



Abogados

## Boletín de Actualización Fiscal

Número 125

Mayo  
2023

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

Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la LGT en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.

Nota de la Agencia Tributaria relativa a la aplicación por el grupo de consolidación fiscal de bases imponibles negativas y deducciones procedentes de ejercicios anteriores.

Consulta vinculante de la DGT V0864-23, de 12 de abril de 2023 (se pronuncia en el mismo sentido que las consultas V0865-23, V0866-23 y V00867-23). El límite del millón de euros a la compensación de BINs que establece la LIS también es de aplicación para aquellas BINs pre-consolidación.

Consulta vinculante de la DGT V0863-23, de 12 de abril de 2023, sobre la potencial aplicación de la exención prevista en el artículo 21 de la LIS a la ganancia derivada de la venta de participaciones.

Consulta de la DGT V1334-23, de 18 de mayo de 2023. Tratamiento de la reversión de los deterioros contables realizados en los activos de una SOCIMI debido a la situación económica ocasionada por el COVID-19, con el objeto de mitigar el impacto negativo en la liquidez de las SOCIMI en caso de que dichas reversiones contables se consideren a los efectos de la obligación de distribución de beneficios recogida en el artículo 6 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las SOCIMI.



## Contenido

### Propuestas normativas y legislación ..... 6

- ▶ Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la LGT en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias ..... 6
- ▶ Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda ..... 9
- ▶ Ley 11/2023, de 8 de mayo, de trasposición de Directivas de la UE en materia de accesibilidad de determinados productos y servicios, migración de personas altamente cualificadas, tributaria y digitalización de actuaciones notariales y registrales; y por la que se modifica la Ley 12/2011, de 27 de mayo, sobre responsabilidad civil por daños nucleares o producidos por materiales radiactivos ..... 10
- ▶ Real Decreto-ley 4/2023, de 11 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia agraria y de aguas en respuesta a la sequía y al agravamiento de las condiciones del sector primario derivado del conflicto bélico en Ucrania y de las condiciones climatológicas, así como de promoción del uso del transporte público colectivo terrestre por parte de los jóvenes y prevención de riesgos laborales en episodios de elevadas temperaturas ..... 10
- ▶ Decreto-ley 15/2022, de 29 de diciembre, por el que se prorroga la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para combatir los efectos del COVID-19 y se modifican otras normas tributarias ..... 11
- ▶ Orden HFP/405/2023, de 18 de abril, por la que se reducen para el período impositivo 2022 los índices de rendimiento neto y la reducción general aplicables en el método de estimación objetiva del IRPF para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales ..... 12
- ▶ Nota de la Agencia Tributaria relativa a la aplicación por el grupo de consolidación fiscal de bases imponibles negativas y deducciones procedentes de ejercicios anteriores ..... 12
- ▶ Orden HFP/523/2023, de 22 de mayo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de

no Residentes, correspondientes a establecimientos permanentes 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.....	15
▶ Orden Foral 179/2023, de 28 de abril, por la que se aprueba la interpretación en relación con la regla de la patrimonialidad sobrevenida en estructuras subholding, aplicable en el impuesto sobre sociedades y en el impuesto sobre el patrimonio .....	16
<b>Tribunales Europeos .....</b>	<b>18</b>
▶ Sentencia del TJUE, de 11 de mayo de 2023, C-407/22 y C-408/22, asuntos <i>Manitou y Bricolage Investissement France</i> .....	18
<b>Tribunales Nacionales .....</b>	<b>20</b>
▶ Sentencia de 30 de marzo de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 634/2021. La tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de dominio público local, modalidad paso de vehículos a través de aceras, no es compatible con el canon satisfecho por la concesión municipal para la construcción y explotación de un aparcamiento subterráneo mixto .....	20
▶ Sentencia de 5 de abril de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 7260/2021. Vulneración a la libertad de circulación de capitales proclamada por el art. 63 TFUE por la normativa española. Diferencia de trato no justificada entre Fondos de Inversión no armonizados (conocidos comúnmente como “hedge funds”) no residentes y residentes.....	21
▶ Sentencia de 24 de abril de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 476/2022. Obligación de las Diputaciones forales de pagar su proporción de la “monetización” de la deducción por I+D+i sin que pueda excluirse del Concierto Económico .....	22
▶ Sentencia 1492/2023, de 22 de febrero, dictada por la Audiencia Nacional en el recurso 783/2019. La AN se pronuncia sobre los efectos en el IS de la ulterior declaración de nulidad de una permuta inmobiliaria.....	23
▶ Sentencia 1933/2023, de 31 de marzo de 2023, dictada por la Audiencia Nacional en el recurso 876/2019. La AN considera que las funciones ejecutivas realizadas por el Consejero y Presidente del Consejo de Administración de una entidad española son funciones propias del cargo de administrador y, por lo tanto, encajan en el artículo 15 del CDI entre España y Chile .....	24
▶ Resolución del TEAC de 23 de enero de 2023 (R.G. 07503/2020). Gastos por servicios intragrupo ( <i>management fees</i> ). Costes del accionista y “buena gobernanza” .....	25

► Resolución del TEAC de 28 de febrero de 2023 (R.G. 02962/2020). A efectos de la aplicación de la reducción de empresa familiar sobre la base imponible del ISD, los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros pueden considerarse afectos a una actividad económica, siempre que se acredite que los mismos son necesarios para desarrollar dicha actividad .....	27
► Resolución del TEAC de 21 de marzo de 2023 (R.G.09073/2021). El TEAC determina que las cantidades percibidas en virtud de un acuerdo de suspensión de contrato por prejubilación no constituyan una pensión en los términos previstos en el CDI aplicable .....	28
► Resolución del TEAC de 28 de marzo de 2023 (R.G. 04031/2020). Localización de los rendimientos de trabajo efectivamente realizados en el extranjero .....	28
► Resolución del TEAC de 25 de abril de 2023 (R.G. 3146/2022). El TEAC determina que la vinculación del criterio establecido en la resolución de un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio respecto del órgano de aplicación de los tributos, extiende sus efectos no sólo hacia el futuro sino también hacia situaciones pretéritas perjudiciales para el contribuyente cuando no entre en juego el principio de confianza legítima.....	29
<b>Consultas DGT .....</b>	<b>31</b>
► Consulta vinculante de la DGT V0636-23, de 17 de marzo, sobre el valor de adquisición a tener en cuenta a efectos de determinar la ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF .....	31
► Consulta vinculante de la DGT V0863-23, de 12 de abril de 2023, sobre la potencial aplicación de la exención prevista en el artículo 21 de la LIS a la ganancia derivada de la venta de participaciones .....	32
► Consulta vinculante de la DGT V0864-23, de 12 de abril de 2023 (se pronuncia en el mismo sentido que las consultas V0865-23, V0866-23 y V00867-23). El límite del millón de euros a la compensación de BINs que establece la LIS también es de aplicación para aquellas BINs pre-consolidación.....	33
► Consulta vinculante de la DGT V1334-23, de 18 de mayo de 2023. Tratamiento de la reversión de los deterioros contables realizados en los activos de una SOCIMI debido a la situación económica ocasionada por el COVID-19, con el objeto de mitigar el impacto negativo en la liquidez de las SOCIMI en caso de que dichas reversiones contables se consideren a los efectos de la obligación de distribución de beneficios recogida en el artículo 6 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las SOCIMI (Ley SOCIMI) .....	34
<b>BOICAC .....</b>	<b>36</b>
► BOICAC Nº 133/2023 Consulta 1, sobre el tratamiento contable del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables regulado en la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular .....	36

## **Novedades fiscales de otras jurisdicciones ..... 37**

- ▶ El Tribunal Supremo danés resuelve dos nuevos casos sobre el concepto de beneficiario efectivo..... 37
- ▶ El Senado brasileño aprueba una nueva Ley en materia de precios de transferencia ..... 38



## Propuestas normativas y legislación

### **Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la LGT en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias**

El 25 de mayo se ha publicado en el BOE la citada Ley 13/2023 con el fin principal de trasponer al ordenamiento jurídico la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, de 22 de marzo de 2021 (en adelante, “DAC 7”), por la que se pretende mejorar el marco europeo para el intercambio de información y la cooperación administrativa, así como ampliar la cooperación administrativa a ámbitos nuevos. Así, la DAC 7 introduce una nueva obligación de información respecto de los operadores de las plataformas digitales.

Lo anterior unido a la implantación del Modelo de Reglas de comunicación de información aprobado por la OCDE, y teniendo en cuenta que España ha suscrito el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el intercambio de información en relación con aquellas rentas obtenidas a través de plataformas digitales, hace necesaria la modificación del ordenamiento jurídico interno a fin de adaptarlo a dicha normativa europea. Para ello, la presente Ley introduce una serie de modificaciones en la LGT, así como en otros textos normativos, cuya entrada en vigor está prevista, en términos generales, para el día siguiente de la citada publicación en el BOE.

De este modo, en primer lugar, entre las principales modificaciones que se introducen en la LGT cabe mencionar las siguientes:

- ▶ En el marco de la nueva obligación de suministro de determinada información a la que estarán sujetos los operadores de plataforma obligados a comunicar información, así como a los intermediarios financieros, se impone la obligación a los intermediarios de comunicar al obligado tributario interesado -cuando el mismo sea persona física-, con suficiente antelación, que su información será

suministrada a la Administración tributaria. Esta medida entrará en vigor con efectos 1 de enero de 2023.

- ▶ Se modifica el régimen jurídico relativo a la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal sobre los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas y sus normas tipo de comunicación obligatoria de información para abordar mecanismos en el seno de la OCDE. El fin de ello reside en facilitar a la Administración tributaria española el intercambio de información. Esta medida entrará en vigor con efectos 1 de enero de 2023.
- ▶ Asimismo, las obligaciones entre particulares derivadas de la citada obligación de información de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal se modifican para adaptarse a la Sentencia del TJUE, de 8 de noviembre de 2022, en el asunto C-694/20. De este modo, se elimina la obligación de comunicación de determinada información amparada por el secreto profesional como consecuencia de una obligación a la cooperación administrativa.
- ▶ Se sustituye el actual sistema de autoliquidación complementaria y solicitud de rectificación para corregir autoliquidaciones a fin de establecer un sistema único para la corrección de las autoliquidaciones, regulando con ello la nueva figura tributaria de la autoliquidación rectificativa. De este modo, el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación rectificativa, utilizando el modelo normalizado de autoliquidación que se apruebe, con la finalidad de rectificar, completar o modificar otra autoliquidación presentada con anterioridad.
- ▶ Se reconoce la facultad de la Administración tributaria de comprobar la contabilidad mercantil en el marco de un procedimiento de comprobación limitada a los solos efectos de constatar la coincidencia entre lo que figure en la misma y la información que obre en poder de la Administración.
- ▶ Se unifica la competencia en materia de declaración de responsabilidades, con la finalidad de unificar en los órganos de recaudación la competencia para iniciar y resolver el procedimiento de declaración de responsabilidad, con independencia del momento en el que se produzca.
- ▶ En lo que respecta al régimen de presencia de funcionarios en España y viceversa, se reconoce la capacidad de participación en actuaciones y controles simultáneos a través de medios de comunicación electrónicos, así como la posibilidad de realización de inspecciones conjuntas en el ámbito de la asistencia mutua, en vigor a partir del 1 de enero de 2024.
- ▶ Por último, mencionar que se regula el régimen sancionador relativo a la nueva obligación de información y se reconocen los deberes de: (i) información, diligencia debida y conservación de la documentación de los obligados, y (ii) de comunicación de la información recopilada de las personas o entidades que tuvieran la calificación de “vendedores”. Estas medidas entrarán en vigor con efectos 1 de enero de 2023.

