



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

Sentencias de 8 y 9 de octubre de 2024 dictadas por el Tribunal Supremo, en recursos de casación 948/2023, 1633/2023 y 1635/2023. El TS afirma que la calificación como IT de los proyectos otorgada por el Ministerio competente vincula a la Administración de acuerdo con lo dispuesto en el art. 35.4.a) del TRLIS y art. 9 del Real Decreto 1432/2003. El carácter vinculante del IMV frente a la Administración tributaria es absoluto, alcanzando no solo a la calificación como IT del proyecto sino también a las inversiones y gastos que en él se contengan.

Consulta vinculante de la DGT V1845-24, de 2 de agosto de 2024. Cálculo del beneficio operativo en relación con la limitación a la deducibilidad de los gastos financieros (artículo 16 LIS).

Consulta vinculante de la DGT V1854-24, de 6 de agosto de 2024. Deducibilidad de gastos financieros derivados de la financiación obtenida para la adquisición de entidades en un supuesto en que se ha producido un desdoblamiento del endeudamiento en diferentes entidades del grupo de consolidación fiscal.

Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 4 de octubre de 2024, asunto C-585/22. El TJUE considera compatible con la libertad de establecimiento una normativa que rechaza en su integridad la totalidad de los intereses pagados en una deuda contraída en condiciones de plena competencia, cuando la deuda deriva de un préstamo intragrupo destinado a invertir en una sociedad que, como consecuencia de la inversión, pasa a ser vinculada, si la deuda y la operación que financia no se fundan en razones económicas.

Contenido

Propuestas normativas y legislación interna5

- ▶ Orden HAC/1031/2024, de 25 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 283, «Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Fiscal especial de las Illes Balears» y se determinan las condiciones y procedimiento para su presentación 5
- ▶ Proyecto de Orden por la que se modifica la Orden HAC/559/2021, de 4 de junio, por la que se aprueban las normas en el ámbito aduanero, del IVA y de los Impuestos especiales de fabricación, sobre el avituallamiento y equipamiento exento a buques y aeronaves, y la Orden HAC/481/2019, de 26 de marzo, por la que se aprueban las normas de cumplimentación del documento administrativo electrónico interno y el modelo 525..... 6
- ▶ Proyecto de Orden por la que se modifica la Orden EHA/3127/2009 de 10 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190..... 7
- ▶ Proyecto de Orden por el que se modifican las Órdenes por las que se aprueban los siguientes modelos informativos: 172, 182, 192, 193, 194, 198, 345, 346, 721 y 289..... 7
- ▶ Resolución de 25 de septiembre de 2024, de la Dirección del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales de la AEAT, por la que se publica la Adenda de modificación y prórroga del Convenio con la Agencia Tributaria Canaria, sobre la implantación tecnológica del Sistema de Suministro Inmediato de Información en relación con el IGIC y sobre los intercambios de información a realizar tras la entrada en funcionamiento del sistema 8

Tribunales Nacionales10

- ▶ Sentencia de 20 de septiembre de 2024 dictada por el Tribunal Supremo, en recurso de casación 1560/2021. El TS determina en qué casos los obligados tributarios pueden solicitar la devolución del tramo autonómico del Impuesto

sobre Hidrocarburos soportado, declarado contrario al Derecho de la UE por el TJUE..... 10

- ▶ Sentencias de 8 y 9 de octubre de 2024 dictadas por el Tribunal Supremo, en recursos de casación 948/2023, 1633/2023 y 1635/2023. El TS afirma que la calificación como IT de los proyectos otorgada por el Ministerio competente vincula a la Administración de acuerdo con lo dispuesto en el art. 35.4.a) del TRLIS y art. 9 del Real Decreto 1432/2003. El carácter vinculante del IMV frente a la Administración tributaria es absoluto, alcanzando no solo a la calificación como IT del proyecto sino también a las inversiones y gastos que en él se contengan.....11
- ▶ Sentencia de 6 de mayo de 2024, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid. El TSJ cambia de criterio al aclarar el tratamiento fiscal de la vivienda habitual para los contribuyentes acogidos al régimen especial de impatriados 12
- ▶ Resolución del TEAC de 24 de septiembre de 2024 (R.G. 01354/2023). Existencia de operación vinculada entre la persona física, designada representante, que a su vez es administradora o consejera de la sociedad y la sociedad administrada 13

Tribunal de Justicia de la Unión Europea14

- ▶ Sentencia del 11 de julio de 2024 del TJUE, en el asunto C-184/23: Las prestaciones de servicios entre miembros de un grupo de IVA no están sujetas al impuesto 14
- ▶ Sentencia, de 4 de octubre de 2024 del TJUE (asunto C 585/22 – X BV), sobre el principio de realidad económica de la transacción en el contexto de la deducibilidad de gastos financieros derivados de transacciones intragrupo ... 14

Consultas DGT16

- ▶ Consulta vinculante de la DGT V1693-24, de 10 de julio de 2024. Sujeción a IVA de las subvenciones..... 16
- ▶ Consulta vinculante de la DGT V1722-24, de 15 de julio de 2024. Tratamiento a efectos de IVA del acceso a eventos online 17
- ▶ Consulta vinculante de la DGT V1844-24, de 2 de agosto de 2024. Materialización de la reserva para inversiones en Islas Baleares prevista en la disposición adicional septuagésima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023..... 17
- ▶ Consulta vinculante de la DGT V1845-24, de 2 de agosto de 2024. Cálculo del beneficio operativo en relación con la limitación a la deducibilidad de los gastos financieros (artículo 16 LIS)..... 18

- ▶ Consulta vinculante de la DGT V1855-24, de 6 de agosto de 2024. Exención en la transmisión de participaciones de una entidad hotelera..... 22
- ▶ Consultas vinculantes de la DGT V1858-24, V1860-24, V1861-24, V1862-24, de 6 de agosto de 2024. Tratamiento fiscal de la comisión variable en los fondos de titulización..... 23
- ▶ Consulta vinculante de la DGT V1863-24, de 6 de agosto de 2024. Naturaleza de los ingresos y gastos de la Comisión Variable de los Fondos de Titulización a la hora de aplicar el límite de deducibilidad de gastos financieros 24
- ▶ Consulta vinculante de la DGT V1881-24, de 8 de agosto de 2024. Exención del artículo 21 LIS en la transmisión de participaciones de una filial dentro de un grupo de consolidación fiscal..... 25
- ▶ Consulta vinculante de la DGT V1883-24, de 8 de agosto de 2024. Tributación de una subvención para financiar actividades de mejora medioambiental según un Plan Técnico de Ordenación..... 26
- ▶ Consulta vinculante de la DGT V1902-24, de 21 de agosto de 2024. Imputación temporal del beneficio obtenido en la venta de un local con pacto de reserva de dominio 27
- ▶ Consulta vinculante de la DGT V1907-24, de 22 de agosto de 2024. Exención sobre la transmisión de participaciones de una sociedad holding..... 27

Novedades fiscales de otras jurisdicciones29

- ▶ Argentina implementa un Régimen de Incentivos para Grandes Inversiones . 29
- ▶ Perú y España reanudarán las negociaciones del CDI..... 30
- ▶ El Instrumento Multilateral – España publica el Texto Sintético del CDI España-Alemania..... 30
- ▶ La UE revisa la lista de jurisdicciones no-cooperativas a efectos fiscales..... 30

Propuestas normativas y legislación interna



Orden HAC/1031/2024, de 25 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 283, «Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Fiscal especial de las Illes Balears» y se determinan las condiciones y procedimiento para su presentación

El 27 de septiembre de 2024 se publicó en el BOE la mencionada Orden cuyo objetivo es la aprobación del modelo 283 sobre la declaración informativa de ayudas recibidas en el marco del Régimen Fiscal de las Illes Balears que entrará en vigor el 1 de noviembre de 2024.

Este régimen especial fue aprobado mediante la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023, y a través de la disposición adicional septuagésima introduce, para los periodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2023 y el 31 de diciembre de 2028, dos instrumentos principales: i) la reserva para inversiones en las Illes Balears, que consiste en una reducción en la base imponible del IS o del IRNR, o en una deducción para el supuesto del IRPF; y el régimen especial para empresas industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras, que consiste en una bonificación de la cuota íntegra para los contribuyentes de los citados impuestos.

La Orden publicada establece lo siguiente:

- ▶ La presentación del mencionado modelo se realizará por vía telemática y en el plazo establecido para la presentación de la correspondiente autoliquidación del IRPF, IS o IRNR.
- ▶ Estarán obligados a presentarlo, aquellos contribuyentes del IRPF, IS o IRNR, que hayan sido beneficiarios de ayudas obtenidas en virtud de todos los incentivos aplicables en el marco de este Régimen Fiscal Especial. No obstante, los contribuyentes del IRNR que obtengan rentas sin establecimiento permanente que tengan la consideración de ayudas recibidas en el marco del Régimen fiscal especial de las Illes Balears y otras ayudas de Estado derivadas de la aplicación del Derecho de la Unión Europea, deberán presentar una única declaración informativa, correspondiente al año natural inmediato anterior, en el mismo plazo establecido para los contribuyentes del IRPF.

- ▶ Deberá ser objeto de declaración en el modelo, la información relativa a las ayudas recibidas en el marco del Régimen Fiscal Especial de las Illes Balears, definida en el apartado 2 del artículo 32 del Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo del Régimen Fiscal Especial de las Illes Balears.

Por último, debe tenerse en cuenta que para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2023 y que concluyan antes de 1 de enero de 2025, si la presente Orden no hubiera entrado en vigor en la fecha en que finalice el plazo de presentación de la declaración informativa, esta deberá presentarse dentro de los 25 días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de la mencionada Orden.

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

Posteriormente, con fecha 9 de octubre de 2024 se publicó en el BOE la corrección de errores, relativa a esta Orden cuyo objetivo es la publicación del anexo de la mencionada Orden, el cual por error de omisión no fue publicado a la vez que la Orden que aprobaba el modelo 283.

