



## Boletín de Actualización Fiscal

Febrero  
2024

Número 132

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

Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, por el que se desarrollan las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, 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.

Sentencia de 29 de enero de 2024 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso nº 5226/2022. El TS señala que no estará sujeta al IVA la cesión de uso de vehículos al trabajador para su uso particular a título gratuito cuando no realiza ningún pago ni deja de percibir una parte de su retribución como contraprestación, ni está vinculado a la renuncia de otras ventajas.

Sentencias de 6 y 8 de febrero de 2024 dictadas por el Tribunal Supremo, en los recursos de casación 1739/2022 y 8352/2022, respectivamente. La devolución del IVMDH, contabilizado en su día como gasto, como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea el tributo que se devuelve, debe imputarse temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se produjo el pago del tributo en cuestión.

Resolución del TEAC de 18 de diciembre 2023 (R.G. 2059/2020). Exención art. 7.e) de la Ley 35/2006. Indemnización por cese. Supuesto de administradores que también tienen relación laboral de alta dirección. Teoría del vínculo. STS de 27 de junio de 2023 (recurso de casación 6442/2021) y de 2 de noviembre de 2023 (recurso de casación 3940/2022). Cambio de criterio.

## Contenido

### Propuestas normativas y legislación ..... 8

- ▶ Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, por el que se desarrollan las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, 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 ..... 8
- ▶ Real Decreto 142/2024, de 6 de febrero, por el que se modifica el Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en materia de retenciones e ingresos a cuenta ..... 10
- ▶ Orden HAC/72/2024, de 1 de febrero, por la que se aprueban el modelo 040 «Declaración censal de alta, modificación y baja en el registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados y en el registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información» y el modelo 238 «Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación ..... 11
- ▶ Orden ECM/57/2024, de 29 de enero, por la que se establecen los procedimientos aplicables para las declaraciones de inversiones exteriores ... 12
- ▶ Orden HAC/89/2024, de 1 de febrero, por la que se modifica la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre, por la que se establecen los departamentos de la AEAT y se les atribuyen funciones y competencias, y la Orden de 2 de junio de 1994, por la que se desarrolla la estructura de la AEAT ..... 12
- ▶ Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del IP, ejercicio 2023 ..... 13

► Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelos de declaración del IS y del IRNR correspondiente a EP 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 2023 .....	14
► Proyecto de Orden por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2023, a efectos de la declaración del IP del año 2023 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas .....	16
► Resolución de 13 de febrero de 2024, de la Presidencia de la AEAT, por la que se modifica la de 19 de febrero de 2004, por la que se desarrolla lo previsto en el apartado sexto de la Orden HAC/3578/2003, de 11 de diciembre, en relación a los procedimientos especiales de ingreso .....	16
► Resolución de 5 de febrero de 2024, conjunta de la Dirección General de la AEAT y de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se establecen las condiciones para el envío centralizado de las deudas no tributarias gestionadas por Departamentos Ministeriales que constituyen recursos del presupuesto del Estado para su gestión recaudatoria, para los intercambios de información que se deriven de dicha gestión y demás aspectos relativos a la recaudación en vía ejecutiva de dichas deudas por la AEAT .....	17
► Resumen de otras órdenes aprobadas durante el mes de febrero de 2024 que aprueban o modifican modelos de declaración .....	18
► Reglamento Delegado (UE) 2024/634 de la Comisión de 14 de diciembre de 2023 por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 en lo que respecta a la prueba del estatuto aduanero de mercancías de la Unión y a las formalidades aduaneras relativas a los dispositivos electrónicos sensores de carga, y Reglamento de Ejecución (UE) 2024/635 de la Comisión, de 2 de febrero de 2024, por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 en lo que respecta a los medios de prueba del estatuto aduanero de mercancías de la Unión y a determinadas disposiciones relativas a los regímenes de tránsito de la Unión .....	19
► El Consejo de la UE elimina las Bahamas, Belice, Seychelles e Islas Turcas y Caicos de la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales .....	20
► Reglamento Delegado (UE) 2024/296 de la Comisión de 9 de noviembre de 2023, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2022/1636 en lo que respecta a los mensajes relativos a los productos sujetos a impuestos especiales que se exportan en régimen suspensivo y, Reglamento de ejecución (UE) 2024/289 de la Comisión de 12 de enero de 2024 por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2016/323 en lo que respecta a los datos necesarios para los documentos de asistencia administrativa mutua relativos a la circulación de productos sujetos a impuestos especiales	

destinados a ser exportados en régimen suspensivo de conformidad con el Reglamento (UE) 389/2012 del Consejo .....	20
--	----

## **Tribunales Nacionales ..... 22**

- ▶ Sentencia de 22 de enero de 2024 dictada por el Tribunal Supremo, en recurso de casación nº 4911/2022. La administración municipal no puede embargar fondos en cuentas bancarias ubicadas fuera del término municipal del ayuntamiento embargante ..... 22
- ▶ Sentencia de 26 de enero de 2024 dictada por el Tribunal Supremo, en recurso de casación nº 6682/2022. El impacto de la Suspensión de Actividades en la Naturaleza Tributaria de la Tasa sobre el Juego durante la Pandemia de COVID-19. ..... 23
- ▶ Sentencia de 29 de enero de 2024 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso nº 5226/2022. El TS señala que no estará sujeta al IVA la cesión de uso de vehículos al trabajador para su uso particular a título gratuito cuando no realiza ningún pago ni deja de percibir una parte de su retribución como contraprestación, ni está vinculado a la renuncia de otras ventajas ..... 24
- ▶ Sentencias de 6 y 8 de febrero de 2024 dictadas por el Tribunal Supremo, en los recursos de casación 1739/2022 y 8352/2022, respectivamente. La devolución del IVMDH, contabilizado en su día como gasto, como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la UE el tributo que se devuelve, debe imputarse temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se produjo el pago del tributo en cuestión ..... 25
- ▶ Sentencia 5626 de 10 de octubre de 2023, dictada por la Audiencia Nacional en el recurso número 874/2019. La AN realiza un análisis sobre la posibilidad de aplicar la exención prevista en el art. 7.e) de la LIRPF a la renta percibida por la indemnización surgida como consecuencia del despido de un alto directivo acogido a un ERE ..... 26
- ▶ Sentencia 6330/2023 de 8 de noviembre de 2023, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso número 134/2020. La AN analiza la comprobación de los rendimientos y ganancias patrimoniales derivados de los bienes y derechos situados en el extranjero, a la posesión de dichos bienes y derechos y a las consecuencias fiscales derivadas de la no presentación en plazo del modelo 720 de bienes y derechos situados en el extranjero ..... 27
- ▶ Sentencia 6499/2023 de 14 de noviembre de 2023, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso número 816/2019. La AN analiza una denegación de una solicitud de rectificación de autoliquidación de IRPF, por considerarse no sometida a plazo de prescripción la tributación de las ganancias patrimoniales no justificadas ..... 28
- ▶ Sentencia 6354/2023 de 28 de noviembre de 2023, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso número 207/2020. La AN analiza si las prestaciones

percibidas a título gratuito de las sociedades que pertenecen al grupo empresarial del contribuyente son rendimientos de capital mobiliario .....	29
▶ Sentencia 6284 de 14 de diciembre de 2023, dictada por la Audiencia Nacional en el recurso número 665/2019. La AN analiza si hay constancia de que la parte actora haya presentado la comunicación del modelo 149 a los efectos de optar por el acogimiento al régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español dentro del IRPF.....	30
▶ Resolución del TEAC de 23 de octubre 2023 (R.G. 06872/2020). IVA. Régimen del IVA diferido a la importación. Ingreso del IVA diferido una vez iniciado el período ejecutivo al que alude la Disposición Adicional 8 <sup>a</sup> del RIVA pero antes de la notificación de la providencia de apremio. Improcedencia de la providencia de apremio. Cambio de criterio .....	30
▶ Resolución del TEAC de 18 de diciembre 2023 (R.G. 3062/2021). IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales por transmisión lucrativa de participaciones a las que se refiere el art. 20.6 LISD. Diferimiento de ganancias patrimoniales por aplicación del art. 33.3 c) LIRPF. Cumplimiento del requisito de afectación. Regla de proporcionalidad .....	31
▶ Resolución del TEAC de 18 de diciembre 2023 (R.G. 2059/2020). Exención art. 7.e) de la Ley 35/2006. Indemnización por cese. Supuesto de administradores que también tienen relación laboral de alta dirección. Teoría del vínculo. STS de 27 de junio de 2023 (recurso de casación 6442/2021) y de 2 de noviembre de 2023 (recurso de casación 3940/2022). Cambio de criterio.....	32
▶ Resolución del TEAC de 23 de enero de 2024 (R.G. 2024/2023). El TEAC se pronuncia respecto a la existencia de alteración en la composición del patrimonio en sede del aportante de un bien privativo a la sociedad de gananciales.....	33
<b>Consultas DGT .....</b>	<b>34</b>
▶ Consulta vinculante de la DGT V2198-23, de 26 de julio de 2023. Efectos fiscales que se derivan de la integración de dos grupos de consolidación fiscal con entidades dominantes no residentes .....	34
▶ Consulta vinculante de la DGT V3142-23, de 4 de diciembre de 2023. La DGT concluye que la condonación de un préstamo hipotecario otorgado por una entidad a una fundación acogida al régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos de la Ley 49/2002 otorga a la prestamista el derecho a aplicar la deducción por donativos y en sede de la prestataria supone un ingreso exento de tributación en el IS .....	35
▶ Consulta vinculante de la DGT V3135-23, de 4 de diciembre de 2023. La DGT confirma que los derechos prescritos deben formar parte del resultado contable en una asociación sin ánimo de lucro de gestión colectiva de derechos de propiedad intelectual de sus socios.....	36

▶ Consulta vinculante de la DGT V3204-23, de 12 de diciembre de 2023. Revisión del tratamiento fiscal de los partícipes en fondos de inversión colectiva tras la entrada en vigor de la disposición transitoria cuadragésima primera de la LIS .....	37
▶ Consulta vinculante de la DGT V3250-23, de 19 de diciembre de 2023. Posibilidad de aplicar la reducción de la reserva de capitalización en la base imponible de EPs .....	38
▶ Consultas vinculantes V3274-23, V3275-23 y V3276-23 de 21 de diciembre de 2023. Tributación del reparto de dividendos y la disolución y liquidación de una sociedad española desde el punto de vista de la sociedad española y de las sociedades socias suizas .....	39
▶ Consulta vinculante V3307-23, de 27 de diciembre de 2023. Tratamiento del impuesto soportado por el contribuyente en el extranjero y su consideración como gasto fiscalmente deducible en virtud del art. 31.2 de la LIS .....	40
▶ Consulta vinculante de la DGT V0003-24, de 30 de enero de 2024. Tributación en el IRPF, de la aportación gratuita de bienes privativos a la sociedad de gananciales.....	41
<b>Consultas del ICAC.....</b>	<b>43</b>
▶ BOICAC Nº 136/2023 Consulta 1, sobre la excepción temporal a la contabilización e información en memoria de los impuestos diferidos derivada de la implementación de las reglas de la OCDE para combatir la erosión de la base imponible.....	43
▶ BOICAC Nº 136/2023 Consulta 5, sobre el cómputo de las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 a efectos de determinar si una sociedad está incursa en causa de disolución .....	44
<b>Otras cuestiones de interés.....</b>	<b>45</b>
▶ La OCDE publica una actualización de las revisiones inter pares en el marco de la Acción 5 de BEPS .....	45
▶ La OCDE publica la Guía de uno de los componentes del Pilar 1, el 'Importe B' .....	45
<b>Novedades fiscales de otras jurisdicciones.....</b>	<b>47</b>
▶ Filipinas clarifica el tratamiento fiscal de los servicios transfronterizos.....	47
▶ Malta anuncia deducciones fiscales aceleradas para los gastos relacionados con la propiedad intelectual .....	47

- ▶ Luxemburgo promulga una ley sobre la modernización y expansión del crédito fiscal para inversiones .....48

## Propuestas normativas y legislación



**Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, por el que se desarrollan las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, 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 31 de enero de 2024, con entrada en vigor al día siguiente, se publicó en el BOE el mencionado Real Decreto, cuyo objetivo es el desarrollo de las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y la modificación del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, 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.

En primer lugar, hay que tener en cuenta que la Directiva (UE) 2021/514, conocida como DAC 7, estableció la obligación para los operadores de plataformas de suministrar información detallada sobre los vendedores. Así, el Real Decreto ahora aprobado desarrolla y regula las normas y procedimientos de diligencia debida derivados de dicha directiva, cuya implementación se hace necesaria antes del 31 de diciembre del año natural al que corresponde la comunicación, con énfasis en las nuevas obligaciones de registro e información.

Por lo tanto, las normas y procedimientos de diligencia debida se aplican desde el 1 de enero de 2023, y la primera declaración informativa sobre la obligación de

información de ciertas actividades por parte de los operadores de plataformas debe presentarse dentro de los dos meses siguientes a la entrada en vigor de la orden ministerial que regula el modelo, respecto de la información del año anterior. En consecuencia, los operadores de plataformas están obligados a recopilar y verificar datos identificativos de los vendedores que utilizan sus plataformas, destacando la importancia de esclarecer la residencia del vendedor para determinar los Estados miembros de la UE u otras jurisdicciones a los cuales se les transmitirá la información.

La obligación de presentar la declaración ante la Administración tributaria española recae en los "operadores de plataforma obligados a comunicar información" que cumplan ciertos criterios de conexión con España o se hayan registrado según la normativa aplicable. El registro del operador es crucial para determinar la competencia de la Administración tributaria española y se efectuará a través de la correspondiente declaración censal en el Registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados o en el Registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información.

Entre los datos que deben comunicar se encuentran la identificación de operadores y vendedores, actividades desarrolladas, contraprestación, identificación de cuentas financieras utilizadas, tributos, comisiones y tarifas, entre otros. Se establecen ciertas exclusiones y particularidades para el arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles, reemplazando el Modelo 179 "Declaración informativa anual de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos".

Además, el mencionado Real Decreto incorpora cambios reglamentarios derivados de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, que modifica la Ley 58/2003. Se introduce la titularidad real de las personas jurídicas y entidades como nuevo dato a comunicar en el Censo de Obligados Tributarios, y se modifica el régimen jurídico de la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal (DAC 6), eliminándose ciertas obligaciones para intermediarios eximidos por secreto profesional. Por último, se autoriza la comprobación de la contabilidad en el procedimiento de comprobación limitada.

