beneficiario efectivo y la aplicación de los convenios; estos dos casos habían sido devueltos a la justicia danesa por el TJUE, tras haber resuelto las correspondientes cuestiones prejudiciales en sus sentencias de los “casos daneses”, dictadas en febrero de 2019.

La cuestión analizada en ambas sentencias es la aplicación de la exención de retención en fuente en el pago de dividendos e intereses por parte de una empresa residente en Dinamarca a una empresa residente en la UE, cuando esta última distribuye, total o parcialmente, las citadas rentas a la matriz última residente en un país fuera de la UE.

En el primero de los casos, el Tribunal Supremo danés analizó la distribución de un dividendo por parte de una entidad danesa a una entidad residente en Chipre, que posteriormente remitía dichas rentas a su matriz en Bermudas y ésta, a su vez, a su matriz última, residente en Estados Unidos.

El Tribunal Supremo aceptó el enfoque *look-through* sobre las entidades intermedias a efectos de aplicar el CDI en vigor con la jurisdicción de residencia del beneficiario efectivo último del dividendo, concluyendo que resultaba de aplicación la exención del CDI vigente entre Dinamarca y EEUU, al haberse acreditado en autos la identidad del beneficiario efectivo, haberse aportado el correspondiente certificado de residencia fiscal y haberse probado que las entidades intermedias no son el beneficiario efectivo de la renta.

En el segundo caso, se analiza un dividendo distribuido por una entidad danesa a un *partnership* luxemburgués, participado por una sociedad residente en Luxemburgo, quien a su vez es participada por fondos de inversión. En este caso, no se acreditó por parte del contribuyente ni la identidad de los últimos inversores ni que el CDI con Dinamarca pudiera resultar de aplicación si los dividendos se hubieran pagado directamente a los fondos de inversión. Sobre esta base, el Tribunal Supremo confirma que resultan inaplicables la Directiva Matriz-Filial y los CDI con Dinamarca a

efectos de determinar la retención, y que por lo tanto los dividendos quedaban sujetos a tributación en Dinamarca.

Para mayor detalle, por favor ver la alerta preparada por [EY](#)

El Gobierno brasileño publica nuevas normas de precios de transferencia adoptando el principio de plena competencia

El pasado 29 de diciembre, el gobierno brasileño publicó la Medida Provisional número 1.152, introduciendo nuevas normas de precios de transferencia en Brasil, alineadas con los criterios establecidos por la OCDE sobre esta materia.

La nueva norma introduce en la legislación brasileña el principio de plena competencia en materia de precios de transferencia, siguiendo los criterios marcados por la OCDE, que será aplicable a todas las transacciones transfronterizas entre empresas vinculadas, conforme a los criterios de vinculación establecidos en la nueva normativa.

Asimismo, se incluye una relación de los métodos de precios de transferencia aceptados por Brasil en línea con los reconocidos por la OCDE, estableciendo, a estos efectos, la necesidad de realizar análisis funcionales y económicos e introduciendo sanciones por falta de presentación de la documentación requerida.

A la espera de la aprobación de la Medida Provisional por parte del Congreso en los 60 días naturales siguientes a su publicación, se prevé la entrada en vigor de las nuevas normas a partir el 1 de enero de 2024, pudiendo adelantarse opcionalmente su implementación durante el ejercicio 2023.

Para mayor detalle, por favor ver la alerta preparada por [EY](#)

ABREVIATURAS

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria	LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
AN	Audiencia Nacional	LIP	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting	LIS	Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades
BIN	Base imponible negativa	LISD	Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
BOICAC	Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas	LIVA	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido
CbCR	Country-by-Country Reporting	LPGE	Ley de Presupuestos Generales del Estado
CDI	Convenio para evitar la Doble Imposición	MC	Modelo de Convenio
CE	Comisión Europea	NRV	Norma de Registro y Valoración
DGT	Dirección General de Tributos	OCDE	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos
DOUE	Diario Oficial de la Unión Europea	PGC	Plan General de Contabilidad
DT	Disposición Transitoria	RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
EP	Establecimiento Permanente	RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas	SOCIMI	Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario
IDSD	Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales	TC	Tribunal Constitucional
IEDMT	Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte	TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
IRNR	Impuesto sobre la Renta de No Residentes	TGUE	Tribunal General de la Unión Europea
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea
IP	Impuesto sobre el Patrimonio	TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
IS	Impuesto sobre Sociedades	TRLIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes
ISD	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	TRLIRPF	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana	TRLIS	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades
ITF	Impuesto sobre las Transacciones Financieras	TS	Tribunal Supremo
LEC	Ley de Enjuiciamiento Civil	TSJ	Tribunal Superior de Justicia
LGT	Ley General Tributaria	UE	Unión Europea
LIDSD	Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales		