Por otro lado, la citada Ley 13/2023 introduce asimismo una serie de modificaciones en la LIS, para adaptarlo a 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 (ATAD).

En concreto, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 20224, se modifica el artículo 16 de la LIS de la siguiente forma:

- ▶ Se establece que no formarán parte del beneficio operativo aquellos los ingresos, los gastos y las rentas que no se hubieran integrado en la base imponible del IS.
- ▶ Por otro lado, los fondos de titulización hipotecaria y los fondos de titulización de activos dejarán de considerarse entidades equiparadas a las entidades de créditos a efectos de la exclusión de la limitación del mencionado artículo al no estar incluidos dentro de las denominadas «sociedades financieras» a las que la Directiva permite aplicar la limitación de deducibilidad de los gastos financieros.

Adicionalmente, la Ley 13/2023 introduce las siguientes modificaciones en la LIVA:

- ▶ Se modifica el régimen de depósito del IVA distinto del aduanero de los bienes objeto de Impuestos Especiales de tal forma que en caso de que se abandone dicho régimen se califique la operación como una operación asimilada a una importación de bienes (y no una importación de bienes per se) con independencia del origen de los mismos. Esta medida entrará en vigor con efectos 1 de enero de 2023.
- ▶ En lo que respecta a las reglas relativas al lugar de realización de las prestaciones de servicios, se excluye la aplicación de la regla de “utilización efectiva” a las operaciones financieras y de seguros efectuadas entre empresarios y profesionales.
- ▶ Se permite a los empresarios y profesionales cuya sede de actividad económica se encuentre en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla acogerse al régimen de importación del comercio electrónico en el IVA, sin necesidad de contar con un representante establecido en la Comunidad.

Asimismo, se introducen una serie de modificaciones en la TRLIRNR en relación con los procedimientos amistosos.

Así, se establece que los acuerdos alcanzados en el marco de un procedimiento amistoso se aplicarán independientemente de los plazos previstos en el Derecho interno. Además, se establece que los miembros de una comisión consultiva o de resolución en un procedimiento de este tipo deberán actuar con el mayor sigilo respecto a los datos tributarios que conocieran como consecuencia del mismo. En caso contrario, podrían llegar a ser objeto de responsabilidad legales.

Para todo ello será de aplicación el régimen transitorio en materia de procedimientos amistosos.

Finalmente, entre otros cambios normativos cabe mencionar la modificación que se introduce en la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad con respecto a los beneficios fiscales de los patrimonios protegidos de personas con discapacidad. De esta forma se establece que todos los beneficios fiscales regulados tanto en la normativa estatal referida, como al amparo de las leyes autonómicas resultarán de igual aplicación a los mismos.

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

## **Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda**

La citada Ley, publicada el BOE el 25 de mayo, introduce una serie de medidas destinadas a establecer una regulación homogénea de los aspectos más esenciales de las políticas de vivienda en salvaguarda de la satisfacción del propio derecho de acceso a la vivienda, así como de otros derechos constitucionales en fomento de la actividad económica nacional, según se dispone en su Exposición de motivos.

Entre las medidas de carácter tributario, se incluyen en las disposiciones finales segunda y tercera del citado texto normativo una serie de novedades que afectan al IRPF y al IBI, respectivamente.

- ▶ Por un lado, se recogen una serie de incentivos fiscales aplicables en el IRPF a los arrendamientos de inmuebles destinados a vivienda celebrados a partir del 26 de mayo de 2023 a través de la modulación de la actual reducción del 60% en el rendimiento neto del alquiler de vivienda, que pasa a ser del 50% en términos generales con las siguientes excepciones:
  - ▶ Este porcentaje podrá incrementarse hasta el 90% en caso de nuevos contratos de arrendamiento de vivienda en zonas de mercado residencial tensionado en los que se hubiese aplicado una reducción de al menos un 5% sobre la renta fijada en el contrato anterior.
  - ▶ La anterior reducción podrá alcanzar el 70%, bien en aquellos supuestos de incorporación al mercado de viviendas destinadas al alquiler en zonas de mercado residencial tensionado que se alquilen a jóvenes de entre 18 y 35 años en dichas áreas, o bien, en aquellos casos en que se trate de viviendas asequibles incentivadas o protegidas, arrendada a la administración pública o entidades del tercer sector o de la economía social que tengan la condición de entidades sin fines lucrativos, o acogida a algún programa público de vivienda que limite la renta del alquiler.
  - ▶ Finalmente, la reducción será del 60% cuando se hubiesen efectuado obras de rehabilitación en los dos años anteriores.

En cualquier caso, los requisitos deberán cumplirse en el momento de celebrar el contrato de arrendamiento y la reducción será aplicable mientras se sigan cumpliendo los mismos. Se introduce asimismo un régimen transitorio para la reducción aplicable sobre aquellos rendimientos netos derivados de contratos celebrados con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley.

- ▶ Por otro lado, se modula el recargo a los inmuebles de uso residencial desocupados con carácter permanente en el IBI, que podrá aplicarse a aquellas viviendas vacías durante más de dos años, con un mínimo de cuatro viviendas por propietario, salvo causas justificadas de desocupación temporal, tasadas por la ley. Asimismo, se establece el incremento del recargo actualmente situado en el 50% de la cuota líquida del IBI hasta un máximo del 150%, en función de la duración de la desocupación y del número de viviendas también desocupadas que sean del mismo titular en el término municipal.

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

**Ley 11/2023, de 8 de mayo, de trasposición de Directivas de la UE en materia de accesibilidad de determinados productos y servicios, migración de personas altamente cualificadas, tributaria y digitalización de actuaciones notariales y registrales; y por la que se modifica la Ley 12/2011, de 27 de mayo, sobre responsabilidad civil por daños nucleares o producidos por materiales radiactivos**

El 8 de mayo se publicó en el BOE la Ley 11/2023, de 8 de mayo, de trasposición de Directivas de la UE en materia de accesibilidad de determinados productos y servicios, migración de personas altamente cualificadas, tributaria y digitalización de actuaciones notariales y registrales; y por la que se modifica la Ley 12/2011, de 27 de mayo, sobre responsabilidad civil por daños nucleares o productos materiales radiactivos cuya finalidad es cumplir con el objetivo de transposición (total o parcial) en plazo de diversas Directivas de la UE.

En lo que respecta al ámbito tributario, la citada Ley 11/2023 modifica, por un lado, la LIVA, para trasponer parcialmente la Directiva (UE) 2020/284 del Consejo de 18 de febrero de 2020, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a la introducción de determinados requisitos para los proveedores de servicios de pago, cuyas normas serán de aplicación desde el 1 de enero de 2024.

Por otro lado, la referida Ley modifica asimismo la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales y el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, para trasponer las Directivas (UE) 2020/262 del Consejo, de 19 de diciembre de 2019, por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales, cuyo plazo de transposición de algunos de sus preceptos expiró el 31 de diciembre de 2021 y otros resultarán de obligada aplicación a partir del 13 de febrero de 2023, y (UE) 2020/1151 del Consejo, de 29 de julio de 2020, por la que se modifica la Directiva 92/83/CEE relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, cuyo plazo de transposición finalizó el 31 de diciembre de 2021.

Si bien las mencionadas Directivas se traspusieron en diferentes anteproyectos separados la presente ley trata de agregar en un solo texto la regulación ya elaborada por los mismos.

Pueden consultar la alerta publicada por EY al respecto el 18 de mayo de 2023 en el siguiente [enlace](#), así como el BOE en el siguiente [enlace](#).

**Real Decreto-ley 4/2023, de 11 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia agraria y de aguas en respuesta a la sequía y al agravamiento de las condiciones del sector primario derivado del conflicto bélico en Ucrania y de las condiciones climatológicas, así como de promoción del uso del transporte público colectivo terrestre por parte de los jóvenes y prevención de riesgos laborales en episodios de elevadas temperaturas**

En el BOE del 12 de mayo de 2023, con entrada en vigor al día siguiente, se ha publicado el mencionado Real Decreto-ley, por el que se introducen una serie de

medidas de carácter excepcional de apoyo al sector agrícola con la finalidad de mitigar los efectos negativos derivados de la sequía y el conflicto bélico en Ucrania, entre otras causas.

Concretamente, entre las medidas de exención tributaria para paliar los impactos económicos producidos por la sequía y la escasez coyuntural que el citado Real Decreto-ley introduce en sus artículos 12 y siguientes, así como en su disposición adicional sexta cabe mencionar las siguientes:

- ▶ IBI: Con efectos para 2023, se introduce una exención en la cuota del Impuesto a favor de aquellos bienes inmuebles propiedad de los titulares de explotaciones agrícolas o ganaderas que se encuentren afectos al desarrollo de tales explotaciones. Dicha exención aplicará siempre que los titulares de dichas explotaciones hayan sufrido en el citado ejercicio 2023 una reducción del rendimiento neto de las actividades agrarias de, al menos, un 20% con respecto a la media de los últimos tres años en zonas con limitaciones naturales o específicas reguladas por el Reglamento (UE) n.º 1305/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de diciembre de 2013, y de un 30% en las demás zonas. Además, la exención de las cuotas mencionado comprenderá también la de los recargos legalmente autorizados sobre el mencionado impuesto. Por otro lado, en el caso de que los contribuyentes, con derecho a la mencionada exención, ya hubieran satisfecho los recibos correspondientes al ejercicio fiscal 2023, podrán pedir la devolución de las cantidades ingresadas a su entidad local.
- ▶ IS: Se modifica la disposición adicional tercera de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del IS a fin de incluir entre las rentas positivas que no se integran en la base imponible del impuesto todas aquellas que derivan de la percepción de ayudas de la Política Agraria Comunitaria, en particular, aquellas ayudas a los regímenes en favor del clima y del medio ambiente (denominados “ecorregímenes”), coordinándose así el tratamiento otorgado a tales ayudas con el aplicado en el IRPF.
- ▶ ITP y AJD: Se introduce la exención a efectos de ITP y AJD de los contratos de aval suscritos con la Sociedad Anónima Estatal de Caución Agraria S.M.E., al tiempo que se equipara esta última a las Sociedades de Ganadería Recíproca previstos en la Ley 1/1994, de 11 de marzo en cuanto a beneficios fiscales.

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

### **Decreto-ley 15/2022, de 29 de diciembre, por el que se prorroga la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para combatir los efectos del COVID-19 y se modifican otras normas tributarias**

En el BOE del 5 de mayo de 2023, con entrada en vigor con efectos retroactivos desde el día 1 de enero de 2023, se ha publicado el mencionado Decreto-ley por el que se introducen una serie de modificaciones en el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC).

Concretamente, el citado Decreto-ley recoge las siguientes novedades legislativas:

- ▶ Se prorroga hasta el 30 de junio de 2023 la vigencia del Decreto-ley 17/2021, de 23 de diciembre, por el que se amplía el plazo de aplicación del tipo cero en el

IGIC a la importación o entrega de determinados bienes necesarios para combatir los efectos del COVID-19, y se unifica su regulación siguiendo un criterio de prudencia.

- ▶ Se modifica el Decreto-ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma para crear un nuevo supuesto de aplicación del tipo cero en el IGIC cuando se realice la importación de casas prefabricadas directamente por quienes hayan perdido su vivienda. Asimismo, se introduce en dicho Decreto-ley 12/2021 una disposición aclaratoria del disfrute de la bonificación del 100% de la cuota tributaria del ISD cuando se realiza la donación de un terreno, especificando que la misma aplicará a aquellos supuestos en los que la vivienda que se ha de construir sobre dicho terreno sea aquella en la que residirá el donatario.
- ▶ Adicionalmente, se modifica el texto refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos probado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril, en lo relativo a la posibilidad de acreditar la condición de pareja de hecho a efectos fiscales por cualquier medio de prueba con el fin de poder hacer extensivas a las mismas las reducciones previstas en la base imponible.

