



## Boletín de Actualización Fiscal

Número 124

Abril  
2023

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

Sentencia de 28 de febrero de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 5335/2021. Debe integrarse en la base imponible del IRPF el 75% de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas, al no haber sido deducibles las aportaciones realizadas desde 1967 a 1978 a la Mutualidad Laboral de Banca.

Resolución del TEAC de 28 de marzo de 2023 (R.G. 03890/2022). El TEAC se pronuncia sobre la interpretación "*rebus sic stantibus*" de la irrevocabilidad de optar por la tributación individual o conjunta en la declaración del IRPF, en el caso de que se produzca un cambio sustancial en las circunstancias que llevaron al ejercicio de una u otra opción.

Consulta Vinculante de la DGT V0424-23, de 24 de febrero de 2023. Tributación, a los efectos del ITSGF, de los contribuyentes acogidos al régimen especial de trabajadores desplazados del IRPF.

## Contenido

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

- ▶ Ley 8/2023, de 3 de abril, por la que se modifica la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra .....6
- ▶ Ley 9/2023, de 3 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.....7
- ▶ Real Decreto 249/2023, de 4 de abril, por el que se modifican el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo; el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio; el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio; el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre; el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio .....8
- ▶ Orden HFP/307/2023, de 28 de marzo, por la que se modifica la Orden HAC/590/2021, de 9 de junio, por la que se aprueba el modelo 490 de "Autoliquidación del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales" y se determina la forma y procedimiento para su presentación .....11

- ▶ Orden HFP/308/2023, de 28 de marzo, por la que se modifica la Orden HAC/510/2021, de 26 de mayo, por la que se aprueba el modelo 604 "Impuesto sobre las Transacciones Financieras. Autoliquidación" y se determinan la forma y procedimiento para su presentación .....11
- ▶ Orden HFP/309/2023, de 28 de marzo, por la que se aprueban el modelo 792, "Autoliquidación de la aportación a realizar por los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y por los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma", y el modelo 793, "Pagos a cuenta de la aportación a realizar por los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y por los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma", y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación .....12
- ▶ Orden HFP/310/2023, de 28 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2022, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios electrónicos .....13
- ▶ Orden HFP/311/2023, de 28 de marzo, por la que se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a 50.000 euros .....15
- ▶ Orden HFP/312/2023, de 28 de marzo, por la que se modifica la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica; y la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas a través de cuentas abiertas en las Entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria .....15
- ▶ Orden HFP/381/2023, de 18 de abril, por la que se modifican la Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de Declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 Declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y la Orden HFP/417/2017, de 12 de mayo, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede

electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria establecida en el artículo 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y se modifica otra normativa tributaria .....16

- ▶ Orden HFP/387/2023, de 18 de abril, por la que se modifica la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas a través de cuentas abiertas en las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria .....17
- ▶ Resolución de 22 de marzo de 2023, de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional, por la que se publica el tipo de interés efectivo anual para el segundo trimestre natural del año 2023, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros .....18
- ▶ Decisión del Parlamento europeo y Consejo por la que se modifica la Decisión (UE) 2015/1814 en lo que respecta al número de derechos de emisión que deben asignarse a la reserva de estabilidad del mercado para el régimen de gases de efecto invernadero de la Unión hasta el 2030 .....18
- ▶ Reglamento de ejecución (UE) 2023/823 de la Comisión de 13 de abril de 2023 por el que se establecen normas de desarrollo de determinadas disposiciones de la Directiva 2011/16/UE del Consejo en lo que respecta a la evaluación y determinación de la equivalencia de la información en un acuerdo entre las autoridades competentes de un Estado miembro y un territorio no perteneciente a la Unión.....19

## **Tribunales Nacionales .....20**

- ▶ Sentencia de 14 de febrero de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 802/2021. Debe estarse a las reglas generales en materia de cómputo de plazos para la presentación de la autoliquidación del IS .....20
- ▶ Sentencia de 28 de febrero de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 5335/2021. Debe integrarse en la base imponible del IRPF el 75% de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas, al no haber sido deducibles las aportaciones realizadas desde 1967 a 1978 a la Mutualidad Laboral de Banca.....21
- ▶ Sentencia de 8 de marzo de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 1269/2021. El TS aclara que existe la posibilidad de acreditar el grado de discapacidad mediante la aportación del correspondiente certificado o resolución, expedidos por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las comunidades autónomas, así como mediante cualquier otro medio de prueba admitido en derecho .....22
- ▶ Sentencia 276/2023, de 17 de enero de 2023, dictada por la Audiencia Nacional en el recurso número 125/2022. Nulidad del recargo ejecutivo en las importaciones en régimen de diferimiento del IVA, al no existir deuda a ingresar exigible sobre la que calcular el recargo .....23

▶ Sentencia 928/2023 de 22 de febrero de 2023 dictada por la Audiencia Nacional en el recurso número 1163/2020. La AN avala el criterio de unidad jurídica en las prestaciones de servicios realizadas entre la casa central y sucursal a efectos del deber de repercutir IVA.....	24
▶ Sentencia de 29 de noviembre de 2022, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, en el recurso contencioso-administrativo 1167/2019. Para valorar las participaciones en entidades a efectos del ISD, la Administración puede emplear las normas de valoración previstas en la normativa del IP .....	25
▶ Resolución del TEAC de 28 de marzo de 2023 (R.G. 03890/2022). El TEAC se pronuncia sobre la interpretación “ <i>rebus sic stantibus</i> ” de la irrevocabilidad de optar por la tributación individual o conjunta en la declaración del IRPF, en el caso de que se produzca un cambio sustancial en las circunstancias que llevaron al ejercicio de una u otra opción .....	26
▶ Resolución del TEAC de 23 de febrero de 2023 IRPF (R.G. 00552/2021). Procedencia de utilizar el procedimiento de comprobación limitada en relación con el régimen especial de atribución de rentas .....	28
<b>Doctrina Administrativa .....</b>	<b>29</b>
▶ Consulta Vinculante de la DGT V0107-23, de 1 de febrero de 2023. Tributación, a los efectos del IP, de la titularidad, por parte de un residente fiscal en Alemania, de participaciones en una sociedad comanditaria alemana cuyo activo está compuesto, en más del 50 por ciento, por un inmueble situado en Ibiza .....	29
▶ Consulta Vinculante de la DGT V0424-23, de 24 de febrero de 2023. Tributación, a los efectos del ITSGF, de los contribuyentes acogidos al régimen especial de trabajadores desplazados del IRPF .....	30
▶ Consulta Vinculante de la DGT V0452-23, de 28 de febrero de 2023. Determinación de la existencia de EP conforme a la LIRNR .....	31
<b>Otras cuestiones de interés .....</b>	<b>32</b>
▶ La OCDE publica el quinto informe anual de revisión inter pares sobre la Acción 6 de BEPS .....	32
▶ La OCDE celebra una reunión de consulta pública sobre los aspectos de cumplimiento y seguridad fiscal del Pilar II del impuesto mínimo mundial .....	32
<b>Novedades fiscales de otras jurisdicciones.....</b>	<b>34</b>
▶ El Departamento del Tesoro australiano somete a consulta pública un proyecto de norma antiabuso para limitar la deducibilidad de pagos relacionados con activos intangibles a jurisdicciones de baja tributación .....	34
▶ Italia anuncia un proyecto de marco legislativo para una reforma fiscal integral .....	35



## Propuestas normativas y legislación

### **Ley 8/2023, de 3 de abril, por la que se modifica la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra**

En el BOE del 4 de abril de 2023, con entrada en vigor al día siguiente de su publicación, se ha publicado la mencionada Ley, cuya finalidad es la incorporación al Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra de las últimas novedades introducidas en el ordenamiento tributario.

Concretamente, se incorporan al Convenio los siguientes cambios:

- ▶ *Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables*: se establecen los puntos de conexión aplicables al mencionado impuesto, para repartir su exacción entre las dos administraciones. Asimismo, se regulariza el mecanismo del ajuste a consumo del impuesto, para perfeccionar la imputación de ingresos en estas figuras a la Comunidad Foral de Navarra, atendiendo al índice de capacidad recaudatoria y al índice de consumo en el territorio.
- ▶ *Impuesto sobre Gases Fluorados de Efecto Invernadero*: como consecuencia de los cambios introducidos en la normativa estatal por la Ley 14/2022, de 8 de julio, se modifican los puntos de conexión aplicables al mencionado impuesto, los cuales reparten la exacción de dicho Impuesto entre ambas administraciones. Asimismo, regulariza el mecanismo del ajuste a consumo del Impuesto, para perfeccionar la imputación de ingresos en estas figuras de la Comunidad Foral de Navarra, atendiendo al índice de capacidad recaudatoria y al índice de consumo en el territorio.
- ▶ *Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas*: se establece que el mencionado impuesto será de aplicación por la Comunidad Foral de Navarra, en los mismos términos establecidos en el artículo 17 Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

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

## **Ley 9/2023, de 3 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco**

En el BOE del 4 de abril de 2023, con entrada en vigor al día siguiente de su publicación, se ha publicado la mencionada Ley, cuya finalidad es la incorporación al Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco de las últimas novedades introducidas en el ordenamiento tributario.