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

Proyecto de Orden por la que se modifica la Orden HAC/559/2021, de 4 de junio, por la que se aprueban las normas en el ámbito aduanero, del IVA y de los Impuestos especiales de fabricación, sobre el avituallamiento y equipamiento exento a buques y aeronaves, y la Orden HAC/481/2019, de 26 de marzo, por la que se aprueban las normas de cumplimentación del documento administrativo electrónico interno y el modelo 525

A través de esta Orden sometida a trámite de audiencia e información pública con fecha 11 de octubre, se pretende adaptar la normativa de desarrollo de los avituallamientos exentos a buques que realizan cruceros turísticos, así como entregas en tiendas libres de impuestos y tiendas a bordo, al objetivo de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y actualizar la formalización de dichas obligaciones.

Los artículos de la Orden HAC/559/2021 que se verían modificados son los siguientes:

- ▶ Artículo 2, apartado primero, “Ámbito de aplicación. Provisiones para consumo a bordo”: se excluye la aplicación de los límites establecidos en este artículo - provisiones exentas por persona embarcada y por día previsto de navegación- para los buques en el ejercicio de actividades de cruceros turísticos.
- ▶ Artículo 6 “Solicitudes de avituallamiento”: se detalla el proceso de solicitud de avituallamiento exento, que debe ser telemático y puede requerir documentación adicional por parte de las autoridades aduaneras. Se aclara la autorización del avituallamiento exento y las condiciones para el avituallamiento sin exención de impuestos.
- ▶ Artículo 11 “Buques afectos a navegación marítima internacional que se dediquen a la actividad de cruceros turísticos de pasajeros”: a través de este artículo se establece una nueva regulación para cruceros turísticos de pasajeros, ampliando ciertos límites de avituallamiento exento y condiciones específicas para el aprovisionamiento y las ventas a bordo.

La Orden HAC/481/2019 se vería modificada de la siguiente manera:

- ▶ En relación con el Documento Administrativo Electrónico Interno (e-DA), se añaden ciertos campos para indicar el código de referencia de la autorización previa de avituallamiento exento.
- ▶ Se ve modificado el Anexo II del Modelo 525 “Documento de acompañamiento de emergencia interno” para incluir una casilla para el código de referencia de la autorización previa concedida por la Aduana competente.

La nueva normativa entrará en vigor el 1 de abril de 2025.

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

Proyecto de Orden por la que se modifica la Orden EHA/3127/2009 de 10 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190

El Proyecto de Orden introduce diversas modificaciones en la Orden EHA/3127/2009, para actualizar y adaptar el modelo 190, con el objetivo de facilitar la presentación de estas declaraciones y mejorar la asistencia a los contribuyentes. Entre las modificaciones más notables se incluye un desglose más detallado de las prestaciones por desempleo en el modelo 190 para distinguir entre prestaciones contributivas y no contributivas, lo cual es relevante para el cálculo de ayudas como el Ingreso Mínimo Vital. Esta modificación será aplicable por primera vez en el modelo 190 del ejercicio 2025.

Adicionalmente, se amplía el campo "Reducciones Aplicables" para abarcar más claves de retribución, permitiendo un mejor reconocimiento de rendimientos irregulares y un cálculo más preciso de las retenciones. También se amplía a 50.000 euros el límite exento para las retribuciones en especie derivadas de entrega de acciones o participaciones concedidas a empleados de empresas emergentes. El exceso, tributará como rendimientos del trabajo de forma diferida, lo que requiere la creación de un nuevo campo en el modelo 190 para su registro. Finalmente, la orden corrige un error previo de transcripción en el campo “Ceuta o Melilla”.

Puede consultar el siguiente [enlace](#).

Proyecto de Orden por el que se modifican las Órdenes por las que se aprueban los siguientes modelos informativos: 172, 182, 192, 193, 194, 198, 345, 346, 721 y 289

El 25 de septiembre de 2024, se sometió a trámite de audiencia e información pública el citado proyecto de orden, por el que se modifica la Orden HFP/887/2023, de 26 de julio, por la que se aprueba el modelo 172, la Orden EHA/3021/2007, de 11 de octubre, por la que aprueba el modelo 182, la Orden de 4 de octubre de 2011 por la que se aprueba el modelo 192, la Orden EHA/3377/2011, de 1 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 193, la Orden de 18 de noviembre de 1999 por la que se aprueba el modelo 194, la Orden EHA/3895/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 198, la Orden HFP/823/2022, de 24 de agosto, por la que se aprueba el modelo 345, la Orden de 7 de agosto de 2001, por la que se aprueba el modelo 346, y la Orden HFP/886/2023, de 26 de julio, por la que se aprueba el modelo 721 y se actualiza el contenido de los anexos i y ii de la orden HAP/1695/2016, de 25 de octubre, por la que aprueba el modelo 289.

Este proyecto de orden recoge modificaciones de diversas normativas fiscales y modelos de declaración informativa con el objetivo de mejorar la calidad de la información fiscal y actualizar la normativa de obligaciones informativas de manera integrada.

Las principales modificaciones incluyen:

- ▶ Eliminación de soportes no telemáticos y actualización de campos en los modelos 194 y 192.
- ▶ Especificación de subvenciones, indemnizaciones y ayudas exentas en el modelo 346.
- ▶ Incorporación de la opción de “Declaración complementaria” y actualización de referencias normativas en el modelo 192.
- ▶ Ajustes para la correcta declaración de información sobre contratos financieros por diferencias (CFD) en el modelo 198.
- ▶ Modificación en el porcentaje de deducción en el modelo 182, acorde con la Ley de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo.
- ▶ Configuración del campo "NÚMERO DE ORDEN" como alfanumérico y concreción del campo "FECHA DE DEVENGO" en el modelo 193.
- ▶ Actualización de los anexos I y II de la orden HAP/1695/2016, que aprueba el modelo 289.
- ▶ Cambios en el modelo 345 para evitar duplicidades en la información sobre planes de pensiones de empleo simplificados para trabajadores autónomos.
- ▶ Modificaciones en los anexos de las órdenes HFP/886/2023 y HFP/887/2023, que aprueban los modelos 721, 172 y 173, para ampliar el número de posiciones decimales del campo “Valor Moneda”.

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

Resolución de 25 de septiembre de 2024, de la Dirección del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales de la AEAT, por la que se publica la Adenda de modificación y prórroga del Convenio con la Agencia Tributaria Canaria, sobre la implantación tecnológica del Sistema de Suministro Inmediato de Información en relación con el IGIC y sobre los intercambios de información a realizar tras la entrada en funcionamiento del sistema

El 14 de octubre de 2024, se publicó en el BOE la Resolución citada anteriormente, que incluye la Adenda de modificación y prórroga del Convenio entre la AEAT y la Agencia Tributaria Canaria, sobre la implantación tecnológica del Sistema de Suministro Inmediato de Información en relación con el IGIC y sobre los intercambios de información a realizar tras la entrada en funcionamiento del sistema.

En este sentido, el acuerdo entre la AEAT y la Agencia Tributaria Canaria, firmado el 3 de septiembre de 2020, para implementar tecnológicamente el Sistema de Suministro Inmediato de Información del IGIC y el intercambio de información, se ha prorrogado mediante esta adenda por hasta cuatro años adicionales tras su periodo

inicial de vigencia. Esta extensión se activará consecutivamente al término del periodo original.

Además, se han realizado ajustes en las siguientes cláusulas del convenio para reflejar los cambios legislativos recientes en la seguridad y control de los datos suministrados, así como en el tratamiento de datos personales, tanto a nivel europeo como nacional:

- ▶ La cláusula tercera se ha revisado para reforzar el compromiso de ambas administraciones con el uso responsable de los datos y accesos proporcionados por la AEAT, garantizando la gestión adecuada de usuarios y contraseñas.
- ▶ La cláusula cuarta también se ha actualizado para mejorar la cooperación en la resolución de incidentes de seguridad y cumplir con las obligaciones como responsables del tratamiento de datos personales.
- ▶ Asimismo, las cláusulas novena y decimosexta han sido modificadas para alinearlas con el Real Decreto 311/2022, del 3 de mayo, que regula el Esquema Nacional de Seguridad. Estas modificaciones incluyen nuevas medidas sobre la custodia y uso de la información intercambiada, procedimientos en caso de brechas o incidentes de seguridad, y la colaboración de los usuarios para prevenir tales incidentes.

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

Tribunales Nacionales

Sentencia de 20 de septiembre de 2024 dictada por el Tribunal Supremo, en recurso de casación 1560/2021. El TS determina en qué casos los obligados tributarios pueden solicitar la devolución del tramo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos soportado, declarado contrario al Derecho de la UE por el TJUE

La cuestión de interés casacional que el TS examina en esta sentencia gira en torno a determinar si a efectos de la devolución de los tipos autonómicos del Impuesto sobre Hidrocarburos (IH), los obligados tributarios a quienes se repercutió legalmente dicho tributo deben demostrar que no trasladaron esa carga fiscal, vía precio, al adquirente del carburante, y evitar con ello que la devolución del tributo comporte un enriquecimiento sin causa por su parte.

En el supuesto analizado, un contribuyente adquirente de hidrocarburos para sus estaciones de servicio había soportado por repercusión legal el tipo autonómico del IH, por lo que solicitó la rectificación de las liquidaciones presentadas por los sujetos pasivos que ingresaron el tributo e inició el procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

La AN desestimó la solicitud de ingresos indebidos en la medida en la que, si bien en un primer momento soportó el Impuesto, no se había acreditado la ausencia de repercusión económica del tributo a sus clientes consumidores vía precio o de forma directa.

La entidad recurrente plantea al TS si como adquirente de los hidrocarburos está legitimado como entidad repercutida legal a solicitar la devolución o, si por el contrario, si lo recupera vía precio de los consumidores perdería este derecho. Ante esta cuestión, el TS concluye que la legitimación para solicitar y obtener la devolución del ingreso indebido corresponde al obligado tributario que soportó la repercusión legal en la factura.

No obstante, se indica que no podrán solicitar su devolución aquellos contribuyentes que hayan trasladado directamente todo o parte del coste del impuesto al cliente cuando esa traslación haya supuesto una neutralización del impacto económico del impuesto. Por tanto, sólo se reconoce la legitimación para solicitar la devolución a aquellos obligados tributarios que no hayan repercutido el importe del Impuesto

soportado legalmente en factura al comprador o adquirente de los hidrocarburos o su traslación no haya supuesto una neutralización de los efectos económicos del tributo.