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

**Orden HFP/405/2023, de 18 de abril, por la que se reducen para el período impositivo 2022 los índices de rendimiento neto y la reducción general aplicables en el método de estimación objetiva del IRPF para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales**

En el BOE del 25 de abril de 2023, con entrada en vigor al día siguiente de su publicación, se ha publicado la mencionada Orden, cuya finalidad es la introducción de una serie de reducciones en el IRPF.

Concretamente, se introducen las siguientes reducciones:

- ▶ Reducción de los índices de rendimiento neto, aplicables en 2022, por las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por circunstancias excepcionales, las cuales se localizan en determinadas zonas geográficas.
- ▶ Elevación de la reducción general del rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva para las actividades agrícolas, ganaderas y forestales que se incluyen en el anexo I de la mencionada Orden, pasando así del 15% al 25%.

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

**Nota de la Agencia Tributaria relativa a la aplicación por el grupo de consolidación fiscal de bases imponibles negativas y deducciones procedentes de ejercicios anteriores**

La Agencia tributaria ha publicado el 10 de mayo de 2023 la nota emitida el pasado 5 de mayo, que tiene por objeto analizar la aplicación por parte de grupos de consolidación fiscal de BINs de ejercicios anteriores y de deducciones pendientes de

aplicación, tanto generadas por el grupo como generadas por cualquiera de sus integrantes antes de su incorporación al mismo (pre-consolidación).

Dicho esto, la nota tiene como finalidad principal analizar dos de las principales cuestiones relativas a la aplicación por el grupo de consolidación fiscal de créditos fiscales (BINs y deducciones):

- ▶ Las reglas de reparto en la aplicación y compensación de los créditos fiscales generados por el grupo fiscal: obligación de proceder a la imputación proporcional en su aplicación entre las entidades que contribuyeron a su generación.
- ▶ El límite cuantitativo en la aplicación de los créditos individuales e incidencia en este límite de los créditos fiscales del grupo aplicados, de acuerdo con el criterio de imputación proporcional del punto anterior.

En relación con el primer punto, el artículo 74 de la LIS, en sus apartados 1 y 2, regula las consecuencias que se producen en caso de extinción del grupo, de pérdida del régimen de consolidación fiscal o de salida de alguna de las entidades que integran el grupo de consolidación fiscal. Así, el artículo establece unas reglas de reparto para los créditos fiscales pendientes de aplicación en el momento en el que ocurren dichas circunstancias, señalando que dichos créditos deben atribuirse a la entidad que deja de pertenecer al grupo en la proporción en que hubieran contribuido a su formación, teniendo en cuenta, en su caso, el efecto de las posibles incorporaciones o eliminaciones.

No obstante, la LIS no establece ninguna regla específica para el caso de que el grupo fiscal aplique parcialmente un crédito fiscal del grupo. Ahora, la AEAT aclara que la proporción original atribuida a cada una de las entidades conforme al artículo 74.1 de la LIS en la formación del crédito fiscal, debe mantenerse cuando se apliquen parcialmente BINs o deducciones durante la vigencia del grupo de consolidación fiscal.

En resumen, en relación con el primer punto, la AEAT establece lo siguiente:

- ▶ En caso de que una entidad que integra un grupo deje de pertenecer a este, los créditos fiscales pendientes de aplicación se atribuyen a las entidades que dejen de pertenecer al grupo “en la proporción” en que hayan “contribuido a su formación”.
- ▶ Corresponde al contribuyente (es decir, al grupo de consolidación fiscal) elegir los créditos fiscales concretos que desea aplicar en cada autoliquidación y en el orden que considere oportuno, siempre, en todo caso, respetando las limitaciones existentes.
- ▶ En caso de aplicación parcial de un crédito fiscal en un ejercicio, la proporción original atribuida a cada entidad en la formación del mismo se mantendrá en el momento de la aplicación.

En relación con el segundo punto, el régimen especial de consolidación fiscal del IS permite a los grupos la aplicación de los créditos fiscales pre-consolidación con arreglo a determinados límites, recogidos en la letra a) del artículo 67 de la LIS (BINs pre-consolidación) y en el apartado 2 del artículo 71 de la LIS (deducciones pre-consolidación). Estos límites vinculan el aprovechamiento de los créditos fiscales pre-

consolidación a la generación por parte de la entidad que los aporta de una base o cuota positiva.

Así, por un lado, en cuanto a la compensación de BINs, señala la AEAT, en línea con el TEAC, que el grupo está sometido a un doble límite para la compensación de esas BINs pre-consolidación: (i) el que le resulta aplicable a la entidad que los generó en régimen individual, y, (ii) el que corresponda al grupo.

Adicionalmente a lo anterior, la AEAT añade dos cuestiones adicionales relevantes:

- ▶ A efectos de compensar BINs pre-consolidación, es necesario tener en cuenta la posible compensación de BINs del grupo en el propio ejercicio en la proporción en que la entidad en cuestión hubiera contribuido a su formación. Lo anterior supone que si una entidad, cuando ya formaba parte del grupo, contribuyó a la formación de una BIN y la misma es aplicada por el grupo en el periodo en cuestión, su importe deberá tenerse en cuenta para aplicar lo dispuesto en el artículo 67.e) de la LIS. Es decir, a efectos de calcular el límite del artículo 67.e) de la LIS, deberá tenerse en cuenta el importe de las BINs del propio grupo aplicadas y atribuidas a la entidad en cuestión cuya BINs pre-consolidación vayan a ser objeto de compensación.
- ▶ De acuerdo con la reciente consulta vinculante de la DGT V2590-22 de 21 de diciembre, a efectos de la compensación de BINs pre-consolidación, la compensación de hasta un millón de euros que establece el artículo 26 de la LIS resultará de aplicación, tanto a efectos de determinar el importe susceptible de compensación por el grupo fiscal de la BIN pre-consolidación, como a efectos de determinar la BIN que el grupo fiscal puede compensar, en su totalidad, en el periodo impositivo.

Por otro lado, en lo relativo a la aplicación de deducciones pre-consolidación, el apartado 2 del artículo 71 de la LIS señala que límite de aplicación de deducciones pre-consolidación es el límite que habría correspondido a la entidad que las generó en caso de haber tributado en régimen individual, con las incorporaciones y eliminaciones correspondientes. Ello, en definitiva, supone realizar una liquidación hipotética, hallando la cuota íntegra que obtendría la entidad que generó las deducciones pendientes en régimen individual, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones.

La novedad ahora incluida por la AEAT es que, para la determinación del importe de la deducción pre-consolidación que pueda ser objeto de aplicación por el grupo, deberán tenerse en cuenta todas las deducciones y bonificaciones generadas y aplicadas por el grupo en la medida en que la entidad en cuestión haya contribuido a su obtención. Así, en el caso de que un grupo fiscal quisiera aplicar una deducción pre-consolidación, deberá tomar en consideración todos los elementos tributarios generados en el seno del grupo a cuya formación hubiera contribuido la entidad que generó la deducción pre-consolidación y que hayan sido compensados o aplicados por el grupo en el ejercicio en cuestión, pues reducen el límite que habiere correspondido a la entidad generadora de la deducción pre-consolidación en el régimen de tributación individual.

La AEAT matiza, no obstante, que no se establece ningún orden de aprovechamiento de deducciones, pudiéndose aplicar tanto deducciones pre-consolidación como deducciones generadas por el grupo. Sin embargo, si el grupo pretende aplicar deducciones generadas en el propio grupo y deducciones pre-consolidación en el

mismo ejercicio, si se deben tener en cuenta las deducciones del grupo a cuya formación hubiera contribuido la entidad que generó las deducciones pre-consolidación a efectos de aplicar el límite de estas últimas.

Puede consultar la nota de la AEAT en el siguiente [enlace](#).

**Orden HFP/523/2023, de 22 de mayo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondientes a establecimientos permanentes 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**

En el BOE del 29 de mayo de 2023, con entrada en vigor el 1 de julio de 2023, se ha publicado la mencionada Orden, la cual 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 los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero de 2022 y el 31 de diciembre de 2022. Asimismo, señala las instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y establece las condiciones para el procedimiento y presentación de dichos modelos.

Si bien en el Boletín de Actualización Fiscal de [EY](#) correspondiente al mes de enero de 2023 ya se anticiparon las principales medidas que el Proyecto de Orden preveía para la campaña de Sociedades 2022, entre las novedades que finalmente han sido aprobadas por la citada Orden cabe destacar las siguientes:

- ▶ La introducción, en el Modelo 200, del cuadro detalle sobre Socios de SICAV en régimen especial de disolución y liquidación (DT 41<sup>a</sup> 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.
- ▶ La introducción, en el Modelo 200, del cuadro detalle del importe neto de la cifra de negocios para el caso de actividades agrícolas y/o ganaderas.
- ▶ La introducción, en los Modelos 200 y 220, del cuadro detalle del régimen especial de las entidades navieras en Canarias, que permite desglosar las bases imponibles negativas que se corresponden con el citado régimen con las derivadas del resto de actividades, para evitar así que las primeras sean compensadas con las bases imponibles positivas derivadas de otras actividades.
- ▶ La introducción, en los Modelos 200 y 220, de 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 14<sup>a</sup> 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).

- ▶ Asimismo, igual que en ejercicios anteriores, se han publicado los formularios previstos para suministrar (i) información en relación con determinadas deducciones y correcciones a la cuenta de pérdidas y ganancias por importe igual o superior a 50.000 euros, así (ii) información sobre la memoria anual de actividades y proyectos ejecutados e investigadores afectados por bonificaciones a la Seguridad Social (iii) información sobre la reserva para inversiones en Canarias.

Por último, el plazo de presentación de las declaraciones para las entidades cuyo período impositivo coincide con el año natural será hasta el 25 de julio de 2023, o 20 de julio de 2023 en caso de domiciliación bancaria. Los contribuyentes cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la orden, deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la misma, salvo que hubieran optado por presentar la declaración utilizando los modelos contenidos en la Orden del 2022 que aprobó los aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2021, en cuyo caso el plazo de presentación será en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo. Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

**Orden Foral 179/2023, de 28 de abril, por la que se aprueba la interpretación en relación con la regla de la patrimonialidad sobrevenida en estructuras *subholding*, aplicable en el impuesto sobre sociedades y en el impuesto sobre el patrimonio**

En el BOG de 28 de abril de 2023, se ha publicado la mencionada Orden, la cual tiene por objeto sentar una base sobre la interpretación de la regla de patrimonialidad sobrevenida en relación con estructuras *subholding*, en consonancia con lo establecido en otros ámbitos del IS en los que estas estructuras sí han sido tenidas en cuenta.

El objetivo de la regla es evitar la consideración de una sociedad como patrimonial cuando realiza una actividad empresarial pero, por motivos coyunturales o transitorios, más de la mitad de su activo está constituido por valores o no está afecto a actividades empresariales.

Esta Orden aclara qué ocurre en el supuesto de estructuras *subholding* en los que la sociedad que reparte los dividendos o plusvalías no es la sociedad operativa sino una mera intermediaria que participa en esta última (directa o indirectamente).