Concretamente, se incorporan al Concierto Económico los siguientes cambios:

- ▶ *Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables*: se establecen los puntos de conexión aplicables al mencionado impuesto, para repartir su exacción entre las dos administraciones. Asimismo, se regulariza el mecanismo del ajuste a consumo del impuesto, para perfeccionar la imputación de ingresos en estas figuras a la Comunidad Autónoma del País Vasco, atendiendo al índice de capacidad recaudatoria y al índice de consumo en el territorio.
- ▶ *Impuesto sobre Gases Fluorados de Efecto Invernadero*: como consecuencia de los cambios introducidos en la normativa estatal por la Ley 14/2022, de 8 de julio, se modifican los puntos de conexión aplicables al mencionado impuesto, los cuales reparten la exacción de dicho Impuesto entre ambas administraciones. Asimismo, regulariza el mecanismo del ajuste a consumo del Impuesto, para perfeccionar la imputación de ingresos en estas figuras de la Comunidad Autónoma del País Vasco, atendiendo al índice de capacidad recaudatoria y al índice de consumo en el territorio.
- ▶ *Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas*: se establece que el mencionado impuesto será de aplicación por la Comunidad Autónoma del País Vasco, en los mismos términos establecidos en el artículo 24 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.
- ▶ *Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos*: se establecen los puntos de conexión aplicables al mencionado impuesto, para repartir su exacción entre las dos administraciones, estableciéndose que la exacción del impuesto corresponderá a las respectivas Diputaciones Forales cuando se ubique en su territorio el vertedero o la instalación de incineración o coincineración en la que se entreguen los residuos objeto de este impuesto.

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

**Real Decreto 249/2023, de 4 de abril, por el que se modifican el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo; el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio; el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio; el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre; el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio**

El 5 de abril de 2023 se ha publicado el presente Real Decreto, cuya entrada en vigor, salvo alguna excepción, se prevé para el 25 de abril. La finalidad de este texto normativo es introducir una serie de modificaciones reguladas por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, por la que se transpone la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego que inciden en las normas de desarrollo de la Ley General Tributaria.

Concretamente se modifican los siguientes textos normativos:

- ▶ El Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, en adelante);
- ▶ El Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (Reglamento General de Recaudación, en adelante);
- ▶ 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 Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, en adelante).

En adición a lo anterior, se modifica el Reglamento del ISD, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre; el Reglamento del IVA, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el Reglamento del IRPF, aprobado por el

Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento del IS, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio.

Entre las principales modificaciones introducidas cabe mencionar las siguientes:

- ▶ Se reconoce, entre las disposiciones del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, la posibilidad de que se inicie el período ejecutivo pese a la reiteración de las solicitudes de suspensión -siempre que se hubiera denegado la solicitud previa respecto a dicha deuda tributaria-.
- ▶ En términos similares, se reconoce asimismo en el Reglamento General de Recaudación, la posibilidad de que la reiteración de las solicitudes de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie inicien el período ejecutivo -siempre que se hubiera denegado la solicitud previa respecto a dicha deuda tributaria-.
- ▶ En lo relativo al Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, se introducen principalmente las siguientes modificaciones:

- ▶ Se regula la formación del Registro de extractores de depósitos fiscales de productos incluidos en el ámbito objetivo de los Impuestos sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas o sobre Hidrocarburos. Este Registro, que formará parte del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores y tendrá carácter público, estará integrado por las personas o entidades encargadas de dicha extracción.

Para la inclusión en el citado Censo, será necesaria previa solicitud del interesado, salvo en el caso de los operadores de hidrocarburos que se encuentren en el listado de operadores al por mayor de productos petrolíferos que se considerarán incluidos en el momento de entrada en vigor de la regulación relativa a dicho registro.

- ▶ Se introduce a su vez una nueva regla de valoración de los seguros de vida en el IP, con la correspondiente modificación en la obligación de informar tanto de las entidades aseguradoras como -en su caso- del tomador del seguro o el beneficiario.
- ▶ Asimismo, se introducen nuevas obligaciones informativas relativas a la tenencia de monedas virtuales y las operaciones que se realicen con las mismas (con efecto sobre el IRPF, el IS, el IRNR y el IP). Las primeras declaraciones relativas a las obligaciones de información sobre monedas virtuales se deberán presentar a partir de 1 de enero de 2024, respecto a las operaciones realizadas durante 2023.

En términos generales, se encontrarán sujetos a dichas obligaciones de información las personas y entidades residentes en España y los establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero, que:

- i. proporcionen servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales.
- ii. proporcionen servicios de cambio entre monedas virtuales y moneda fiduciaria o entre diferentes monedas virtuales, intermedien de

cualquier forma en la realización de dichas operaciones, así como los cobros y pagos realizados en dichas monedas, en las que intervengan o medien.

Estos sujetos deberán asimismo presentar una declaración anual informativa anual referente a la totalidad de las monedas virtuales situadas en el extranjero de las que se sea titular, o respecto de las cuales se tenga la condición de beneficiario, autorizado o de alguna otra forma se ostente poder de disposición a 31 de diciembre de cada año.

- ▶ Además, se modifican los criterios para la atribución de competencias entre las diferentes administraciones tributarias con el objetivo de favorecer la eficiencia administrativa.
- ▶ Se modifica, por otro lado, la normativa relativa a la liquidación de intereses de demora a favor de los obligados tributarios en el caso de las devoluciones tributarias acordadas en el procedimiento de inspección, aclarándose que en el cómputo del período de devengo no se tendrán en cuenta los supuestos de extensión del plazo que concurren en dichos procedimientos.
- ▶ Se permite la revocación del NIF en otras actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos, diferentes a la comprobación censal, al tiempo que se introduce un nuevo supuesto de revocación en caso de incumplimiento, durante cuatro ejercicios consecutivos, de la obligación de depositar las CCAA en el Registro Mercantil por el obligado tributario.
- ▶ Por último, mencionar que se flexibiliza la formalización del informe ampliatorio de actas de disconformidad, de forma que podrá emitirse cuando sea necesario para completar la información de dichas actas de inspección.
- ▶ Además, se modifica el Reglamento del ISD para adecuar la normativa interna al ordenamiento comunitario, con el fin de que los residentes en Estados miembros de la Unión Europea o de Estados que formen parte del Espacio Económico Europeo no necesiten nombrar representantes en España.
- ▶ Se modifica asimismo el Reglamento del IVA para incorporar una modificación técnica en los libros registros de facturas emitidas del Impuesto con el objeto de habilitar el registro de modificaciones en la base imponible y la cuota del impuesto por las que no exista obligación de expedir factura rectificativa.
- ▶ En adición a lo anterior, se introducen modificaciones en el Reglamento del IRPF: (i) estableciendo como nueva medida el inicio del periodo ejecutivo para la totalidad del importe de la deuda tributaria a ingresar en caso de incumplimiento del fraccionamiento especial de pago, así como, (ii) ciertas medidas para la homogeneización del tratamiento fiscal aplicable en el IRPF a los fondos y sociedades de inversión -instituciones de inversión colectiva-. Concretamente, se extiende la exclusión de retención para las ganancias patrimoniales procedentes del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en las instituciones de inversión colectiva españolas que tienen la consideración de fondos de inversión o sociedades de inversión cotizados, a las instituciones de inversión colectiva equivalentes constituidos en otros Estados, con independencia del mercado, nacional o extranjero, en el que coticen.

- ▶ Finalmente, se introducen en el Reglamento del IS una serie de modificaciones en términos similares a lo dispuesto en el anterior apartado anterior.

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

**Orden HFP/307/2023, de 28 de marzo, por la que se modifica la Orden HAC/590/2021, de 9 de junio, por la que se aprueba el modelo 490 de "Autoliquidación del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales" y se determina la forma y procedimiento para su presentación**

El 31 de marzo de 2023 ha sido publicada en el BOE la citada Orden, con entrada en vigor al día siguiente, con el fin de modificar la Orden HAC/590/2021, de 9 de junio, por la que se aprueba el modelo 490 de "Autoliquidación del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales" y determinar la forma y procedimiento para su presentación.

En concreto, esta nueva Orden será de aplicación por primera vez a las autoliquidaciones correspondientes al primer trimestre de 2023 cuyo plazo de presentación comience el 1 de abril.

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

**Orden HFP/308/2023, de 28 de marzo, por la que se modifica la Orden HAC/510/2021, de 26 de mayo, por la que se aprueba el modelo 604 "Impuesto sobre las Transacciones Financieras. Autoliquidación" y se determinan la forma y procedimiento para su presentación**

El 31 de marzo de 2023 se ha publicado en el BOE la citada Orden con el fin de modificar la Orden HAC/510/2021, de 26 de mayo, por la que se aprueba el modelo 604 "Impuesto sobre las Transacciones Financieras. Autoliquidación" y determinan la forma y procedimiento para su presentación.

La entrada en vigor de esta Orden está prevista para el 1 de septiembre de 2023 y resultará de aplicación por primera vez a las autoliquidaciones del Impuesto sobre Transacciones Financieras correspondiente a los periodos de liquidación que se inicien a partir del 1 de septiembre de 2023.

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

**Orden HFP/309/2023, de 28 de marzo, por la que se aprueban el modelo 792, "Autoliquidación de la aportación a realizar por los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y por los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma", y el modelo 793, "Pagos a cuenta de la aportación a realizar por los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y por los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma", y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación**

El 31 de marzo de 2023, con entrada en vigor al día siguiente, se ha publicado la presente Orden con el fin de aprobar el nuevo modelo 792, «Autoliquidación de la aportación a realizar por los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y por los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma», y el modelo 793, «Pagos a cuenta de la aportación a realizar por los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y por los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma», regulándose asimismo las formas y procedimientos para su presentación.

La misma será de aplicación por primera vez al modelo 792 correspondiente al ejercicio 2023 y al modelo 793 correspondiente al primer pago a cuenta del ejercicio 2023.