En cualquier caso, el TS establece que la carga de la prueba de la traslación económica a los consumidores no corresponderá al obligado tributario que soportó la repercusión legal del tributo sino a la Administración tributaria, por lo que ésta no podrá rechazar la devolución de ingresos indebidos aludiendo la ausencia de evidencia de la falta de traslación económica a los consumidores finales.

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

Sentencias de 8 y 9 de octubre de 2024 dictadas por el Tribunal Supremo, en recursos de casación 948/2023, 1633/2023 y 1635/2023. El TS afirma que la calificación como IT de los proyectos otorgada por el Ministerio competente vincula a la Administración de acuerdo con lo dispuesto en el art. 35.4.a) del TRLIS y art. 9 del Real Decreto 1432/2003. El carácter vinculante del IMV frente a la Administración tributaria es absoluto, alcanzando no solo a la calificación como IT del proyecto sino también a las inversiones y gastos que en él se contengan

La cuestión de interés casacional que el TS examina en estas sentencias consiste en determinar si, en virtud de un informe emitido por equipo de apoyo informático la AEAT, la Administración tributaria puede considerar que determinados gastos derivados de la realización de actividades que tengan por objeto el desarrollo de software y aplicaciones informáticas no son aptos para la aplicación de la deducción por actividades de innovación tecnológica en la cuota íntegra del IS, aun cuando se trate de gastos de proyectos calificados como tales por el Ministerio competente, en virtud de un dictamen vinculante.

El artículo 35.4.a) del TRLIS- (aplicable hasta 2014) establecía que a los efectos de la acreditación de la deducción por I+D+i, los sujetos pasivos podían aportar un informe motivado del Ministerio de Ciencia e Innovación relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos para calificar las actividades de investigación, desarrollo o innovación tecnológica (I+D+i) y que *“Dicho informe tendrá un carácter vinculante para la Administración tributaria”*.

El TS ahora fija como doctrina jurisprudencial que, de acuerdo con artículo 35.4 del TRLIS, a efectos de la deducción por I+D+i el informe emitido por el Ministerio competente vincula a la Administración tributaria en su totalidad. Además, el carácter vinculante del informe motivado del Ministerio de Ciencia e Innovación frente a la AEAT alcanza no solo a la calificación como IT del proyecto, sino también a las inversiones y gastos que en él se contengan.

Asimismo, el Alto Tribunal concluye que no es procedente tratar de desvirtuar un informe emitido por la Administración a través de otro informe contrario emitido por otra Administración, especialmente en un caso como el analizado en el que la Administración tributaria quiere por medio de un informe interno neutralizar el informe del Ministerio competente que el TRLIS establece como prueba preferente y vinculante.

De acuerdo con el Alto Tribunal, un dictamen de la Administración que reconoce un derecho, o los requisitos para gozar de un derecho, no puede ser refutado mediante

otro informe contrario de la propia Administración, salvo en casos sumamente excepcionales de apreciación arbitraria o ilógica.

Para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2015 las conclusiones han de ser las mismas que las mantenidas para los ejercicios anteriores, por ser idéntica la redacción del precepto controvertido: la precisión que el TS estima crucial en cuanto al alcance de la vinculación del Informe es exclusivamente aplicable a los supuestos de existencia de acuerdos previos de valoración (vid. letra c) *in fine* del artículo 35.4 de la LIS).

Sin embargo, todavía está pendiente de resolución el recurso de casación nº 1634/2023, preparado contra la Sentencia de la AN de 30 de noviembre de 2022, rec.638/2019, que “eleva aún más el tiro” respecto de las tres controversias ya finalizadas, puesto que plantea una problemática procesal más amplia y compleja: la naturaleza procesal de los informes emitidos por funcionarios de la propia Administración Pública actuante y la posibilidad de que éstos pueden contradecir informes emitidos por un Ministerio. A pesar de que se acordó su tramitación prioritaria y señalamiento para deliberación, votación y fallo con carácter preferente sobre cualesquiera otros recursos, a esta fecha sigue pendiente de resolución.

Puedes consultar las sentencias en los siguientes enlaces [STS 4893/2024](#), [STS 4858/2024](#) y [STS 4894/2024](#).

Sentencia de 6 de mayo de 2024, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid. El TSJ cambia de criterio al aclarar el tratamiento fiscal de la vivienda habitual para los contribuyentes acogidos al régimen especial de impatriados

Consecuencia de su retorno de Estados Unidos, el contribuyente adquirió la residencia fiscal española en el ejercicio 2017 y se acogió al régimen especial de impatriados, recogido en el artículo 93 de la LIRPF, donde se mantiene la condición de residente fiscal en España, pero como contribuyente por el IRNR.

Así, el inmueble que constituyó su vivienda habitual desde el 1 de julio de 2017 se encontraba sito en Madrid y fue comprado por el contribuyente el 18 de enero del citado ejercicio. ¿Cabría en este ejercicio 2017 la imputación de la renta inmobiliaria a este contribuyente por el periodo comprendido desde el 18 de enero hasta el 1 de julio de 2017 en el que el inmueble no constituyó su vivienda habitual?

En este sentido, la AEAT había concluido que debían imputarse rentas inmobiliarias a este contribuyente, argumentando que, a los contribuyentes acogidos al régimen especial de impatriados, se les aplican las reglas para determinar la base imponible establecidas en la LIRNR y que esta no establece ningún supuesto de exención para los inmuebles urbanos destinados a vivienda habitual. Esta interpretación fue respaldada por el TEAR de Madrid.

Por otro lado, esta misma cuestión había sido abordada en sentido desestimatorio por la Sala, entre otras, en Sentencia de la Sección 5.ª número 364/2022, de 20 de julio de 2022, rec. n.º 431/2020 (NFJ087937), al señalar que *“el concepto de vivienda habitual corresponde al IRPF, es ajeno al impuesto sobre la renta de no residentes y el recurrente ejerció la opción por el régimen especial del artículo 93 de la Ley 35/2006 citando beneficiándose del mismo y no puede pretender que se apliquen unas normas sí y otras no a su conveniencia.”*

Sin embargo, en esta nueva Sentencia, la Sala ha cambiado el criterio reconociendo que, aunque este régimen especial permite calcular la deuda tributaria según las

normas del IRNR, el optante no pierde su condición de contribuyente del IRPF y, consecuentemente, le es aplicable la exención de vivienda habitual recogida en la LIRPF respecto a la imputación de rentas inmobiliarias.

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

Resolución del TEAC de 24 de septiembre de 2024 (R.G. 01354/2023). Existencia de operación vinculada entre la persona física, designada representante, que a su vez es administradora o consejera de la sociedad y la sociedad administrada

En la presente resolución, la controversia se centra en determinar si en el IS existe una operación vinculada entre un administrador (persona física) y la administrada cuando esta última le encomienda la tarea de ejercer, como persona física designada, en su nombre y por su cuenta, la representación legal dentro del Órgano de Administración de otras personas jurídicas (entidades participadas por la sociedad administrada) o si, por el contrario, esa tarea de representación es propia de su cargo de administrador de la sociedad administrada.

La sociedad administrada defiende que la remuneración percibida por el administrador, por su nombramiento como Consejero Delegado, retribuía su función de representante permanente en la administración de las entidades participadas por la sociedad administrada. Por tanto, resultaría de aplicación la salvedad del artículo 18.2 de la LIS, en virtud del cual existe una operación vinculada entre una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones.

Por su parte, la inspección, considera que la tarea encomendada al administrador de representar a las entidades participadas se trata de una función realizada al margen de las que le corresponden como Consejero Delegado de la sociedad administrada. En consecuencia, la postura de la inspección se concreta en defender la existencia de una operación vinculada, siendo la remuneración percibida por las funciones de representante de las entidades participadas susceptible de regularización acorde al valor normal de mercado.

El TEAC, en unificación de criterio, reitera el criterio expresado en su resolución emitida en fecha 20 de marzo de 2024 (RG 1784/2023), resolviendo que cuando una persona jurídica designa a una persona física que es consejero o administrador de la misma, en condición de representante como administradora de una sociedad participada, las funciones ejecutivas que desempeña la persona física en la sociedad participada no se pueden entender subsumidas en el cargo de consejero o administrador de la primera sociedad, sino que se trata de funciones realizadas al margen y fuera de las funciones de ese cargo.

Por consiguiente, los servicios prestados por una persona física designada por una persona jurídica como administrador de una sociedad participada no se corresponden con la retribución por el ejercicio de sus funciones de consejero o administrador de la primera persona jurídica.

Como consecuencia del criterio unificado, al no resultar de aplicación la salvedad contenida en el artículo 18.2 de la LIS, los servicios prestados por la persona física a la sociedad por él administrada (y administradora de otra persona jurídica) deben calificarse como operación vinculada, cuya valoración debe ajustarse, en todo caso, al valor normal de mercado.

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

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Sentencia del 11 de julio de 2024 del TJUE, en el asunto C-184/23: Las prestaciones de servicios entre miembros de un grupo de IVA no están sujetas al impuesto

El supuesto de hecho analizado tiene por objeto un grupo de IVA compuesto por dos entidades, siendo la entidad dominante una fundación de derecho público que realiza tanto operaciones sujetas a IVA -centro hospitalario- como operaciones fuera del ámbito del IVA propias de su condición de ente público -formación-. Por su parte, la entidad dependiente presta determinados servicios de limpieza, higiene, lavandería y transporte de pacientes a la fundación, que son utilizados por ésta para la prestación de servicios sujetos a IVA -en su mayoría- y no sujetos al impuesto.

En este contexto, el Tribunal analiza si los servicios de limpieza prestados por la entidad dependiente a la fundación dominante del Grupo de IVA deben quedar dentro del ámbito de aplicación del IVA o bien no deben tenerse en cuenta a efectos del impuesto por considerarse todo el grupo como un único sujeto pasivo; y si el hecho de que la destinataria de los servicios tenga limitado el derecho a la deducción del IVA puede afectar a esta conclusión.

El TJUE concluye que las prestaciones entre miembros de un grupo de IVA no están sujetas al impuesto, en la medida en que el grupo se considera un único sujeto pasivo tanto en sus relaciones externas como en sus relaciones internas entre los miembros del mismo.