Concretamente, establece que los requisitos que se exigen cuando los dividendos y plusvalías proceden de filiales directas o de primer nivel, en las estructuras *subholding* deberán cumplirse, también, con respecto a la entidad indirectamente participada respecto de la que en última instancia provengan los dividendos y plusvalías. En particular:

- ▶ La tenencia del 5% de los derechos de voto, o del 3% si las acciones de la sociedad participada cotizan en un mercado secundario organizado, se exigirá en relación con la entidad indirectamente participada respecto de la que en última instancia provengan los dividendos y plusvalías

- ▶ La exigencia de que los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 80% de la realización de actividades económicas, se referirá a los ingresos obtenidos por la entidad indirectamente participada de la que en última instancia provengan los dividendos y plusvalías
- ▶ Únicamente se consideran beneficios procedentes de actividades económicas la parte proporcional de los dividendos y plusvalías que se corresponda con los ingresos obtenidos por la entidad participada que procedan de la realización de actividades económicas.

Esta interpretación resulta de aplicación a los exclusivos efectos de lo previsto en los siguientes preceptos:

- ▶ Artículo 14.2.b) de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades por lo que se refiere a la asimilación de los dividendos y plusvalías a los beneficios procedentes de actividades económicas prevista en el último párrafo de dicha letra, en relación con las estructuras *subholding*.
- ▶ Artículo 6.4 de la Norma Foral 2/2018, de 11 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, tanto para la consideración de si la entidad accede a la exención, como para la determinación del alcance de la exención.

Interesa insistir en que este criterio es de aplicación únicamente en el Territorio Histórico de Gipuzkoa. A juicio de la Hacienda Foral de Bizkaia (Criterio de 05.05.2010) sólo las plusvalías obtenidas directamente por la transmisión de entidades operativas o los dividendos abonados por parte de estas califican como reservas aptas, pero no tienen esta consideración los dividendos y plusvalías procedentes de las *subholding*.

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



## Tribunales Europeos

### **Sentencia del TJUE, de 11 de mayo de 2023, C-407/22 y C-408/22, asuntos Manitou y Bricolage Investissement France**

El TJUE ha dictado la sentencia de 11 de mayo de 2023, C-407/22 y C-408/22, asuntos Manitou y Bricolage Investissement France (BRIF), donde se cuestiona la compatibilidad de la regulación fiscal francesa relativa al régimen de consolidación fiscal con el Derecho de la UE. En concreto, el pronunciamiento del TJUE vuelve a plantear la problemática analizada en el asunto Groupe Steria sobre la compatibilidad del régimen de consolidación fiscal y la exención de dividendos procedentes de otros Estados miembros.

La doctrina del TJUE vertida en el asunto *Manitou-BRIF* forma parte de un conjunto de pronunciamientos que ponen de manifiesto las tensiones existentes entre, por un lado, la actual configuración (doméstica) del régimen especial relativo a los “grupos empresariales” en el impuesto sobre sociedades –que trata de reflejar la realidad económica de los grupos empresariales y a las necesidades presupuestarias de los países- y, por otro, los principios y libertades fundamentales protegidas por el Derecho de la UE.

Tales tensiones, lógicamente, trascienden los efectos derivados del Derecho de la UE, toda vez que la configuración tradicional y doméstica del impuesto sobre sociedades, está experimentando una profunda y rápida transformación internacional como consecuencia de los proyectos BEPS 1.0 y 2.0 y la propia agenda fiscal europea, lo cual requiere considerar holísticamente todos estos cambios y realizar análisis integrados de las implicaciones que derivan de este nuevo marco fiscal internacional que está transformando de forma tan relevante la tributación corporativa de las grandes empresas. Tales análisis superan el alcance de los enfoques de *tax compliance*, a pesar de que éstos resultan cada vez más complejos y cada vez más forman parte de una reflexión de estrategia fiscal más amplia.

La doctrina definida por el TJUE en el asunto *Manitou-BRIF* podría ser invocada a través de su cauce procedimental en relación con algunas disposiciones recogidas en la LIS española con el objetivo de lograr que determinadas ventajas fiscales o

elementos del régimen de consolidación fiscal se extiendan a situaciones transfronterizas intracomunitarias.

Pueden consultar la alerta publicada por EY al respecto el 30 de mayo de 2023 en el siguiente [enlace](#).



## Tribunales Nacionales

**Sentencia de 30 de marzo de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 634/2021. La tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de dominio público local, modalidad paso de vehículos a través de aceras, no es compatible con el canon satisfecho por la concesión municipal para la construcción y explotación de un aparcamiento subterráneo mixto**

En el presente supuesto, la letrada del Excelentísimo Ayuntamiento de Madrid presentó recurso de casación frente a la sentencia dictada por el TSJ de Madrid el 1 de enero de 2020 en la que se estimaban las pretensiones de una entidad concesionaria, para que fuera excluida del padrón de la tasa por aprovechamiento especial de dominio público, en la modalidad de paso de vehículos.

La cuestión que presenta interés casacional consiste en precisar, si la tasa por el uso especial del dominio público (paso de vehículos a través de aceras), resulta compatible con el canon satisfecho por el uso exclusivo del dominio público (construcción y explotación de un aparcamiento subterráneo).

La sentencia impugnada del TSJ de Madrid entendió que ambas tasas no pueden ser compatibles, considerando que, aunque la utilización privativa y el aprovechamiento especial del dominio público local puedan constituir el hecho imponible de diferentes tasas, una cosa es que pueda distinguirse teóricamente el uso especial y el uso privativo del dominio público municipal, su diferente régimen jurídico y la posibilidad de sujeción a distintas tasas y otra es que no sea posible al otorgar la concesión por la utilización exclusiva que el correspondiente canon concesional englobe, en el correspondiente canon, ambos conceptos tributarios.

El Excelentísimo Ayuntamiento de Madrid considera que la interpretación de la sentencia anterior es errónea, dado que la misma considera la posibilidad de diferenciar los distintos usos del dominio público y tributar por distintos hechos imponibles, dejando margen a los Ayuntamientos, que establecen en pliegos como el

de la concesión otorgada en el que el canon concesional no engloba tributos que puedan derivarse, refiriéndose a todos los tributos, sin excepción alguna.

El TS resuelve el recurso de casación concluyendo que la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de dominio público local, modalidad paso de vehículos a través de aceras, no resulta compatible con el canon satisfecho en su día por la concesión municipal para la construcción y explotación de un aparcamiento subterráneo mixto, dado que la entrada al aparcamiento subterráneo forma parte integrante de la concesión, ya que sin aquélla no puede existir el aparcamiento, pues el acceso al aparcamiento obliga indefectiblemente a atravesar las aceras.

Este pronunciamiento reafirma la posición del TS recogida en su Sentencia de 12 de julio de 2006 (rec.16/2005).

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

**Sentencia de 5 de abril de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 7260/2021. Vulneración a la libertad de circulación de capitales proclamada por el art. 63 TFUE por la normativa española. Diferencia de trato no justificada entre Fondos de Inversión no armonizados (conocidos comúnmente como “*hedge funds*”) no residentes y residentes**

El recurso de casación resuelto por el TS tiene como objeto concluir si la legislación fiscal española dispensa a los Fondos de Inversión Libre (en adelante, “FIL”) no armonizados (también conocidos comúnmente como “*hedge funds*”) un tratamiento fiscal discriminatorio por razón de su residencia que, en su caso, vulnerara la libertad de circulación de capitales que proclama el art. 63 TFUE.

En este sentido, la diferencia en el trato viene dada en la medida en la que los FIL no residentes tributan, de forma general, por los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos de sociedades cotizadas españolas en el IRNR vía retención a un tipo general del 24%, el cual puede ser menor conforme a las estipulaciones de los CDI que puedan ser de aplicación (en el caso analizado de un FIL francés, el 15%). La citada tributación es una cuota final en España, ya que no se contempla ninguna posibilidad de reembolso o devolución en la normativa del IRNR.

Por el contrario, los FIL que tienen la consideración de residentes fiscales en España tributan un tipo de gravamen del 1% por los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos de sociedades cotizadas españolas y, si bien, en los pagos de dichas rentas suelen soportar una retención del 19%, esta es un pago a cuenta que es objeto de devolución a través de la presentación de la declaración liquidación del IS.

El FIL recurrente, residente fiscal en Francia, presentó declaración liquidación del IRNR (modelo 210) solicitando devolución entre el 15% satisfecho en virtud del CDI suscrito entre España y Francia y el 1% que ingresaban los FIL residentes al considerar que la retención practicada constituye una restricción a la libre circulación de capitales, en tanto en cuanto, que recibió un trato desigual no justificado respecto a los FIL comparables residentes en España. En este sentido, la Oficina gestora competente desestimó dicha solicitud y esta desestimación fue confirmada tanto por el TEAR como el TSJ de Madrid, por lo que FIL recurrente presentó recurso de casación ante el TS.

En la sentencia, el TS realiza un análisis para determinar si el FIL demandante es comparable a los FIL españoles y, si la respuesta fuera afirmativa, si esta discriminación de trato cumpliría los preceptos del art. 63 TFUE debe realizarse de acuerdo con las disposiciones de la legislación española, conforme a la Directiva 2009/65/CE.

En este sentido, el TS considera que los criterios de comparabilidad exigidos tradicionalmente por la administración tributaria española y que, esencialmente eran una transcripción de la normativa regulatoria española, ni son aplicables ni son relevantes para los FIL no residentes. Considera el TS que los FIL no residentes serán comparables por el mero hecho de ser un FIL cuando se den las siguientes condiciones:

- ▶ Que sean entidades que capten las aportaciones de capital del público en general;
- ▶ que cuenten con una autorización vigente de funcionamiento en su país de origen o residencia emitida por la autoridad competente;
- ▶ que acrediten que están gestionados por una entidad autorizada como Gestor de Fondos de Inversión Alternativa en los términos de la Directiva 2011/61/UE.

En estos casos, la carga de la prueba de que se cumplen los requisitos de comparabilidad establecidos anteriormente recae sobre el FIL no residente. En ausencia de normativa sobre los medios de prueba no pueden exigirse pruebas adicionales a las que se le exigirían a un FIL residente. En caso de duda, la Administración española deberá utilizar los mecanismos internacionales correspondientes de intercambio de información. De no hacerlo así deberá ser prueba suficiente aquella que hubiera sido aportada por el FIL no residente, siempre y cuando, esta sea rigurosa acredite todos y cada uno de los elementos de la comparabilidad.

Pese a que se emitió un voto particular, esta Sentencia y su doctrina ha sido reiterada y confirmada en tres Sentencias posteriores de 11 de abril de 2023 (rec. 7123/2021, 7127/2021 y 8220/2021) y de 25 de abril de 2023 (rec. 7260/2021).

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

### **Sentencia de 24 de abril de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 476/2022. Obligación de las Diputaciones forales de pagar su proporción de la “monetización” de la deducción por I+D+i sin que pueda excluirse del Concierto Económico**

Esta sentencia resuelve el recurso contencioso interpuesto contra la resolución de la Junta Arbitral R 13/2022, de 25 de marzo de 2022, expediente 35/2021, que resuelve el conflicto planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa (en adelante, “DFG”) frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), cuyo objeto era determinar quién debe asumir el abono respecto de la monetización derivada de la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i) del ejercicio 2016, solicitada por un obligado tributario, en la declaración de su Impuesto sobre Sociedades (IS).

La DFG defiende que ese "abono" monetizado (pagado) del importe de una deducción cuando no hay cuota suficiente para aplicarla tiene una naturaleza no tributaria en la medida en la que LGT no contempla que las deducciones se monetizan. Así, debe considerarse éste como un subsidio, una subvención o una prestación de otro tipo, pero en ningún caso se trata de una devolución tributaria, por lo que no estaría concertada en el Concierto Económico.