Por otro lado, mediante el citado Real Decreto, se realizan modificaciones en los reglamentos específicos de desarrollo de las leyes reguladoras del IRPF, IS, IVA, IIIE y IGFEI, para implantar la figura de la autoliquidación rectificativa que sustituye el actual sistema dual de autoliquidaciones complementarias y solicitud de rectificación de autoliquidaciones. Para mayor detalle a estos efectos puede consultar la [Alerta](#) publicada por EY, que señala que la nueva autoliquidación rectificativa no impide la solicitud de rectificación de autoliquidaciones para alegar la infracción de la Constitución, el Derecho de la Unión Europea o un Tratado o Convenio internacional.

Asimismo, como consecuencia de la atribución íntegra de competencias a los órganos de recaudación en materia de declaración de la responsabilidad, se modifican las posibles actuaciones durante el procedimiento inspección en caso de concurrencia de supuestos de responsabilidad tributaria. Igualmente, se introducen modificaciones adicionales para incluir a las entidades de pago y de dinero electrónico como posibles entidades prestadoras del servicio de caja y colaboradoras en la recaudación. También se modifica el sistema de validación de ingresos para adaptarlo a las nuevas tecnologías.

Por último, el Real Decreto introduce medidas adicionales, como la declaración del lunes de Pascua como día inhábil, el cálculo de la garantía en fraccionamientos solicitados en periodo ejecutivo, la supresión de la notificación del inicio del

procedimiento de compensación de oficio de deudas de entidades públicas y cambios en el régimen jurídico de enajenación de bienes embargados mediante subasta. Asimismo, en relación con la responsabilidad vinculada a delito, se establece en la norma reglamentaria el requisito de imputación formal del responsable en el proceso penal para poder ser declarado responsable de la deuda tributaria.

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

### **Real Decreto 142/2024, de 6 de febrero, por el que se modifica el Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en materia de retenciones e ingresos a cuenta**

El 7 de febrero de 2024, con entrada en vigor al día siguiente, se publicó en el BOE el mencionado Real Decreto, cuyo objetivo es la modificación del RIRPF en materia de retenciones e ingresos a cuenta. Su principal finalidad es elevar las cuantías que se someten a retención o ingreso a cuenta, con el objetivo de evitar que los contribuyentes con salario mínimo interprofesional (establecido en un importe de 15.876 euros anuales para 2024, tras la modificación llevada a cabo por el Real Decreto 145/2024, de 6 de febrero), soporten retención o ingreso a cuenta.

Así, una de las modificaciones más notables se encuentra en los límites cuantitativos excluyentes de la obligación de retener, como se detalla en el art. 81.1 del RIRPF. Esta modificación se realiza para evitar que los trabajadores que perciben el salario mínimo interprofesional se vean afectados por retenciones o ingresos a cuenta. En este sentido, se establecen nuevas cuantías de rendimientos de trabajo que determinan la aplicación de retenciones, considerando el número de hijos y otros descendientes, así como la situación específica del contribuyente.

Además, se introducen cambios significativos en la base para calcular el tipo de retención, con especial atención a las retenciones e ingresos a cuenta para contribuyentes con rendimientos netos del trabajo inferiores a 19.747,50 euros, que verán reducidas sus retenciones o ingresos a cuenta, de acuerdo con lo establecido en el art. 83.3, d) del RIRPF. Asimismo, se establecen reducciones específicas en función del nivel de ingresos, buscando garantizar que el salario mínimo interprofesional y salarios cercanos a este umbral no queden sujetos a retenciones.

Como medida adicional, se introduce la disposición transitoria vigésima primera en el RIRPF para clarificar los efectos temporales de la nueva regulación y reducir cargas administrativas. Así, para el período impositivo 2024, el tipo de retención o ingreso a cuenta sobre los rendimientos del trabajo pagados antes del 8 de febrero de 2024 se calculará según las cuantías previstas en el art. 81 y la reducción del art. 83 del Reglamento vigente al 31 de diciembre de 2023. En cambio, a partir del 8 de febrero de 2024, se aplicará la nueva redacción de los arts. 81 y 83.3, c), pudiendo regularizarse la situación, si procede, en los primeros rendimientos del trabajo que se satisfagan o abonen a partir de dicha fecha. No obstante, a opción del pagador, la regularización podrá realizarse en los primeros rendimientos del trabajo que se satisfagan o abonen a partir del mes de marzo, en cuyo caso el tipo de retención o ingreso a cuenta a practicar sobre los rendimientos del trabajo satisfechos con anterioridad a esta fecha se determinará conforme a la redacción anterior.

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

**Orden HAC/72/2024, de 1 de febrero, por la que se aprueban el modelo 040 «Declaración censal de alta, modificación y baja en el registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados y en el registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información» y el modelo 238 «Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación**

El 5 de febrero de 2024 se publicó en el BOE, con entrada en vigor al día siguiente, y siendo de aplicación por primera vez al modelo 238 correspondiente al ejercicio 2023, la mencionada Orden, cuyo objetivo es la aprobación de los modelos 040 y 238, estableciendo las condiciones y el procedimiento para su presentación.

El modelo 040 "Declaración censal de alta, modificación y baja en el registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados y en el registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información", es una herramienta clave para el registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados que elijan a España como Estado miembro de Registro único. Asimismo, este modelo también permite el registro de otros operadores de plataforma que están obligados a comunicar información, según lo establecido en el art. 54 ter.3.a) del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria. La implementación de este modelo es una respuesta a las obligaciones derivadas de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, conocida como DAC 7.

Es importante destacar que el modelo 040, completamente electrónico, debe ser presentado exclusivamente a través de la Sede electrónica de la AEAT. Además de facilitar la inscripción, modificación y baja en los registros mencionados, este modelo también sirve para comunicar cualquier cambio en la información proporcionada durante el registro de alta o su última modificación.

La otra pieza clave de esta orden es el modelo 238 "Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas". Este modelo es esencial para habilitar la presentación de una nueva declaración informativa, mediante la cual los "operadores de plataforma obligados a comunicar información" deben suministrar a la Administración tributaria cierta información relativa al "período de referencia" y a las "actividades pertinentes" realizadas por los "vendedores sujetos a comunicación de información".

Cabe destacar que los "operadores de plataforma cualificados externos a la Unión", cuyas actividades pertinentes son completamente "actividades pertinentes cualificadas" sujetas a un intercambio automático de información, están exentos de esta obligación de información.

Adicionalmente, el modelo 238 se utilizará para que los "operadores de plataforma excluidos" que puedan demostrar, según la legislación nacional, que el modelo empresarial de su plataforma no involucra "vendedores sujetos a comunicación de información", presenten una declaración negativa en enero del año siguiente a aquel en el que sean "operadores de plataforma excluidos".

La presentación del modelo 238 tiene un carácter anual y se realiza mediante el envío de mensajes informáticos. El plazo para su presentación es el mes de enero del año natural siguiente al período al que se refiere la información suministrada.

Es relevante destacar que el modelo 238, aprobado por primera vez mediante esta Orden, será aplicable al ejercicio 2023, con un plazo de presentación hasta el 6 de abril de 2023, dos meses después de la entrada en vigor de la orden. Esta normativa representa un paso significativo en la adaptación de los procedimientos tributarios a los cambios en el ámbito digital y las nuevas directrices de la UE. en materia de intercambio de información tributaria.

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

### **Orden ECM/57/2024, de 29 de enero, por la que se establecen los procedimientos aplicables para las declaraciones de inversiones exteriores**

El 31 de enero de 2024, con entrada en vigor al día siguiente, se publicó en el BOE la mencionada Orden, cuyo objetivo es regular los procedimientos aplicables a la declaración de inversiones y presentación de memorias anuales, en desarrollo de la nueva normativa sobre inversiones exteriores publicada por el Real Decreto 571/2023, de 4 de julio, sobre inversiones exteriores, que entró en vigor el pasado 1 de septiembre de 2023.

La principal novedad introducida por la Orden ECM/57/2024 es que, a partir de ahora, la memoria anual de la inversión española en el exterior (Modelo D-8) se presentará en el plazo máximo de siete meses a partir del cierre del ejercicio contable de la empresa o sucursal en el exterior que se declara, es decir, para aquellas sociedades que cierran ejercicio a 31 de diciembre, el plazo vence el 31 de julio del año siguiente. En cambio, con la anterior regulación, la memoria debía presentarse en el plazo máximo de nueve meses desde el cierre del ejercicio.

Adicionalmente, la mencionada Orden recoge diversas novedades, como la obligación de presentar declaración al Registro de Inversiones de cualquier cambio de domicilio social o traslado de residencia que implique un cambio en la condición de residente o no residente del inversor, en el plazo máximo de un mes; o la supresión de la obligación de declaración para las inversiones en valores negociables que no llevan aparejada la intención de influir en el control de una empresa, la obligación de las no cotizadas de declarar las operaciones cuando no alcancen el 10 % del capital social y la modificación de los límites de las diferentes declaraciones estadísticas.

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

### **Orden HAC/89/2024, de 1 de febrero, por la que se modifica la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre, por la que se establecen los departamentos de la AEAT y se les atribuyen funciones y competencias, y la Orden de 2 de junio de 1994, por la que se desarrolla la estructura de la AEAT**

El 7 de febrero de 2024, con entrada en vigor al día siguiente, se publicó en el BOE la mencionada Orden con el objetivo de modificar por un lado la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre, por la que se establecen los departamentos de la AEAT y se les atribuyen funciones y competencias, así como la Orden de 2 de junio de 1994, por la que se desarrolla la estructura de la AEAT.

Así, mediante la modificación de la Orden PRE/3581/2007 se definen y detallan las funciones de información y asistencia de los Departamentos de Gestión Tributaria, Recaudación y Aduanas e Impuestos Especiales. Por otro lado, mediante la modificación de la Orden de 2 de junio de 1994, dichas funciones se coordinan desde

el Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales en cuanto a los elementos comunes a dichas áreas. Asimismo, mediante la modificación de esta última orden, se la denominación de determinadas Subdirecciones Generales del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales refleja de forma adecuada las funciones que desempeñan, realizándose un cambio de denominación de las mismas.

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

## **Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del IP, ejercicio 2023**

Mediante este Proyecto de Orden se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del IP para el ejercicio 2023, determinando también el lugar, la forma y los plazos de presentación de los mismos.

Se indican a continuación algunos aspectos relevantes del IRPF. Por un lado, aquellos contribuyentes que, de acuerdo con la regulación aplicable, no estén obligados a declarar también deberán presentar una declaración cuando soliciten la devolución derivada del IRPF que, en su caso corresponda. En este sentido, los PGE para el año 2023, elevan el umbral inferior de la obligación de declarar de los perceptores de trabajo a 15.000,00 euros anuales. Para determinar el importe a la devolución, se debe tener en cuenta varios importes; (i) los pagos a cuenta efectuados, (ii) la deducción por maternidad, (iii) las deducciones por familia numerosa, (iv) las deducciones por personas con discapacidad a cargo o (v) las deducciones por ascendiente separado legalmente con dos hijos o sin vínculo matrimonial que, en su caso, correspondan a cada uno de ellos.

A continuación, se resumen las principales modificaciones incluidas en el modelo de declaración del IRPF:

- ▶ En relación con las actividades económicas, se destaca lo siguiente:
  - ▶ Se mantendrá la posibilidad de trasladar los importes consignados en los libros registro del IRPF de las personas físicas de forma agregada, siempre que se autorice su conservación y que el formato de los libros sea el formato de los libros registro publicados por la AEAT.
  - ▶ Se introduce la modificación regulada en la Orden HFP/1172/2022, de 29 de noviembre, en virtud de la cual se aumenta la reducción general sobre el rendimiento neto de módulos del 5 al 10 % para 2023 en el caso de actividades económicas en estimación objetiva.
  - ▶ El rendimiento neto de las actividades económicas en estimación objetiva podrá minorarse en el 35 % del precio de adquisición del gasóleo agrícola y en el 15 % del precio de adquisición de los fertilizantes, en ambos casos, necesarios para el desarrollo de dichas actividades.
  - ▶ Los contribuyentes que desarrollean su actividad en la Isla de La Palma podrán reducir su rendimiento neto de módulos en un 20 %, reducción aplicable para el período impositivo 2023 como consecuencia de las erupciones volcánicas ocurridas en la isla.
- ▶ Por otro lado, en relación con las ganancias y pérdidas de capital, se debe destacar lo siguiente:
  - ▶ Se desagrega el importe de las ganancias y pérdidas patrimoniales -que se integra en la BI del ahorro- en; (i) el valor de transmisión, (ii) el importe de la trasmisión y (iii) los gastos derivados de la misma, y en el caso del valor de

- adquisición en (i) el importe de la adquisición, (ii) los gastos asociados a la misma y en su caso (iii) el importe de las amortizaciones practicadas.
- ▶ Además, se incluye un apartado para desglosar las operaciones de reestructuración para poder ofrecer datos fiscales en ejercicios posteriores y también permitirá que el contribuyente pueda visualizar en el justificante de presentación el importe de la ganancia patrimonial diferida si aplicara el régimen fiscal previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.
  - ▶ Asimismo, se han introducido cambios en el apartado de “Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social” con el objetivo de incluir las modificaciones relativas al límite adicional de 1.500 euros para las aportaciones propias de trabajadores por cuenta propia o autónomos de 4.250 euros (manteniendo el de 8.500 euros para contribuciones y aportaciones para trabajadores por cuenta ajena).
  - ▶ Por último, en relación con las deducciones, se debe destacar lo siguiente:
    - ▶ Como consecuencia de la modificación introducida por el Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio, se crean dos nuevas deducciones en la cuota del IRPF por la adquisición de vehículos eléctricos enchufables y de pila de combustible que se restarán a la cuota íntegra estatal introduciendo para ello dos casillas nuevas en el Anexo A.2 del Modelo.
    - ▶ Además, se incluye la deducción que permite que los autónomos con trabajadores a su cargo puedan practicar una deducción en la cuota íntegra del 10 % por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros (0, si se trata de trabajadores con retribuciones brutas anuales iguales o superiores a 27.000 euros, la deducción se aplicará proporcionalmente).
    - ▶ Por último, se debe mencionar que se introducen también los ajustes necesarios en el modelo para introducir la deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas.