Las principales características de estos modelos son las siguientes:

- ▶ Su presentación e ingreso se deberá realizar por vía electrónica.
- ▶ Están obligados a presentar el mencionado modelo e ingresar el importe correspondiente los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma contribuirán a la financiación de la Corporación RTVE a los que se refiere el apartado 3 del artículo 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, salvo que reúnan las condiciones para aplicar el Plan General de Contabilidad Pequeñas y Medianas Empresas.
- ▶ En cuanto al plazo de presentación, el modelo 792 se deberá presentar durante el mes de febrero posterior al ejercicio de devengo del impuesto, que se producirá el 31 de diciembre de cada año o, en su caso, en la fecha en que el prestador del servicio de comunicación audiovisual perdiera la habilitación para actuar como tal. En dicho plazo de un mes deberá también ser ingresado el importe correspondiente. Asimismo, aunque no resulte cuota a ingresar, sigue manteniéndose la obligación de presentar el mencionado modelo. Destacar que,

en caso de domiciliación del pago el plazo de presentación será del 1 hasta el 23 de febrero.

- ▶ Por su parte, el plazo de presentación del modelo 793 se establecerá durante los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio y octubre de cada ejercicio, a cuenta de la aportación que se devengue a 31 de diciembre de dicho año. Destacar que, en caso de domiciliación del pago el plazo será del 1 al 15 de los meses mencionados.

Finalmente, la Orden HFP/309/2023 incluye también una disposición transitoria única y una disposición derogatoria única que regulan la derogación de la Orden IET/2785/2015, de 17 de diciembre, por la que se regulan determinados aspectos de la gestión recaudatoria de las aportaciones a la Corporación de Radio y Televisión Española, con efectos para las autoliquidaciones correspondientes a 2023 y siguientes.

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

**Orden HFP/310/2023, de 28 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2022, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios electrónicos**

En el BOE del 31 de marzo de 2023, con entrada en vigor al día siguiente de su publicación, se ha publicado la mencionada Orden, mediante la cual se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del IP correspondientes al ejercicio 2022.

Las principales novedades que se incluyen en el modelo de declaración del IRPF del ejercicio 2022 son las siguientes:

- ▶ Rendimientos de actividades económicas: en el régimen de estimación objetiva, se aumenta la reducción general sobre el rendimiento neto de módulos, la cual pasa del 5% al 15%. Asimismo, para las actividades ganaderas y agrícolas, se introduce que el rendimiento neto previo podrá minorarse en el 35% del precio de adquisición del gasóleo agrícola y en el 15% del precio de adquisición de fertilizantes, en ambos casos, necesarios para las actividades. Adicionalmente, en el período impositivo 2022, se aplicarán los índices correctores por piensos adquiridos a terceros y por cultivos en tierras de regadío que utilicen energía eléctrica. Por último, los contribuyentes que desarrollen actividades económicas en la isla de la Palma podrán reducir su rendimiento neto de módulos en un 20%, destacando que dicha reducción será de aplicación tanto para el ejercicio 2022 como para el ejercicio 2023, a diferencia de las anteriores reducciones que únicamente serán de aplicación para el ejercicio 2022.
- ▶ Ganancias y pérdidas patrimoniales: se añaden al modelo tres nuevas casillas para consignar: i) la ayuda correspondiente al Bono Cultural Joven, ii) la ayuda

de 200 euros a personas con bajos niveles de ingresos y patrimonio, y iii) las ayudas al alquiler de vivienda. Asimismo, se desglosa en tres nuevos subapartados el apartado “Ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones de otros elementos patrimoniales”: uno para las derivadas de la transmisión de inmuebles y derechos reales sobre los mismos, otro para las transmisiones o permutas de monedas virtuales y otro, de carácter residual, para otros elementos patrimoniales.

- ▶ Rendimientos de trabajo: se incluye una casilla para consignar las cantidades aportadas por la empresa a planes de pensiones, planes de previsión social empresarial y mutualidades de previsión social, que derive de una decisión del trabajador. Adicionalmente, se reestructura el anexo C.3 del modelo ajustándolo a la simplificación que, para la aplicación de los excesos de aportaciones y contribuciones empresariales a sistemas de previsión social pendientes de reducción, introdujo el Real Decreto 1039/2022, de 27 de diciembre.
- ▶ Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social: en línea con lo señalado en el párrafo anterior, en este apartado se adapta a las distintas posibilidades recogidas por la ley.
- ▶ Deducciones en la cuota íntegra: (i) se amplía un año más el ámbito temporal de aplicación de la deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, (ii) se introduce una nueva casilla, para consignar la nueva deducción por residencia habitual y efectiva en la isla de la Palma, (iii) introducción de nuevas casillas para consignar los importes de las deducciones por maternidad correspondientes a los meses de 2020 y 2021, diferenciándose la parte del incremento de la deducción a que se refiere el apartado 1 del artículo 81 de la LIRPF, de la parte del incremento de la deducción a la que se refiere el apartado 2 del mismo artículo, (iv) Se actualizan los anexos en lo relativo a la Reserva de Inversiones en Canarias y los eventos que tienen la consideración de acontecimientos de excepcional interés público, y (v) se efectúan las modificaciones necesarias para recoger las deducciones autonómicas vigentes en 2022.

En cuando a la declaración del IP del ejercicio 2022, el modelo que se aprueba en la mencionada orden reproduce la misma estructura de contenidos de la declaración del ejercicio 2021, siendo las principales novedades las siguientes:

- ▶ Se mantiene como forma exclusiva de presentación del modelo la telemática.
- ▶ Se introduce un nuevo campo en el modelo (“Código País”), con la finalidad de permitir una mejor identificación de los valores extranjeros negociados en mercados organizados, cuando estos no disponen de ISIN ni es posible conocer el número de identificación de la entidad emisora.

Por último, con carácter general, el plazo de presentación de las declaraciones del IRPF y del IP será entre el 11 de abril y el 30 de junio de 2023, salvo que se opte por la domiciliación bancaria, en cuyo caso el plazo vencerá el 27 de junio de 2023.

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

### **Orden HFP/311/2023, de 28 de marzo, por la que se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a 50.000 euros**

La citada Orden, publicada en el BOE del 31 de marzo de 2023 y con entrada en vigor el 15 de abril de 2023, tiene por objeto elevar el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de las deudas tributarias, actualmente regulado en la Orden HAP/2178/2015, desde el importe de 30.000 euros inicialmente establecido a los 50.000 euros. A estos efectos, nos remitimos al Boletín EY del mes de marzo de 2023, en el que se analiza la presente Orden. De este modo, la referida Orden deroga la Orden HAP/2178/2015.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#). Asimismo, puede consultar el Boletín de EY mencionado en el siguiente [enlace](#).

### **Orden HFP/312/2023, de 28 de marzo, por la que se modifica la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica; y la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas a través de cuentas abiertas en las Entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria**

La citada Orden, publicada en el BOE del 31 de marzo de 2023 y con entrada en vigor al día siguiente, surge como consecuencia de las modificaciones introducidas por: (i) la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado, para el año 2023 cuyo objeto es reducir la carga tributaria de las pequeñas empresa incluyendo un tipo de gravamen reducido para aquellas entidades con un importe de la cifra de negocios inferior a 1 millón de euros, y, (ii) la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energéticos energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias la cual modifica la disposición adicional decimonovena introduciendo que la base imponible del grupo fiscal incluirá el 50% de las bases imponibles negativas individuales de las entidades del grupo fiscal.

Por otra parte, esta Orden introduce la domiciliación bancaria como método de pago de la deuda resultante del modelo 309 para los supuestos de presentación trimestral, es decir, aquellos en los que su presentación no esté motivada por adquisiciones

intracomunitarias de medios de transporte nuevos o adjudicaciones en procedimientos administrativos o judiciales de ejecución forzosa.

De este modo, se modifican los modelos 202 y su anexo correspondiente al modelo 222 para incluir las mencionadas modificaciones. A estos efectos, nos remitimos al Boletín EY del mes de enero de 2023, en el que se analiza la presente Orden.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#). Asimismo, puede consultar el Boletín de EY mencionado en el siguiente [enlace](#).

**Orden HFP/381/2023, de 18 de abril, por la que se modifican la Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de Declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 Declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y la Orden HFP/417/2017, de 12 de mayo, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria establecida en el artículo 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y se modifica otra normativa tributaria**

La citada Orden, publicada en el BOE del 20 de abril de 2023 y con entrada en vigor el 25 de abril de 2023, con la excepción del artículo 2, que entrará en vigor el 1 de julio de 2023, introduce modificaciones tanto en el Modelo 036 de declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, como en las especificaciones técnicas que desarrollan la llevanza de los libros registro del IVA a través de la sede electrónica de la AEAT.

Las principales novedades que se introducen en relación con el modelo 036 son las siguientes:

- ▶ Se incorpora la solicitud de inclusión y de baja en el Registro de extractores de depósitos fiscales de productos incluidos en los ámbitos objetivos de los impuestos sobre el alcohol y bebidas derivadas o sobre hidrocarburos.
- ▶ Se incluye la fecha de efectos de la adquisición o cese de la condición de revendedor de teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales a los que se refiere el artículo 84.uno 2.º de la LIVA.

En cuanto a la llevanza de los libros registro del IVA a través de la sede electrónica de la AEAT, la modificación, que entrará en vigor el 1 de julio de 2023, supondrá la habilitación, en el libro registro de facturas expedidas, del apunte de modificaciones en la base imponible y cuota por las que no exista obligación de expedir una factura rectificativa, tales como las derivadas de la aplicación de regímenes especiales en los que la determinación de la base imponible se realiza en función del margen de beneficio.

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

**Orden HFP/387/2023, de 18 de abril, por la que se modifica la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas a través de cuentas abiertas en las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria**

En fecha 21 de abril de 2023 se ha publicado en el BOE la citada Orden con el fin principal de facilitar a los obligados tributarios el pago de sus deudas por medio de la domiciliación bancaria aun en aquellos casos en los que la cuenta designada se encontrase abierta en una entidad que no ostente la condición de colaboradora en la gestión recaudatoria estatal, siempre que dicha entidad se encuentre dentro de la Zona Única de Pagos en euros (en adelante, Zona SEPA).