Además, dicha no sujeción se mantiene independientemente de la capacidad del destinatario para deducir el IVA soportado por sus actividades.

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

Sentencia, de 4 de octubre de 2024 del TJUE (asunto C 585/22 – X BV), sobre el principio de realidad económica de la transacción en el contexto de la deducibilidad de gastos financieros derivados de transacciones intragrupo

El TJUE resuelve una cuestión prejudicial remitida por la Corte Suprema de los Países Bajos sobre la compatibilidad de la norma fiscal de los Países Bajos relativa a la deducibilidad de intereses con la libertad de establecimiento del Derecho de la UE. En este caso, la norma neerlandesa analizada deniega la deducibilidad de intereses cuando estos son satisfechos a una persona vinculada y se derivan de una deuda

destinada a la adquisición de participaciones en una entidad, a menos que se acredite que existen razones económicas válidas para dicha transacción o que los intereses están sometidos a una imposición de al menos el 10% en sede del acreedor.

El TJUE observa en su Sentencia que la legislación neerlandesa conlleva una diferencia de trato que supone, en efecto, una limitación de la libertad de establecimiento al establecer una presunción de que los intereses pagados en relación con deudas por préstamos intragrupo constituyen o forman parte de montajes puramente artificiales. Sin embargo, el TJUE señala que esta legislación estaría justificada por la lucha contra el fraude fiscal y la evasión de impuestos en la medida en que la norma trata de evitar que los fondos propios de un grupo se presenten, de una manera artificiosa, como fondos prestados por una entidad neerlandesa de ese grupo y que los intereses de ese préstamo se deduzcan del beneficio imponible en los Países Bajos.

En virtud de lo anterior, el Tribunal confirma que no es contraria a la libertad de establecimiento una normativa en virtud de la cual se deniega al contribuyente la deducción de la totalidad de los intereses pagados por un préstamo contratado con una entidad vinculada, destinado a la adquisición o ampliación de una participación en otra entidad que, a raíz de dicha adquisición o ampliación, se convierte en una entidad vinculada a ese contribuyente, cuando se considere que esa deuda constituye un montaje puramente artificial o que forma parte de tal montaje, aun cuando la referida deuda se haya contraído en condiciones de plena competencia y el importe de esos intereses no supere el que se habría convenido entre empresas independientes. Puede consultar la Sentencia en el siguiente [enlace](#).

Consultas DGT

Consulta vinculante de la DGT V1693-24, de 10 de julio de 2024. Sujeción a IVA de las subvenciones

La consultante es una Asociación de criadores de ganado que contrata la realización de análisis de genotipado para sus asociados que lo soliciten, y que pueden estar subvencionados.

Los servicios de realización de análisis que la entidad consultante presta a sus asociados a cambio de una contraprestación independiente de las cuotas fijadas están sujetos y no exentos del IVA.

En cuanto a las subvenciones recibidas, el criterio para determinar si están sujetas a IVA o no es matizado a la luz de la reciente resolución de 22 de noviembre de 2023 del Tribunal Económico-Administrativo Central (RG 00/03745/2021), que reincorpora la doctrina tradicional, previa a la Sentencia del TJUE “Le Rayon d’Or SARL”. Bajo el nuevo criterio, para poder calificar una subvención como directamente vinculada al precio de la operación y, por tanto, que debe formar parte de la base imponible de la misma, dicha subvención debe haber sido abonada al operador subvencionado con el fin de que realice una entrega de bienes o una prestación de servicios determinada. Además, hay que comprobar que los adquirentes del bien o los destinatarios del servicio obtengan una ventaja de la subvención concedida al beneficiario (incidencia de la subvención en el precio de los bienes o servicios) y la contraprestación que representa la subvención tiene que ser, como mínimo, determinable.

En el caso consultado, las cantidades percibidas por la consultante cumplirían los requisitos y, por lo tanto, tendrían la consideración de subvención vinculada al precio de las operaciones formando parte, así, de la base imponible de las prestaciones de servicios de análisis, sujetas y no exentas de IVA.

La consultante deberá repercutir el IVA a la entidad que satisfaga dicha subvención por la parte correspondiente a la misma, tal y como ha establecido el TEAC mediante resolución de 21 de febrero de 2023 (RG 00/ 0221/2022) en unificación de criterio en relación con el destinatario de la repercusión cuando una operación se encuentra financiada, total o parcialmente, mediante una subvención vinculada al precio de la misma que es aportada por un sujeto distinto del destinatario de la operación.

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

Consulta vinculante de la DGT V1722-24, de 15 de julio de 2024. Tratamiento a efectos de IVA del acceso a eventos online

La entidad consultante es promotora de eventos que pueden ser congresos, ferias, conciertos o competiciones deportivas que se realizarían en España y a los que se puede acceder de forma presencial o de forma virtual.

En relación al acceso virtual a los eventos, la DGT considera que el mismo no reúne las condiciones para considerarse servicio prestado por vía electrónica. Sin perjuicio de que el acceso al mismo se realice por medios telemáticos en directo “*streaming*”, el evento no está básicamente automatizado, precisa de una importante intervención humana en su organización y desarrollo, y tiene viabilidad al margen de la tecnología de la información.

Por tanto, el servicio de acceso al evento ya sea presencial o virtual, se entenderá prestado en el territorio español de aplicación del Impuesto y estará sujeto al IVA español cuando el evento o manifestación tenga lugar materialmente en dicho territorio.

No obstante, sí constituirá un servicio prestado por vía electrónica -sujeto a IVA en el lugar donde se encuentre establecido el destinatario, empresario o particular- su futura difusión a través de internet o cuando dicho contenido se transmita a un tercero para que éste, a su vez, lo retransmita en directo dentro de sus servicios de acceso a contenidos digitales.

Con efectos desde el 1 de enero de 2025, la Directiva (UE) 2022/542 del Consejo, de 5 de abril, de 2022 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, establece que los servicios de acceso a una manifestación musical, lúdica, deportiva, feria o congreso en su modalidad en línea (acceso virtual en “*streaming*” o transmisión de directo) se entenderán siempre realizados y sujetos al IVA en el lugar donde se encuentre establecido o resida el destinatario -empresario o particular-.

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

Consulta vinculante de la DGT V1844-24, de 2 de agosto de 2024. Materialización de la reserva para inversiones en Islas Baleares prevista en la disposición adicional septuagésima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

La consultante es una persona jurídica española que desarrolla su actividad empresarial en las Islas Baleares y que va a dotar en 2024 la reserva para inversiones en Islas Baleares (en adelante, “RIB”) prevista en la disposición adicional septuagésima (en adelante “DA 70ª”) de la LPGE para el año 2023.

Al respecto, se pregunta si puede materializar dicha reserva en la adquisición del inmueble en el que actualmente tiene su sede y del que es arrendatario. Asimismo, se cuestiona si, en el caso en que sea posible la materialización, puede incluso adquirir otro inmueble para una nueva sede en la misma región.

Según el número 4 del apartado cuatro de la DA 70ª de la LPGE 2023, las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en las Islas Baleares deben materializarse en el plazo de tres años en la realización de alguna de las inversiones detalladas en dicha norma.

En concreto, en la medida en que la actividad realizada por la Compañía (CNAE 6920 - Contabilidad, auditoría y asesoría fiscal), no se encuentra incluida entre las actividades de las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas de IAE, tal y como establece el artículo mencionado, la inversión en el suelo que ocupan los inmuebles en los que la consultante va a desarrollar su actividad no podrá considerarse apta para materializar la RIB.

No obstante, la DGT concluye que serán aptas para materializar la RIB las inversiones en inmuebles, en la parte correspondiente al vuelo, que pretende llevar a cabo la consultante siempre y cuando cumplan lo dispuesto en la letra A) del número 4 del apartado cuatro de la DA 70ª de la LPGE 2023.

En particular, para que la adquisición por la entidad consultante del inmueble en el que tiene actualmente su sede, en régimen de arrendamiento, así como la adquisición de cualquier otro inmueble en el que se creará una nueva sede en el archipiélago balear, constituyan inversiones aptas a efectos de materializar la RIB, en la parte correspondiente al vuelo, dichas inversiones deberán tener la consideración de elementos patrimoniales del inmovilizado material de acuerdo con las normas de registro y valoración dictadas en desarrollo del Plan General de Contabilidad, con independencia de que se trate de bienes nuevos o usados. Asimismo, deberán ser utilizados en el territorio balear, estar afectos a la actividad económica que desarrolla la consultante y ser necesarios para el desarrollo de la misma y deben permanecer en funcionamiento en la empresa durante cinco años como mínimo, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso.

Finalmente, el número 3 del apartado cuatro de la DA 70ª de la LPGE 2023 exige que la reserva para inversiones figure en los balances con absoluta separación y título apropiado y sea indisponible en tanto que los bienes en que se materialice deban permanecer en la empresa.

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

Consulta vinculante de la DGT V1845-24, de 2 de agosto de 2024. Cálculo del beneficio operativo en relación con la limitación a la deducibilidad de los gastos financieros (artículo 16 LIS)

La entidad consultante es una entidad dedicada a actividades de construcción y servicios que se ve afectada por la modificación del artículo 16.1 de la LIS, tras la reforma introducida por la disposición final quinta de la LGT, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.

La nueva redacción establece que “En ningún caso, formarán parte del beneficio operativo los ingresos, gastos o rentas que no se integren en la base imponible del impuesto”.

Sobre esta nueva redacción la consultante plantea varias cuestiones, respecto de las cuales la DGT aclara lo siguiente:

- ▶ En relación con los gastos que no formen parte del beneficio operativo (por ejemplo, amortizaciones del artículo 12 LIS) no computarán en el cálculo del beneficio operativo, por lo que no serán excluidos del mismo, con independencia de que hayan sido objeto de ajuste extracontable temporal o permanente.