En cuanto a la declaración del IP, el modelo aprobado reproduce la misma estructura de contenidos de la declaración del ejercicio anterior, manteniendo la simplificación de los elementos formales encaminada a facilitar su tratamiento en los procesos informáticos relacionados con la generación de los ficheros electrónicos para la presentación electrónica de las declaraciones y con la obtención de copias electrónicas de las mismas.

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

**Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelos de declaración del IS y del IRNR correspondiente a EP 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 2023**

Mediante el presente Proyecto de Orden se aprueban los modelos de declaración del IS y del IRNR para EPs y entidades en régimen de atribución de rentas extranjeras con presencia en territorio español.

Los modelos incluyen, principalmente, las siguientes modificaciones:

- ▶ El supuesto de libertad de amortización introducido por el Real Decreto-ley 8/2022, de 18 de octubre, para aquellas inversiones que utilicen energías procedentes de fuentes renovables y sustituyan instalaciones que utilicen energías procedentes de fuentes renovables fósiles y que sean puestas a disposición del contribuyente.
- ▶ El tipo del 15% para el primer periodo impositivo de aquellos contribuyentes del IS y del IRNR que obtengan rentas a través de un EP situado en territorio español y que tengan la condición de empresa emergente siempre que su BI sea positiva ese ejercicio y los tres siguientes.
- ▶ El tipo de gravamen reducido del 23% para aquellas entidades cuyo INCN sea inferior a 1 millón de euros, así como la amortización acelerada para determinados vehículos -afectos a una actividad económica- que entren en funcionamiento en periodos impositivos iniciados a partir de 2023, 2024 y 2025 introducidos por la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de PGE para 2023.
- ▶ La no deducibilidad del gasto por el gravamen temporal energético y el Gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito.
- ▶ La limitación del 50% de la inclusión de BINS incluida por la Ley 28/2022, de 27 de diciembre, para determinar la base imponible del grupo fiscal teniendo en cuenta determinadas especialidades. En este sentido, se integrará durante los diez periodos impositivos siguientes dicha base imponible por partes iguales incluso en el caso de que alguna de las entidades con BINs quede excluida del grupo.
- ▶ El incremento de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas y extranjeras a 20 millones de euros y para el caso de series audiovisuales se especifica que la misma es de 10 millones de euros por episodio producido. En el caso de producciones cinematográficas extranjeras se elimina el límite establecido para determinar la base de la deducción a los gastos de personal creativo.
- ▶ La actualización de las jurisdicciones no cooperativas por al Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero.
- ▶ La nueva obligación de que las entidades comuniquen a la AEAT la identificación de los titulares reales de las mismas.
- ▶ La amortización acelerada relacionada con las inversiones en nuevas infraestructuras de recarga de vehículos eléctricos -afectas a una actividad económica- que entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años 2023, 2024 y 2025.
- ▶ Por último, se incorpora un nuevo carácter en la página 1 y se amplía el cuadro detalle sobre operaciones de fusión, escisión, canje de valores, transmisión de activos y pasivos y restructuración del modelo 200 con el objetivo de que la AEAT tenga más información y pueda dar una mejor asistencia a los contribuyentes. Así, en la página 1 se incluye un apartado para informar sobre el socio de las UTE.

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

**Proyecto de Orden por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2023, a efectos de la declaración del IP del año 2023 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas**

Mediante dicho Proyecto de Orden se pretende la aprobación de la relación de valores negociados en los centros de negociación con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre de 2023, a efectos de la declaración del IP del ejercicio 2023 y para la cumplimentación de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas (modelo 189).

Puede consultar el texto del Proyecto en el siguiente [enlace](#), así como el anexo con la relación de valores en el siguiente [enlace](#).

**Resolución de 13 de febrero de 2024, de la Presidencia de la AEAT, por la que se modifica la de 19 de febrero de 2004, por la que se desarrolla lo previsto en el apartado sexto de la Orden HAC/3578/2003, de 11 de diciembre, en relación a los procedimientos especiales de ingreso**

El 16 de febrero de 2024, con entrada en vigor al día siguiente, se publicó en el BOE la mencionada Resolución, cuyo objetivo es la modificación de la Resolución de 19 de febrero de 2004, de la Presidencia de la AEAT, por la que se desarrolla lo previsto en el apartado sexto de la Orden HAC/3578/2003, de 11 de diciembre, que habilita al titular de la Presidencia de la AEAT para establecer, mediante resolución, procedimientos especiales de ingreso cuando la deuda no pudiera ingresarse de acuerdo con el procedimiento general previsto para las entidades colaboradoras o cuando, por algún motivo, la utilización de dicho procedimiento resultase desaconsejable.

Como consecuencia de lo anterior, la Resolución de 19 de febrero de 2004 reguló un procedimiento de ingreso mediante transferencia en cuentas de titularidad de las diferentes delegaciones de la Agencia Tributaria y estableció los ingresos a los que dicho procedimiento les sería aplicable.

Sin embargo, con el paso de los años, han ido surgiendo diferentes supuestos que determinan la necesidad de regular con un mayor grado de actualización el ámbito de aplicación de la mencionada resolución y autorizar que, en esos supuestos, el pago pueda ser realizado mediante transferencia a las cuentas de las delegaciones de la AEAT.

Como consecuencia, la resolución de 13 de febrero de 2024, ahora aprobada, además de recoger de forma expresa los pagos que pueden ser efectuados mediante transferencia a las cuentas de las delegaciones de la Agencia Tributaria, establece que el empleo de este medio de pago en cualquier supuesto diferente requerirá, en todo caso, la previa y explícita autorización del titular del Departamento de Recaudación.

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

**Resolución de 5 de febrero de 2024, conjunta de la Dirección General de la AEAT y de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se establecen las condiciones para el envío centralizado de las deudas no tributarias gestionadas por Departamentos Ministeriales que constituyen recursos del presupuesto del Estado para su gestión recaudatoria, para los intercambios de información que se deriven de dicha gestión y demás aspectos relativos a la recaudación en vía ejecutiva de dichas deudas por la AEAT**

El 12 de febrero de 2024, con entrada en vigor al día siguiente, se publicó en el BOE la citada Resolución, que introduce mejoras a los intercambios de información a través de la Sede electrónica de la AEAT, o mediante el servicio web disponible a tal efecto, en relación con el envío centralizado de las deudas no tributarias gestionadas por Departamentos Ministeriales que constituyen recursos del presupuesto del Estado para su gestión recaudatoria por la AEAT.

En este sentido, hay que tener en cuenta que, en virtud de lo establecido en los arts. 10 y 163 de la LGT, así como el art. 3.1.b) del Reglamento General de Recaudación, se atribuye a la AEAT la gestión recaudatoria en periodo ejecutivo de los recursos del Presupuesto del Estado. Así, son necesarios unos cauces de comunicación para que los órganos de recaudación de la AEAT y las oficinas liquidadoras de las deudas puedan recibir la información detallada de la gestión realizada por el procedimiento de apremio de tales deudas, los cuales se mejoran ahora mediante la citada resolución.

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

**Resumen de otras órdenes aprobadas durante el mes de febrero de 2024 que aprueban o modifican modelos de declaración**

DECLARACIONES MODIFICADAS		
Modelo	Título	Orden aprobada
123	IRPF. Retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario. IS e IRNR (EP). Retenciones e ingresos a cuenta sobre determinadas rentas. Autoliquidación.	<a href="#">Orden HAC/56/2024, de 25 de enero</a>
210	IRNR. No residentes sin EP.	<a href="#">Orden HAC/56/2024, de 25 de enero</a>
216	IRNR. Rentas obtenidas sin mediación de EP. Retenciones e ingresos a cuenta. Declaración-documento de ingreso.	<a href="#">Orden HAC/56/2024, de 25 de enero</a>
-	Procedimiento y condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria.	<a href="#">Orden HAC/56/2024, de 25 de enero</a>
193	Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario del IRPF y sobre determinadas rentas del IS y del IRNR, correspondiente a EP.	<a href="#">Orden HAC/56/2024, de 25 de enero</a>
296	IRNR. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta.	<a href="#">Orden HAC/56/2024, de 25 de enero</a>
D-8	Memoria anual relativa al desarrollo de la inversión en el exterior.	<a href="#">Orden ECM/57/2024, de 29 de enero</a>
DECLARACIONES APROBADAS		
Modelo	Título	Orden aprobada
040	Declaración censal de alta, modificación y baja en el registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados y en el registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información	<a href="#">Orden HAC/72/2024, de 1 de febrero</a>
238	Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas	<a href="#">Orden HAC/72/2024, de 1 de febrero</a>

## **Reglamento Delegado (UE) 2024/634 de la Comisión de 14 de diciembre de 2023 por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 en lo que respecta a la prueba del estatuto aduanero de mercancías de la Unión y a las formalidades aduaneras relativas a los dispositivos electrónicos sensores de carga, y Reglamento de Ejecución (UE) 2024/635 de la Comisión, de 2 de febrero de 2024, por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 en lo que respecta a los medios de prueba del estatuto aduanero de mercancías de la Unión y a determinadas disposiciones relativas a los regímenes de tránsito de la Unión**

El pasado 20 de febrero de 2024, se publicaron en el DOUE el Reglamento Delegado (UE) 2024/634 de la Comisión de 14 de diciembre de 2023, y el Reglamento de Ejecución (UE) 2024/635 de la Comisión, de 2 de febrero de 2024. Ambos Reglamentos responden a la necesidad de introducir modificaciones en el Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 de la Comisión, y el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 de la Comisión, respectivamente, con el fin de responder mejor a las necesidades de los operadores económicos y las autoridades aduaneras.

En particular, Reglamento Delegado (UE) 2024/634 tiene por finalidad simplificar los trámites relacionados con la prueba del estatuto aduanero de mercancías de la Unión, y las formalidades aduaneras aplicables a los dispositivos electrónicos sensores de carga, cuando los dispositivos de seguridad y seguimiento que puedan colocarse en el interior de los envases, o fijarse a ellos, se declaren para importación temporal o reexportación. Adicionalmente, el Reglamento garantiza que estos dispositivos electrónicos se beneficien de la exención total de los derechos de importación cuando se declaren para importación temporal, e igualmente garantiza al exención total para determinados envases que se declaren para importación temporal o reexportación.

Por otro lado, el principal objetivo del Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447, es adaptarse mejor a las necesidades de los operadores económicos y las autoridades aduaneras, teniendo en cuenta el paso de la utilización de documentos en papel a la utilización del intercambio electrónico de datos, en lo que respecta a los medios de prueba del estatuto aduanero de mercancías de la Unión y a determinados aspectos de los regímenes de tránsito de la Unión.

A este respecto, a fin de responder mejor a las necesidades económicas imperantes, esta normativa persigue permitir a la persona que presente las mercancías en la aduana de partida, al igual que el titular del régimen, solicitar que se le facilite un documento de acompañamiento de tránsito o un documento de acompañamiento de tránsito/seguridad. Igualmente, para garantizar un enfoque facilitado, a la vez que armonizado, en toda la Unión y en los países de tránsito común, los transbordos de contenedores y unidades de transporte intermodal similares deben quedar exentos, en determinadas condiciones, de la lista de incidencias que requieren intervención aduanera.

Ambas normas entrarán en vigor el 11 de marzo de 2024.

Puede consultar el Reglamento Delegado (UE) 2024/634 a través del siguiente [enlace](#), y el Reglamento de Ejecución (UE) 2024/635 a través de este [enlace](#).

## **El Consejo de la UE elimina las Bahamas, Belice, Seychelles e Islas Turcas y Caicos de la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales**

El pasado 20 de febrero de 2024, el Consejo de la UE actualizó la lista de la UE de países y territorio no cooperadores a efectos fiscales (anexo I), eliminando a Bahamas, Belice, Seychelles y Islas Turcas y Caicos. Esta decisión deja solo a 12 jurisdicciones en la lista: Samoa Americana, Anguila, Antigua y Barbuda, Fiyi, Guam, Palaos, Panamá, Rusia, Samoa, Trinidad y Tobago, las Islas Vírgenes de los Estados Unidos y Vanuatu.

En la lista de la UE de países y territorios no cooperadores (anexo I) solo figuran los países y territorios que, o bien no han establecido un diálogo constructivo con la UE sobre gobernanza fiscal, o bien no han cumplido su compromiso de poner en práctica las reformas necesarias. Por lo que respecta a las Bahamas y las Islas Turcas y Caicos, en la evaluación más reciente del Foro sobre Prácticas Fiscales Perniciosas (FPFP) de la OCDE, las recomendaciones a los dos territorios para subsanar estas deficiencias se convirtieron de recomendaciones “blandas”, lo que permitió considerar que estos territorios cumplen la norma para los países y territorios sin impuesto de sociedades o solo con un tipo nominal de impuesto de sociedades. En cuanto a Belice y las Seychelles, su exclusión de la lista deriva de la introducción de una serie de cambios normativos por los cuales el Foro Mundial les ha concedido una revisión complementaria, pasando a estar incluidas el anexo II.

Puede consultar las conclusiones del Consejo sobre la lista revisada de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales en el siguiente [enlace](#).

## **Reglamento Delegado (UE) 2024/296 de la Comisión de 9 de noviembre de 2023, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2022/1636 en lo que respecta a los mensajes relativos a los productos sujetos a impuestos especiales que se exportan en régimen suspensivo y, Reglamento de ejecución (UE) 2024/289 de la Comisión de 12 de enero de 2024 por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2016/323 en lo que respecta a los datos necesarios para los documentos de asistencia administrativa mutua relativos a la circulación de productos sujetos a impuestos especiales destinados a ser exportados en régimen suspensivo de conformidad con el Reglamento (UE) 389/2012 del Consejo**

El 22 de enero de 2024, se publicaron en el DOUE el Reglamento Delegado (UE) 2024/296 de la Comisión de 9 de noviembre de 2023, y el Reglamento de ejecución (UE) 2024/289 de la Comisión de 12 de enero de 2024. Estos Reglamentos tienen por finalidad actualizar y adaptar las normas y procedimientos que debe seguirse en la circulación de productos sujetos a impuestos especiales entre Estados miembros, así como el control y la vigilancia de dichos movimientos mediante el denominado “sistema informatizado”.

En particular, el Reglamento Delegado (UE) 2024/296 tiene por finalidad principal establecer el contenido de los documentos de emergencia a utilizar cuando la notificación de que los productos ya no van a salir del territorio de la Unión, no pueda presentarse porque el sistema informatizado no esté disponible.