De este modo, la citada Orden aprueba un procedimiento para permitir el pago domiciliado en una cuenta abierta en una entidad no colaboradora mediante alguna entidad de crédito que sí sea colaboradora. No obstante, se repercutirán al obligado al pago todas las comisiones y gastos bancarios que la Agencia Tributaria deba satisfacer a las entidades colaboradoras participantes, por la realización de las gestiones bancarias necesarias en el procedimiento.

Por otra parte, se introducen modificaciones con el propósito de recoger expresamente ciertas excepciones a la obligatoriedad de domiciliar el pago de los aplazamientos y fraccionamientos concedidos por los órganos de la Agencia Tributaria.

La entrada en vigor de dicha Orden está prevista, en términos generales, para el día siguiente a su publicación, con los siguientes matices:

- ▶ En materia de domiciliaciones de aplazamientos y fraccionamientos, será aplicable respecto a las solicitudes presentadas a partir del 1 de julio de 2023.
- ▶ Tratándose de domiciliaciones de autoliquidaciones, será aplicable respecto de aquellas declaraciones o autoliquidaciones presentadas a partir del 1 de febrero de 2024.
- ▶ Sin perjuicio de lo anterior, el pago de las autoliquidaciones que deban presentarse entre el 1 de julio de 2023 y el 31 de enero de 2024 también podrá ser domiciliado por los obligados tributarios en cuentas abiertas en entidades no colaboradoras, radicadas en la zona SEPA.

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

## **Resolución de 22 de marzo de 2023, de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional, por la que se publica el tipo de interés efectivo anual para el segundo trimestre natural del año 2023, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros**

En fecha 27 de marzo de 2023 se ha publicado en el BOE la mencionada Resolución en la cual se establece el tipo de interés efectivo anual para el segundo trimestre del año 2023, todo ello con el objetivo de calificar tributariamente determinados activos financieros.

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

## **Decisión del Parlamento europeo y Consejo por la que se modifica la Decisión (UE) 2015/1814 en lo que respecta al número de derechos de emisión que deben asignarse a la reserva de estabilidad del mercado para el régimen de gases de efecto invernadero de la Unión hasta el 2030**

El 28 de marzo de 2023 el Consejo de la Unión Europea (Consejo de la UE) adoptó una decisión por la que el porcentaje de derechos de emisión que deben depositarse cada año en la Reserva de Estabilidad del Mercado se mantiene en el 24%, todo ello dentro del marco de la revisión del Régimen de Comercio de Derechos de Emisión de la UE (RCDE UE). Se prevé que este porcentaje se aplique desde la entrada en vigor de la norma y hasta el 31 de diciembre de 2030.

La Reserva de Estabilidad del Mercado fue establecida a través de la Decisión 2015/1814, con el fin de hacer frente al desequilibrio estructural entre la oferta y la demanda de derechos de emisión en el mercado. Su objetivo es abordar el excedente de derechos de emisión que se ha acumulado en el RCDE UE desde el año 2019, manteniendo la resistencia del sistema cuando se produzcan perturbaciones relevantes mediante el ajuste de la oferta de los derechos de emisión a subastar.

En 2018, la Directiva (UE) 2018/410 modificó la Decisión 2015/1814 para aumentar el porcentaje del 12% al 24% hasta el 31 de diciembre de 2023, con el fin de proporcionar una señal de inversión creíble para reducir las emisiones de CO2 de manera eficiente. El mantenimiento del tipo del 24% permitiría que el número de derechos de emisión sea estable, sin perjuicio de que se produzca una nueva revisión del porcentaje.

Esta Decisión se ha revisado dentro del conjunto de propuestas UE para revisar y actualizar la legislación comunitaria, con el objetivo concreto de reducir sus emisiones netas de gases de efecto invernadero en al menos un 55% para 2030, en comparación con los niveles de 1990, y alcanzar la neutralidad en carbono en 2050.

Esta Decisión entrará en vigor una vez sea publicada en el Diario Oficial de la Unión Europea.

Puede consultar esta Decisión de la UE en el siguiente [enlace](#).

## **Reglamento de ejecución (UE) 2023/823 de la Comisión de 13 de abril de 2023 por el que se establecen normas de desarrollo de determinadas disposiciones de la Directiva 2011/16/UE del Consejo en lo que respecta a la evaluación y determinación de la equivalencia de la información en un acuerdo entre las autoridades competentes de un Estado miembro y un territorio no perteneciente a la Unión**

El 13 de abril de 2023, la Comisión Europea adoptó un Reglamento de Ejecución de determinadas disposiciones de la Directiva por la que se modifica la Directiva de 2011 sobre Cooperación Administrativa (2021/514) (DAC7), en lo que respecta a la evaluación y determinación de la equivalencia de la información en un acuerdo entre las autoridades competentes de un Estado miembro y una jurisdicción no perteneciente a la UE.

El Reglamento adoptado establece criterios para evaluar y determinar si la legislación nacional de una jurisdicción no perteneciente a la UE y un acuerdo entre las autoridades competentes de un Estado miembro y una jurisdicción no perteneciente a la UE, garantizan que la información que debe recibir automáticamente ese Estado miembro se refiere a actividades incluidas en el ámbito de aplicación de la DAC y es equivalente a la información que se exige en virtud de las normas de información previstas por la misma.

En particular, los artículos 1 y 2 a 7 del Reglamento de Ejecución establecen los criterios para evaluar las definiciones pertinentes, como la de operador de plataforma de notificación, vendedores sujetos a notificación o actividad relevante, así como para evaluar los procedimientos de diligencia debida, los requisitos de notificación, las normas y los procedimientos administrativos. Estas evaluaciones serán realizadas por la Comisión Europea. Si se cumplen los criterios, la información que se intercambie automáticamente se considerará equivalente.

El Reglamento de Ejecución entrará en vigor a los 20 días de su publicación en el Diario Oficial de la Unión Europea.

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



## Tribunales Nacionales

### **Sentencia de 14 de febrero de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 802/2021. Debe estarse a las reglas generales en materia de cómputo de plazos para la presentación de la autoliquidación del IS**

El recurso de casación interpuesto tiene por objeto determinar cómo debe computarse el plazo de 25 días naturales previsto en el artículo 136.1 del TRLIS (hoy 124.1 de la LIS) para la presentación de la autoliquidación del IS y, en particular, cómo debe determinarse el término inicial del citado plazo, fijado legalmente por referencia a los "seis meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo", en ejercicios partidos.

El origen de dicha cuestión surge cuando la parte recurrente presentó la autoliquidación del IS correspondiente al ejercicio 2010/2011, el día 25 de abril de 2012. La Administración tributaria interpreta que, teniendo en cuenta que el periodo impositivo del obligado tributario terminaba el 30 de septiembre de 2011, el cómputo de 6 meses finalizó el 30 de marzo de 2012 y, el plazo de los 25 días siguientes, comenzó a computar desde el 31 de marzo, finalizando el 24 de abril, por lo que la autoliquidación del IS presentada el 25 de abril fue extemporánea, lo que determinó que se practicara la liquidación oportuna del recargo por presentación fuera de plazo de la autoliquidación.

La parte recurrente se opuso a la interpretación de la Administración tributaria, afirmando que si el ejercicio finaliza el 30 de septiembre de 2011, el inicio del cómputo del plazo de 6 meses debe situarse en el 1 de octubre de 2011, pero como en la misma fecha del sexto mes posterior comenzaría un nuevo mes (el 1 de abril), el último día del plazo sería el inmediatamente anterior, esto es el 31 de marzo de 2012. A partir de ahí, el cómputo de los 25 días naturales se iniciaría el 1 de abril (día posterior a la finalización del plazo de los 6 meses) y el 25 de abril de 2012 sería el último día para presentar la autoliquidación.

Para resolver esta cuestión, la Sala argumenta lo establecido en los apartados 2 y 4 del artículo 30 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que establece que si el plazo se fija en

meses o años, éstos se computarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate. Asimismo, acude a lo establecido en el artículo 5.1 del Código Civil, que afirma que siempre que no se establezca otra cosa, en los plazos señalados por días, a contar de uno determinado, quedará éste excluido del cómputo.

En este sentido, la Sala concluye que el plazo de los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo, al estar establecido por meses, se ha de computar de fecha a fecha, de modo que el cómputo se inicia en el día siguiente al 30 de septiembre de 2011 y el día final del plazo habrá de coincidir con el ordinal correspondiente al último día del período impositivo, es decir, el 30 de marzo de 2012. Asimismo, manifiesta que el plazo de los 25 días naturales siguientes a la conclusión del plazo de los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo, deberá empezar en el día siguiente, es decir, el 31 de marzo de 2012, concluyendo el 24 de abril de 2012.

Por lo tanto, se establece como jurisprudencia que, a efectos de computar el plazo para la presentación de la autoliquidación del IS (plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo), debe estarse a las reglas generales en materia de cómputo de plazos, de manera que los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo deben computarse, de fecha a fecha; y los 25 días naturales a los que alude el precepto, en la forma expresada por el art 5 del Código Civil.

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

### **Sentencia de 28 de febrero de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 5335/2021. Debe integrarse en la base imponible del IRPF el 75% de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas, al no haber sido deducibles las aportaciones realizadas desde 1967 a 1978 a la Mutualidad Laboral de Banca**

El recurso de casación interpuesto tiene por objeto precisar si las aportaciones a la Mutualidad Laboral de Banca realizadas a partir del 1 de enero de 1967, tienen la naturaleza de cotizaciones a la Seguridad Social o aportaciones a contrato de seguro concertados con mutualidades de previsión social para determinar si debe integrarse en la base imponible del IRPF el 100% del importe percibido como rendimientos del trabajo, o por el contrario, debe integrarse en la base imponible del impuesto el 75% de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas de la Seguridad Social, cuando se han realizado aportaciones a la Mutualidad Laboral de Banca a partir del 1 de enero de 1967.