Comienza el Tribunal considerando que, si la monetización fuese una subvención, sería un ingreso computable en la base imponible en que se percibiese el abono, estando la regulación de la deducción por I+D+i prevista dentro de una ley tributaria y siendo una evidente medida de fomento o incentivo fiscal para este tipo de actividades que, al redundar en beneficio del interés general, la Constitución exhorta a los poderes públicos a su promoción (art. 44 CE).

Por consiguiente, si se concibe la deducción de I+D+i como un estímulo de ciertas actividades o iniciativas, dirigidas a procurar beneficios, susceptibles de medirse en términos de progreso para la sociedad, difícilmente podrá despojarse (o negarse) del carácter de incentivo fiscal a la posibilidad de su monetización, la cual entra en escena dentro de la libertad del legislador.

Entiende el Alto Tribunal que la materialización de la deducción a través de su monetización no altera la dimensión tributaria del concepto, entendido como beneficio fiscal destinado a incentivar actividades de I+D+i, por mucho que deba reconocerse la especialidad que presenta a nivel de su operatividad frente a la mecánica general de aplicación de las deducciones en sede del IS.

En cuanto a si esta devolución está o no concertada en la Ley del Concierto Económico, el TS considera que no se puede concluir que, teniendo carácter tributario el mecanismo del abono del importe de la deducción por I+D+i no aplicada, deba excluirse del Concierto Económico. A mayor abundamiento, no cabe introducir excepciones en el ámbito de los artículos 14 a 20 de la Ley que aprueba el Concierto Económico, pues todas sus previsiones contemplan la implementación global del impuesto de sociedades a los efectos de la operatividad de las relaciones entre la Administración del Estado y la correspondiente Administración Foral.

En consecuencia, el TS establece la obligación de las Diputaciones forales de pagar su proporción de la monetización sin que pueda excluirse del Concierto Económico.

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

### **Sentencia 1492/2023, de 22 de febrero, dictada por la Audiencia Nacional en el recurso 783/2019. La AN se pronuncia sobre los efectos en el IS de la ulterior declaración de nulidad de una permuta inmobiliaria**

El objeto del recurso se centra en las implicaciones de la declaración de nulidad de una permuta inmobiliaria que el recurrente, contribuyente del IS, había declarado en el ejercicio 2007.

En concreto, se analiza la cuestión de la imputación temporal al producirse la declaración de nulidad en 2012, motivo por el cual el contribuyente solicitó la rectificación de las declaraciones del IS de los ejercicios 2007 y 2012; solicitudes que fueron denegadas primero por la Administración tributaria y, posteriormente, por el TEAC.

El TEAC denegó la rectificación del IS 2007 al considerar que la nulidad de la permuta debe tener efecto en el ejercicio en que la sentencia de nulidad deviene firme (2012), no debiendo retrotraerse los efectos de la nulidad al ejercicio en el que se acordó la permuta (2007). El motivo para desestimar la solicitud de rectificación del IS 2012 fue la falta de certeza de que la sentencia de nulidad hubiera devenido firme.

Para resolver esta cuestión, la AN (así como el TEAC anteriormente) señala al principio de autonomía de la norma fiscal respecto de la norma contable como principio rector que permite atender en primer lugar a lo dispuesto en el artículo 17 de la LIS (artículo 15 del anterior TRLIS), como *lex specialis* que resulta de aplicación en el momento de la adquisición de los elementos patrimoniales (2007).

Cabe resaltar que, según el criterio de la Sala, a consecuencia de la primacía de la norma fiscal, la reformulación contable no tiene ningún efecto en este caso, al ser una norma fiscal la que exige que el obligado tributario integre en su base imponible la diferencia entre el valor normal de mercado de los bienes adquiridos y el valor contable de los bienes entregados, con independencia de cómo se hubiese contabilizado la operación.

En cuanto a los efectos de la posterior declaración de nulidad de la permuta, la AN señala a los hechos económicos que integran el hecho imponible del IS para declarar la independencia del pacto de permuta de su posterior declaración de nulidad, delimitando las consecuencias de cada hecho al ejercicio en que se produce; i.e., sin que la nulidad tenga efectos fiscales en el ejercicio en el que se acordó la permuta.

Concluye la AN reconociendo conforme a Derecho la rectificación de la liquidación del IS correspondiente al ejercicio en el que la declaración de nulidad del contrato de permuta adquirió firmeza, entendiendo probado que dicho ejercicio es el 2012.

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

**Sentencia 1933/2023, de 31 de marzo de 2023, dictada por la Audiencia Nacional en el recurso 876/2019. La AN considera que las funciones ejecutivas realizadas por el Consejero y Presidente del Consejo de Administración de una entidad española son funciones propias del cargo de administrador y, por lo tanto, encajan en el artículo 15 del CDI entre España y Chile**

La Administración Tributaria exigió a una entidad residente en España -en calidad de absorbente de la entidad española pagadora- las retenciones e ingresos a cuenta del IRNR que debería haber practicado la entidad pagadora por las remuneraciones satisfecha en los ejercicios 2012, 2013 y 2014, así como por la indemnización final satisfecha en el 2014, al Consejero y Presidente del Consejo de Administración de dicha entidad española, quien era residente fiscal en Chile.

La Administración se basó en que, durante los ejercicios objeto de regularización, sólo existía una relación mercantil entre el Consejero y Presidente del Consejo de Administración y la entidad, puesto que la relación laboral de alta dirección había concluido al ser nombrado Consejero. Por lo que no consideró necesario, al contrario de lo que alegaba la recurrente, aplicar la “teoría del vínculo”, ya que la relación laboral se había extinguido y únicamente operaba la relación mercantil.

Por el contrario, la recurrente sostenía que tales remuneraciones no estaban ligadas a las funciones como Consejero, Presidente y Director General de la entidad española, sino, en su caso, a las funciones ejecutivas derivadas de dicha condición. A su vez, se recalca que el artículo 15 del CDI entre España y Chile, en el que la Inspección basaba su regularización, atrae a tributación en España a las rentas percibidas como miembro del Consejo por el desempeño de funciones colegiadas y supervisión, pero no por aquellas derivadas de funciones ejecutivas o de trabajo gerencial diario.

En este contexto, la AN considera, al igual que la Administración, que la relación entre el Consejero en cuestión y la entidad era únicamente mercantil y que, las funciones ejecutivas dimanantes de dicha condición tienen encaje en el artículo 15 del CDI entre España y Chile, al ser funciones comprendidas entre las propias del cargo de administrador, pudiendo someterse a imposición en el Estado de la entidad pagadora, en este caso, España. En decir, en aplicación de la teoría del vínculo considera que prima la relación mercantil, pero cuando se analizan los requisitos para sujetar a retención en España las retribuciones de consejeros y administradores, incluye tanto las de las funciones consultivas como ejecutivas del cargo, a diferencia de lo recogido en los Comentarios al Modelo de Convenio de la OCDE.

La AN basa esta conclusión en que los Comentarios al Modelo de Convenio de la OCDE consideran que este artículo no es aplicable a otras funciones que no sean las propias del ejercicio del cargo de administrador, tales como empleado, asesor, consultor, etc. No obstante, este no sería el caso, ya que las funciones realizadas por el Consejero son funciones ejecutivas que, como hemos señalado, son propias del cargo de administrador, encajando en el artículo 15 del citado Convenio.

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

### **Resolución del TEAC de 23 de enero de 2023 (R.G. 07503/2020). Gastos por servicios intragrupo (*management fees*). Costes del accionista y “buena gobernanza”**

La cuestión controvertida que abarca el TEAC se centra en determinar si los costes por concepto de “gastos de gestión” o “*management fees*” que se facturan desde una sociedad extranjera, matriz de un grupo multinacional, a su filial española, son deducibles a efectos del IS si se corresponden con actividades de los accionistas y la función de control de la propia filial, esto es, no siendo la filial española la destinataria de los servicios.

En el supuesto de hecho, y como resultado del procedimiento de inspección llevado a cabo por la Administración Tributaria respecto al IS de los ejercicios 2015 y 2016 a una sociedad española filial de un grupo internacional, se realiza una regularización que, entre otros conceptos, analiza los gastos por los servicios facturados por la matriz extranjera en concepto de “*management fees*” a la filial española. La Inspección determina que la entidad “solo recibe determinados servicios de marketing, gestión del conocimiento y de apoyo técnico de la matriz”, y que “el resto de los servicios que presta la entidad británica son de supervisión y control, no siendo el obligado tributario el beneficiario de estos servicios”.

Por otro lado, la Inspección recuerda que la deducibilidad de los gastos contabilizados en concepto de servicios intragrupo o *management fees* está condicionada a los requisitos de (i) prestación efectiva del servicio retribuido, (ii)

obtención de un beneficio o utilidad del destinatario de los servicios y (iii) la valoración del gasto por su valor de mercado; y que, una vez corroborada la realidad de los servicios en el supuesto de hecho, se debe identificar qué servicios se prestan en beneficio de la filial y qué servicios se prestan en beneficio de la matriz o accionista.

De este modo, tras el análisis de la documentación aportada por el obligado, la Inspección determina que los gastos por *management services* contenidos en las facturas obedecen, en gran medida, a costes fruto del peso que implica sostener una gran estructura empresarial a nivel mundial (también conocido como “buena gobernanza del grupo multinacional”), de manera que se trata de gastos no deducibles en sede de la filial española.

A este respecto, la reclamante indica que la Inspección utiliza el término de “*corporate governance*” o “buena gobernanza” de forma errónea, toda vez que dicho concepto se introdujo por las Directrices de Precios de Transferencia de la OCDE de 2017, y que no se encontraba presente en la versión aplicable a los hechos (vigente desde 2010).

En este sentido, el TEAC indica que las Directrices de Precios de Transferencia de la OCDE de 2017 incorporan en el apartado 7.10, relativo a “algunos ejemplos de costes asociados a las actividades del accionista”, los ejemplos previstos en las nuevas letras d) y e), esto es: “d) los costes relativos al cumplimiento por parte de la sociedad matriz de las normas tributarias pertinentes; e) Los costes que conlleva la gobernanza del grupo multinacional en su conjunto”.

El hecho de que dicho interés del accionista o de la matriz permita apreciar que los gastos son realizados persiguiendo la buena gobernanza del grupo, así como el hecho de que el término “gobernanza” esté expresamente reflejado en las Directrices de 2017, y no en las Directrices de 2010, no debe impedir apreciar una actividad efectuada en interés del accionista, por cuanto el párrafo 7.10 de las Directrices contiene una lista enunciativa, no exhaustiva, de ejemplos sobre las actividades de accionista.

Es decir, la omisión en las Directrices de 2010 de los costes que la gobernanza del grupo conlleva, no implica que dichos costes no supongan una manifestación de las actividades del accionista en el 2010, aun cuando no estuvieran expresamente reflejados en el listado de ejemplos del párrafo 7.10 de las Directrices.

Por lo tanto, el TEAC desestima las alegaciones de la reclamante, al apreciarse en la fundamentación de la regularización, sin perjuicio de las referencias a la buena gobernanza del grupo, determinadas circunstancias relativas al interés del accionista o de la matriz en los costes y servicios analizados por la Inspección y, por tanto, rechaza su deducibilidad en sede de la filial española.