Adicionalmente, el principal objetivo del Reglamento de ejecución (UE) 2024/289, es modificar los datos necesarios para los documentos de asistencia administrativa mutua a fin de permitir el intercambio de información relativa a la circulación de productos sujetos a impuestos especiales que vayan a exportarse en régimen suspensivo, de modo que las autoridades competentes también puedan controlar dicha circulación.

Se espera que el sistema informatizado esté interconectado con el Sistema Automatizado de Exportación de la UE a más tardar el 13 de febrero de 2024

Puede consultar el Reglamento Delegado (UE) 2024/296 a través del siguiente [enlace](#). Asimismo, puede consultar el Reglamento de Ejecución (UE) 2024/289 a través de este [enlace](#).



## Tribunales Nacionales

**Sentencia de 22 de enero de 2024 dictada por el Tribunal Supremo, en recurso de casación nº 4911/2022. La administración municipal no puede embargar fondos en cuentas bancarias ubicadas fuera del término municipal del ayuntamiento embargante**

El objeto del presente recurso de casación consiste en determinar si una entidad local puede, dentro de su labor recaudatoria, llevar a cabo un embargo en cuentas corrientes abiertas en sucursales de una entidad financiera ubicada fuera de su término municipal.

En el presente supuesto, un individuo tenía 22 deudas correspondientes a sanciones por infracciones en materia de circulación y seguridad emitidas por el Ayuntamiento de Madrid, las cuales, no fueron objeto de ingreso en periodo voluntario. Dicho Organismo delegó en la Agencia Tributaria de Madrid el cobro de dichas deudas, por lo que ésta inició el procedimiento de apremio, dictando, el 8 de abril de 2019, diligencia de embargo de cuenta corriente.

Dicha diligencia de embargo contemplaba la traba de determinada cantidad en una cuenta del deudor abierta en una sucursal de una entidad financiera radicada en Toledo, esto es, fuera del término municipal de la administración local, que sería el municipio de Madrid.

El contribuyente, argumenta que, conforme a la jurisprudencia del TS, se permite que una administración local pueda registrar un embargo sobre un bien situado fuera de su término municipal, pero solo como medida cautelar y nunca de forma definitiva como sucedió en el caso enjuiciado. De acuerdo con el art. 8.3 del TRLRHL, para realizar un embargo de un bien fuera de su municipio de forma definitiva tiene que solicitar auxilio a la administración que pueda actuar donde radique dicho bien, bien sea esta local, autonómica o estatal.

El Ayuntamiento de Madrid entendió que, al haber un sistema centralizado para requerir información y ejecutar embargos de dinero, el embargo realizado no era una actuación fuera del territorio municipal, por lo que la alegación de haberse excedido territorialmente en el ejercicio de su competencia carecía de fundamento. Además, entiende que, siguiendo la jurisprudencia del TS, si puede embargar un inmueble

fueras de su territorio, debe poder también embargar una cuenta en una entidad que opera en todo el territorio nacional.

En este caso, el Alto Tribunal concluye que la administración municipal no tiene la facultad de llevar a cabo y ordenar el embargo de fondos en cuentas bancarias abiertas en sucursales de entidades financieras ubicadas fuera de su jurisdicción, incluso cuando dicho embargo no implique la realización material de acciones fuera de ese territorio municipal por parte de la administración local. En estos casos, es necesario solicitar, de acuerdo con el art. 8.3 del TRLHL, que la ejecución de dicho embargo sea realizada por los órganos competentes de la entidad local, comunidad autónoma correspondiente o por los órganos competentes del Estado, según corresponda.

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

### **Sentencia de 26 de enero de 2024 dictada por el Tribunal Supremo, en recurso de casación nº 6682/2022. El impacto de la Suspensión de Actividades en la Naturaleza Tributaria de la Tasa sobre el Juego durante la Pandemia de COVID-19.**

El recurso de casación se plantea en el contexto de la pandemia de COVID-19 y las medidas adoptadas por las autoridades para contener su propagación, en particular las restricciones impuestas a ciertos sectores de la economía. En este caso, se cuestiona si la suspensión o limitación temporal de la actividad de los establecimientos de juego, ordenada por la Junta de Castilla y León en virtud del estado de alarma declarado por el Real Decreto 926/2020, justifica una reducción proporcional de la Tasa Fiscal sobre el Juego y la devolución de ingresos indebidos.

La parte recurrente argumenta que la Tasa Fiscal sobre el Juego tiene más características de un impuesto que de una tasa en el sentido tradicional. Esto se fundamenta en la interpretación del hecho imponible de la tasa, que según jurisprudencia previa no se limita a la obtención de la autorización administrativa, sino que incluye la actividad de explotación de las máquinas de juego. Por lo tanto, el tributo recae sobre los rendimientos previsibles o la capacidad económica generada por dicha explotación. Por este motivo, dado que, durante el periodo de suspensión o limitación temporal de la actividad, no se pudo llevar a cabo la explotación de las máquinas, argumentan que no se cumplió el hecho imponible de la tasa y, por lo tanto, no hay capacidad económica gravable.

Además, se argumenta que exigir el pago completo de la tasa a aquellos que no pudieron ejercer la actividad gravada debido a decisiones gubernamentales, sería discriminatorio e infractor del art. 14 de la CE.

Sin embargo, el Alto Tribunal, concluye que la suspensión o limitación temporal de la actividad del sector no justifica la reducción proporcional de la tasa ni la devolución de ingresos indebidos. Se fundamenta en que el hecho imponible de la tasa sobre el juego está constituido por la autorización, no por la efectividad de la explotación. Además, se argumenta que en el periodo objeto de reclamación no existió una imposibilidad real de explotación de las máquinas recreativas debido a las decisiones administrativas adoptadas, sino limitaciones de acceso y aforo en los locales donde estaban instaladas. Por lo tanto, la limitación de actividad no afectaría al acaecimiento del hecho imponible, sino a la responsabilidad patrimonial de la Administración y sus límites. En consecuencia, se concluye que la suspensión

o limitación temporal de la actividad del sector no justifica la reducción proporcional de la tasa, ni la devolución de ingresos indebidos.

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

**Sentencia de 29 de enero de 2024 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso nº 5226/2022. El TS señala que no estará sujeta al IVA la cesión de uso de vehículos al trabajador para su uso particular a título gratuito cuando no realiza ningún pago ni deja de percibir una parte de su retribución como contraprestación, ni está vinculado a la renuncia de otras ventajas**

El objeto del presente recurso de casación versa sobre la sujeción al IVA de la cesión de vehículos para su uso a los trabajadores de la empresa, por los que previamente la compañía se había deducido parte del IVA soportado con ocasión de la adquisición mediante *renting* de tales vehículos.

La inspección había regularizado la situación tributaria de la compañía exigiendo la repercusión a los trabajadores de un 80% de la cuota de *renting*, previa deducción del 100% de la cuota soportada incluida en la factura emitida por la empresa de *renting*.

El TEAC había confirmado la regularización.

La Audiencia Nacional estimó la pretensión de la recurrente con fundamento en lo resuelto en la sentencia de la misma sala de 26 de diciembre de 2021, recurso 234/2017, a la que se remite íntegramente y en la que, a su vez, se realizó una argumentación basada en la doctrina fijada en la sentencia del TJUE de 20 de enero de 2021, Finanzamt Saarbrücken, C-288/19, EU:C:2021:32. En concreto, dictamina que la cesión de vehículos por parte de la entidad recurrente a sus empleados no constituye una prestación onerosa de servicios, ante la falta de prueba de la contraprestación económica por la cesión a cargo de los trabajadores en los términos indicados, por lo que no resultaba procedente imputación alguna por el uso privativo de los vehículos al tratarse de cesiones no sujetas, ni resultaba exigible que la empresa repercutiera el impuesto a sus trabajadores por esta cesión.

La Abogacía del Estado interpone recurso de casación, y la Sección de admisión determina que la cuestión casacional consiste en determinar si la cesión del uso de un vehículo por parte de una empresa a un empleado para su uso particular a título gratuito, en el caso de que se haya deducido la cuota de IVA soportada con ocasión de la adquisición del vehículo, es una operación sujeta o no a este impuesto.

El Alto Tribunal fija como doctrina casacional que no estará sujeta al IVA la cesión del uso de un vehículo afectado a la actividad empresarial a un empleado para su uso particular a título gratuito cuando dicho empleado no realiza ningún pago ni deja de percibir una parte de su retribución como contraprestación, ni está vinculado a la renuncia de otras ventajas.

Se trata de una cesión no sujeta, y por ello no resulta exigible que la empresa repercuta el IVA a sus trabajadores por esta cesión, aun cuando en este supuesto por estos vehículos se hubiera deducido el IVA soportado (en un 50% por la aplicación de la presunción establecida en el art. 95.3.2<sup>a</sup> de la LIVA).

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

**Sentencias de 6 y 8 de febrero de 2024 dictadas por el Tribunal Supremo, en los recursos de casación 1739/2022 y 8352/2022, respectivamente. La devolución del IVMDH, contabilizado en su día como gasto, como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la UE el tributo que se devuelve, debe imputarse temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se produjo el pago del tributo en cuestión**

Se plantea ante el TS la cuestión relativa a identificar el ejercicio tributario al que deben imputarse los ingresos en concepto de devoluciones de impuestos que en su día se contabilizaron como gasto, bien al periodo en el que fuere satisfecho el gravamen que es objeto de ulterior devolución o, por el contrario, al periodo en que se produjo el cobro de la referida devolución. El origen de esa devolución debe hallarse en la contrariedad del Impuesto al Derecho de la UE. Asimismo, también será aplicable a tributos que hayan sido declarados inconstitucionales.

El origen de dicha cuestión surge a raíz de las Sentencias de 23 de diciembre de 2021 y 21 de septiembre de 2022 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de la Comunidad Valenciana, las cuales estiman los recursos contenciosos presentados en los que se defendió que la imputación temporal de los ingresos indebidos generados como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la UE el tributo que se devuelve (en este supuesto, el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, también conocido comúnmente como “céntimo sanitario”) corresponde al ejercicio en que se satisfizo dicho tributo.

En este sentido, el Abogado del Estado, recurre dichas Sentencias alegando, entre otras pretensiones, que de acuerdo con el PGC y consultas del ICAC, la devolución del Impuesto, contabilizado en su día como gasto, debe imputarse como ingreso en la base imponible del IS del ejercicio en que se reconoce el derecho a su devolución, ya sea registrándolo en la cuenta 636 *“Devolución de impuestos”*, que de manera específica contempla la devolución de impuestos, ya reconociendo un ingreso extraordinario con abono en la cuenta 778 *“Ingresos excepcionales”*.

Según el TS, los criterios de imputación fiscal y contable tienen, en este caso, funcionalidades distintas. El criterio de imputación fiscal debe atender necesariamente al pleno restablecimiento de la situación jurídica provocada por una actuación que se produjo como consecuencia de la aplicación de una norma que ha sido declarada nula de pleno derecho, con efecto *ex tunc* y en la que la devolución recibida como consecuencia de un ingreso que fue indebido, nació en el momento mismo en que se realizó el ingreso indebido.

Los criterios de imputación contable responden a la finalidad de reflejar una manera fiel y completa el estado económico y financiero de la sociedad, y no determinan criterios de imputación fiscal que, como es el caso, responden a la calificación de una situación de nulidad de pleno derecho con efectos *ex tunc*. En todo caso, si el principio de devengo consagrado en el PGC establece que las transacciones o hechos económicos deben registrarse cuando ocurran, imputándose los correspondientes gastos e ingresos a los ejercicios a los que afecten, debe recordarse que según las sentencias citadas anteriormente, el derecho a la devolución del IVMDH nació en el momento en que se realizó el ingreso efectuado indebidamente, por aplicación de una norma declarada nula, por lo que ese hecho económico ocurrió en aquel momento, de modo que según el referido principio de

devengo que se recoge en el PGC sólo entonces debió registrarse tal derecho y su correspondiente ingreso, al margen de que la devolución efectiva del impuesto se produjera en fechas posteriores.

Por tanto, el TS rechaza los recursos remitiéndose a su doctrina contenida en las sentencias de 26 de marzo de 2010 y 16 de noviembre de 2016 (que versan sobre la imputación temporal de la devolución del gravamen complementario de la tasa fiscal del juego, luego declarado inconstitucional).

El TS resuelve que el ingreso del IVMDH es indebido desde el momento en que se efectuó, toda vez que los efectos de la declaración de contrariedad al Derecho de la UE se retrotraen a la entrada en vigor de la normativa nacional que aprobó el IVMDH, y también a ese momento temporal se ha de establecer el nacimiento del derecho a la devolución, por lo que la devolución de un impuesto, contabilizado en su día como gasto, efectuada por la Administración tributaria como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la UE el tributo que se devuelve, debe imputarse temporalmente en la base imponible del IS del ejercicio en que se produjo el pago del tributo en cuestión.

Puede acceder a ambas consultas en los siguientes enlaces: [Rec. 1739/2022](#) y [Rec. 8352/2022](#).

**Sentencia 5626 de 10 de octubre de 2023, dictada por la Audiencia Nacional en el recurso número 874/2019. La AN realiza un análisis sobre la posibilidad de aplicar la exención prevista en el art. 7.e) de la LIRPF a la renta percibida por la indemnización surgida como consecuencia del despido de un alto directivo acogido a un ERE**

La AN se pronuncia sobre la posible aplicación de la exención prevista en el art. 7.e) de la LIRPF, a la renta percibida en concepto de indemnización por el despido de un contribuyente que fue empleado de la Caja de Ahorros del Mediterráneo (en adelante, “CAM”) durante 40 años, en los que desempeñó distintos niveles de responsabilidad, entre ellos, algunos de carácter directivo, estando obligado a acogerse de manera obligatoria a un ERE en el año 2011.

El contribuyente integró la indemnización percibida en la base imponible de su liquidación del IRPF relativa al ejercicio 2011 aplicando la exención prevista en el art. 7.e) de la LIRPF, mientras que la Inspección consideró que esta indemnización no podía calificarse como exenta a efectos del IRPF.

Presupuesto lo anterior, la AN se remite a las Sentencias del TS de fecha 4 de septiembre de 2020 y 22 de abril de 2014, las cuales consideran que necesariamente se ha de entender que en los supuestos de extinción del contrato de alta dirección por desistimiento del empresario existe el derecho a una indemnización mínima obligatoria de 7 días de salario por año de trabajo, con el límite de seis mensualidades y, por tanto, se determina que esa cuantía de la indemnización estará exenta de tributación al amparo de lo dispuesto en el art. 7.2) de la LIRPF.