La Mutualidad Laboral de la Banca era una entidad con personalidad jurídica, sometida a la jurisdicción del Ministerio de Trabajo, que tenía por objeto el ejercicio de la previsión social, sin poder ejercer más actividades que las de previsión social autorizadas por el Ministerio de Trabajo. La afiliación a la misma era obligatoria para las empresas y los empleados de estas; las aportaciones o cuotas se realizaban por ambos, ya que tenían la obligación de cotizar a la Mutualidad.

El TS considera que el hecho de que la Mutualidad Laboral de la Banca se convirtiera en Entidad Gestora de la Seguridad Social, a partir del 1 de enero de 1967, no implica que no continuara subsistiendo y que se siguieran haciendo las aportaciones /

cotizaciones a la Mutualidad. Por tanto, no perdieron su autonomía por el hecho de convertirse en entidades gestoras del Régimen General de la Seguridad Social, pues los trabajadores por cuenta ajena seguían efectuando las aportaciones correspondientes a las Mutualidades Laborales, a pesar de su inclusión en el nuevo sistema de la Seguridad Social. En puridad, las cotizaciones a la Seguridad Social propiamente dichas solo se producen con su desaparición e integración en el Instituto Nacional de la Seguridad Social, de forma que no es hasta dicho momento cuando los trabajadores por cuenta ajena empezaron a cotizar en sentido estricto a la Seguridad Social.

En consecuencia, la Sala manifiesta que el elemento relevante a los efectos de la aplicación de la Disposición Transitoria 2ª de la LIRPF es si las aportaciones o cotizaciones a las mutualidades pudieron o no ser deducidas en la base imponible del IRPF. En este sentido, concluye que las aportaciones/cotizaciones realizadas a la Mutualidad Laboral de Banca a partir del 1 de enero de 1967 hasta el 31 de diciembre de 1978, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, no fueron susceptibles de deducción en la base imponible del IRPF de acuerdo con la legislación vigente en cada momento, por lo que resulta procedente la aplicación de la disposición transitoria segunda de la LIRPF a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social, debiendo integrarse en la base imponible del impuesto el 75% del importe de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas.

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

**Sentencia de 8 de marzo de 2023 dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación 1269/2021. El TS aclara que existe la posibilidad de acreditar el grado de discapacidad mediante la aportación del correspondiente certificado o resolución, expedidos por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las comunidades autónomas, así como mediante cualquier otro medio de prueba admitido en derecho**

El TS resuelve que, a efectos de aplicar el mínimo por discapacidad en el IRPF, el contribuyente puede acreditar el grado de discapacidad, tanto mediante el correspondiente certificado o resolución del Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o del órgano competente de las Comunidades Autónomas, como mediante cualquier otro medio de prueba admitido en derecho.

El TS rechaza la posición de la AEAT de que el grado de discapacidad sólo pueda acreditarse a través de los certificados o resoluciones expedidos por el órgano competente y considera que, con carácter general, el artículo 60 de la LIRPF no excluye ni restringe los medios para acreditar el grado de discapacidad, sino todo lo contrario, facilita la prueba de determinados grados de discapacidad con relación a ciertas personas mediante medios concretos.

Por su parte, la sentencia valora la controversia que al respecto puede aportar el artículo 72 del Reglamento del IRPF, en virtud del cual el “grado de minusvalía deberá acreditarse mediante certificado o resolución expedido por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las Comunidades Autónomas”. No obstante, a juicio del TS, la lectura del precepto, contextualizada por la LIRPF y por otros preceptos y principios de nuestro ordenamiento jurídico, permite

una interpretación que lejos de restringir la prueba de la discapacidad, introduce un criterio de objetividad para la acreditación de su grado.

Es decir, el TS, considera que tales certificados o resoluciones constituyen la vía más segura y eficiente a los efectos de demostrar la discapacidad y su graduación, pero no la única de tal forma que los primeros están destinados a favorecer y facilitar la prueba de determinados contribuyentes que, de disponer de ellos, quedarán liberados de cualquier otra demostración adicional.

La postura de la Administración Tributaria consistente en considerar como medio de prueba único los certificados o resoluciones comportaría una evidente restricción del derecho fundamental a utilizar los medios de prueba pertinentes, con relación a una realidad, como la discapacidad, que la Administración está obligada a proteger y garantizar a través de un decidido compromiso. También podría verse vulnerado el principio de capacidad económica si, existiendo una situación real de discapacidad, esta no fuere reconocida por haber adoptado esta postura.

Por todo, la Sala concluye que en virtud del artículo 60 de la LIRPF en conexión con el artículo 72 del RIRPF, el grado de discapacidad resultará acreditado mediante la aportación del correspondiente certificado o resolución, expedidos por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las comunidades autónomas, sin perjuicio de la posibilidad de utilizar cualquier otro medio de prueba admitido en derecho.

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

### **Sentencia 276/2023, de 17 de enero de 2023, dictada por la Audiencia Nacional en el recurso número 125/2022. Nulidad del recargo ejecutivo en las importaciones en régimen de diferimiento del IVA, al no existir deuda a ingresar exigible sobre la que calcular el recargo**

La recurrente es una sociedad que ha optado por el sistema de diferimiento previsto en el artículo 74.1 del Reglamento de IVA. En la autoliquidación del mes de julio de 2017 incluyó las cuotas de IVA a la importación liquidadas por la Aduana, pero no presentó la autoliquidación dentro del plazo reglamentario de presentación que concluía el 30/08/2017 sino al día siguiente, el 31/08/2017. Como consecuencia de lo señalado anteriormente, la Administración tributaria emitió a la recurrente una providencia de apremio.

Ante esta circunstancia, entendió la Administración que, la falta de inclusión de las cuotas de IVA a la importación en la autoliquidación supone su impago, con independencia de que el obligado tributario tenga derecho a la deducción íntegra de dicha cuota, por lo que, una vez finalizado el plazo reglamentario, debe entenderse iniciado el período ejecutivo respecto de las cuotas liquidadas por la Aduana que no fueron incluidas en la misma por el sujeto pasivo, procediendo el recargo del 5% correspondiente al período ejecutivo.

Por su parte, la recurrente solicita la nulidad de la exigencia del recargo ejecutivo del 5% argumentando (i) improcedencia de los recargos ejecutivo ya que no puede exigirse si no existe deuda a ingresar y que (ii) el régimen de IVA diferido de importación nunca puede conllevar una deuda a ingresar que implique la apertura de un período ejecutivo. En este sentido la recurrente sostiene que aunque la

presentación de la declaración tuviera lugar fuera del período voluntario, no existe perjuicio alguno que deba resarcirse con el pago de recargos, toda vez que tenía derecho a la deducción total del IVA soportado. Por tanto, entiende que no es posible exigir recargo de apremio al no existir una base para su cálculo, ya que, en ningún caso, existe una deuda no ingresada.

La AN ha resuelto esta cuestión al amparo un pronunciamiento de esta Sala en la Sentencia de 7 de noviembre de 2022 dictada en resolución del recurso n.º 174/2022, en la que se concluyó que “en los supuestos de desfase entre liquidación y deducción, y en casos como el presente, en el que hay una inversión del sujeto pasivo y autorrepercusión del IVA, no pueden girarse intereses de demora sobre una deuda que no ha existido, porque en el mismo momento del devengo surge el derecho a deducir. No hay por tanto, perjuicio para la Hacienda Pública por una declaración indebida. Y es así que esta misma doctrina jurisprudencial es plenamente aplicable, como bien invoca la actora, a la exigencia del recargo ejecutivo o de apremio.”

En conclusión, la Sala acuerda la nulidad del recargo ejecutivo, con la obligada consecuencia de la devolución de ingresos indebidos a favor del recurrente al entender que no es posible imponer recargo ejecutivo o de apremio cuando no existe perjuicio para la Hacienda Pública.

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

### **Sentencia 928/2023 de 22 de febrero de 2023 dictada por la Audiencia Nacional en el recurso número 1163/2020. La AN avala el criterio de unidad jurídica en las prestaciones de servicios realizadas entre la casa central y sucursal a efectos del deber de repercutir IVA**

La AN recoge en un nuevo pronunciamiento la no sujeción al IVA sobre la prestación de servicios realizada por una sucursal sita en España a favor de su casa central en atención al principio de unidad jurídica.

En particular, y a efectos contextuales, la sucursal española prestaba servicios de apoyo a su casa central, entidad residente en Luxemburgo, consistentes en la subdistribución en España de IICs luxemburguesas que adoptaban la forma jurídica de SICAV. Cabe indicar que, como contraprestación por los servicios prestados a su casa central, se estableció una remuneración fijada en función de los costes incurridos para la realización de tales actividades, añadiéndose un margen del 5% sobre el total de dicho importe. A su vez, la casa central prestaba servicios de distribución/promoción a una entidad residente en Bermudas a través de sus distintas sucursales o establecimientos permanentes en diferentes países europeos.

En el contexto de las actuaciones de comprobación e investigación referidas a la sucursal española, la Inspección consideró que los servicios que prestaba la casa central a la entidad residente en Bermuda a través de la sucursal que tenía establecida en el territorio de aplicación del Impuesto estarían localizados en España con base en el artículo 70.Dos.1º (i.e., servicios de distribución, marketing, promoción y administración).

Por su lado, la parte actora considera que las actividades de apoyo en favor de su casa central para la subdistribución de la SICAV luxemburguesa en España no son

operaciones sujetas a IVA, toda vez que la sucursal carece de autonomía propia distinta de la de su casa central siendo consideradas un único sujeto afecto del Impuesto, conforme con el criterio establecido por la Sentencia del TJUE de 23 de marzo de 2006, FCE Bank.