- ▶ Los gastos o ingresos que formen parte del beneficio operativo y, por ende, del resultado de explotación, y que sean objeto de ajuste permanente en la base imponible deben ser excluidos del cálculo del beneficio operativo en los términos previstos en el artículo 16.1 LIS.
- ▶ Los ingresos o gastos que formen parte del beneficio operativo y sean objeto de ajuste extracontable temporal (como, por ejemplo, las pérdidas por deterioro del artículo 13 LIS o los ajustes relativos a la imputación temporal de ingresos por aplicación del criterio de operación a plazos del artículo 11.4 LIS), sí deben computar a la hora de calcular el beneficio operativo, por lo que no deberán ser excluidos del mismo, en la medida en que no son excluidos de la base imponible de forma definitiva, si no que revertirán posteriormente en un ejercicio ulterior con signo contrario.
- ▶ Por último, la Compañía recibe dividendos de otra sociedad española que se encuentran exentos según lo establecido en el artículo 21 LIS y se plantea si el 5% relacionado con los gastos de gestión, que no es objeto de exención según lo establecido en el artículo 21.10 LIS, debe agregarse al resultado de explotación para determinar el beneficio operativo.

Sobre este particular la DGT concluye que la renta neta (esto es, el ingreso por dividendos, minorado en los gastos de gestión) derivada de los dividendos que gocen exención plena deberá excluirse del cálculo del beneficio operativo.

En síntesis, la DGT concluye que para determinar el beneficio operativo en el cálculo de la limitación de los gastos financieros se deben excluir aquellos ingresos y gastos que formen parte del resultado de explotación y sean objeto de ajuste extracontable permanente (es decir, que sean excluidos de la base imponible de forma definitiva), así como la renta (ingreso minorado en los correspondientes gastos de gestión) derivada de los dividendos percibidos.

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

Consulta vinculante de la DGT V1854-24, de 6 de agosto de 2024. Deducibilidad de gastos financieros derivados de la financiación obtenida para la adquisición de entidades en un supuesto en que se ha producido un desdoblamiento del endeudamiento en diferentes entidades del grupo de consolidación fiscal

La consultante X adquirió en el ejercicio 2022 el 100% de entidades españolas, ABCD (dedicadas todas ellas al arrendamiento inmobiliario), no existiendo vinculación entre X y el grupo mercantil de la vendedora. Dicha adquisición se financió con recursos propios de X y, parcialmente, con financiación de terceros e intragrupo (la financiación de terceros se califica como Tramo A).

A su vez, en esa misma fecha de adquisición de las participaciones, las entidades ABCD procedieron a refinanciar las deudas que tenían con entidades del grupo de la vendedora, sustituyendo estas deudas por nuevos préstamos hipotecarios facilitados por terceros. Concretamente, la entidad tercera que financió el Tramo A de la entidad X, procedió a facilitar asimismo la financiación a las entidades ABCD (Tramo B), para cancelar las deudas existentes con entidades pertenecientes al grupo de la vendedora.

Ulteriormente, las entidades ABCD destinaron una parte de la financiación obtenida del Tramo B a distribuir dividendos a la entidad X, en su condición de accionista, con cargo a reservas voluntarias. La entidad X utilizó el dividendo para pagar a la vendedora parte del precio de compra de las entidades ABCD.

Con posterioridad a la compra, todas las sociedades españolas dependientes de la entidad luxemburguesa Z se acogieron al régimen especial de consolidación fiscal integrado por las entidades X, ABCD, juntos con otras entidades (grupo fiscal X).

Con base en estos hechos, la consultante se plantea dos cuestiones:

- ▶ Si únicamente la deuda del Tramo A y la deuda intragrupo en sede de la sociedad X deben tenerse en cuenta para el cálculo de la ratio de endeudamiento del artículo 67.b), pero a cambio el precio de adquisición de las entidades ABCD (denominador) debe reducirse para cada sociedad en el importe de los dividendos distribuidos el mismo día de la compra.

En caso de que se considere que este planteamiento no es correcto, y que procede considerar la parte de la deuda del Tramo B destinada a dividendos, como mayor endeudamiento de compra, a los efectos de la obtención de la ratio de endeudamiento, entonces no procedería reducir el coste de adquisición de las entidades ABCD en el importe de dichos dividendos.

- ▶ Si se mantiene el criterio establecido por la DGT en anteriores consultas vinculantes, en el sentido de que la deuda contraída en unidad de acto debe amortizarse en un importe determinado mínimo anual, sin importar cuál de las deudas y en qué medida se amortizan, y que, si un año se amortiza un importe superior al mínimo exigido, dicho exceso puede utilizarse para cumplir el requisito de amortización mínima en los siguientes periodos.

Con respecto a la primera cuestión, indica la DGT que la concatenación de hechos que concurren en la fecha de adquisición de las participaciones en el capital de las entidades ABCD, a saber, la obtención de financiación para la adquisición de participaciones en cuatro entidades (ABCD), habiendo acordado en el contrato de adquisición la renovación de la deuda de las sociedades adquiridas con la misma entidad financiera y la amortización de la deuda de X frente a la entidad transmitente a través de una distribución de dividendos por parte de las entidades adquiridas, exige analizar el fondo económico de la operación planteada, de acuerdo con el artículo 10.3 LIS.

Así pues, en primer lugar, de acuerdo con la normativa contable y en desarrollo de la NRV 9ª.2.8 del PGC, el artículo 31 de la Resolución del ICAC de 5 de marzo de 2019, en el supuesto en que se produce la distribución de dividendos por parte de las entidades adquiridas, destinados al repago de la deuda asumida por la entidad X frente a la entidad transmitente, previamente acordado en el contrato de adquisición, tales dividendos deben minorar el valor de adquisición de la participación en cada una de las entidades adquiridas (ABCD), por cuanto los dividendos distribuidos proceden inequívocamente de resultados generados con anterioridad a la fecha de adquisición.

Por consiguiente, se produce un desplazamiento patrimonial de tesorería en el seno del grupo X al objeto de amortizar parte del endeudamiento asumido para la adquisición las participaciones en las entidades ABCD, mientras que a nivel de grupo no se ha producido una alteración del montante de la deuda con respecto a la inicialmente concedida a la entidad X, sino que únicamente se ha producido su

fraccionamiento a través de sociedades dotadas de personalidad jurídica diferenciada e integrantes del grupo X.

Teniendo en cuenta que las referidas entidades X y ABCD pasan a tributar bajo el régimen de consolidación fiscal, esta operación resulta relevante a efectos de la determinación del porcentaje de endeudamiento previsto en el artículo 67.b) LIS (equivalente al artículo 16.5 LIS).

Con carácter general, de conformidad con el artículo 67.b) LIS, los gastos financieros correspondientes al endeudamiento de X para la adquisición de sus participaciones en ABCD serían fiscalmente deducibles con el límite adicional del 30% del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición (en este caso, el beneficio operativo de la entidad X), salvo que se cumplan las circunstancias para aplicar la excepción prevista en el tercer párrafo del mismo artículo 67 b) LIS.

Sin embargo, en el caso planteado, no parece que el desdoblamiento del endeudamiento en diferentes entidades, jurídicamente independientes, pero integradas en un mismo grupo fiscal (misma unidad de decisión) pueda sugerir la determinación aislada de esta ratio en sede de la entidad adquirente de las participaciones cuando la deuda destinada a su adquisición es asumida directa e indirectamente por varias entidades integrantes del mismo grupo. En caso contrario, se vaciaría completamente de contenido la regla establecida en el artículo 67.b) LIS.

Por tanto, para determinar el ratio de endeudamiento a que se refiere el artículo 16.5 LIS o el artículo 67.b) LIS, se tendrá en cuenta, en unidad de acto (entendida como todos aquellos negocios jurídicos realizados en la misma fecha encaminados al mismo fin), la totalidad de la deuda de adquisición incurrida por las entidades integrantes del grupo X (en el presente caso, las sociedades X, A, B, C y D) que hayan asumido parte del endeudamiento obtenido frente a terceros o vinculados ajenos al grupo fiscal X.

Así, a efectos de determinar el porcentaje de endeudamiento se tomará la deuda de adquisición sobre el precio de adquisición de las participaciones en el capital o fondos propios adquiridos mediante endeudamiento, según las siguientes precisiones:

- ▶ Se entenderá por deuda de adquisición la totalidad de la deuda incurrida en “unidad de acto” e incurrida con respecto a terceros o vinculados ajenos al grupo fiscal. Por tanto, una interpretación sistemática y razonable de la norma permite determinar que los préstamos intragrupo fiscal no deben ser considerados como deuda de adquisición a los efectos de lo previsto en el artículo 67.b) LIS.
- ▶ Se entenderá por precio de adquisición de las participaciones en ABCD, a los solos efectos de determinar la ratio de endeudamiento, su precio de adquisición sin que el coste de estas últimas se reduzca en el importe de los dividendos distribuidos, pues en el seno del grupo X no se ha minorado el importe del endeudamiento obtenido frente a terceros o vinculados ajenos al grupo fiscal, destinado a cancelar la deuda frente a la entidad transmitente.

Por tanto, en el caso objeto de consulta, en cuanto a la deducibilidad de los gastos financieros correspondientes a los préstamos recibidos por la entidad X, A, B, C y D para financiar, en última instancia, la adquisición de las participaciones en ABCD (Tramo A; Tramo B; deudas intragrupo cuyos acreedores sean ajenos al grupo fiscal), les resultará de aplicación, además del límite previsto en el artículo 63.a) LIS, la limitación contenida en el artículo 67.b) LIS, en la medida en que esta limitación resulta de aplicación cuando la deuda se destine a financiar la adquisición de

participaciones, en los términos del artículo 67.b) LIS, con independencia de que dicha financiación se instrumente de forma directa o indirecta. No obstante, este límite adicional no resultará de aplicación cuando se cumplan las circunstancias previstas en el último párrafo del artículo 67.b) LIS. Así:

- ▶ Los gastos financieros derivados de la deuda de adquisición (devengados en sede de la entidad X, A, B, C, o D), que se verán afectados por la limitación establecida en el 67.b) LIS, se deducirán en la base imponible del grupo fiscal con el límite del 30% del beneficio operativo de la entidad X, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan. Este límite aplica en primer lugar.
- ▶ En segundo lugar, los gastos financieros que, de acuerdo con el límite señalado en el artículo 67.b) LIS pudieran resultar deducibles, se adicionarán al resto de gastos financieros netos y se determinarán los gastos financieros netos del grupo, siendo deducibles finalmente en su conjunto con el límite del 30% del beneficio operativo de todo el grupo fiscal, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan, así como la composición del grupo fiscal existente en el período impositivo de aplicación, de conformidad con el artículo 63.a) LIS.