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

**Resolución del TEAC de 28 de febrero de 2023 (R.G. 02962/2020). A efectos de la aplicación de la reducción de empresa familiar sobre la base imponible del ISD, los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros pueden considerarse afectos a una actividad económica, siempre que se acredite que los mismos son necesarios para desarrollar dicha actividad**

El TEAC resuelve el recurso de alzada interpuesto por los recurrentes contra resolución del TEAR de Aragón, desestimatoria a su vez de la reclamación interpuesta contra los acuerdos de liquidación, en concepto de ISD, que minoraron la reducción aplicada por los contribuyentes en la base imponible del ISD, por la adquisición *mortis causa* de acciones y participaciones sociales en varias entidades.

En el presente supuesto, los obligados tributarios presentaron las autoliquidaciones por el ISD aplicando la reducción por adquisición *mortis causa* de acciones y participaciones sociales de varias entidades, incluidas entre los bienes y derechos del causante. La Inspección admitió la procedencia de la reducción de empresa familiar de las citadas participaciones, pero no por la totalidad de su valor, sino solamente en el porcentaje de valor de las mismas, correspondiente al activo afecto a actividades económicas. En concreto, la cuestión controvertida consistía en determinar si (i) el préstamo concedido por una de las entidades cuyas participaciones forman parte de la masa hereditaria a otra entidad cuyas participaciones también forma parte de dicha masa, forma parte del activo afecto de la prestamista, y (ii) si el préstamo participativo concedido por el causante a una de las entidades cuyas participaciones forman parte de la masa hereditaria, forma parte de los fondos propios de la prestataria.

Los recurrentes alegan que, dado que el citado préstamo financiaba los activos de la entidad prestataria, siendo en consecuencia utilizado para la adquisición de bienes afectos a su actividad, resulta probado que el mismo es un bien afecto a la actividad del grupo de sociedades.

El TEAC, con base en la jurisprudencia del TS, concluye que, a efectos de aplicar la reducción sobre la base imponible del ISD por adquisición *mortis causa* de participaciones en entidades, los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros pueden considerarse, al igual que cualquier otro activo o elemento patrimonial, afectos a una actividad económica, siempre que quede acreditado por el contribuyente que estos son necesarios para el desarrollo de la misma.

En relación con el préstamo participativo concedido por el causante, los recurrentes manifestaban que el mismo debía formar parte de los fondos propios de la prestataria, debiendo incrementar el valor de las acciones de la misma.

A pesar de lo dispuesto en el artículo 20 del Real Decreto-Ley 7/1996 en relación con las situaciones de reducción de capital y liquidación de sociedades, el TEAC entiende que, a efectos fiscales, salvo que las normas que regulen el concreto tributo dispusieran lo contrario, son valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, debiendo rechazarse, en consecuencia, su equiparación a los fondos propios de una entidad.

En este sentido, desestima el recurso y, consecuentemente, confirma la minoración de las reducciones aplicadas en el ISD de los contribuyentes, a efectos de acceder a la reducción en el ISD.

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

**Resolución del TEAC de 21 de marzo de 2023 (R.G.09073/2021).  
El TEAC determina que las cantidades percibidas en virtud de un acuerdo de suspensión de contrato por prejubilación no constituyan una pensión en los términos previstos en el CDI aplicable**

En el presente caso, el TEAC determina cual es el tratamiento que a efectos del IRNR debe otorgarse a las remuneraciones percibidas por una persona física residente fiscal en Portugal en virtud de un acuerdo de prejubilación.

Mientras que la Administración tributaria considera que el tratamiento de estas remuneraciones es el que se deriva de la aplicación del artículo 15 del CDI (Servicios Personales Dependientes), el contribuyente defiende que el tratamiento es el previsto en el artículo 18 del CDI (Pensiones) ya que el referido acuerdo de prejubilación supone la extinción de la relación laboral, por lo que las rentas percibidas no pueden tratarse como sueldos, salarios y remuneraciones en el sentido del CDI aplicable ni, por tanto, como una remuneración subsumible en artículo 15 del CDI.

El TEAC desestima las pretensiones del contribuyente y reitera el criterio de la Resolución de 28 de marzo de 2023 (RG 3436-2020). Considera que en modo alguno puede calificarse como una pensión del artículo 18 del CDI ya que la compensación indemnizatoria acordada en el acuerdo de prejubilación no deriva de la jubilación reconocida por la Seguridad Social y, por el contrario, puede incardinarse entre las "remuneraciones similares" comprendidas en el artículo 15 del CDI al derivar de un acuerdo negociado individualmente entre empleador y trabajador en el marco de su previa relación laboral que solo se extingue cuando el empleado pueda acceder a la jubilación.

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

**Resolución del TEAC de 28 de marzo de 2023 (R.G. 04031/2020).  
Localización de los rendimientos de trabajo efectivamente realizados en el extranjero**

La presente resolución analiza la residencia fiscal de un Contribuyente cuya principal fuente de renta son los rendimientos del trabajo derivados de un contrato laboral con una entidad residente en España, pero cuyas funciones se desempeñan en el extranjero.

El Contribuyente considera que no cumple con ninguno de los requisitos establecidos en el art. 9 de la LIRPF para ser considerado residente fiscal en España – permanencia de más de 183 días en España, centro de intereses o núcleo familiar en España –. Sin embargo, la Administración justifica la residencia fiscal del Contribuyente alegando que el centro de intereses económicos del Contribuyente está situado en España con base en los siguientes motivos: (i) el contrato de trabajo está suscrito por una entidad residente en España, (ii) dispone de una vivienda de uso permanente en España, (iii) es titular de cuentas bancarias en España, (iv) tiene

una participación en una sociedad Española, (v) sus familiares directos – padres, hermanos y sobrinos- son residentes en España y, por último, (vi) no se ha acreditado que en otro Estado existan intereses económicos ni relaciones personales más estrechas que en España.

El Tribunal comienza su análisis indicando que es necesario no solo atender a la ubicación de las diferentes modalidades de renta obtenidas por el contribuyente sino también a la localización del patrimonio generador de la renta, lugar de gestión y administración del patrimonio y lugar donde se manifiesta la capacidad contributiva – a través de los ingresos o gastos –, tal y como había manifestado con anterioridad (en Resolución de 22 de febrero de 2021, R.G. 00/2008/2019). En Resolución de 24 de mayo de 2022 (R.G. 00/01527/2019), ratificó ese criterio, añadiendo que, para determinar la localización del núcleo principal o base de sus actividades o intereses económicos, se han de tomar en consideración todos los criterios objetivos que permitan determinarla, es decir, tanto el lugar donde se ha obtenido el mayor volumen de rentas como el lugar donde se concentre la mayor parte de sus inversiones.

Continua el Tribunal que no se puede localizar en España (a los efectos del artículo 9 de la LIRPF) las rentas de trabajo obtenidas por un Contribuyente por estar situado en España el pagador de las rentas cuando el trabajo se preste efectivamente en otro país. El Tribunal había concluido en el mismo sentido en su Resolución de 19 de diciembre de 2022, con RG 3489/19.

Por todo ello, teniendo en cuenta que la única fuente de ingresos del contribuyente fueron las rentas del trabajo percibidas por el trabajo desarrollado íntegramente fuera de España, y que dichas rentas debemos considerarlas como rentas procedentes del país tercero a efectos del artículo 9.1 b) de la LIRNR, concluye que el centro de intereses económicos no radicaba en España en el ejercicio 2018, por lo que el recurrente no era en dicho ejercicio residente fiscal en España.

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

**Resolución del TEAC de 25 de abril de 2023 (R.G. 3146/2022). El TEAC determina que la vinculación del criterio establecido en la resolución de un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio respecto del órgano de aplicación de los tributos, extiende sus efectos no sólo hacia el futuro sino también hacia situaciones pretéritas perjudiciales para el contribuyente cuando no entre en juego el principio de confianza legítima**

En esta Resolución el TEAC resuelve un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la Directora del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT en un supuesto donde se plantea dilucidar la extensión del principio de confianza legítima.

El supuesto de hecho parte de que el obligado tributario es beneficiario de un plan de pensiones procedente del Parlamento Europeo y las cantidades que percibe por este concepto las declara en sus autoliquidaciones del IRPF de los ejercicios 2010 a 2013 como rendimiento del capital mobiliario. Por lo anterior, la AEAT procedió a la apertura de cuatro procedimientos de comprobación limitada, que se limitaban a la

verificación de la correcta declaración de la citada pensión, por cuanto la Administración consideraba que debían ser calificadas como rendimientos del trabajo por aplicación del criterio adoptado por la DGT en la consulta vinculante V0113-11, en lugar de rendimientos de capital mobiliario.

Dándole la razón el TEAR al contribuyente, éste autoliquidó su IRPF de 2015 a 2018 incluyendo como rendimientos de capital mobiliario las pensiones procedentes del Parlamento Europeo, iniciándose simultáneamente procedimientos de comprobación limitada por dichos ejercicios con el alcance de comprobar la correcta declaración de las pensiones. Posteriormente, en vía económico-administrativa, el TEAR de Galicia acogió la tesis del contribuyente, considerando que las cantidades que percibió el contribuyente debían calificarse como rendimiento de capital mobiliario.

Al tiempo de dictarse dicha resolución del TEAR, el TEAC ya se había pronunciado resolviendo un supuesto similar en el que calificaba dichas pensiones como rendimientos del trabajo. No obstante lo anterior, TEAR de Galicia dictó resolución en la que tenía en consideración el criterio adoptado por el TEAC sobre el fondo del asunto, pero alegaba que la aplicación de los principios de seguridad jurídica y de confianza legítima debía dar lugar a la anulación de las liquidaciones, por cuanto el cambio de criterio adoptado por el TEAC en su resolución de 10 de julio de 2019 no podía tener efecto retroactivo.

Frente a la resolución del TEAR de Galicia, la Administración interpuso recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, en el que la cuestión controvertida se centraba en determinar si la oficina gestora de la AEAT debía aplicar los criterios expresados por los TEAR cuando ellos contradicen un criterio de la DGT.

El TEAC, después de un extenso análisis doctrinal y jurisprudencial sobre los principios de confianza legítima y seguridad jurídica, se pronuncia de forma rigorista determinando que, en este supuesto, el obligado tributario autoliquidó obviando el criterio administrativo vigente en el momento de presentar su autoliquidación, y siguió el criterio “jurisprudencial”. En base a lo anterior, el TEAC no comparte la tesis que sostiene el TEAR de Galicia, de la cual se aduce que el obligado tributario se encuentra amparado por el principio de confianza legítima y ello comportaría que la Administración tributaria no puede regularizar su situación tributaria por los períodos de 2015 a 2018, por cuanto la definición de “criterio administrativo vigente en el momento de presentar la autoliquidación”, debe entenderse el que vinculaba a la Administración tributaria que regulariza la situación del contribuyente y que, por ende, estaba obligada a aplicar ya sea porque era fruto (i) de sus propios actos o manifestaciones expresados; (ii) de contestaciones a consultas vinculantes de la DGT; (iii) de resoluciones del TEAC; y (iv) de la jurisprudencia del TS.

Teniendo en cuenta lo anterior, esto es, habiendo seguido el contribuyente a la hora de elaborar sus autoliquidaciones un criterio del TEAR, considera el TEAC que su conducta no queda amparada por el principio de confianza legítima, pues no se trata de un criterio vinculante para la Administración Tributaria. Por ello, al no estar en riesgo los principios de confianza legítima y seguridad jurídica en este supuesto en particular, el criterio y los efectos establecidos por la resolución del TEAC de 10 de julio de 2019 por lo que se calificaban las pensiones del Parlamento Europeo como rendimientos del trabajo le eran de aplicación a los ejercicios regularizados.