A la luz de tales sentencias, la Sala considera que la aplicación de la exención se trata de una cuestión fáctica en la que deben quedar probadas dos notas; por una parte, la calificación de la relación laboral entre el recurrente y la CAM; por otra parte, si la voluntad de la cesación dependió de la empresa o del directivo.

En primer lugar, la Sala considera que es evidente que los cargos desempeñados por el recurrente responden al concepto de alta dirección establecido en el art. 1.2. del RD 1382/1985, ya que, aunque no se hubiese firmado un contrato de alta dirección, el contribuyente disponía de facultades que constituyen poderes inherentes a la titularidad jurídica de la empresa, relativos a los objetivos generales de la misma, que se ejercían con autonomía y plena responsabilidad. La sentencia recoge a modo enunciativo una serie de facultades que considera relevantes a efectos de esta calificación.

En segundo lugar, la Sala también considera evidente que la voluntad en la cesación de la relación de alta dirección no se debió en exclusiva a voluntad del directivo, sino a su inclusión en un ERE, por más que el acuerdo en el mismo fuese beneficioso, pues tal ventaja no convierte en voluntaria la cesación en el desempeño del puesto de alta dirección.

Consecuentemente, la Sala de la AN considera aplicable la exención prevista en el art. 7.e) de la LIRPF, con las limitaciones que en el mismo se recogen.

Finalmente, por lo que se refiere a la sanción impuesta en sede de inspección, la Sala considera que no puede afirmarse la concurrencia del elemento de culpabilidad, ya que, si bien el recurrente no aplicó correctamente la regulación legal, tampoco lo hizo la Administración, concluyendo que la interpretación de la norma al caso concreto encerraba dificultades interpretativas.

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

**Sentencia 6330/2023 de 8 de noviembre de 2023, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso número 134/2020. La AN analiza la comprobación de los rendimientos y ganancias patrimoniales derivados de los bienes y derechos situados en el extranjero, a la posesión de dichos bienes y derechos y a las consecuencias fiscales derivadas de la no presentación en plazo del modelo 720 de bienes y derechos situados en el extranjero**

La referida sentencia se pronuncia sobre la regularización efectuada por parte de la inspección al considerar ésta última que existía una ganancia de patrimonio no justificada por importe de 417.998,20 euros, correspondiente al valor de los bienes de su titularidad existentes en el extranjero, y sobre los que no se había cumplido en 2012 la obligación de declaración en el Modelo 720.

El contribuyente alegaba la indebida imputación de la ganancia no justificada al ejercicio 2012, al tratarse de bienes adquiridos en ejercicios ya prescritos, aduciendo a tal efecto la contravención de la prohibición de retroactividad de las normas y la jurisprudencia del TJUE y la vulneración del principio de capacidad económica al imputar al ejercicio 2012 las rentas generadas en períodos anteriores.

Ante tal argumentación y como consecuencia del allanamiento del Abogado del Estado, la Sala procede a estimar las pretensiones de la parte demandante, anulando la resolución administrativa objeto de impugnación y declara la improcedencia de la imputación de las ganancias patrimoniales no justificadas en el periodo impositivo de 2012, en aplicación del art. 39.2 LIRPF, por importe de 417.998,20 euros.

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

**Sentencia 6499/2023 de 14 de noviembre de 2023, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso número 816/2019. La AN analiza una denegación de una solicitud de rectificación de autoliquidación de IRPF, por considerarse no sometida a plazo de prescripción la tributación de las ganancias patrimoniales no justificadas**

La referida sentencia destaca por el análisis que realiza sobre la denegación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación por IRPF.

El contribuyente alegaba la contrariedad a Derecho con fundamento en que la normativa legal y reglamentaria que regula la obligación de declarar bienes y derechos situados en el extranjero, y las consecuencias en caso de incumplimiento, son contrarias a la CE y al Derecho de la UE. En concreto, entiende que se produce una clara vulneración de la libre circulación de capitales (art. 63 del TFUE), la libre circulación de personas (art. 21 del TFUE), el derecho de propiedad (art. 33 de la CE y art. 1 del Protocolo del Convenio Europeo de Derechos Humanos), del principio de seguridad jurídica e irretroactividad de las normas (art. 9.3 de la CE), del principio de capacidad económica (art. 31 de la CE) y de la prohibición de sancionar dos veces unos mismos hechos (*"non bis in idem"*).

Ante tal argumentación, la Sala realiza una interpretación de la Sentencia del TS de 16 de marzo de 2023 (rec. 2281/2021) y estima la pretensión del contribuyente considerando el principio de primacía del Derecho de la UE, reiterado en varias sentencias del TJUE, que ya había declarado la contrariedad de la norma española (art. 39.2 de la LIRPF) al Derecho de la UE. Por lo tanto, no cabe en ningún caso la denegación de la rectificación de la autoliquidación por IRPF, salvo en el supuesto del art. 39.1 de la LIRPF.

Por otra parte, la Sala indica que, en este caso, no se ha dictado liquidación alguna por la Administración, sino que el acto recurrido es la denegación de la solicitud de rectificación de una autoliquidación, fundamentada aquella en una normativa que ha sido declarada contraria al Derecho de la UE por la sentencia del TJUE de 27 de enero de 2022. La citada sentencia dispone que el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero tiene como consecuencia la imposición de las rentas no declaradas, correspondientes al valor de esos activos como «ganancias patrimoniales no justificadas» sin posibilidad, en la práctica, de ampararse en la prescripción.

Finalmente, la Sala reconoce el derecho a la rectificación de la autoliquidación extemporánea que determinó, a su vez, la liquidación del recargo, derivado de la presentación extemporánea de la autoliquidación complementaria del IRPF, el cual debe ser anulado, si bien reconociendo al mismo tiempo la posibilidad de que la Administración dicte una nueva liquidación en los términos legalmente procedentes, siempre que no hubiera prescrito su derecho. Consecuentemente, el contribuyente tiene derecho a la devolución de los importes ingresados en aplicación del art. 39.2 LIRPF y los correspondientes intereses de demora.

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

## **Sentencia 6354/2023 de 28 de noviembre de 2023, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso número 207/2020. La AN analiza si las prestaciones percibidas a título gratuito de las sociedades que pertenecen al grupo empresarial del contribuyente son rendimientos de capital mobiliario**

La referida sentencia se pronuncia sobre dos cuestiones, por un lado, se cuestiona la fijación del domicilio del contribuyente (entre Barcelona y Madrid), punto que queda pacíficamente resuelto y, por otro lado, sobre la calificación, como rendimientos de capital mobiliario, de las prestaciones percibidas a título gratuito por sociedades que forman parte del grupo empresarial del contribuyente.

Por lo que se refiere a las prestaciones percibidas a título gratuito de estas compañías, el contribuyente ha venido utilizando varios inmuebles propiedad de dos de sus compañías, así como embarcaciones (yates, motos de agua) cuya titularidad corresponde a otra de las entidades de su grupo empresarial.

A estos efectos, el recurrente no es titular directo de estas sociedades que poseen los activos inmobiliarios y las embarcaciones, sino que, de acuerdo con la información que tiene la Administración por la declaración de bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720) presentada por el contribuyente, éste figura como propietario de varias sociedades luxemburgesas las cuales son titulares últimas de las sociedades españolas que poseen los activos inmobiliarios y las embarcaciones mencionadas que son usadas por el contribuyente.

La Administración manifiesta que, la utilización gratuita o por valor inferior al de mercado de bienes de una sociedad de la que se es accionista, es un rendimiento de capital mobiliario y, por tanto, sí procedería la imputación de renta en el IRPF del contribuyente por el uso gratuito de los inmuebles y embarcaciones.

En este sentido, otro de los puntos controvertidos es, que la Administración otorga un valor por el uso gratuito de dichos bienes (inmuebles y embarcaciones) que el recurrente considera que se encuentran a un valor muy superior al normal de mercado. En el caso de las embarcaciones, la Administración incluye partidas tales como el valor estimado del amarre utilizado y el valor de los costes como el personal afecto, mantenimiento y conservación de las embarcaciones. Por su parte, en cuanto al valor del uso de los inmuebles, se adiciona al valor en arrendamiento otras partidas tales como el personal afecto de la sociedad titular de los inmuebles y gastos incurridos en el mantenimiento y conservación.

Finalmente, la Sala considera que es correcto calificar el uso gratuito de los bienes inmuebles y embarcaciones, cuya propiedad es de una sociedad patrimonial que pertenece al grupo empresarial del contribuyente, como rendimientos de capital mobiliario y, adicionalmente, en cuanto a la valoración del uso de gratuito de dichos bienes, considera la Sala que hay que tener en cuenta los gastos sufragados por la sociedad a los efectos de calcular el valor del uso de los inmuebles y las embarcaciones.

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

**Sentencia 6284 de 14 de diciembre de 2023, dictada por la Audiencia Nacional en el recurso número 665/2019. La AN analiza si hay constancia de que la parte actora haya presentado la comunicación del modelo 149 a los efectos de optar por el acogimiento al régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español dentro del IRPF**

La referida sentencia valora quién tiene la carga de la prueba en la presentación de la solicitud de opción por el régimen especial de trabajadores desplazados. Conforme a lo dispuesto en el art. 217.2 de la LEC 1/2000, la prueba de la presentación de dicha solicitud de opción corresponde al contribuyente, y la misma ha quedado debidamente cumplimentada, presentada ante la Agencia Tributaria mediante la presentación del modelo 149 por el que se optaba por el régimen especial en fecha de 10 de febrero de 2006, constando el sello de presentación del documento exigido.

El contribuyente alega que presentó el modelo 149, dentro de plazo previsto (6 meses desde el comienzo de su actividad), que contiene la solicitud para optar por el régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español, siendo la Administración Tributaria la que tardó siete años en resolver la correspondiente solicitud, de manera que esta actuación no debe perjudicar al actor y se le debe reconocer el derecho reclamado.

Para la Administración demandada, procede confirmar la resolución impugnada al no existir constancia de la solicitud formulada por falta de constancia en el número de registro.

Ante tal argumentación, la Sala reconoce el derecho del contribuyente a optar por el régimen de los trabajadores desplazados en España en el periodo solicitado, en la medida en que ha quedado suficientemente constatado que la solicitud se presentó en el plazo de 6 meses desde el comienzo de la actividad del contribuyente, y además, se concluye que la Administración no habría actuado conforme al principio de buena Administración recogido en el art. 41.1 de la Carta Europea de Derechos Fundamentales, al dejar transcurrir 7 años para resolver una petición formulada en el año 2006.

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

**Resolución del TEAC de 23 de octubre 2023 (R.G. 06872/2020). IVA. Régimen del IVA diferido a la importación. Ingreso del IVA diferido una vez iniciado el periodo ejecutivo al que alude la Disposición Adicional 8<sup>a</sup> del RIVA pero antes de la notificación de la providencia de apremio. Improcedencia de la providencia de apremio. Cambio de criterio**

La presente resolución del TEAC aborda la cuestión relacionada con la aplicación de la doctrina contenida en la sentencia del TS de 13 de julio de 2023, (rec. nº 1274/2023), la cual trata un supuesto en el que el IVA a la importación se ingresó durante el periodo ejecutivo, pero antes de la notificación de la providencia de apremio, lo que obliga a un cambio de criterio del TEAC, contenido en las resoluciones de 28 de septiembre de 2017 (RG 1516/2017) y 18 de junio de 2020 (RG 2652/2019).

En el supuesto en cuestión, la actora interpuso reclamación contra tres providencias de apremio notificadas en fecha 13 de octubre de 2020. Las mismas estaban relacionadas con liquidaciones aduaneras notificadas los días 24, 27 y 29 de julio de 2020, sobre las que el plazo voluntario de pago en período voluntario finalizó en fecha 31 de agosto de 2020, sin que se hubiese satisfecho la deuda de referencia dentro del citado plazo. Finalmente, dicha deuda fue abonada por la recurrente el 29 de septiembre de 2020, una vez iniciado el período ejecutivo, pero de forma previa a la notificación de la providencia de apremio.

En este sentido, la cuestión planteada es la conformidad o no a Derecho de los actos impugnados, concretamente, la validez de las providencias de apremio, cuando la actora había procedido al pago de la deuda, una vez iniciado el período ejecutivo, pero con anterioridad a la notificación de la providencia de apremio.

Cabe destacar que el art. 167 de la LIVA permite a determinados obligados tributarios la posibilidad de diferir el ingreso del IVA a la importación, incluyendo dichas cuotas en la autoliquidación del IVA correspondiente al período en que reciben el documento de la liquidación practicada por la Aduana. En definitiva, el contribuyente tiene la opción de pagar la deuda al recibir la liquidación de la Aduana o diferir el pago hasta la presentación de la correspondiente autoliquidación mensual del IVA.

El TEAC basa su conclusión en la última jurisprudencia emanada por el TS en su Sentencia número 986/2023, de 13 de julio de 2023, por la cual se determina que no corresponde la notificación de las providencias de apremio en el IVA a la importación, en tanto que el sujeto pasivo haya ingresado dicho IVA durante el período ejecutivo, pero siempre con anterioridad a la notificación de la providencia de apremio.

Con base en lo anterior, concluye el TEAC que la aplicación de dicha Doctrina obliga a un cambio de criterio respecto del establecido en las Resoluciones 28 de septiembre de 2017 (RG 1516/2017) y 18 de junio de 2020 (RG 2652/2019) y, por ello, procede a estimar el recurso y se anulan las providencias de apremio impugnadas y dictadas una vez ingresada la deuda de IVA a la importación.

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

**Resolución del TEAC de 18 de diciembre 2023 (R.G. 3062/2021).  
IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales por transmisión  
lucrativa de participaciones a las que se refiere el art. 20.6 LISD.  
Diferimiento de ganancias patrimoniales por aplicación del art.  
33.3 c) LIRPF. Cumplimiento del requisito de afectación. Regla  
de proporcionalidad**

La presente resolución del TEAC aborda la cuestión sobre si la no sujeción de la ganancia patrimonial derivada de la donación de las participaciones es aplicable en su totalidad conforme al art. 33.3.c) de la LIRPF o si únicamente opera respecto a las ganancias patrimoniales que se correspondan con el porcentaje de activos afectos sobre la totalidad del patrimonio de la entidad cuya participación se transmite.