El aprovechamiento de hasta un millón de euros que establece el artículo 16.1 LIS resultará de aplicación, tanto a efectos de determinar el importe susceptible de aprovechamiento por el grupo fiscal de los gastos financieros netos pre consolidados como a efectos de determinar los gastos financieros netos que el grupo fiscal puede aprovechar, en su totalidad, en el período impositivo (incluidos, entre otros, los gastos financieros netos pre consolidados).

Respecto a la segunda cuestión planteada por la consultante, relativa a si la deuda contraída en unidad de acto debe amortizarse en un importe determinado mínimo anual, sin importar cuál de las deudas y en qué medida se amortizan, resuelve la DGT refiriéndose a la Consulta vinculante de la DGT V1664-15, que en el caso de que existan distintos tipos de deuda de adquisición, la reducción puede realizarse en cualquiera de ellas, siempre que el acumulado de todas no exceda los correspondientes límites.

De la misma manera, si en una anualidad se llevase a cabo una minoración que dejase la deuda de adquisición reducida por debajo del importe acumulado que correspondería a dicha anualidad de acuerdo con lo previsto en el artículo 67.b) LIS (es decir, aplicando un criterio proporcional), no procedería efectuar reducciones adicionales de deuda hasta la anualidad en que el importe de la deuda de adquisición exceda la que hubiere resultado de ir reduciendo la diferencia entre el porcentaje de deuda existente en la fecha de adquisición y el 30% en 1/8 en cada uno de los años anteriores.

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

Consulta vinculante de la DGT V1855-24, de 6 de agosto de 2024. Exención en la transmisión de participaciones de una entidad hotelera

La entidad consultante X, cabecera del Grupo A, en el sector hotelero participa en la entidad X1, que posee participaciones en entidades tanto españolas como extranjeras dedicadas a la explotación hotelera.

En particular, la entidad X1 mantiene participaciones en las entidades residentes en República Checa Y1 (propietaria del inmueble hotelero y sin otros medios personales) e Y2 (encargada de la actividad de explotación de establecimientos hoteleros para el grupo y con todos los medios pertinentes).

Ante una eventual transmisión a un tercero de la entidad Y1, la consultante se plantea la aplicación de la exención del artículo 21.3 LIS, en particular, teniendo en cuenta las restricciones previstas para las entidades patrimoniales toda vez que el resto de requisitos pertinentes para la aplicación de la exención deben entenderse cumplidos.

La DGT aclara, reproduciendo y confirmando el criterio de la consulta vinculante V1654-16, de 15 de abril de 2016, en la que se analiza un supuesto idéntico al planteado.

Así, la entidad Y1 no tendrá la consideración de entidad patrimonial si así se deriva de la media de los balances trimestrales consolidados de las entidades X1, Y1 y Y2, sin considerar a la propia entidad Y1 de forma aislada, conforme al criterio en el artículo 5 LIS. De esta forma, la entidad X1 podrá aplicar la exención.

Finalmente, la DGT señala que el importe de la plusvalía exenta se reducirá en un 5% en concepto de gastos de gestión relacionados con la participación transmitida, según lo dispuesto en el artículo 21.10 LIS.

Puedes acceder a las consultas a través del siguiente [enlace](#).

Consultas vinculantes de la DGT V1858-24, V1860-24, V1861-24, V1862-24, de 6 de agosto de 2024. Tratamiento fiscal de la comisión variable en los fondos de titulización

La entidad consultante, una sociedad gestora de fondos de titulización, realiza operaciones de titulización tanto tradicionales como sintéticas. En las tradicionales, se adquieren derechos de crédito y se emiten bonos, generando ingresos y gastos financieros. En las sintéticas, se transfiere el riesgo de crédito sin la venta de activos. Los fondos, al ser patrimonios separados sin personalidad jurídica y con valor patrimonial neto nulo, utilizan una comisión variable para anular diferencias contables entre ingresos y gastos, asegurando un resultado contable cero.

La cuestión planteada es si la comisión variable debe tratarse como ingreso o gasto de naturaleza financiera para la deducibilidad de gastos financieros según el artículo 16.1 LIS. Además, se pregunta si, cuando se registran contablemente ingresos y gastos tanto financieros como no financieros, se deben separar las partidas que determinan la comisión variable según su naturaleza para aplicar correctamente el artículo 16 LIS y determinar la existencia de exceso de gasto financiero neto sujeto a limitaciones para su deducibilidad fiscal.

La DGT confirma que la comisión variable debe considerarse en función de su naturaleza financiera o no financiera para determinar el gasto financiero neto en el ejercicio. La comisión variable, que actúa como ajuste contable para neutralizar el resultado inicial, debe tomarse en cuenta para calcular el gasto financiero neto del ejercicio, en la medida en que esté relacionada con el endeudamiento empresarial. La parte de la comisión variable correspondiente a la diferencia entre ingresos y gastos financieros estará sujeta a la limitación de deducibilidad de gastos financieros, mientras que la parte correspondiente a ingresos y gastos no financieros no se verá afectada por esta limitación.

En resumen, la sociedad gestora debe considerar la comisión variable relacionada con ingresos y gastos financieros para la aplicación de la limitación de deducibilidad de gastos financieros del artículo 16 de la LIS. Este enfoque mantiene la neutralidad fiscal, asegurando que solo las partidas vinculadas al endeudamiento empresarial se vean afectadas por la limitación del efecto fiscal del uso de financiación ajena.

Puede acceder a las consultas en los siguientes enlaces [V1858-24](#), [V1860-24](#), [V1861-24](#) y [V1862-24](#).

Consulta vinculante de la DGT V1863-24, de 6 de agosto de 2024. Naturaleza de los ingresos y gastos de la Comisión Variable de los Fondos de Titulización a la hora de aplicar el límite de deducibilidad de gastos financieros

La consultante es una sociedad gestora de fondos de titulización (en adelante, "FT"). Los FT pueden efectuar operaciones de titulización tradicionales o sintéticas. Las primeras son aquellas en las que la titulización funciona como mecanismo de financiación entre la entidad cedente del derecho de crédito y los inversores/bonistas que suscriben los bonos que emite el fondo. En cambio, en la titulización sintética lo que se cede al FT no son los derechos de crédito sino el riesgo de incumplimiento derivado de dichos derechos de crédito. En estas estructuras el FT típicamente registrará ingresos y gastos de diferente naturaleza que en una titulización ordinaria.

Los fondos de titulización son patrimonios separados, carentes de personalidad jurídica, con valor patrimonial neto nulo. Por ello, cualquier diferencia entre los ingresos y los gastos contabilizados por los FT se debe "anular" por imperativo legal. Para ello, se articula una partida contable en la cuenta de pérdidas y ganancias cuyo objetivo es, precisamente, neutralizar el resultado positivo o negativo que obtengan inicialmente los FT. Esta partida contable es la denominada comisión variable.

Se plantea:

- ▶ Confirmación de si la Comisión Variable debe considerarse en sede de los FT como ingreso o gasto (según su resultado sea positivo o negativo) de naturaleza financiera a los efectos de lo dispuesto en el artículo 16.1 LIS relativo a la deducibilidad de gastos financieros en el IS.
- ▶ Confirmación de si, a efectos de lo dispuesto en la pregunta anterior, en aquellos casos en los que el FT ha registrado contablemente ingresos y gastos de naturaleza financiera y no financiera, deben considerarse de forma separada las partidas de ingreso y gasto que determinan la Comisión Variable en función de su naturaleza financiera y no financiera, a los efectos de aplicar de forma correcta el artículo 16 LIS para concretar la existencia o no de exceso de gasto financiero neto sujeto a limitaciones para su deducibilidad fiscal.

La DGT resuelve de la siguiente manera:

Las partidas de la comisión variable que se correspondan con el importe a compensar que resulta de la diferencia entre ingresos y gastos registrados por el FT, deben tenerse en consideración a efectos de determinar el gasto financiero neto, por cuanto se encuentran relacionadas con el endeudamiento empresarial. Ello, con independencia de su tratamiento contable.

A este respecto, ha de tenerse en cuenta la modificación normativa introducida por la disposición final 5ª de la Ley 13/2023, de 24 de mayo con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2024, mediante la cual el párrafo

segundo de la letra a) del apartado 6 del artículo 16 LIS fue suprimido, para excluir de la excepción de la aplicación de la limitación de los gastos financieros a los fondos de titulización hipotecaria y fondos de titulización de activos, al no estar incluidos dentro de las denominadas “sociedades financieras” a las que la Directiva permite aplicar esta excepción de acuerdo con la definición de “sociedad financiera” que se encuentra en la misma.

Considerando lo anterior, la calificación de las partidas de ingresos y gastos se realizará de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución de 16 de julio de 2012, de la DGT, en relación con la limitación en la deducibilidad de gastos financieros en el IS.

Dicha limitación no afectará, obviamente, a la parte de la comisión variable que se corresponda con el importe que resulta de la diferencia entre ingresos y gastos no financieros.

El criterio expuesto es plenamente acorde con la finalidad del artículo 16 LIS, por cuanto permite mantener la neutralidad en su aplicación, de forma que solo aquellas partidas relacionadas con el endeudamiento empresarial se encuentren afectadas por la limitación del efecto fiscal del uso de la financiación ajena.

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

Consulta vinculante de la DGT V1881-24, de 8 de agosto de 2024. Exención del artículo 21 LIS en la transmisión de participaciones de una filial dentro de un grupo de consolidación fiscal

El supuesto de hecho de la consulta consiste en confirmar si es posible aplicar la exención prevista en el artículo 21.3 LIS a la transmisión de valores representativos de fondos propios de entidades que forman parte del mismo grupo fiscal, cuando el periodo de tenencia en la transmitente es inferior al año.

En 2023, las entidades A, B y D conforman un grupo mercantil en España. El 21 de junio de 2023, la entidad D constituye cinco sociedades (D1, D2, D3, D4, D5) con una participación del 100% en cada una de ellas. El 22 de diciembre de 2023, D transmite un 5% de D2 a B.

A, B, D y D2 consolidan fiscalmente desde el 1 de enero de 2024.

Asimismo, en el año 2024, D transmitirá un 46% adicional de D2 a B. En el momento en que se realizase esta segunda transmisión, no habría transcurrido más de un año desde que la entidad D participa en D2.