En este sentido, la Audiencia dirime sobre la consideración de la casa central y la sucursal como un único sujeto pasivo del IVA indicando, en apoyo a anterior Sentencia del TJUE, que, salvo que se acredite que la sucursal realiza una actividad económica independiente, se considerará que la casa centra-sucursal constituyen una unidad jurídica. Asimismo, incide en que dicha actividad deberá realizarse en régimen de independencia de su casa central, atendiendo, especialmente, a la responsabilidad y al riesgo económico que asumiera ésta en la operación.

Con base en lo anterior, la Sala estima el recurso interpuesto por la actora al no haber acreditado la Administración tributaria que la sucursal hubiese actuado de forma independiente en dicha transacción, por lo que las prestaciones de servicios realizadas por la entidad luxemburguesa a través de su sucursal español no debían considerarse sujetas a efectos de IVA.

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

### **Sentencia de 29 de noviembre de 2022, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, en el recurso contencioso-administrativo 1167/2019. Para valorar las participaciones en entidades a efectos del ISD, la Administración puede emplear las normas de valoración previstas en la normativa del IP**

El TSJ de Andalucía, en su sentencia de 29 de noviembre de 2022, estima el recurso contencioso-administrativo contra resolución del TEAR de Andalucía, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa promovida contra liquidación girada por la Agencia Tributaria, en el seno de un procedimiento de comprobación limitada en relación con el ISD.

En el mencionado procedimiento se revisó el valor de determinadas participaciones en entidades no cotizadas, mediante el método del dictamen de peritos, tomando el Inspector a cargo como referencia el valor contable de las participaciones y acciones sociales reflejado en el último balance de las entidades participadas presentado en el IS, método de valoración previsto en la LIP.

En relación con las actuaciones de comprobación de valores, el Tribunal se remite a la LGT, que establece que, *no se considerarán actuaciones de comprobación de valores aquellas en las que el valor de las rentas, productos, bienes o elementos de la obligación tributaria resulte directamente de una ley o de un reglamento*. Por otra parte, en relación con el método aplicado, la LISD permite a la Administración la comprobación de las acciones no cotizables, a través de un dictamen de peritos, si bien no fija reglas concretas de valoración de las mismas. Por tanto, ante la falta de una norma específica en la LISD, relativa a la valoración de las participaciones sociales, el Tribunal se pronuncia afirmativamente sobre la posibilidad de aplicar las reglas valorativas dispuestas en el artículo 16 de la LIP, el cual establece que la valoración deberá realizarse por el valor teórico resultante del último balance aprobado *-en el caso de balances auditados con informe favorable-*, o, en caso distinto, por el mayor de los siguientes: valor nominal, valor teórico resultante del último balance aprobado, o valor que resulte de capitalizar al tipo del 20 por ciento el

promedio de los beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo del impuesto.

Por otro lado, la parte recurrente argumenta que existe falta de motivación en la comprobación de valor llevada a cabo por la Administración, extremo reconocido por el Tribunal, en tanto que no se refleja en la liquidación el método de valoración empleado, ni la norma aplicada para la valoración de las participaciones. En consecuencia, el Tribunal estima el recurso de la recurrente, anulando la liquidación.

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

**Resolución del TEAC de 28 de marzo de 2023 (R.G. 03890/2022).  
El TEAC se pronuncia sobre la interpretación “*rebus sic stantibus*” de la irrevocabilidad de optar por la tributación individual o conjunta en la declaración del IRPF, en el caso de que se produzca un cambio sustancial en las circunstancias que llevaron al ejercicio de una u otra opción**

La controversia analizada por el TEAC consiste en determinar si es posible la rectificación de las autoliquidaciones del IRPF presentadas por la interesada y su cónyuge de manera individual con objeto de tributar conjuntamente, por ser esta última alternativa menos gravosa, cuando con posterioridad al vencimiento del plazo de presentación de aquéllas sobreviene una circunstancia como es el reconocimiento al cónyuge de un grado de discapacidad superior al 65% con efectos retroactivos respecto de los ejercicios autoliquidados.

A este respecto, la LGT en su artículo 119.3, que constituye norma tributaria general en materia de opciones, establece que *“las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración”*. Además, en el presente supuesto enjuiciado por el TEAC resulta de aplicación la regla más específica regulada en el artículo 83 de la LIRPF, que establece que *“Las personas físicas integradas en una unidad familiar podrán optar, en cualquier período impositivo, por tributar conjuntamente en el IRPF (...) La opción ejercitada para un período impositivo no podrá ser modificada con posterioridad respecto del mismo una vez finalizado el plazo reglamentario de declaración”*.

El presente supuesto se corresponde a un recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio interpuesto por la Directora del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT frente a la resolución del TEAR dictada en la reclamación nº33/00304/2021, que estimó la reclamación interpuesta por el contribuyente sobre el previo acuerdo desestimatorio de las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones del IRPF de los ejercicios 2017 y 2018.

En este caso, el TEAC concluye que, si bien el artículo 119.3 de la LGT, y más específicamente el artículo 83.2 de la LIRPF, establecen como regla general la irrevocabilidad de las opciones una vez vencido el período reglamentario de presentación de la declaración en que se ejercitaron, el TS ha reconocido excepciones a esta regla general de irrevocabilidad cuando se produzca una modificación sustancial de las circunstancias que afecten de forma decisiva al ejercicio de la opción.

Para llegar a esta conclusión, el TEAC aplica el criterio fijado por el TS, en su Sentencia de 15 de octubre de 2020 en cuanto a la posibilidad del obligado de rectificar la opción tributaria ejercida (criterio reiterado posteriormente por el Alto Tribunal en sus Sentencias de 21 de octubre de 2020, 29 de octubre de 2020 y 24 de marzo de 2021), habiéndose referido a dicho criterio el TEAC en sus resoluciones previas de 23 de enero de 2023 (RG 7110/2021 y 324/2022) relativas a la posibilidad de optar por la aplicación de la libertad de amortización en el ámbito del IS en el caso de (i) una entidad que es excluida del grupo fiscal con efectos retroactivos (y su base imponible individual pasa a ser positiva) y (ii) la opción por no aplicar el beneficio fiscal se había basado en una regularización realizada por la Inspección en años anteriores que fue anulada con posterioridad por el TEAC. También se apoya en diversos pronunciamientos de los TSJ ya en el ámbito concreto de la opción por la tributación conjunta/individual en el IRPF (a saber, Sentencias del TSJ de la Comunidad Valenciana de 29 de abril de 2014, del TSJ de Castilla y León de 28 de noviembre de 2018 y del TSJ de Aragón de 15 de junio de 2020), habiéndose pronunciado a su vez el TEAC el respecto de esta opción en concreto en su resolución de 31 de enero de 2023 (RG 2499/2021).

En el caso particular, tanto los TSJ como el propio TEAC han reconocido en resoluciones previas la posibilidad de rectificar la opción inicialmente ejercitada cuando ha existido un vicio de la voluntad en el momento de ejercer la opción por circunstancias no imputables al obligado tributario. En otras palabras, que la irrevocabilidad ha de entenderse “*rebus sic stantibus*”, es decir, estando así las cosas o mientras estas no cambien.

En el supuesto en cuestión, reconoce el TEAC que no cabe duda que cuando al cónyuge de la interesada se le notificó el reconocimiento de un grado de discapacidad del 67% con efectos retroactivos a la presentación de las autoliquidaciones del IRPF de los ejercicios 2017 y 2018, se modificaron sustancialmente las circunstancias que llevaron a ambos al ejercicio de la opción por la tributación individual respecto a dichas autoliquidaciones, razón por la cual debe reconocerse la posibilidad de rectificación de la opción.

En consecuencia, desestima el TEAC el recurso extraordinario de alzada y unifica criterio afirmando que a pesar de que como regla general la opción por tributación conjunta/individual es irrevocable una vez finalizado el periodo reglamentario de presentación de la autoliquidación, esta irrevocabilidad debe entenderse “*rebus sic stantibus*”, es decir, estando así las cosas o mientras estas no cambien, debiendo otorgar al contribuyente la posibilidad de mudar la opción inicialmente emitida en caso de que ello suceda, y siempre y cuando la modificación no sea imputable al mismo.

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

## **Resolución del TEAC de 23 de febrero de 2023 IRPF (R.G. 00552/2021). Procedencia de utilizar el procedimiento de comprobación limitada en relación con el régimen especial de atribución de rentas**

La cuestión controvertida consiste en determinar si, de acuerdo con lo establecido en el artículo 141 e) de la LGT, los Órganos de Gestión están habilitados para comprobar el régimen especial de atribución de rentas.

Pues bien, para resolver dicha cuestión el Tribunal, trayendo a colación dos de sus Resoluciones y una Sentencia del TS, determina que para concluir dicha cuestión es necesario analizar el elemento que es objeto de comprobación y regularización.

En el presente caso, dicha cuestión es analizada en el seno de un procedimiento de comprobación limitada dirigido a comprobar el rendimiento de capital inmobiliario relacionado con los inmuebles declarados a través de la entidad en atribución de rentas de la cual es partícipe. En este sentido, resulta necesario destacar que, de acuerdo con el contenido del régimen, las rentas de dicho régimen son calculadas de acuerdo con las normas generales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Como consecuencia de lo anterior, el Tribunal considera que, en este caso, los órganos de gestión actuaron dentro de su competencia, pues no estaban comprobando ningún elemento diferencial o propio del régimen especial, sino la aplicación de las normas generales del Impuesto, como consecuencia de la remisión que hace el citado artículo 89 de la LIRPF, para la determinación de la renta a atribuir a los partícipes de la comunidad de bienes.