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

## Consultas DGT



### **Consulta vinculante de la DGT V0636-23, de 17 de marzo, sobre el valor de adquisición a tener en cuenta a efectos de determinar la ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF**

El consultante, persona física, tiene previsto transmitir un estanco de su titularidad que fue adquirido a su esposa en 2014. La esposa no declaró ganancia patrimonial alguna en el IRPF, y como consecuencia de ello fue regularizada por la Agencia Tributaria mediante un acta con acuerdo que determinó un valor de transmisión superior.

El consultante se cuestiona el valor de adquisición del estanco en 2014 a efectos del IRPF tras la regularización practicada por la Administración Tributaria.

Desde el punto de vista contable, la DGT hace especial referencia a la NRV 2<sup>a</sup> apartado 1 del PGC que recoge que la ganancia o pérdida patrimonial se determinará por la diferencia entre el importe real por el que se efectúe la enajenación, siempre que no sea inferior al valor normal de mercado, en cuyo caso se tomaría éste, y el valor contable del elemento del inmovilizado material o intangible transmitido.

Desde el punto de vista fiscal, de acuerdo con lo establecido en el artículo 35.3 de la LIRPF, en las transmisiones a título oneroso, el valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado, del que se deducirán los gastos y tributos inherentes a la transmisión, excluidos los intereses en cuanto resulten satisfechos por el transmitente. Adicionalmente, el artículo 37.1.n) de la LIRPF recoge que, en las transmisiones de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas, se considerará como valor de adquisición el valor contable, esto es, el coste / precio de adquisición.

En virtud de lo anterior, entiende la DGT que la ganancia o pérdida patrimonial se determinará por la diferencia entre el importe real por el que se efectúe la enajenación, siempre que no sea inferior al valor normal de mercado, en cuyo caso se tomaría éste, y el valor contable del elemento del inmovilizado transmitido (coste /

precio de adquisición), no debiéndose tener en cuenta, por tanto, la regularización efectuada por la Administración Tributaria al anterior propietario (su cónyuge).

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

### **Consulta vinculante de la DGT V0863-23, de 12 de abril de 2023, sobre la potencial aplicación de la exención prevista en el artículo 21 de la LIS a la ganancia derivada de la venta de participaciones**

La consulta se pronuncia sobre la tributación de la renta positiva obtenida por la entidad A con motivo de la venta del 100% de la participación que ostenta en la entidad S. Dicha entidad S fue constituida en el ejercicio 2019 con intención de introducirse en el mercado del juego online mediante la explotación de licencias de juego online. Desde su constitución, la entidad S llevó a cabo todas las labores y gestiones necesarias para la obtención de licencias administrativas necesarias para poder llevar a cabo su actividad, para lo cual incurrió en importantes gastos e inversiones. No obstante, hasta el ejercicio 2020 no obtuvo finalmente las preceptivas autorizaciones por parte del regulador del juego. Según la consultante, el valor de las referidas licencias administrativas supera el 50% del valor del activo de la sociedad transmitida.

A efectos de analizar la aplicación de la exención del artículo 21.3 de la LIS, la DGT se centra en la limitación contenida en el artículo 21.5 de la LIS según el cual, en el supuesto de que la entidad S tuviera la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de la LIS, la parte de la renta derivada de la transmisión que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada, durante el tiempo de tenencia de la participación, no tendrá derecho a aplicar la exención.

Para definir la existencia de actividad económica, la DGT se remite al artículo 5.1 de la LIS y a la jurisprudencia y doctrina existente a efectos de determinar si se ha producido el inicio de una actividad económica. En concreto, la sentencia de la AN, de 15 de julio de 2021, número 3678/2021 (recurso núm. 78/20018) señala que “*(...) lo que se trata es de saber si, valorando el conjunto de los hechos, concurren una serie de indicios serios que permitan sostener que existe una clara voluntad de realizar la actividad de (...), al margen de que se hayan o no iniciado las obras (...).* (...) *Y es que, pese a concurrir una clara voluntad de promoción, el inicio de las obras puede demorarse por diversas razones y no sería razonable sostener que, en tales casos, no existe actividad de promoción inmobiliaria*”.

En virtud de todo lo anterior, concluye la DGT que la actividad desarrollada por la sociedad S no es una sucesión de actuaciones meramente preparatorias de la actividad de comercialización del juego online, sino que se trata de un eslabón de la referida actividad comercial que ha determinado una secuencia de actuaciones claramente tendentes a la producción o distribución de bienes y servicios en el mercado.

Así, en la medida en que la actividad realizada por la entidad S haya determinado la existencia de una ordenación, por cuenta propia, de medios de producción o de recursos humanos, propios o de terceros, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios en el mercado, la entidad consultante

A podrá aplicar la exención del artículo 21 de la LIS respecto de la renta positiva derivada de la transmisión de su participación en la entidad S.

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

**Consulta vinculante de la DGT V0864-23, de 12 de abril de 2023 (se pronuncia en el mismo sentido que las consultas V0865-23, V0866-23 y V00867-23). El límite del millón de euros a la compensación de BINs que establece la LIS también es de aplicación para aquellas BINs pre-consolidación**

Por medio de las consultas V0864-23, V0865-23, V0866-23 y V00867-23, de 12 de abril de 2023, la DGT ha sustituido la respuesta dada en este asunto a las consultas previas V2590-22, V2592-22, V2594-22 y V2595-22, de 21 de diciembre de 2022 (comentadas en el [Boletín de EY](#) correspondiente al mes de Febrero 2023).

Así, partiendo de los mismos hechos que en las anteriores consultas, en todas ellas se cuestiona:

- ▶ Si en la compensación de las BINs pre-consolidación opera el límite mínimo de 1 millón de euros; y,
- ▶ si, a la hora de determinar el porcentaje aplicable en la compensación de BINs pre-consolidación, debe tenerse en cuenta el importe neto de la cifra de negocios del grupo fiscal o de la entidad individualmente considerada.

A este respecto y en el mismo sentido que las consultas sustituidas mencionadas anteriormente, la DGT señala, en primer lugar, que, teniendo en cuenta que el grupo fiscal tiene la consideración de contribuyente, la referencia a la base imponible previa a la compensación ha de entenderse realizada al grupo fiscal. Esto supone que la compensación de BINs (tanto pre-consolidación como las generadas por el grupo) requiere de la existencia de una base imponible positiva del grupo.

Por su parte, añade la DGT que las BINs pendientes de compensar en el momento de la integración en el grupo fiscal se podrán compensar con la base imponible del grupo, pero atendiendo a un doble límite: (i) el límite general del artículo 66 de la LIS, y (ii) el límite adicional del artículo 67.e) de la LIS.

Pues bien, en el supuesto de que existan BINs de una sociedad pendientes de compensar en el momento de su integración en el grupo fiscal, la DGT señala que se aplicará como límite de compensación el menor de los dos importes siguientes:

- ▶ El 70%, 50% o 25%, en función del importe neto de la cifra de negocios de la sociedad individual, de la base imponible positiva de dicha sociedad, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por las operaciones internas en las que hubiera participado.
- ▶ El 70%, 50% o 25%, en función del importe neto de la cifra de negocios del grupo fiscal, de la base imponible positiva del grupo previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a la compensación de la base imponible negativa pendiente.

Adicionalmente, indica la DGT que, tratándose de la compensación de bases imponibles negativas generadas con anterioridad a la incorporación al grupo fiscal, y a efectos del cómputo del doble límite, de acuerdo con una interpretación sistemática

y razonable de la norma, con el fin de que el aprovechamiento, en el seno del grupo, de dichas BINs no difiera del que hubiera resultado de aplicación en el régimen individual del IS, la compensación de hasta un millón de euros que establece el artículo 26 de la LIS resultará de aplicación, tanto a efectos de determinar el importe susceptible de compensación por el grupo fiscal de la base imponible negativa individual de pre-consolidación como a efectos de determinar la BIN que el grupo fiscal puede compensar, en su totalidad, en el período impositivo (teniendo en cuenta las BINs pendientes de la entidad que se integró en él y las que, en su caso, hubiere podido generar el propio grupo fiscal y que estuvieren pendientes de compensación).

La diferencia entre las recientes consultas, del 12 de abril de 2023, con respecto a las consultas que han sido remplazadas por las mismas radica, principalmente, en la precisión añadida por parte de la DGT entre paréntesis en el párrafo anterior. Dicha aclaración podría guardar relación con la *“Nota relativa a la aplicación por el grupo de consolidación fiscal de bases imponibles negativas y deducciones procedentes de ejercicios anteriores”* publicada por la AEAT en fecha 5 de mayo de 2023.

Puede consultar las consultas en [enlace I](#) [enlace II](#) [enlace III](#) [enlace IV](#).

**Consulta vinculante de la DGT V1334-23, de 18 de mayo de 2023. Tratamiento de la reversión de los deterioros contables realizados en los activos de una SOCIMI debido a la situación económica ocasionada por el COVID-19, con el objeto de mitigar el impacto negativo en la liquidez de las SOCIMI en caso de que dichas reversiones contables se consideren a los efectos de la obligación de distribución de beneficios recogida en el artículo 6 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las SOCIMI (Ley SOCIMI)**

En el caso planteado, la consultante es una asociación formada por SOCIMIS. La consultante señala que, a raíz de la situación económica generada por el COVID-19, la valoración de sus activos se vio afectada. Debido a esto, las entidades que forman parte de la asociación registraron los correspondientes deterioros sobre sus activos, teniendo posteriormente que revertir dichos deterioros una vez recuperen su valor.

Todo esto generaría el correspondiente ingreso contable para las entidades el cual, conforme a la normativa contable y fiscal actual, debería ser tenido en cuenta a efectos de la obligación de distribución de beneficios de las SOCIMI, lo cual afectaría de manera directa a la tesorería de las entidades. Esta afección se daría al estar las entidades obligadas a distribuir un beneficio formado por el ingreso contabilizado por la reversión del deterioro, no reflejando este el flujo real de la tesorería de las entidades.

La DGT señala, en primer lugar, que las SOCIMIS que forman parte de la asociación consultante practicaron, en el momento del deterioro de sus activos, el correspondiente ajuste extracontable positivo, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.2 a) de la LIS, al no tener la consideración de fiscalmente deducible. Por tanto, el ingreso contabilizado por las SOCIMIS fruto de la reversión contable del deterioro, no tendrá la consideración de ingreso fiscal y, por tanto, se practicará el correspondiente ajuste extracontable negativo a efectos de determinar la base imponible del período en el que se produce dicha reversión.

Dicho esto, la DGT advierte también que, en el ejercicio en que se dotó, el gasto por deterioro de los activos podría haber afectado a la cuantía de los beneficios obtenidos por las entidades y, por ende, a la obligación de distribución de dividendos establecido en el artículo 6 de la Ley SOCIMI.

Aclarado esto, la DGT concluye que los ingresos contables por reversión del deterioro de activos de las SOCIMIS (derivados de la reversión de un gasto por deterioro registrado en un ejercicio anterior que no tuvo la consideración de fiscalmente deducible), deben ser ignorados a efectos de la obligación de distribución de beneficios contemplada en el artículo 6 de la Ley SOCIMI, únicamente cuando se correspondan con reversiones de deterioros que en el período impositivo en que fueron contabilizados como gasto no hubiesen reducido el importe del beneficio contable a distribuir en dicho periodo.

**BOICAC Nº 133/2023 Consulta 1, sobre el tratamiento contable del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables regulado en la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular**

La Ley 7/2022, de 8 de abril, crea un impuesto para fomentar la prevención de la generación de residuos de envases de plástico no reutilizables, así como el reciclado de los residuos plásticos. En su artículo 67 se establece la naturaleza indirecta del impuesto que recae sobre la utilización, en el territorio de aplicación del impuesto, de envases no reutilizables que contengan plástico, tanto si se presentan vacíos, como si se presentan contenido, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancías.