Para aplicar la exención sobre las rentas derivadas de la transmisión de valores, el artículo 21.3 LIS exige (i) que la participación en D2 sea de al menos un 5%, y (ii) que se mantenga de manera ininterrumpida durante el año anterior a la transmisión.

En este sentido, la DGT señala que para la aplicación de cualquier ajuste extracontable es necesario verificar el cumplimiento de los requisitos a nivel del grupo fiscal, considerando tanto lo dispuesto en el artículo 62.1.a) LIS como la consulta V5010-16 emitida por la DGT.

En el caso específico que se plantea, la participación en D2 no se habría poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior a la transmisión. Por lo tanto, la renta generada con motivo de la transmisión se incluirá en la base imponible individual del IS de la entidad transmitente y, por extensión, en la base imponible del grupo fiscal.

Por otro lado, en virtud de los artículos 62 y 64 LIS, la renta positiva que surja de una transmisión interna deberá ser eliminada al calcular la base imponible del grupo fiscal en el período impositivo en que se efectúe dicha operación.

Así, en el supuesto de una eventual incorporación de la renta previamente eliminada en el futuro, se debe analizar si cabe la aplicación de la exención del artículo 21.3 LIS con respecto a la renta objeto de incorporación.

A este respecto, señala la DGT que, en caso de una futura transmisión de la participación fuera del grupo fiscal, la valoración deberá realizarse en el momento en que se efectúe la correspondiente incorporación de la renta, y no en el momento en que se realizó la operación interna. Así, en caso de cumplirse los requisitos en esa fecha a nivel del grupo fiscal, la exención del artículo 21.3 LIS sería aplicable tanto a las rentas positivas que se pongan de manifiesto con motivo de la transmisión en las entidades D y B, como a la renta objeto de incorporación, resultado de la eliminación previamente efectuada.

No obstante, en todo caso, se deberá incluir en la base imponible del grupo fiscal un importe equivalente al 5% de cada una de las rentas señaladas como gastos de gestión vinculados a la participación en D2, según lo establecido en los artículos 21.10 y 64 LIS.

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

Consulta vinculante de la DGT V1883-24, de 8 de agosto de 2024. Tributación de una subvención para financiar actividades de mejora medioambiental según un Plan Técnico de Ordenación

La entidad consultante A, propietaria de una finca forestal en Andalucía, tiene un Plan Técnico de Ordenación aprobado por la Consejería de Agricultura de la Junta de Andalucía. El plan, con una vigencia de 10 años, contempla la transformación del monte bajo de encinas a monte alto mediante técnicas de resalveo, poda y desbroce, con un turno de transformación de 30 años. El período de producción media de la encina es de 120 años.

La entidad consultante recibió una subvención para incrementar el valor medioambiental de los ecosistemas forestales, destinada en su mayoría a acciones de resalveo y desbroce en la finca.

Se plantean dos cuestiones:

- ▶ La tributación de la subvención en el Impuesto sobre Sociedades, en relación con el artículo 19.6 LIS.
- ▶ La deducibilidad de los gastos subvencionados, considerando que no son de carácter permanente y requieren mantenimiento periódico.

La DGT responde que, según el artículo 19.6 LIS, las subvenciones concedidas a contribuyentes que exploten fincas forestales gestionadas según planes técnicos aprobados por la Administración forestal competente no se integrarán en la base imponible, siempre que el período de producción medio sea igual o superior a 20 años. Si se cumplen estos requisitos, la subvención no se integrará en la base imponible de la entidad consultante. En caso contrario, deberá incluirse en la base imponible del período impositivo en que se registre el ingreso contablemente.

Respecto a la deducibilidad de los gastos, si la subvención no se integra en la base imponible, los gastos financiados con la subvención no serán fiscalmente deducibles, evitando así una desimposición en la entidad consultante.

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

Consulta vinculante de la DGT V1902-24, de 21 de agosto de 2024. Imputación temporal del beneficio obtenido en la venta de un local con pacto de reserva de dominio

La entidad consultante A, una sociedad limitada profesional, planea vender un local a la entidad Y. El acuerdo de venta estipula que una parte del precio se pagará al formalizar la escritura pública de compraventa, mientras que el saldo restante se abonará en un plazo de hasta 7 años. Se acordará una reserva de dominio a favor de la entidad A, lo que significa que la transferencia efectiva de la propiedad y la posesión del local no se realizará hasta que Y complete el pago total del precio acordado.

La consulta busca determinar si el beneficio obtenido por la venta del local debe imputarse al período impositivo en el que se firma la escritura de compraventa o si debe diferirse hasta el período impositivo en el que se complete el pago del precio y se efectúe la transferencia del dominio del local.

La DGT asume que no se trata de entidades vinculadas y que el local consta registrado en el balance de A como existencias. Asimismo, indica que, a falta de mayor información, no considera en su respuesta posibles estipulaciones no comentadas por la consultante.

En este sentido, indica que se debe aplicar el principio de devengo establecido en el artículo 11 LIS y el artículo 38 del Código de Comercio. Esto implica que los ingresos y gastos se imputan al período impositivo en el que se produce su devengo, independientemente de cuándo se realicen los pagos o cobros.

Según la NRV 14ª del PGC, los ingresos se reconocen cuando se transfiere el control sobre los bienes o servicios, lo cual incluye la capacidad de obtener los beneficios económicos y la capacidad de impedir que otros utilicen el activo. En el caso de la consulta, la reserva de dominio significa que el control del local no se transfiere hasta que se complete el pago, siguiendo la jurisprudencia del Tribunal Supremo que interpreta la reserva de dominio como una condición suspensiva.

Por lo tanto, el beneficio de la venta del local no se imputará en el período impositivo de la firma de la escritura de compraventa. En ese primer período impositivo, el importe percibido se registrará como un pasivo y, el ingreso se diferirá hasta el período impositivo en el que se complete el pago y se transfiera la propiedad, siendo ese el momento en el que formará parte de la base imponible de la entidad A para el Impuesto sobre Sociedades.

Puedes acceder a las consultas a través del siguiente enlace: [enlace](#).

Consulta vinculante de la DGT V1907-24, de 22 de agosto de 2024. Exención sobre la transmisión de participaciones de una sociedad holding

La entidad consultante A, residente en España, y la entidad B, residente en Luxemburgo, tienen una participación en el capital social de la entidad española K del 6% y el 94% respectivamente.

La entidad K es una sociedad holding que desarrolla la actividad de tenencia y gestión de participaciones en otras filiales residentes en España. Más del 90% de su activo está constituido por las participaciones en dichas filiales, que han sido mantenidas por más de 12 meses.

Estas filiales desarrollan actividades económicas, disponen de los medios materiales y personales necesarios para operar, y tributan en régimen de consolidación fiscal en el IS.

La entidad A se plantea si la potencial ganancia puesta de manifiesto por la transmisión de su participación del 6% en la entidad K, podría beneficiarse de la exención para plusvalías del artículo 21 LIS.

La DGT concluye que la plusvalía derivada de la transmisión de la participación del 6% en K estaría exenta de tributación por aplicación del artículo 21 LIS, en el entendimiento que se cumplen los requisitos pertinentes.

En particular, la DGT examina el requisito de afección a una actividad económica (i.e., y por tanto la no consideración como entidad patrimonial).

Así, la entidad K tiene la consideración de entidad dominante del grupo que forma con sus filiales, de conformidad con el artículo 42 del Código de Comercio y por tanto a efectos de determinar si la sociedad dominante, entidad K, tiene o no la consideración de entidad patrimonial, el valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales a considerar será el que se deduzca de la media de los balances consolidados trimestrales del ejercicio del grupo y no de sus balances individuales.

Igualmente, la DGT confirma el criterio mantenido en ocasiones anteriores (entre otras, en la consulta vinculante V0059-20, de 14 de enero de 2020), con arreglo al cual, en la medida en que la entidad directamente participada participe, a su vez, en otras entidades, a efectos de determinar la condición de entidad holding, deberán tenerse en cuenta los ingresos obtenidos por la entidad directamente participada en el ejercicio en el que la misma se transmite.

Finalmente, la DGT señala que el importe de la plusvalía exenta se reducirá en un 5% en concepto de gastos de gestión relacionados con la participación transmitida, según lo dispuesto en el artículo 21.10 LIS.

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

Novedades fiscales de otras jurisdicciones



Argentina implementa un Régimen de Incentivos para Grandes Inversiones

El pasado 23 de agosto de 2024, el gobierno argentino publicó el Decreto 749/2024 el cual establece los aspectos necesarios para la implementación del Régimen de Incentivos para Grandes Inversiones ("RIGI") previsto en la Ley número 27.742.

El Decreto proporciona detalles sobre los sectores a los que se aplicará el RIGI, así como los importes mínimos de inversión en activos computables por sector y subsector. En general, se mantiene el mínimo de US\$200 millones establecido en la Ley de Bases para todos los sectores, excepto para el sector de petróleo y gas. Para petróleo y gas, el mínimo se incrementa a US\$600 millones para proyectos offshore y gas para exportación, y a US\$300 millones para proyectos de transporte y almacenamiento y se fija la inversión mínima necesaria para calificar como "Proyecto de Inversión Estratégica de Exportación a Largo Plazo" en US\$2 mil millones.

Asimismo, el texto normativo incluye los siguientes aspectos relacionados con los Vehículos de Proyecto Único ("VPU"):

- ▶ Se establece el procedimiento para el traspaso de BINs que estos vehículos tengan pendientes de compensar a terceras entidades, las cuales podrán compensarlas en el ejercicio fiscal en el que las reciben (incluso cuando haya finalizado el ejercicio fiscal, siempre que no se haya presentado la correspondiente declaración del Impuesto sobre la renta) o en los siguientes cinco ejercicios fiscales.
- ▶ Los VPU estarán sujetos a una retención del 3,5% sobre las distribuciones de dividendos que realicen los vehículos transcurridos 7 años desde la aplicación del régimen RIGI, independientemente del periodo en el que se hubiera generado el beneficio no distribuido que es objeto de reparto.
- ▶ La fecha de inicio a partir de la cual estos vehículos estarán exentos de los impuestos sobre exportaciones será la fecha de la primera exportación del producto o cuando se complete el 40% de la inversión mínima en activos computables, lo que ocurra primero.
- ▶ Teniendo en cuenta que uno de los incentivos de este tipo de vehículos es que estén exentos de la obligación de ingresar y/o liquidar las divisas en el Mercado Único y Libre de Cambios, el Banco Central de Argentina podrá disponer que los

VPUs, cuyo análisis de factibilidad incluya el incentivo, solo podrán acceder al mercado en la medida en que el importe total de divisas ingresadas del exterior y liquidadas en el mercado sea, en el momento de cada acceso, mayor o igual al valor de las divisas demandadas para ser transferidas al exterior.