Para cualquier información adicional, contacte con:

Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Responsables del equipo de Tributación de Empresas

EY Abogados, Madrid

Fernando de Vicente	fernando.de.vicente@es.ey.com
Francisco Javier Gonzalo	franciscoavijer.gonzalogarcia@es.ey.com
Javier Seijo	javier.seijoperez@es.ey.com
Jose Gabriel Martínez	josegabriel.martinezpanos@es.ey.com
Jorge Baztarrica	jorge.baztarricaochoa@es.ey.com
Juan Carpizo	juan.carpizobergareche@es.ey.com
Juan Cobo de Guzmán	juanangel.cobodeguzmanpison@es.ey.com
Maria Teresa González	mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com
Maximino Linares	maximino.linaresgil@es.ey.com
Nuria Redondo	nuria.redondomartinez@es.ey.com
Ricardo Egea	ricardo.egeazerolo@es.ey.com
Rufino De La Rosa	rufino.delarosa@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

Antoni Murt	antoni.murtprats@es.ey.com
Gorka Crespo	jorge.crespocarrasco@es.ey.com

EY Abogados, Andalucía

Alberto García

alberto.garcia.valera@es.ey.com

EY Abogados, Bilbao

Pablo Sanz

pablo.sanz.gutierrez@es.ey.com

Macarena De Abiega

macarenade.abiegavaldivielso@es.ey.com

EY Abogados, Canarias

Julio Méndez

julio.mendezcalderin@es.ey.com

EY Abogados, Galicia

Marta Fernández

marta.fernandez.curras@es.ey.com

Marcos Piñeiro

marcos.pineiro.sanroman@es.ey.com

EY Abogados, Pamplona

Maite Yoldi

maite.yoldielcid@es.ey.com

EY Abogados, Valencia

Miguel Vicente Guillem

miguel.guillemvilella@es.ey.com

EY Abogados, Zaragoza

Jorge Izquierdo

jorge.izquierdomillan@es.ey.com

Responsables del equipo de Tributación Internacional y Transacciones**EY Abogados, Madrid**

Anil Bharwani

anil.bharwani.alwani@es.ey.com

Castor Garate

castor.garatemutiloa@es.ey.com

Cristina de la Haba

cristinadela.habagordo@es.ey.com

Diego Montoya

diego.montoyaesteban@es.ey.com

Elena Sanchez

elena.sanchez.llorente@es.ey.com

Iñigo Alonso

inigo.alonsosalcedo@es.ey.com

Isabel Hidalgo

isabel.hidalgogalache@es.ey.com

Florencia Gaido

florencia.gaidocerezo@es.ey.com

Javier Montes

javier.montesurdin@es.ey.com

Jose Antonio García

jose.antonio.garcia.banuelos@es.ey.com

Leire Arlabán

leire.arlabanmerino@es.ey.com

Manuel Paz

manuel.pazfigueiras@es.ey.com

Marcos Pérez

marcos.perezrodriguez@es.ey.com

Ramón Palacín

ramon.palacinsotillos@es.ey.com

Rocío Reyero

rocio.reyerofolgado@es.ey.com

Sonia Díaz

sonia.diazperez@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

José María Remacha

jose.maria.remacha1@es.ey.com

Josep Cami

josep.camicasals@es.ey.com

Responsables del equipo de Tributación Financiera

EY Abogados, Madrid

Araceli Sáenz de Navarrete	araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com
Pablo Ulecia	pablo.ulecia.rubio@es.ey.com
Silvia Alonso	silvia.alonsogarcia@es.ey.com
Tatiana de Cubas	tatianade.cubasbuenaventura@es.ey.com
Vicente Durán	vicente.duranrodriguez@es.ey.com
Xavier Bird	xavier.bird.vazquez@ey.com

EY Abogados, Barcelona

Manuel Moreno	manuel.moreno.ortega@es.ey.com
Patricia Miralles	patricia.miralles.majo@es.ey.com

Coordinadores del Boletín de Actualización Fiscal

EY Abogados, Madrid

Teresa Cordon	teresa.cordonperalta@es.ey.com
Jessica Kinnear	jessica.kinnearhernan@es.ey.com

Acerca de EY

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

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

© 2023 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

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

ey.com/es

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

Linkedin: [EY](https://www.linkedin.com/company/ey)

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

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

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