En concreto, tanto la motivación del acuerdo de liquidación como las alegaciones de la interesada se centran en la aplicación del artículo 23.1 b) de la LIRPF, referido a la deducibilidad de las amortizaciones, que, como se ha dicho antes, se trata normas generales del Impuesto.

Por tanto, el Tribunal desestima la alegación respecto a la incompetencia del órgano gestor para dictar las liquidaciones impugnadas, en la medida en que dichas liquidaciones no tratan sobre el propio régimen especial.

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

## Doctrina Administrativa

### **Consulta Vinculante de la DGT V0107-23, de 1 de febrero de 2023. Tributación, a los efectos del IP, de la titularidad, por parte de un residente fiscal en Alemania, de participaciones en una sociedad comanditaria alemana cuyo activo está compuesto, en más del 50 por ciento, por un inmueble situado en Ibiza**

El consultante, residente fiscal en Alemania, ostenta el 25 por ciento de las participaciones en una sociedad comanditaria alemana cuyo único activo es un inmueble situado en Ibiza. Como consecuencia, el 100 por ciento del activo de la sociedad estaría constituido por bienes inmuebles situados en territorio español.

A estos efectos, el consultante se cuestiona si la titularidad de las participaciones que ostenta en la sociedad comanditaria alemana conlleva la sujeción al IP, por obligación real, y, en su caso, cuál es la tributación a efectos del IP en el ejercicio 2022 y siguientes.

En la medida que el consultante es residente fiscal en Alemania, la DGT parte de la aplicación del CDI entre España y Alemania para fundamentar su contestación.

En este sentido, la DGT se basa en el apartado 4 del artículo 21 del mencionado CDI para argumentar la sujeción al IP por obligación real del consultante. De conformidad con lo dispuesto en el citado precepto, España tiene potestad para gravar, de acuerdo con su legislación interna, la parte del patrimonio del consultante que esté constituida por acciones o participaciones en la sociedad comanditaria alemana, en el caso de que el bien inmueble situado en Ibiza constituya, al menos, el 50 por ciento del activo de la sociedad.

Asimismo, la DGT pone de manifiesto la última actualización del artículo 5 de la LIP, prevista en la letra b) del apartado primero, y que establece que se considerarán situados en territorio español los valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, no negociados en mercados organizados, cuyo activo esté constituido en al menos el 50 por ciento, de forma directa o indirecta, por bienes inmuebles situados en territorio español.

Por lo que respecta a la base imponible, la DGT aclara que se determinará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la LIP y en el CDI, siendo deducibles aquellas deudas que estuvieran reflejadas en el balance de la sociedad.

Finalmente, la DGT precisa que, en el supuesto de que la sociedad comanditaria alemana llevara a cabo inversiones en bienes muebles o inmuebles en otros Estados, y ello supusiera que menos del 50 por ciento del activo de la sociedad alemana estuviera constituido por bienes inmuebles en España, el consultante no debería tributar por el IP.

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

### **Consulta Vinculante de la DGT V0424-23, de 24 de febrero de 2023. Tributación, a los efectos del ITSGF, de los contribuyentes acogidos al régimen especial de trabajadores desplazados del IRPF**

El consultante plantea a la DGT si aquellos contribuyentes acogidos al régimen especial de trabajadores desplazados del IRPF (régimen de impatriados) y que sean sujetos pasivos del ITSGF, pueden tributar en dicho impuesto también por obligación real.

En su contestación, la DGT alude, en primer lugar, al artículo 93.1.c) de la LIRPF, que regula el régimen fiscal especial de trabajadores desplazados, y que establece que aquellos contribuyentes que opten por la tributación en el IRNR quedarán sujetos por obligación real al IP.

Asimismo, determina la DGT que, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 5. Uno. b) y 9. Cuatro de la LIP, el sujeto pasivo tendrá que tributar exclusivamente por los bienes y derechos de que sea titular que estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español.

A estos efectos, el artículo 3 de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, que regula el ITSGF, establece en el apartado quinto que serán sujetos pasivos de dicho impuesto, y en los mismos términos, los que lo sean del IP.

Por lo tanto, conforme a ello, la DGT aclara que en la regulación del sujeto pasivo del ITSGF no solo se efectúa una remisión explícita a la LIP, sino que se indica expresamente que los sujetos pasivos del ITSGF lo son “*en los mismos términos*” que los sujetos pasivos del IP.

Por todo ello, la DGT concluye que los sujetos pasivos del ITSGF que estén debidamente acogidos al régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados y que, por tanto, tributen en el IRNR, no solo quedarán sujetos por obligación real al IP, sino también al ITSGF, durante el plazo en que estén acogidos a dicho régimen.

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

## **Consulta Vinculante de la DGT V0452-23, de 28 de febrero de 2023. Determinación de la existencia de EP conforme a la LIRNR**

La consultante es una sociedad mercantil con sede en Dinamarca (SDin), cuya actividad consiste en la fabricación y comercialización de material para construcción. La comercialización en España comienza con la realización de pedidos por parte de clientes españoles a la filial de SDin en España (SEsp), que actúa como distribuidora mayorista y procede a remitir el pedido a SDin.

Dentro del marco de su operativa, SDin tiene firmado un contrato de prestación de servicios logísticos con una empresa independiente conforme al cual i) en ningún caso se contempla para SDin la existencia de derechos reales de uso y disfrute sobre los almacenes donde se encuentran los productos, y ii) los trabajadores de SDin sólo podrán acceder al almacén con preaviso y acompañados por personal de la empresa de logística.

Dado que en la actualidad no existe CDI con Dinamarca en vigor, es necesario acudir a la definición de EP del TRLIRNR.

Con base en el artículo 13.1.a) del TRLIRNR, se consideraría que SDin opera en España a través de un EP si i) dispone en España de un lugar en el que realice todo o parte de su actividad con un grado suficiente de permanencia, o ii) si actúa a través de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta de SDin.

Con respecto a la primera posibilidad, SDin no dispondrá de un lugar de trabajo habitual a efectos del TRLIRNR, dado que se limita a recibir los servicios de logística prestados por una sociedad independiente sin que las instalaciones de la empresa de logística estén a su disposición.

Respecto a la segunda posibilidad, aunque SDin no cuente con empleado alguno en España, un contrato de mandato o representación en nombre y cuenta de SDin sería suficiente para considerar que existe un agente en España. No obstante, en la medida en que la empresa de logística únicamente realice dicha actividad logística sin actuar en nombre y por cuenta de la consultante, ésta no ejercerá como agente de SDin.

En cuanto a la filial, si la venta a los distribuidores locales se realiza por SEsp en su propio nombre y por su propia cuenta una vez compradas las mercancías a SDin, no existiría un EP de agente en España. No obstante, en el supuesto de que SEsp vendiera a los distribuidores locales en nombre y por cuenta de SDin, SEsp estaría actuando en nombre y por cuenta de SDin, dando lugar a la existencia de un EP de SDin en España bajo la modalidad de agente.

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

## Otras cuestiones de interés



### **La OCDE publica el quinto informe anual de revisión inter pares sobre la Acción 6 de BEPS**

El pasado 21 de marzo de 2023, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico publicó la quinta [revisión inter pares](#) anual de la norma mínima sobre la prevención del abuso de los tratados en el marco de la Acción 6 del proyecto sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

Las evaluaciones inter pares incluidas en el Informe se llevaron a cabo con arreglo a la metodología revisada de evaluación inter pares publicada en abril de 2021. El Informe refleja información detallada sobre la aplicación de la norma mínima por parte de las 141 jurisdicciones que eran miembros del Marco Inclusivo a 31 de mayo de 2022.

El informe arroja más de 1.050 acuerdos conformes celebrados por los miembros del Marco Inclusivo, lo que representa un aumento significativo con respecto a 2021. También proporciona actualizaciones sobre los progresos realizados por las jurisdicciones para dar efecto a sus planes desarrollados en 2021 y muestra que muchas jurisdicciones han seguido las recomendaciones formuladas en la revisión inter pares anterior.

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

### **La OCDE celebra una reunión de consulta pública sobre los aspectos de cumplimiento y seguridad fiscal del Pilar II del impuesto mínimo mundial**

El 16 de marzo de 2023, la OCDE celebró una reunión de consulta virtual sobre la declaración informativa global contra la erosión de la base imponible (GloBE) del Pilar II y sobre certidumbre fiscal para las normas GloBE que la Secretaría de la OCDE publicó el pasado mes de diciembre.

Durante la reunión, tres paneles debatieron cuestiones clave relacionadas con las propuestas sobre certidumbre fiscal, desde su importancia para la aplicación de las normas GloBE hasta cómo se pueden prevenir o resolver las diferencias/problemas en la aplicación de las normas, y dos paneles debatieron cuestiones clave

relacionadas con la declaración informativa GloBE, incluyendo la simplificación de los puntos de datos y la declaración y la estandarización de la administración.

Es importante que las empresas sigan vigilando la evolución del Pilar II en los próximos meses, incluida la aplicación de las normas por todas las jurisdicciones pertinentes.

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

## Novedades fiscales de otras jurisdicciones



### **El Departamento del Tesoro australiano somete a consulta pública un proyecto de norma antiabuso para limitar la deducibilidad de pagos relacionados con activos intangibles a jurisdicciones de baja tributación**

Tras el Presupuesto Federal aprobado en octubre de 2022 y la consulta pública realizada durante el ejercicio 2022, el Departamento del Tesoro del gobierno australiano (el “Tesoro”) ha publicado un documento para someter a consulta pública un proyecto de ley que pretende introducir una nueva medida anti elusión para evitar que entidades significativas globales (“SGE” por sus siglas en inglés- aquellas con ingresos mundiales de al menos mil millones de dólares australianos) deduzcan de su base del Impuesto sobre Sociedades pagos relacionados con la explotación de activos intangibles realizados a entidades vinculadas residentes en jurisdicciones de baja tributación.