En el supuesto en cuestión, en el recurso presentado ante el TEAC, el recurrente argumenta que la no sujeción es aplicable a la totalidad de la ganancia, puesto que la LIRPF no limita la no sujeción en proporción a los activos de la sociedad afectos a la actividad económica. Además, se subraya que no se debe confundir la referencia a las participaciones exentas con el alcance de dicha exención en IP, ya que esto implicaría una interpretación analógica de la norma.

Para resolver esta cuestión, el TEAC se remite a reiterar el criterio aplicado en la resolución de 29 de mayo de 2023 (R.G. 1501/2020), señalando que procede aplicar la regla de proporcionalidad. Así, se entiende que el diferimiento de la ganancia patrimonial no alcanza a la totalidad, sino sólo a la parte que se corresponda con el valor de las participaciones teniendo en cuenta su afectación a una actividad económica. Este criterio ya fue aplicado siguiendo lo establecido en la sentencia del TS de 16 de julio de 2015 (recurso n.º 171-2014, de casación para unificación de criterio).

Por otro lado, el TEAC concluye aclarando que no se está haciendo una interpretación analógica de la norma, sino que se realiza una exégesis de lo establecido en el art. 12.1 de la LGT, que remite a los criterios del art. 3.1 del CC, entre los que se encuentra el atender al espíritu y finalidad de la norma.

En el caso en cuestión, termina el TEAC confirmando la resolución del TEAR y considera ajustado a Derecho el acuerdo de liquidación por el que se regulariza la parte de la ganancia de patrimonio que corresponde integrar en la base imponible del IRPF al no cumplir los requisitos exigidos por el art. 33.3.c) de la LIRPF.

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

**Resolución del TEAC de 18 de diciembre 2023 (R.G. 2059/2020). Exención art. 7.e) de la Ley 35/2006. Indemnización por cese. Supuesto de administradores que también tienen relación laboral de alta dirección. Teoría del vínculo. STS de 27 de junio de 2023 (recurso de casación 6442/2021) y de 2 de noviembre de 2023 (recurso de casación 3940/2022). Cambio de criterio**

La presente resolución del TEAC aborda la aplicación de la exención del art. 7.e) de la LIRPF, a las indemnizaciones satisfechas con motivo de extinciones de relaciones laborales y mercantiles. La Inspección consideró no exentas las indemnizaciones satisfechas (i) bien por considerar que el despido fue de mutuo acuerdo y no por decisión unilateral de la empresa o (ii) por tratarse de un alto directivo que también ostentaba el cargo de miembro del Consejo de Administración de la Compañía.

En este segundo caso, la Inspección había rechazado la aplicación de la exención porque, en base a la “teoría del vínculo”, la pertenencia al Consejo de Administración absorbía la relación laboral especial y, por lo tanto, dada la naturaleza mercantil de la relación con la sociedad, no le era aplicable la exención.

El TEAC, modificando su criterio anterior, sentado en la resolución de 6 de noviembre de 2013 (R.G. 3759/2013), concluye que no basta con la mera existencia del vínculo mercantil para que, en atención a la prioridad de la relación orgánica, de carácter mercantil, que une a los Administradores y miembros de los Consejos de Administración con la sociedad, se prescinda de la relación laboral de alta dirección y de la posible exención de parte de la indemnización recibida a la que ella pueda conducir. En su razonamiento se apoya el TEAC en la reciente jurisprudencia de la sala de lo Contencioso Administrativo del TS (sentencias de 27 de junio de 2023 y de 2 de noviembre de 2023), comentadas en nuestra [alerta](#) de Julio de 2023 y en el [boletín](#) de actualización fiscal de noviembre de 2023.

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

## **Resolución del TEAC de 23 de enero de 2024 (R.G. 2024/2023). El TEAC se pronuncia respecto a la existencia de alteración en la composición del patrimonio en sede del aportante de un bien privativo a la sociedad de gananciales**

El TEAC resuelve en recurso de alzada para la unificación de criterio, la existencia de una alteración en la composición del patrimonio, capaz de generar una ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF, del aportante de un bien privativo a la sociedad de gananciales.

El Tribunal trae a colación la sentencia del TS de 3 de marzo de 2021 (rec. cas.3983/2019), admitiendo que la aportación gratuita de bienes privativos a la sociedad de gananciales no constituye una donación al otro cónyuge a efectos del ISD, en tanto que sólo pueden ser sujeto pasivos de este impuesto las personas físicas y aquellas instituciones o entes que especialmente se prevea legalmente, sin que exista norma al efecto respecto de las sociedades de gananciales.

No obstante lo anterior, el TEAC señala que la citada Sentencia aclara únicamente la tributación en ISD y no la posible tributación en IRPF en sede del aportante por la alteración en su patrimonio. En este sentido, establece que, a efectos de IRPF, deben de tenerse en cuenta las siguientes cuestiones:

- ▶ En primer lugar, de conformidad con lo establecido en el art. 8.3 de la LIRPF, no tendrán consideración de contribuyentes del impuesto las entidades en atribución de rentas, carentes de personalidad jurídica, y las rentas correspondientes a estas se atribuirán a los partícipes de acuerdo con las reglas que se establecen en la LIRPF.
- ▶ En lo que respecta a la individualización de rentas, el art. 11.3 de la LIRPF, por remisión del apartado 5 de dicho artículo, establece que la titularidad de los bienes y derechos que, conforme a lo dispuesto en el régimen económico matrimonial, sean comunes para ambos cónyuges, se atribuirá por mitad a cada uno de ellos, salvo que se justifique otra cuota de participación.

A estos efectos y, en la medida de que en el art. 33 de la LIRPF no se establece específicamente que esta operación no suponga una alteración en la composición del patrimonio del aportante, el TEAC entiende que la aportación de bien privativo implica el cambio de titularidad del mismo, pasando a ser compartida por ambos cónyuges y, por tanto, en la sede del aportante se produce “*una alteración en la composición de su patrimonio capaz de generar una ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF de acuerdo con lo establecido en el art. 33.1 de la LIRPF, que se determinará, en virtud del art. 34 de la LIRPF, por la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de la mitad del bien aportado, valores que vienen definidos en los arts. 35 y 36 de la LIRPF para las transmisiones onerosas y lucrativas respectivamente*”.

En conclusión, de acuerdo con la interpretación realizada por el TEAC, el cónyuge aportante del bien privativo es sujeto pasivo del IRPF y, en consecuencia, deberá calcular la posible ganancia o pérdida patrimonial derivada de la transmisión del bien aportado.

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

## Consultas DGT



### **Consulta vinculante de la DGT V2198-23, de 26 de julio de 2023. Efectos fiscales que se derivan de la integración de dos grupos de consolidación fiscal con entidades dominantes no residentes**

El supuesto de hecho de la consulta vinculante consiste en determinar los efectos fiscales que se derivan de la integración de dos grupos de consolidación fiscal cuyas entidades dominantes son no residentes.

Por una parte, la entidad X es dominante de un grupo de consolidación fiscal español en el que la entidad española Z actúa como representante. Por otro lado, la entidad A, es dominante de un grupo de consolidación fiscal español en el que la entidad española C actúa como entidad representante. Durante el ejercicio 2022, y tras un proyecto de OPA, el 100% del capital social de la entidad no residente X es adquirido por la entidad no residente A.

Se plantea:

(i) Confirmación de que en la medida en que todas las sociedades que integran el grupo X se integrarán en A, no será de aplicación el art. 58.6 LIS y, por lo tanto, el grupo X se extinguirá con efectos en el periodo impositivo 2023.

(ii) Confirmación de que en la medida en que la entidad francesa X perderá con efectos en el período impositivo 2023 la condición de dominante y todas las sociedades que integran el grupo de consolidación fiscal X se integrarán en el grupo de consolidación fiscal A, si resultará de aplicación a la extinción del grupo de consolidación fiscal X las reglas contenidas en el art. 74.3 de la LIS, con independencia de lo previsto en el art. 58.3 de la LIS.

Respecto a la primera cuestión, la DGT resuelve asumiendo que A ostenta la mayoría de los derechos de voto en la sociedad X. Así, dado que la participación del 100% de la entidad X en favor de la entidad A se adquiere en el ejercicio 2022, en dicho periodo X continúa cumpliendo los requisitos del art. 58 LIS para considerarse como dominante del grupo X, en la medida en que la entidad A no ha ostentado la participación necesaria en X durante todo el período impositivo.

Por otra parte, en la medida en que la sociedad A cumpla con los requisitos para considerarse dominante del grupo durante todo el ejercicio 2023, la sociedad X

perderá el carácter de entidad dominante del grupo X, por lo que el grupo X se extinguirá el 31 de diciembre del 2022 (siempre y cuando el periodo impositivo de la representante del grupo X coincida con el año natural). En este supuesto, teniendo en cuenta que la entidad dominante X pierde la condición de entidad dominante en el ejercicio 2023 y que no es residente en España, las sociedades dependientes del grupo X (residentes en España) pasan a integrarse en el grupo A de acuerdo con el art. 58.6 LIS.

De este modo, el grupo fiscal en España resultante de la compraventa estará integrado por la sociedad designada por A como representante, sus dependientes (residentes en España) anteriores, y las dependientes del extinto grupo X (residentes en España). Las entidades dependientes españolas que se incorporan al grupo A deberán acordar la aplicación del régimen de consolidación de acuerdo con el art. 61.3 LIS.

En relación con la segunda cuestión planteada, la DGT resuelve que lo dispuesto en el art. 74.3 de la LIS debe resultar de aplicación en este supuesto en el que un grupo fiscal pasa a integrarse en otro, como consecuencia de la adquisición de las participaciones de la sociedad dominante, no residente, de un grupo fiscal por parte de otra entidad no residente, siendo cada una de ellas dominante de un grupo fiscal distinto, con entidades dependientes situadas en territorio español.

Por lo tanto, en este caso, como consecuencia de la adquisición del 100% del capital de X por A en 2022, todas las entidades dependientes españolas del grupo X, pasan a integrarse en A en el período impositivo 2023, produciéndose los efectos previstos en el art. 74.3 LIS.

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

**Consulta vinculante de la DGT V3142-23, de 4 de diciembre de 2023. La DGT concluye que la condonación de un préstamo hipotecario otorgado por una entidad a una fundación acogida al régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos de la Ley 49/2002 otorga a la prestamista el derecho a aplicar la deducción por donativos y en sede de la prestataria supone un ingreso exento de tributación en el IS**

La entidad X, que tributa bajo el régimen especial de entidades parcialmente exentas previsto en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS, otorga un préstamo hipotecario a la fundación X, entidad sin ánimo de lucro incluida en el ámbito de aplicación de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Debido a la mala situación financiera de la fundación X, se pretende la condonación del préstamo hipotecario, esto es, del principal pendiente de amortizar más los intereses devengados hasta la fecha, renunciando la entidad X a los derechos de cobro inherentes al mismo.

Al respecto, se plantea si la condonación del préstamo hipotecario daría lugar a la aplicación en sede de la donante (entidad X) de los incentivos fiscales al mecenazgo previstos en el Título III de la Ley 49/2002, así como la aplicación en sede del donatario (fundación X), de la exención de rentas contemplada en favor de las entidades regidas por dicho texto normativo en el art. 6.1º a) del mismo, para los ingresos obtenidos por éstas derivados de donaciones recibidas para colaborar en los fines sociales de las mismas.

Por un lado y teniendo en cuenta la normativa contable aplicable, la DGT concluye que, en sede de la entidad X, la condonación del préstamo supone el registro de un gasto que tendrá la consideración de gasto fiscalmente no deducible en base al art. 15.e) de la LIS y generará el derecho a practicar la deducción por donativos en la cuota íntegra, con arreglo al art. 20 de la Ley 49/2002 siempre que se trate de una donación irrevocable, pura y simple y se cumplan los límites previstos en la citada Ley.

Por otro lado, en sede de la fundación X, se producirá una baja del pasivo financiero con abono a una cuenta de ingresos que estarán exentos de tributación en el IS, de acuerdo con lo establecido en el art. 6.1º.a) de la Ley 49/2002, siempre que se trate de una donación recibida para colaborar con los fines de la entidad fundacional.

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

### **Consulta vinculante de la DGT V3135-23, de 4 de diciembre de 2023. La DGT confirma que los derechos prescritos deben formar parte del resultado contable en una asociación sin ánimo de lucro de gestión colectiva de derechos de propiedad intelectual de sus socios**

La entidad X, una asociación sin ánimo de lucro, se dedica a la gestión colectiva de derechos de propiedad intelectual de sus socios bajo el régimen especial de entidades parcialmente exentas en el IS. Su función principal es actuar como intermediaria entre los socios (autores) y los usuarios de derechos de autor, cobrando remuneraciones por el uso de repertorios.

Desde el punto de vista contable, la entidad registra en la cuenta de resultados las cuotas de los asociados, la comisión de gestión y las cantidades recaudadas. Las obras cuyos titulares no se han identificado se registran como pendientes de identificar. Las cantidades no reclamadas en un periodo de cinco años se destinan a fines establecidos en los Estatutos Sociales, y aunque existe la posibilidad de utilizarlas para compensar excedentes negativos, esta decisión está sujeta a viabilidad técnica y aprobación por los órganos sociales.

La consulta se centra en determinar si la base imponible del IS para el ejercicio 2021 y siguientes debe calcularse a partir del resultado contable, excluyendo las cantidades derivadas de derechos prescritos destinadas a compensar excedentes negativos, según la aprobación de los órganos sociales.

El informe del ICAC solicitado a tal efecto por la propia consultante, así como la normativa contable al respecto indican que la consultante actúa por cuenta ajena, ya que no controla los derechos de autor, sino que asume facultades de gestión como mandatario, reconociendo como ingreso el descuento aplicado sobre las cantidades recaudadas en concepto de comisión. Además, señala que los ingresos reconocidos en el período impositivo con ocasión de la cancelación del pasivo que representan los desembolsos obtenidos por la entidad gestora, como consecuencia de la prescripción de los derechos de autor, se producirá con abono a un ingreso.

Por tanto, la entidad solo debe reconocer como ingreso ordinario el importe que retribuye su gestión en operaciones propias o ajenas. La cancelación del pasivo por derechos prescritos se aborda contablemente como ingreso extraordinario, con independencia de la previsión normativa prevista en el art. 177.6 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, que establece que el importe de las prescripciones debe afectarse bien a la compensación de excedentes negativos o bien al cumplimiento de obligaciones de naturaleza fiscal o de la seguridad social.