Por último, el Decreto establece la creación de tres nuevos registros: (1) el Registro de Vehículos de Propósito Único, (2) el Registro de Proyectos de Inversión Estratégica de Exportación a Largo Plazo y (3) el Registro de Proveedores del Régimen de Incentivo para Grandes Inversiones.

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

Perú y España reanudarán las negociaciones del CDI

El pasado 13 de septiembre de 2024, el gobierno de Perú publicó una nota de prensa por la cual anunciaba que se espera que las negociaciones de un posible CDI entre España y Perú se reanuden en marzo de 2025.

En dicha comunicación se hacía énfasis por parte del embajador peruano en España en la solidez del marco legal peruano para atraer inversión extranjera y la importancia de los CDI para ello.

Aunque Perú y España firmaron un convenio para evitar la doble imposición el 6 de abril de 2006, este nunca fue ratificado y, por lo tanto, no llegó a entrar en vigor. Las negociaciones se han intentado reanudar en numerosas ocasiones sin embargo actualmente no existen un CDI entre ambas jurisdicciones.

El Instrumento Multilateral – España publica el Texto Sintético del CDI España-Alemania

El pasado 2 de octubre de 2024, el gobierno español publicó el texto sintético del CDI firmado entre España y Alemania en el cual se detallan las modificaciones derivadas del *Multilateral Instrument* (“MLI”). Este documento es el resultado del consenso entre las autoridades competentes de ambos países.

Las provisiones del MLI afectarán a los siguientes conceptos:

- ▶ Retenciones aplicadas en el país de la fuente sobre pagos realizados a no residentes cuando el hecho que dé lugar al pago ocurriera a partir del 1 de enero de 2025.
- ▶ Respecto a todos los demás impuestos, para los ejercicios iniciados el 1 de enero de 2025 o a partir de dicha fecha. A estos efectos, el acuerdo alcanzado entre Alemania y España acorta el periodo contemplado en la letra b) del apartado 1 del artículo 35 el MLI de seis a dos meses.

Asimismo, en relación con las normas de arbitraje del MLI, se implementarán para los casos presentados a la autoridad competente a partir del 1 de noviembre de 2024, y podrían aplicarse retroactivamente si así lo acuerdan ambas partes.

El propósito del texto sintético es aclarar la aplicación práctica del MLI.

La UE revisa la lista de jurisdicciones no-cooperativas a efectos fiscales

El pasado 8 de octubre de 2024, el Consejo de la UE adoptó un nuevo listado de jurisdicciones no-cooperativas a efectos fiscales. La lista actualmente está compuesta por 11 jurisdicciones.

En particular, se ha eliminado a Antigua y Barbuda del Anexo I. Antigua y Barbuda se incluyó en la lista en octubre de 2023, después de una evaluación negativa del Foro Global de la OCDE en relación al intercambio de información con petición. Tras cambios en las normas aplicables en Antigua y Barbuda, el Foro Global le ha concedido una revisión complementaria, la cual se llevará a cabo en un futuro cercano. A la espera del resultado de esta revisión, Antigua y Barbuda ha sido incluida en el Anexo II.

Por tanto, la lista incluye ahora las siguientes 11 jurisdicciones: Anguila, Fiyi, Guam, Palau, Panamá, Rusia, Samoa, Trinidad y Tobago, Samoa Americana, las Islas Vírgenes de los Estados Unidos y Vanuatu.

Por otro lado, en cuanto al Anexo II (que incluye jurisdicciones que aún no cumplen con todos los estándares tributarios internacionales pero que se han comprometido a implementar reformas), teniendo en cuenta la situación de los compromisos pendientes, el Consejo ha eliminado de la lista a Armenia y Malasia después de que estas jurisdicciones cumplieran sus compromisos al modificar un régimen fiscal perjudicial. Y, por último, se ha ampliado el plazo para que Vietnam cumpla con su compromiso en relación con el CbCR y será reevaluado en la próxima actualización, prevista para febrero de 2025.

El Anexo II revisado comprende ahora 9 jurisdicciones: Antigua y Barbuda, Belice, Islas Vírgenes Británicas, Costa Rica, Curazao, Eswatini, Seychelles, Turquía y Vietnam.

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

ABREVIATURAS

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
AN	Audiencia Nacional
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
BIN	Base imponible negativa
BOICAC	Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
BOE	Boletín Oficial del Estado
BOC	Boletín Oficial de Canarias
CbCR	Country-by-Country Reporting
CDI	Convenio para evitar la Doble Imposición
CE	Comisión Europea
DGT	Dirección General de Tributos
DOUE	Diario Oficial de la Unión Europea
DT	Disposición Transitoria
EP	Establecimiento Permanente
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
ICIO	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras
IDSD	Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales
IEDMT	Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte
IGIC	Impuesto General Indirecto Canario
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
IRNR	Impuesto sobre la Renta de No Residentes
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
ITPAJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
ITSGF	Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas
LEC	Ley de Enjuiciamiento Civil
LGT	Ley General Tributaria
LIDSD	Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales
LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIP	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio
LIS	Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades
LISD	Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
LIVA	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido
LOTC	Ley Orgánica del Tribunal Constitucional
LPGE	Ley de Presupuestos Generales del Estado
LSOCIMI	Ley 11/2009, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario
MC	Modelo de Convenio
NRV	Norma de Registro y Valoración
OCDE	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos
PGC	Plan General de Contabilidad
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades
SOCIMI	Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario
SCR	Sociedad de Capital Riesgo
TC	Tribunal Constitucional
TG	Tribunal General
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TGUE	Tribunal General de la Unión Europea
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TRLIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residente
TRLIRPF	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
TRLIS	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunal Superior de Justicia
UE	Unión Europea

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



Para cualquier información adicional, contacte con:

Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Responsables del equipo de Tributación de Empresas

EY Abogados, Madrid

Carmen Constante
Fernando de Vicente
Francisco Javier Gonzalo
Izaskun Perdiguero
Javier Seijo
Jorge Baztarrica
Jose Gabriel Martínez
Juan Carpizo
Juan Cobo de Guzmán
Juan Machuca
Maria Teresa González
Maximino Linares
Nuria Redondo
Ricardo Egea
M^a Teresa Cordon

carmen.constante.quintanilla@es.ey.com
fernando.de.vicente@es.ey.com
franciscojavier.gonzalogarcia@es.ey.com
izaskun.perdigueroleonagoitia@es.ey.com
javier.seijoperez@es.ey.com
jorge.baztarricaochoa@es.ey.com
josegabriel.martinezpanos@es.ey.com
juan.carpizobergareche@es.ey.com
juanangel.cobodeguzmanpison@es.ey.com
juan.machucamenendez@es.ey.com
mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com
maximino.linaresgil@es.ey.com
nuria.redondomartinez@es.ey.com
ricardo.egeazerolo@es.ey.com
teresa.cordonperalta@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

Antoni Murt
Gorka Crespo

antoni.murtprats@es.ey.com
jorge.crespocarrasco@es.ey.com

EY Abogados, Andalucía

Alberto García alberto.garcia.valera@es.ey.com

EY Abogados, Bilbao

Pablo Sanz pablo.sanz.gutierrez@es.ey.com
Macarena De Abiega macarenade.abiegavaldivielso@es.ey.com
Vanessa Mendez vanesa.mendez.suarez@es.ey.com

EY Abogados, Canarias

Julio Méndez julio.mendezcalderin@es.ey.com

EY Abogados, Galicia

Marcos Piñeiro marcos.pineiro.sanroman@es.ey.com

EY Abogados, Pamplona

Maite Yoldi maite.yoldielcid@es.ey.com

EY Abogados, Valencia

Miguel Vicente Guillem miguel.quillemvilella@es.ey.com

EY Abogados, Zaragoza

Jose Gabriel Martínez josegabriel.martinezpanos@es.ey.com

Responsables del equipo de Tributación Internacional y Transacciones

EY Abogados, Madrid

Anil Bharwani anil.bharwani.alwani@es.ey.com
Castor Garate castor.garatemutiloa@es.ey.com
Cristina de la Haba cristinadela.habagordo@es.ey.com
Elena Sanchez elena.sanchez.llorente@es.ey.com
Iñigo Alonso inigo.alonsosalcedo@es.ey.com
Isabel Hidalgo isabel.hidalgogalache@es.ey.com
Florencia Gaido florencia.gaidocerezo@es.ey.com
Gabriel Suarez gabriel.suarez@es.ey.com
Javier Montes javier.montesurdin@es.ey.com
Jose Antonio García jose.antonio.garcia.banuelos@es.ey.com
Leire Arlabán leire.arlabanmerino@es.ey.com
Manuel Paz manuel.pazfiqueiras@es.ey.com
Marcos Pérez marcos.perezrodriguez@es.ey.com
Rafael Alvarez-Mendizabal rafael.alvarezmendizabalturmo@es.ey.com
Ramón Palacín ramon.palacinsotillos@es.ey.com
Rocío Reyero rocio.reyerofolgado@es.ey.com
Sonia Díaz sonia.diazperez@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

Ana Royuela ana.royuela@es.ey.com
José María Remacha jose.maria.remacha1@es.ey.com
Josep Cami josep.camicasals@es.ey.com

Responsables del equipo de Tributación Financiera

EY Abogados, Madrid

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

EY Abogados, Barcelona

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

Coordinadores del Boletín de Actualización Fiscal

EY Abogados, Madrid

Catarina Cortez catarina.cortezmiranda@es.ey.com
Gonzalo Acebo gonzalo.acebo.del.rio@es.ey.com

Acerca de EY

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

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

© 2024 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

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

ey.com/es