La propuesta del Tesoro incluye dentro de los activos intangibles los derechos sobre propiedad intelectual, derechos de autor, acceso a bases de datos de clientes, algoritmos, licencias de software y otras licencias, marcas, patentes y arrendamiento de activos similares. Esta definición abarca también el pago de cánones sobre estos activos, pero excluye a los activos tangibles, intereses sobre inmuebles y otros mecanismos financieros regulados en las leyes australianas. De igual manera, se define la explotación de activos intangibles de manera amplia, incluyendo la comercialización, venta, licencia y distribución sobre estos activos, así como cualquier otra actividad relacionada.

Asimismo, la medida define las jurisdicciones de baja tributación como aquellas en las que: (i) el tipo de gravamen general más bajo del Impuesto sobre Sociedades sea inferior al 15% o sea igual a cero, o (ii) que el régimen local de reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (“*patent box*”), no imponga suficientes medidas de sustancia económica, cuestión que será evaluada por el ministerio competente.

La consulta pública estará abierta para la recepción de comentarios hasta el 28 de abril de 2023. En caso de entrar en vigor, la propuesta contempla que las nuevas medidas apliquen a los pagos realizados a partir del 1 de julio de 2023.

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

## **Italia anuncia un proyecto de marco legislativo para una reforma fiscal integral**

El pasado 16 de marzo de 2023, el Consejo de ministros italiano aprobó un proyecto de marco legislativo donde se esbozan los principios y criterios generales para una reforma integral del sistema fiscal italiano (“Proyecto Marco”). Este Proyecto Marco se someterá a discusión en el Parlamento italiano para que, en su caso, apruebe una ley habilitante que permita al gobierno legislar en virtud de decreto ley acerca de medidas previstas para la reforma fiscal dentro de un plazo de 24 meses desde la promulgación de dicha ley.

El Proyecto Marco plantea numerosas reformas cuyo alcance abarca el Impuesto sobre Sociedades (IS), el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (IRPF) y de no Residentes (IRNR), el IVA y otros tributos locales y regionales italianos, con el objetivo de reducir la carga fiscal sobre empresas y particulares, aumentar la seguridad jurídica, reducir la litigiosidad, mejorar la relación entre las autoridades fiscales y los contribuyentes, y esbozar un sistema capaz de atraer capital extranjero, manteniendo la coherencia con las recomendaciones de la OCDE, incluyendo una referencia específica a las medidas de tributación mínima introducidas por el Marco Inclusivo.

Entre las reformas planteadas, destacan las siguientes en materia del IS e IRNR:

- ▶ Introducción de un sistema dual de IS que incluirá un tipo de gravamen reducido (probablemente del 15%, en línea con las propuestas de tributación mínima de la OCDE) para aquellas sociedades que cumplan determinados requisitos: reinversión del resultado del ejercicio en inversiones cualificadas y nuevas contrataciones y abstención de repartir sus resultados o emplearlos para propósitos distintos a la consecución de su objeto social.
- ▶ Remodelación del sistema de incentivos fiscales, actualmente basado en deducciones en cuota, que será revisado y simplificado mediante la introducción del sistema dual del IS y teniendo en cuenta la Directiva UE 2022/2523 sobre tributación mínima.
- ▶ Revisión de la limitación a la deducibilidad de gastos financieros, que actualmente impone una limitación general del 30% del EBITDA, con el objeto de introducir el umbral mínimo de deducibilidad, en línea con la Directiva ATAD 2016/1164.
- ▶ Nuevas normas sobre la caracterización fiscal de entidades extranjeras, pues las normas actuales tratan a todas las entidades extranjeras como opacas a efectos fiscales. Se anticipa que la reforma incluya un régimen de atribución de rentas para ciertas entidades extranjeras que se consideren transparentes a efectos fiscales.

Se añaden a estas reformas otras medidas como: la reducción progresiva del IRPF; la unificación de las rentas de capital y financieras en una única base del IRPF que permita la deducción de pérdidas y su traspaso a períodos futuros; la eliminación

gradual del Impuesto Regional sobre Actividades Productivas; el reforzamiento de los derechos de los contribuyentes; la publicación de directrices y casos prácticos de aplicación general sobre los conflictos en la aplicación de las normas tributarias; la mejor adecuación de las normas del IVA a la jurisprudencia del TJUE; la aplicación del principio de neutralidad en las transmisiones de negocios; y la digitalización de los procedimientos contenciosos sobre controversias fiscales, para hacerlos más rápidos y eficientes.

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

## ABREVIATURAS

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

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



---

Para cualquier información adicional, contacte con:

**Ernst & Young Abogados, S.L.P.**

**Responsables del equipo de Tributación de Empresas**

**EY Abogados, Madrid**

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

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

**EY Abogados, Barcelona**

Antoni Murt  
Gorka Crespo

[antoni.murtprats@es.ey.com](mailto:antoni.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 [pablo.sanz.gutierrez@es.ey.com](mailto:pablo.sanz.gutierrez@es.ey.com)  
Macarena De Abiega [macarenade.abiegavaldiviels@es.ey.com](mailto:macarenade.abiegavaldiviels@es.ey.com)

## **EY Abogados, Canarias**

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

## **EY Abogados, Galicia**

Marta Fernández [marta.fernandez.curras@es.ey.com](mailto:marta.fernandez.curras@es.ey.com)  
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.quillemvilella@es.ey.com](mailto:miguel.quillemvilella@es.ey.com)

## **EY Abogados, Zaragoza**

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

## **Responsables del equipo de Tributación Internacional y Transacciones**

### **EY Abogados, Madrid**

Anil Bharwani [anil.bharwani.alwani@es.ey.com](mailto:anil.bharwani.alwani@es.ey.com)  
Castor Garate [castor.garatemutiloa@es.ey.com](mailto:castor.garatemutiloa@es.ey.com)  
Cristina de la Haba [cristinadela.habagordo@es.ey.com](mailto:cristinadela.habagordo@es.ey.com)  
Diego Montoya [diego.montoyaesteban@es.ey.com](mailto:diego.montoyaesteban@es.ey.com)  
Elena Sanchez [elena.sanchez.llorente@es.ey.com](mailto:elena.sanchez.llorente@es.ey.com)  
Iñigo Alonso [inigo.alonsosalcedo@es.ey.com](mailto:inigo.alonsosalcedo@es.ey.com)  
Isabel Hidalgo [isabel.hidalgogalache@es.ey.com](mailto:isabel.hidalgogalache@es.ey.com)  
Florencia Gaido [florencia.gaidocerezo@es.ey.com](mailto:florencia.gaidocerezo@es.ey.com)  
Javier Montes [javier.montesurdin@es.ey.com](mailto:javier.montesurdin@es.ey.com)  
Jose Antonio García [jose.antonio.garcia.banuelos@es.ey.com](mailto:jose.antonio.garcia.banuelos@es.ey.com)  
Leire Arlabán [leire.arlabanmerino@es.ey.com](mailto:leire.arlabanmerino@es.ey.com)  
Manuel Paz [manuel.pazfiqueiras@es.ey.com](mailto:manuel.pazfiqueiras@es.ey.com)  
Marcos Pérez [marcos.perezrodriguez@es.ey.com](mailto:marcos.perezrodriguez@es.ey.com)  
Ramón Palacín [ramon.palacinsotillos@es.ey.com](mailto:ramon.palacinsotillos@es.ey.com)  
Rocío Reyero [rocio.reyerofolgado@es.ey.com](mailto:rocio.reyerofolgado@es.ey.com)  
Sonia Díaz [sonia.diazperez@es.ey.com](mailto:sonia.diazperez@es.ey.com)

### **EY Abogados, Barcelona**

José María Remacha [jose.maria.remacha1@es.ey.com](mailto:jose.maria.remacha1@es.ey.com)  
Josep Cami [josep.camicasals@es.ey.com](mailto:josep.camicasals@es.ey.com)

## Responsables del equipo de Tributación Financiera

### EY Abogados, Madrid

Araceli Sáenz de Navarrete	<a href="mailto:araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com">araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com</a>
Pablo Ulecia	<a href="mailto:pablo.ulecia.rubio@es.ey.com">pablo.ulecia.rubio@es.ey.com</a>
Silvia Alonso	<a href="mailto:silvia.alonsoqarcia@es.ey.com">silvia.alonsoqarcia@es.ey.com</a>
Tatiana de Cubas	<a href="mailto:tatianade.cubasbuenaventura@es.ey.com">tatianade.cubasbuenaventura@es.ey.com</a>
Vicente Durán	<a href="mailto:vicente.duranrodriguez@es.ey.com">vicente.duranrodriguez@es.ey.com</a>
Xavier Bird	<a href="mailto:xavier.bird.vazquez@ey.com">xavier.bird.vazquez@ey.com</a>

### EY Abogados, Barcelona

Manuel Moreno	<a href="mailto:manuel.moreno.ortega@es.ey.com">manuel.moreno.ortega@es.ey.com</a>
Patricia Miralles	<a href="mailto:patricia.miralles.majo@es.ey.com">patricia.miralles.majo@es.ey.com</a>

## Coordinadores del Boletín de Actualización Fiscal

### EY Abogados, Madrid

Teresa Cordon	<a href="mailto:teresa.cordonperalta@es.ey.com">teresa.cordonperalta@es.ey.com</a>
Jessica Kinnear	<a href="mailto:jessica.kinnearhernan@es.ey.com">jessica.kinnearhernan@es.ey.com</a>

**Acerca de EY**

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

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

© 2023 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

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

[ey.com/es](http://ey.com/es)

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

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

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

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

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