Desde el punto de vista fiscal, la DGT concluye que los ingresos reconocidos en el período impositivo con ocasión de la cancelación del pasivo que representan los desembolsos obtenidos por la entidad gestora, como consecuencia de la prescripción de los derechos de autor, formarán parte de la base imponible del período. Esto se aplica independientemente de la obligación de afectar tales fondos al cumplimiento de las finalidades previstas en el art. 177.6 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual.

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

### **Consulta vinculante de la DGT V3204-23, de 12 de diciembre de 2023. Tratamiento fiscal de los partícipes en fondos de inversión colectiva tras la entrada en vigor de la disposición transitoria cuadragésima primera de la LIS**

La consultante es una sociedad gestora de instituciones de inversión colectiva que gestiona fondos de inversión españoles que, en su momento, absorbieron, mediante la realización de operaciones de fusión acogidas al régimen de neutralidad previsto en la LIS, a varias sociedades de inversión de capital variable (SICAV) españolas.

En la actualidad, varios de los partícipes de fondos (personas físicas residentes en España) pretenden traspasar a otros fondos de inversión parte de su inversión en los actuales fondos, procedente de la absorción de las mencionadas sociedades de inversión, aplicando el régimen de diferimiento regulado en el art. 94 de la LIRPF.

Se plantea si los partícipes de fondos de inversión que provienen de la fusión por absorción de SICAVs, tras la entrada en vigor de la disposición transitoria cuadragésima primera de la LIS, tienen el mismo tratamiento en futuros traspasos a otras instituciones de inversión colectiva, que aquellos participantes que provienen de la reinversión de la cuota de liquidación en la disolución de ciertas sociedades de inversión de capital variable, según lo previsto en la mencionada disposición transitoria.

La DGT resuelve determinando que a las operaciones de traspaso sobre las participaciones en los fondos de inversión resultantes de las operaciones de fusión anteriormente mencionadas, le seguirá siendo de aplicación el tratamiento establecido en la consulta V2932-16 (i.e. tributación en el IRPF del partícipe de la ganancia patrimonial generada hasta el momento de la fusión en el caso de un posterior traspaso), y no el señalado en la consulta V3112-21 (i.e. diferimiento en caso de traspaso ulterior), ya que las operaciones a las que tales consultas se refieren no son equiparables y la aplicación del diferimiento fiscal en cada una de ellas, es diferente.

La DGT en la consulta vinculante V2932-16, relacionada con la aplicación del régimen de diferimiento por reinversión en el caso de traspaso de participaciones en un fondo de inversión procedentes de la previa absorción por el fondo a una SICAV establece que el régimen de operaciones de reestructuración permite diferir las rentas generadas por los socios de las entidades absorbidas durante una reestructuración, en este caso, una fusión. Esto significa que la renta diferida durante una fusión tributará, cuando los socios transmitan posteriormente su participación en el fondo de inversión.

Por lo tanto, los partícipes de los fondos absorbentes, contribuyentes del IRPF, pueden transferir sus participaciones una vez se realice la fusión, siempre y cuando cumplan los requisitos y condiciones del art. 94 de la LIRPF. Si no se cumplen tales

requisitos, no podrán aplicar dicho diferimiento respecto a la ganancia patrimonial que quedó diferida en el momento de la fusión.

Por su parte, la disposición transitoria cuadragésima de la LIS, añadida por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, establece un régimen transitorio para la disolución y liquidación de ciertas SICAV con ciertos requisitos y condiciones, incluyendo la adopción del acuerdo de disolución durante el año 2022 y la realización de todos los actos jurídicos necesarios hasta la cancelación registral de la sociedad en un plazo de seis meses.

En la consulta V3112-21, relativa al tratamiento de la reinversión regulada en el apartado 2.c) de la mencionada disposición transitoria, la DGT se pronunció señalando que no hay una restricción temporal para un reembolso o transmisión después de la reinversión, y que, si hay algún tipo de omisión en la regulación, se aplica la ley general. Sin embargo, aunque las operaciones de absorción de una SICAV por un fondo de inversión y en el caso de una disolución con liquidación de una SICAV pueden resultar un tratamiento de diferimiento fiscal, éstos no pueden considerarse similares, ya que las operaciones y motivaciones que originan el diferimiento son diferentes.

Por una parte, en el caso de la fusión por absorción de una SICAV por un fondo de inversión (caso planteado en la consulta), se produce la disolución sin liquidación de la SICAV. El régimen fiscal de las fusiones tiene como finalidad que la fiscalidad no sea un obstáculo en operaciones de reorganización de empresas basadas en motivos económicos válidos.

En el supuesto de disolución y liquidación de una SICAV bajo el régimen fiscal transitorio, se extingue la entidad y se determina la cuota liquidativa de cada accionista. Sin embargo, el régimen de diferimiento para estos casos busca evitar que el cambio normativo en la tributación de las SICAV afecte negativamente a los socios existentes, permitiéndoles trasladar su inversión a otras instituciones que tributen al 1%. Dicha disposición transitoria es temporal, aplicable a acuerdos de disolución de SICAV adoptados durante el año 2022, y respalda que los socios contribuyentes del IRPF puedan realizar traspasos posteriores con las condiciones del art. 94 de la LIRPF.

Por lo tanto, a las operaciones de traspaso de las participaciones en los fondos de inversión recibidas en el marco de las operaciones de fusión mencionadas, les resultará de aplicación el régimen previsto en la consulta V2932-16. Es decir, tributación en el IRPF del partícipe de la ganancia patrimonial generada hasta el momento de la fusión, y no el señalado en la consulta V3112-21, debido a que las operaciones son distintas y los fundamentos que justifican la aplicación del diferimiento fiscal son también muy diferentes.

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

### **Consulta vinculante de la DGT V3250-23, de 19 de diciembre de 2023. Posibilidad de aplicar la reducción de la reserva de capitalización en la base imponible de EPs**

El supuesto de hecho de la consulta consiste en determinar si un EP puede aplicar en su liquidación del IS la reserva de capitalización. En concreto, en este caso, la consultante es una sociedad no residente que opera en España mediante un EP consistente en una oficina de alquiler donde tiene contratados equipos de desarrollo de software y que factura por sus servicios a otras empresas del grupo. En tanto que el art. 18.1 de la LIRNR establece que la base imponible del EP se determinará con

arreglo a las disposiciones del régimen general del IS, la consultante se plantea si podría aplicar la reducción de la reserva de capitalización en la base imponible del EP.

Cabe señalar que la DGT analiza exclusivamente la cuestión relativa a la posible aplicación de la reserva de capitalización en dicho EP. En la misma, analiza brevemente los requisitos dispuestos en el art. 25 de la LIS para la aplicación de dicha reserva y la forma de calcularla.

Finalmente, concluye que, en la medida en la que el EP disponga de una estructura de capital adecuada tanto a la organización como a las funciones que desempeña podrá aplicar la reserva de capitalización. En este sentido, indica que el cómputo del incremento de fondos propios se realizará en sede del EP, con independencia de la evolución de los fondos propios de la casa central.

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

### **Consultas vinculantes V3274-23, V3275-23 y V3276-23 de 21 de diciembre de 2023. Tributación del reparto de dividendos y la disolución y liquidación de una sociedad española desde el punto de vista de la sociedad española y de las sociedades socias suizas**

Dos sociedades de capital residentes en Suiza participan al 50% en una sociedad española. La sociedad española vendió en 2020 un inmueble sito en España que hasta ese momento dedicó al arrendamiento. La ganancia obtenida por dicha venta tributará en el IS. El único activo de la sociedad española lo constituye la tesorería resultante de la venta.

La sociedad española se plantea realizar las siguientes operaciones: i) repartir dividendos a sus socios suizos; y ii) proceder a la liquidación y disolución de la sociedad.

Así, la DGT analiza dichas operaciones desde dos perspectivas: i) desde un punto de vista de la entidad española y ii) desde un punto de vista de las entidades suizas socias de la entidad española.

Dado que los socios de la entidad española son residentes fiscales en Suiza, resulta de aplicación el CDI entre España y Suiza.

Los dividendos distribuidos por la sociedad española a sus socios suizos estarán exentos de tributación en España (sujeto al cumplimiento de ciertos requisitos de participación mínima y periodo de tenencia) conforme al art. 10.2.b) del CDI España – Suiza y el protocolo al mismo.

De no cumplirse los requisitos previstos para la exención, los dividendos podrán someterse a imposición en España, y si las entidades suizas son los beneficiarios efectivos de los dividendos, y a su vez, son residentes fiscales en Suiza, el tipo de retención aplicable no podría ser superior al 15%, siendo la entidad española quien tendría la obligación de practicar e ingresar dicha retención.

Con respecto a la disolución y liquidación de la sociedad española, dado que el art. 13 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE no establece una calificación clara de la renta percibida como ganancia de capital, la calificación será aquella que resulte de la aplicación del TRLIRNR, dada la condición de no residente de los accionistas de la sociedad española, y siendo España el Estado que aplica el CDI en cuestión.

Así, la renta percibida por los socios se calificaría como ganancia o pérdida patrimonial por remisión a las normas de calificación previstas en la LIRPF.

Sentada la calificación de la renta obtenida, en aplicación del art. 13 del CDI España-Suiza dado que el activo de la sociedad española está constituido únicamente por tesorería, la ganancia de capital que se obtenga no podrá ser gravada en España, sino exclusivamente en Suiza quien podrá gravar dichas rentas conforme a su normativa interna.

Asimismo, el consultante no tendrá obligación de practicar retención como consecuencia de la ganancia puesta de manifiesto.

A continuación se incluyen los enlaces a la referidas consultas [V3274-23](#), [V3275-23](#) y [V3276-23](#).

### **Consulta vinculante V3307-23, de 27 de diciembre de 2023.**

#### **Tratamiento del impuesto soportado por el contribuyente en el extranjero y su consideración como gasto fiscalmente deducible en virtud del art. 31.2 de la LIS**

La entidad consultante, titular de marcas y nombres de dominio de internet, tiene en su objeto social, entre otros, la concesión de licencias de uso de las mismas a entidades no residentes. Asimismo, también suscribe contratos de prestación de servicios de gestión y consultoría con otras entidades residentes en Argentina, Brasil, Colombia, Perú, Chile y Guatemala.

A efectos de la prestación de estos servicios, la consultante informa de que no dispone de personal ni de establecimientos fijos de negocio en los países destinatarios de dichos servicios, sino que, en función de la prestación del servicio, el personal de la consultante se desplaza de forma temporal a las oficinas del destinatario del servicio.

Por la prestación de servicios, la consultante informa que satisface impuestos en los correspondientes países de residencia de las entidades destinatarias de los servicios, con los límites establecidos en aquellos casos que haya en vigor un CDI entre España y la jurisdicción del receptor del servicio. Sin embargo, la entidad no está acreditando la deducción por doble imposición regulada en el art. 31 de la LIS por los impuestos pagados en el exterior, al ser negativa la renta neta obtenida en España, pretendiendo así su consideración como gasto fiscalmente deducible, para lo que se exige la realización de una actividad económica en el extranjero que ocasione el pago de dicho impuesto extranjero que pretende deducirse en España.

En este sentido, la consultante plantea cual es el tratamiento a efectos del IS de los gastos en concepto de impuestos pagados en el exterior, y en particular, si las actividades que originan el pago de impuestos en el exterior tienen la consideración de actividad económica en el sentido del art. 31.2 de la LIS y, por tanto, los impuestos pagados en el exterior tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible para determinar la base imponible del IS.

El Centro Directivo, tras describir las disposiciones del art. 31 LIS, confirma que la entidad consultante, siempre y cuando se integre la renta obtenida en el extranjero en la correspondiente base imponible del IS y que dicha renta haya sido gravada por un impuesto satisfecho en el extranjero, podrá deducirse la menor de las dos cantidades indicadas en el art. 31.1 LIS (que en el caso concreto de la consultante es 0 puesto que en España obtiene una renta negativa neta).

Sin embargo, la DGT concluye que al no disponer de personal ni establecimientos fijos en las jurisdicciones destinatarios – el personal de la entidad se desplaza temporalmente -, la entidad consultante no realiza actividad económica en el Estado de la fuente de la renta. Así, el importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no es objeto de deducción por exceder del importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas netas si se hubieran obtenido en territorio español (i.e., 0), no tendrá la consideración de fiscalmente deducible en el IS.

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

### **Consulta vinculante de la DGT V0003-24, de 30 de enero de 2024. Tributación en el IRPF, de la aportación gratuita de bienes privativos a la sociedad de gananciales**

La consultante, es una persona física que se cuestiona si la aportación de bienes privativos, a título gratuito, a la sociedad de gananciales implica una alteración patrimonial para el cónyuge aportante susceptible de tributación en el IRPF.

La DGT en su contestación trae a colación la sentencia del TS núm. 295/2021, de 3 de marzo de 2021, que puede consultar en este [enlace](#) y que fijó el siguiente criterio interpretativo:

*“La aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a su sociedad de gananciales no se encuentra sujeta al ITPAJD, ni puede ser sometida a gravamen por el Impuesto sobre Donaciones la sociedad de gananciales, como patrimonio separado, en tanto que sólo pueden ser sujetos pasivos las personas físicas y aquellas instituciones o entes que especialmente se prevea legalmente, sin que exista norma al efecto respecto de la sociedades de gananciales, y sin que quiera confundir la operación que nos ocupa, en la que el beneficiario es la sociedad de gananciales, con la aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a favor del otro cónyuge”.*

Sin embargo, en el ámbito del IRPF, tributo cuestionado en la presente consulta, el art. 8.3 de la LIRPF establece que las sociedades de gananciales no son contribuyentes del impuesto, no obstante, las rentas correspondientes a las mismas serán atribuidas a sus partícipes.

En relación a la individualización de las ganancias y pérdidas patrimoniales, el art. 11.3 de la citada ley, por remisión del apartado 5 de dicho artículo, establece que los bienes y derechos que, conforme a los pactos reguladores del régimen económico matrimonial, sean comunes a ambos cónyuges, se atribuirán por mitad, salvo que se justifique otra cuota de participación.

En consecuencia, la sociedad de gananciales no es contribuyente del IRPF, siendo los cónyuges los sujetos pasivos de dicho impuesto.