La consultante se plantea el tratamiento contable de este impuesto.

Con el objetivo de resolver las cuestiones planteadas, el ICAC hace especial referencia a la Norma de Registro y Valoración (en adelante, “NRV”) 2<sup>a</sup>. IVA, IGIC y otros Impuestos indirectos y a la NRV 10<sup>a</sup>. Existencias y concluye que en la medida en que, de acuerdo con la norma tributaria, la empresa adquirente del plástico no tenga derecho a la deducción del impuesto, deberá contabilizarlo en el momento de su devengo y formará parte del precio de adquisición del bien o servicio que lo genera.

Por otro lado, también hace referencia a que el impuesto no formará parte de los ingresos de la empresa que lo repercute, de acuerdo con lo dispuesto en la NRV 12<sup>a</sup>.

Finalmente, en caso de que el impuesto no fuera abonado inmediatamente en el momento de la adquisición intracomunitaria o importación, o bien en el momento de la primera venta tras la fabricación, el contribuyente se podrá reflejar el pasivo originado en una subdivisión de la cuenta 475. Hacienda Pública, acreedora por conceptos fiscales.

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

## Novedades fiscales de otras jurisdicciones

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

El pasado 4 de mayo de 2023, el Tribunal Supremo danés se volvió a pronunciar en otras dos sentencias sobre la determinación del concepto de beneficiario efectivo y la aplicación de la Directiva de Intereses y Cánones (adicionales a las sentencias emitidas el pasado 9 de enero); los casos enjuiciados son dos de los seis que 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 intereses por parte de una empresa residente en Dinamarca a una empresa residente en la UE, en estructuras de financiación en las que se han interpuesto entidades holding intermedias localizadas en la UE.

En el primero de los casos, el Tribunal Supremo danés analizó la tributación de los pagos de intereses por parte de una entidad danesa a su matriz residente en Suecia, que posteriormente remitía dichas rentas a su matriz en Suecia y ésta, a su vez, a su matriz última, un fondo residente en Luxemburgo, tratado a efectos fiscales daneses como transparente, y donde el ingreso por interés no quedaba sujeto a tributación.

En el segundo de los casos, se analiza el pago de intereses en una estructura de financiación *back-to-back* entre una entidad danesa y varias entidades holdings luxemburguesas que habían sido interpuestas (inicialmente cinco *private equity* participaban directamente en la entidad danesa).

En ambos casos, el Tribunal Supremo ha considerado que no se acreditó por parte del contribuyente la condición de beneficiario efectivo de las entidades intermedias ni de la entidad última, así como tampoco la identidad de los últimos inversores. Sobre esta base, el Tribunal Supremo confirma que resultan inaplicables la Directiva de Intereses y Cánones y los CDI con Dinamarca a efectos de determinar la retención y, por lo tanto, los intereses quedaban sujetos a tributación en Dinamarca.

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

## **El Senado brasileño aprueba una nueva Ley en materia de precios de transferencia**

El pasado 10 de mayo, el Senado de Brasil aprobó la Ley 8/2023 que introduce la nueva normativa en materia de precios de transferencia, en línea con la Medida Provisional emitida por el gobierno brasileño el pasado 28 de diciembre.

Esta nueva Ley adapta la normativa brasileña a los estándares internacionales recomendados por la OCDE en materia de precios de transferencia.

Así, se introducen los principios de plena competencia y de análisis de comparabilidad, incluyendo una relación de los métodos autorizados para determinar los precios de transferencia, de conformidad con los estándares de la OCDE, aunque se permite la utilización de métodos alternativos para transacciones específicas (e.g., operaciones con intangibles).

Asimismo, la nueva Ley introduce la necesidad de realizar análisis funcionales y económicos, así como un rango de comparables y un régimen sancionador en caso de no presentar la documentación requerida.

Previa implementación, la Ley 8/2023 deberá ser sancionada por el presidente y ser publicada en el Diario Oficial de la Federación. La entrada en vigor se producirá el 1 de enero de 2024, pudiendo aplicarse anticipadamente desde el 1 de enero de 2023 por parte de los contribuyentes que lo comuniquen previamente a las autoridades fiscales brasileñas entre el 1 y el 30 de setiembre de 2023.

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

## ABREVIATURAS

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

[¡Suscríbete a las newsletters de EY para mantenerte actualizado!](#)



---

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  
Francisco Javier Gonzalo  
Javier Seijo  
Jose Gabriel Martínez  
Jorge Bazzarica  
Juan Carpizo  
Juan Cobo de Guzmán  
Maria Teresa González  
Maximino Linares  
Nuria Redondo  
Ricardo Egea  
Rufino De La Rosa

[fernando.de.vicente@es.ey.com](mailto:fernando.de.vicente@es.ey.com)  
[franciscoavijer.gonzalogarcia@es.ey.com](mailto:franciscoavijer.gonzalogarcia@es.ey.com)  
[javier.seijoperez@es.ey.com](mailto:javier.seijoperez@es.ey.com)  
[josegabriel.martinezpanos@es.ey.com](mailto:josegabriel.martinezpanos@es.ey.com)  
[jorge.baztarricachoa@es.ey.com](mailto:jorge.baztarricachoa@es.ey.com)  
[juan.carpizobergareche@es.ey.com](mailto:juan.carpizobergareche@es.ey.com)  
[juanangel.cobodeguzmanpison@es.ey.com](mailto:juanangel.cobodeguzmanpison@es.ey.com)  
[mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com](mailto:mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com)  
[maximino.linaresgil@es.ey.com](mailto:maximino.linaresgil@es.ey.com)  
[nuria.redondomartinez@es.ey.com](mailto:nuria.redondomartinez@es.ey.com)  
[ricardo.egeazerolo@es.ey.com](mailto:ricardo.egeazerolo@es.ey.com)  
[rufino.delarosa@es.ey.com](mailto:rufino.delarosa@es.ey.com)

**EY Abogados, Barcelona**

Antoni Murt  
Gorka Crespo

[antonimurtprats@es.ey.com](mailto:antonimurtprats@es.ey.com)  
[jorge.crespocarrasco@es.ey.com](mailto:jorge.crespocarrasco@es.ey.com)

**EY Abogados, Andalucía**

Alberto García

[alberto.garcia.valera@es.ey.com](mailto:alberto.garcia.valera@es.ey.com)

**EY Abogados, Bilbao**

Pablo Sanz  
Macarena De Abiega

[pablo.sanz.gutierrez@es.ey.com](mailto:pablo.sanz.gutierrez@es.ey.com)  
[macarenade.abiegavaldivielso@es.ey.com](mailto:macarenade.abiegavaldivielso@es.ey.com)

**EY Abogados, Canarias**

Julio Méndez

[julio.mendezcalderin@es.ey.com](mailto:julio.mendezcalderin@es.ey.com)

**EY Abogados, Galicia**

Marta Fernández  
Marcos Piñeiro

[marta.fernandez.curras@es.ey.com](mailto:marta.fernandez.curras@es.ey.com)  
[marcos.pineiro.sanroman@es.ey.com](mailto:marcos.pineiro.sanroman@es.ey.com)

**EY Abogados, Pamplona**

Maite Yoldi

[maite.yoldielcid@es.ey.com](mailto:maite.yoldielcid@es.ey.com)

**EY Abogados, Valencia**

Miguel Vicente Guillem

[miguel.guillemvilella@es.ey.com](mailto:miguel.guillemvilella@es.ey.com)

**EY Abogados, Zaragoza**

Jorge Izquierdo

[jorge.izquierdomillan@es.ey.com](mailto:jorge.izquierdomillan@es.ey.com)

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

Anil Bharwani  
Castor Garate  
Cristina de la Haba  
Diego Montoya  
Elena Sanchez  
Iñigo Alonso  
Isabel Hidalgo  
Florencia Gaido  
Javier Montes  
Jose Antonio García  
Leire Arlabán  
Manuel Paz  
Marcos Pérez  
Ramón Palacín  
Rocío Reyero  
Sonia Díaz

[anil.bharwani.alwani@es.ey.com](mailto:anil.bharwani.alwani@es.ey.com)  
[castor.garatemutiloa@es.ey.com](mailto:castor.garatemutiloa@es.ey.com)  
[cristinadela.habagordo@es.ey.com](mailto:cristinadela.habagordo@es.ey.com)  
[diego.montoyaesteban@es.ey.com](mailto:diego.montoyaesteban@es.ey.com)  
[elena.sanchez.llorente@es.ey.com](mailto:elena.sanchez.llorente@es.ey.com)  
[inigo.alonsosalcedo@es.ey.com](mailto:inigo.alonsosalcedo@es.ey.com)  
[isabel.hidalgogalache@es.ey.com](mailto:isabel.hidalgogalache@es.ey.com)  
[florencia.gaidocerezo@es.ey.com](mailto:florencia.gaidocerezo@es.ey.com)  
[javier.montesurdin@es.ey.com](mailto:javier.montesurdin@es.ey.com)  
[joseantonio.garcia.banuelos@es.ey.com](mailto:joseantonio.garcia.banuelos@es.ey.com)  
[leire.arlabanmerino@es.ey.com](mailto:leire.arlabanmerino@es.ey.com)  
[manuel.pazfiqueiras@es.ey.com](mailto:manuel.pazfiqueiras@es.ey.com)  
[marcos.perezrodriguez@es.ey.com](mailto:marcos.perezrodriguez@es.ey.com)  
[ramon.palacinsotillos@es.ey.com](mailto:ramon.palacinsotillos@es.ey.com)  
[rocio.reyerofolgado@es.ey.com](mailto:rocio.reyerofolgado@es.ey.com)  
[sonia.diazperez@es.ey.com](mailto:sonia.diazperez@es.ey.com)

**EY Abogados, Barcelona**

José María Remacha  
Josep Camí

[jose.maria.remacha1@es.ey.com](mailto:jose.maria.remacha1@es.ey.com)  
[josep.camicasals@es.ey.com](mailto:josep.camicasals@es.ey.com)

## Responsables del equipo de Tributación Financiera

### EY Abogados, Madrid

Araceli Sáenz de Navarrete  
Pablo Ulecia  
Silvia Alonso  
Tatiana de Cubas  
Vicente Durán  
Xavier Bird

[araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com](mailto:araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com)  
[pablo.ulecia.rubio@es.ey.com](mailto:pablo.ulecia.rubio@es.ey.com)  
[silvia.alonsogarcia@es.ey.com](mailto:silvia.alonsogarcia@es.ey.com)  
[tatianade.cubasbuenaventura@es.ey.com](mailto:tatianade.cubasbuenaventura@es.ey.com)  
[vicente.duranrodriguez@es.ey.com](mailto:vicente.duranrodriguez@es.ey.com)  
[xavier.bird.vazquez@ey.com](mailto:xavier.bird.vazquez@ey.com)

### EY Abogados, Barcelona

Manuel Moreno  
Patrícia Miralles

[manuel.moreno.ortega@es.ey.com](mailto:manuel.moreno.ortega@es.ey.com)  
[patricia.miralles.majo@es.ey.com](mailto:patricia.miralles.majo@es.ey.com)

## Coordinadores del Boletín de Actualización Fiscal

### EY Abogados, Madrid

Teresa Cordón  
Jessica Kinnear

[teresa.cordonperalta@es.ey.com](mailto:teresa.cordonperalta@es.ey.com)  
[jessica.kinnearhernan@es.ey.com](mailto: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](http://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](http://ey.com/es)

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

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

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

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

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