La titularidad de los bienes y derechos aportados a la sociedad de gananciales se atribuye por mitad a cada uno de los cónyuges. El aportante es a su vez adquirente del 50% de lo aportado, por lo que, por el 50% de la aportación no se produce ninguna transmisión. Si se produce transmisión por el 50% correspondiente al cónyuge no aportante.

La DGT concluye que el aportante experimenta una alteración en la composición de su patrimonio, que genera una ganancia o pérdida, siendo ésta la diferencia entre los respectivos valores de transmisión y de adquisición.

En caso de obtenerse una pérdida en una transmisión a título gratuito, no procede computar la misma. No obstante, si surge una ganancia patrimonial se integrará en la base imponible del ahorro.

Concluye la consulta estableciendo que el criterio expuesto por la DGT es el establecido por el TEAC, en su resolución de 24 de enero de 2024, la cual acuerda unificar criterio en el sentido siguiente: *“La aportación realizada por uno de los cónyuges a la sociedad de gananciales de un bien privativo que, a efectos del IRPF, se considera tras dicha aportación de titularidad de ambos cónyuges por mitad, supone para el aportante una alteración en la composición de su patrimonio capaz de generar una ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF de acuerdo con lo establecido en el art. 33.1 de la LIRPF, que se determinará, en virtud del art. 34 de la LIRPF, por la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de la mitad del bien aportado, valores que vienen definidos en los arts. 35 y 36 de la LIRPF para las transmisiones onerosas y lucrativas respectivamente”*.

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



## Consultas del ICAC

### **BOICAC Nº 136/2023 Consulta 1, sobre la excepción temporal a la contabilización e información en memoria de los impuestos diferidos derivada de la implementación de las reglas de la OCDE para combatir la erosión de la base imponible**

El ICAC se pronuncia sobre la aplicación en España de la excepción temporal obligatoria al reconocimiento y revelación de información de activos y pasivos por impuestos diferidos derivados de la reforma fiscal internacional del Pilar Dos de la OCDE.

La Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo busca establecer un nivel mínimo global de imposición para grupos multinacionales estableciendo un impuesto complementario basado en las reglas de inclusión de rentas y de beneficios insuficientemente gravados. Se espera que sea aplicable a grupos con más de 750 millones de facturación para períodos impositivos iniciados a partir de 31 de diciembre de 2023.

El ICAC señala la complejidad de la adopción de estas medidas, así como potenciales divergencias interpretativas de las normas contables actuales. El *International Accounting Standards Board* (IASB) ha emitido modificaciones en la NIC 12 para introducir una excepción temporal obligatoria al reconocimiento de impuestos diferidos derivados de la aplicación del Pilar Dos de la OCDE. Sin embargo, las normas contables que regulan el impuesto sobre beneficios en España no se han visto modificadas.

Por lo tanto, en línea con la modificación realizada por el IASB, y por otros países europeos de nuestro entorno, entiende el ICAC que es necesaria la introducción en nuestro marco local, a nivel individual y consolidado, de la excepción temporal al reconocimiento y divulgación de los activos y pasivos por impuesto diferido surgidos del impuesto complementario basado en las reglas de inclusión de rentas y de beneficios insuficientemente gravados, así como en un régimen del impuesto complementario nacional, en línea con las modificaciones incluidas en la NIC-UE 12.

En el supuesto de que la transposición a nuestro ordenamiento interno no se produjera a tiempo, puede ser que filiales de matrices domiciliadas en otros Estados miembros que sí la hubieran traspuesto se vieran obligadas a dar la información a nivel individual o consolidado en el marco contable nacional, información que no se

exige a los grupos cotizados que aplican normativa internacional por los motivos expuestos. Por ello el ICAC va a promover una modificación normativa que introduzca un cambio en la NRV 13<sup>a</sup> del PGC.

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

### **BOICAC Nº 136/2023 Consulta 5, sobre el cómputo de las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 a efectos de determinar si una sociedad está incursa en causa de disolución**

La entidad consultante no tenía pérdidas en los ejercicios 2020 y 2021, presenta en el ejercicio 2022 un patrimonio neto por debajo de la mitad del capital social como consecuencia de la absorción, en el mismo año 2022, de dos sociedades del grupo que en 2020 y 2021 se encontraban ya en causa de disolución. Consulta si para el ejercicio 2022, la sociedad debería excluir del cómputo del test de balance regulado en el art. 363.1.e) del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital las pérdidas de 2020 y 2021 de las dos sociedades absorbidas; o si al producirse la fusión en 2022 estas pérdidas de las absorbidas computan para la sociedad (absorbente) como pérdidas del 2022, sin que sea posible excluirlas del citado cálculo.

La normativa específica, introducida por el Real Decreto-ley 20/2022, establece que, para la causa de disolución prevista en el art. 363.1.e), no se considerarán las pérdidas de 2020 y 2021 hasta el cierre del ejercicio que comienza en 2024. Sin embargo, si las pérdidas del ejercicio 2022, 2023 o 2024 reducen el patrimonio neto a menos de la mitad del capital social, se debe convocar una junta para disolver la sociedad, a menos que se ajuste el capital.

En cuanto a la normativa contable aplicable a fusiones, la NRV 21<sup>a.2</sup> del PGC, que sigue el método del coste precedente, respalda la idea de la sucesión contable de los valores patrimoniales en operaciones de fusión. Teniendo en cuenta la situación y la sucesión universal en las fusiones, entiende el ICAC que la sociedad absorbente debe excluir las pérdidas de 2020 y 2021 de las sociedades absorbidas al calcular el test de balance en el ejercicio 2022.

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

## Otras cuestiones de interés



### **La OCDE publica una actualización de las revisiones inter pares en el marco de la Acción 5 de BEPS**

El 6 de febrero de 2024, la OCDE publicó una actualización de los [resultados de las revisiones inter pares](#) de los regímenes fiscales preferenciales y las jurisdicciones sin tributación o con tributación nominal en el marco de la Acción 5 de BEPS sobre prácticas fiscales perjudiciales. En esta última versión, Hong Kong y Emiratos Árabes Unidos pasan a ser considerados como no perjudiciales, y los regímenes específicos de Albania y Armenia han sido derogados.

La OCDE también publicó resultados actualizados sobre la revisión de actividades sustanciales en relación con las leyes nacionales de las 12 jurisdicciones que han sido identificadas por el Foro sobre Prácticas Fiscales Perjudiciales (FHTP) como una "jurisdicción fiscal nula o sólo nominal". Para ocho jurisdicciones no se identificó ningún problema. En el caso de las cuatro jurisdicciones restantes (Anguila, Bahamas, Barbados y las Islas Turcas y Caicos), el FHTP identificó áreas que requieren una supervisión específica.

La publicación de los resultados actualizados para 2024 refleja el enfoque constante sobre la aplicación de la regla mínima de la Acción 5 de BEPS. Estos resultados podrían impactar al contribuyente pues podrían dar lugar a la actualización de la lista de jurisdicciones no cooperativas. Por este motivo, las empresas deben seguir vigilando la evolución de los regímenes preferenciales y las distintas jurisdicciones.

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

### **La OCDE publica la Guía de uno de los componentes del Pilar 1, el 'Importe B'**

La OCDE ha publicado la nueva guía sobre el Pilar 1 Importe B que se incorpora a las Directrices de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la OCDE 2022 como Anexo al Capítulo IV ("Enfoque Simplificado").

A diferencia de otras medidas desarrolladas en el ámbito BEPS 2.0, el Enfoque Simplificado no está sujeto a un umbral de ingresos mínimo y será relevante para a

las actividades básicas de comercialización y distribución mayorista por entidades que operan bajo un perfil de riesgo limitado, ya sea mediante un modelo de compraventa o utilizando empresas del grupo que actúan como agentes o comisionistas. Sin embargo, respecto al anterior borrador, que parecía indicar que su aplicación sería obligatoria para los países que forman parte del Marco Inclusivo, la nueva guía puede generar cierta incertidumbre en la medida en que su implementación es voluntaria. Las jurisdicciones pueden optar por aplicar dicho enfoque a partir del 1 de enero de 2025.

Para mayor detalle consulte el [Tax Alert publicado el 1 de marzo de 2024](#).

## Novedades fiscales de otras jurisdicciones



### Filipinas clarifica el tratamiento fiscal de los servicios transfronterizos

El pasado 10 de enero las autoridades fiscales de Filipinas emitieron una Circular (nº 5-2024), en la que clarificaban que el pago de servicios prestados desde Filipinas al exterior será considerado ingreso de fuente filipina, quedando sujetos a retención e IVA.

De acuerdo con el principio de tributación en fuente, todo ingreso derivado de actividades económicas realizadas en Filipinas estará sujeto a tributación por el Impuesto sobre Sociedades en Filipinas a un tipo del 25%, y también sujeto a IVA a un tipo del 12%. El pagador de los servicios estará obligado a retener sobre los pagos al prestador no residente el 25% y el 12% como retención final. En particular, un ingreso se considerará obtenido en Filipinas:

- ▶ Si la propiedad, actividad o servicio que genere el ingreso está en Filipinas.
- ▶ En el caso de actividades económicas consideradas esenciales, todos los ingresos derivados de las mismas se considerarán obtenidos en Filipinas, con independencia de dónde se efectúe o reciba el pago.

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

### Malta anuncia deducciones fiscales aceleradas para los gastos relacionados con la propiedad intelectual

El pasado 28 de diciembre de 2023, las autoridades maltesas anunciaron nuevas deducciones fiscales aceleradas por determinados gastos en concepto de Propiedad Intelectual y Derechos de Propiedad Intelectual.

En consecuencia, para los ejercicios fiscales iniciados en el año 2024, las compañías que incurran en gastos relacionados con estos conceptos podrán optar por deducir el gasto en su totalidad en el año en el que se incurra en el mismo, o bien a partir del momento en el que la Propiedad o Derechos de Propiedad Intelectual a los que se refieren dichos gastos comiencen a generar ingresos.

Para los gastos incurridos con anterioridad al ejercicio fiscal 2024 y que no se encuentren deducidos en su totalidad en el ejercicio 2023, se introduce la posibilidad de aplicar la deducción restante, hasta el importe total incurrido, durante el ejercicio

2024. Por ejemplo, en el caso de que se haya adquirido un Derecho de Propiedad Intelectual en el ejercicio 2023 y se haya deducido el 33,33% del gasto en dicho ejercicio, el restante 66,66% podrá darse en el ejercicio 2024.

Estas deducciones aceleradas solo pueden ser aplicadas contra ingresos generados por la utilización de la Propiedad Intelectual o los Derechos de Propiedad Intelectual.

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

## **Luxemburgo promulga una ley sobre la modernización y expansión del crédito fiscal para inversiones**

En diciembre de 2023, el Parlamento de Luxemburgo aprobó una Ley que reforma sustancialmente el Crédito Fiscal para Inversiones (“ITC”, por sus siglas en inglés).

De acuerdo con la nueva legislación, a partir del ejercicio 2024, se establece un ITC para inversiones adicionales y determinados gastos incurridos por entidades luxemburguesas que realicen inversiones en transformación digital o en la transición ecológica y energética.

A diferencia del ITC anterior, que sólo se aplicaba a inversiones en activos y no a gastos, en virtud del nuevo ITC se establece un crédito para inversiones y gastos que ascenderá al 6% de las inversiones en activos tangibles y al 18% de los gastos e inversiones en software y patentes, si bien en caso de acogerse al ITC estos últimos no podrán disfrutar del régimen especial de propiedad intelectual.

Además, se aumentan los tipos de la ITC para partidas adicionales de inversión, del 8% al 12%, y se suprime la limitación del umbral máximo de 150.000 euros.

El ITC podrá utilizarse en los 10 ejercicios posteriores a su generación, como ocurría en el régimen anterior, salvo en el caso del ITC global para software.

Las compañías que pretendan beneficiarse del ITC, deberán adjuntar a su declaración de impuestos una solicitud para aplicar el ITC y un certificado emitido por el Ministerio de Economía.

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>ICIO</b>	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras
<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>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**

Carmen Constante  
Fernando de Vicente  
Francisco Javier Gonzalo  
Izaskun Perdiguer  
Javier Seijo  
Jorge Baztarrica  
Jose Gabriel Martínez  
Juan Carpizo  
Juan Cobo de Guzmán  
Maria Teresa González  
Maximino Linares  
Nuria Redondo  
Ricardo Egea  
Rufino De La Rosa

[carmen.constantе quintanilla@es.ey.com](mailto:carmen.constantе quintanilla@es.ey.com)  
[fernando.de.vicente@es.ey.com](mailto:fernando.de.vicente@es.ey.com)  
[franciscojavier.gonzalogarcia@es.ey.com](mailto:franciscojavier.gonzalogarcia@es.ey.com)  
[izaskun.perdiquerolejonagoitia@es.ey.com](mailto:izaskun.perdiquerolejonagoitia@es.ey.com)  
[javier.seijoperez@es.ey.com](mailto:javier.seijoperez@es.ey.com)  
[jorge.baztarrica@es.ey.com](mailto:jorge.baztarrica@es.ey.com)  
[josegabriel.martinezpanos@es.ey.com](mailto:josegabriel.martinezpanos@es.ey.com)  
[juan.carpizo@bergareche@es.ey.com](mailto:juan.carpizo@bergareche@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

[anton.murtprats@es.ey.com](mailto:anton.murtprats@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**

Marcos Piñeiro

[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.guillevilella@es.ey.com](mailto:miguel.guillevilella@es.ey.com)**EY Abogados, Zaragoza**

Jose Gabriel Martínez

[josegabriel.martinezpanos@es.ey.com](mailto:josegabriel.martinezpanos@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  
Rafael Alvarez-Mendizabal  
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.pazfigueiras@es.ey.com](mailto:manuel.pazfigueiras@es.ey.com)  
[marcos.perezrodriguez@es.ey.com](mailto:marcos.perezrodriguez@es.ey.com)  
[rafael.alvarezmendizabalturmo@es.ey.com](mailto:rafael.alvarezmendizabalturmo@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**

Ana Royuela  
José María Remacha  
Josep Camí

[ana.royuela@es.ey.com](mailto:ana.royuela@es.ey.com)  
[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 Cordon  
Rocio Valverde

[teresa.cordonperalta@es.ey.com](mailto:teresa.cordonperalta@es.ey.com)  
[ocio.valverdedelacuesta@es.ey.com](mailto:ocio.valverdedelacuesta@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).

© 2024 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)

