

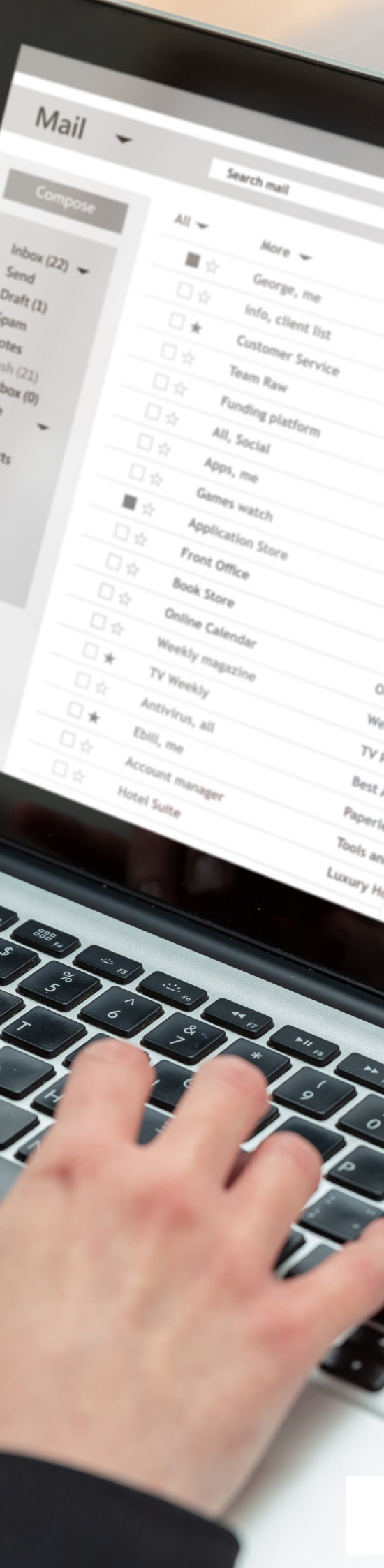
KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 125 – Septiembre 2023





Índice

En el punto de mira

3



Novedades legislativas

Ámbito fiscal

5

Ámbito legal

7

Jurisprudencia

Ámbito fiscal

16

Ámbito legal

27

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

36

Ámbito legal

46

Abreviaturas

50

En el punto de mira

KPMG Abogados S.L.P.

La actual situación de Gobierno en funciones está provocando una cierta parálisis en la actividad legislativa; un paréntesis considerando las normas comunitarias que deben implementarse en nuestra normativa interna y a la vista de los cambios normativos que, desde el actual Gobierno ya se han anunciado, para el caso de confirmar su continuidad con una nueva legislatura.

En este escenario, se ha aprobado el Estatuto de la Agencia Española de Supervisión de Inteligencia Artificial (AESIA), que se erige como la autoridad nacional en materia de inteligencia artificial.

Asimismo, desde el 1 de octubre ha comenzado el periodo transitorio del denominado “Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono”. Una herramienta del Pacto Verde Europeo con el objetivo puesto en alcanzar ‘la neutralidad climática y que obligará a las entidades que importen bienes a analizar el tipo de producto que introducen en España procedente de terceros países y a cumplir con determinadas obligaciones de información. Analizamos con más detalle el Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono en nuestro **Tax alert**.

En todo caso, la “parálisis” normativa a la que hemos hecho referencia se ha visto compensada con nuevos pronunciamientos judiciales y resoluciones administrativas, de gran calado, que hemos conocido en el mes de septiembre.

Entrando en el bloque de pronunciamientos judiciales, el Tribunal General de la UE (TGUE) ha anulado la “Tercera decisión” de la Comisión europea sobre el incentivo fiscal comúnmente denominado “fondo de comercio financiero”. Por contextualizar brevemente, este incentivo suponía la deducción en el Impuesto sobre sociedades (IS) de un porcentaje del precio de adquisición de sociedades no residentes. Con esta decisión el TG anula, por el momento, la devolución de las cantidades deducidas en el ámbito del IS por la adquisición indirecta -o de segundo y ulterior nivel- de sociedades no residentes.

Continuando en el ámbito fiscal comunitario, destacamos también la Sentencia del TJUE relacionada con la deducibilidad de las cuotas de IVA soportado en la adquisición de bienes cuyo destino es servir de obsequio con la venta de ciertos productos. Considera el TJUE que la venta del artículo, más el obsequio, constituye una única operación y ello le lleva a considerar deducible el IVA soportado por la adquisición de los objetos “regalo”, al considerarlos accesorios a la operación principal. Sin duda puede ser una Sentencia relevante en ciertos sectores.

En el ámbito fiscal nacional, hemos conocido pronunciamientos también de calado de la mano del Tribunal Supremo (TS) y de diversos Tribunales Superiores de Justicia (TSJ). El principio de buena administración ha vuelto a ser protagonista en la esfera del TS. En esta ocasión, con dos pronunciamientos que merece destacar. El primero, ha puesto en valor el papel del “trámite de

audiencia” que se confiere a los contribuyentes antes de finalizar una inspección tributaria, hasta tal punto que obviar las alegaciones del contribuyente puede acarrear la nulidad del Acuerdo de liquidación, como precisamente ha ocurrido en el caso analizado. Y el segundo, velando por las garantías que ha de cumplir el acceso y “volcado” de datos de un ordenador personal de un compareciente por parte de la Administración tributaria, equiparando el ordenador, en cuanto a protección, con el domicilio constitucionalmente protegido.

En cuanto a TSJ, destacan, entre otras, una Sentencia del TSJ de Castilla-León sobre la aplicación del régimen de neutralidad fiscal en una escisión total –sin exigir que concorra rama de actividad- y otra del TSJ de Baleares que admite el principio de libre prueba para acreditar una deducción de I+D+i. Ambos pronunciamientos han revocado los criterios administrativos restrictivos de la inspección tributaria.

En materia laboral han recaído también Sentencias de interés, destacando, entre otros, el pronunciamiento del TJUE sobre determinados complementos retributivos de empleados a tiempo completo y parcial, con el fin de que no se produzcan discriminaciones injustificadas.

Adicionalmente, incluimos pronunciamientos en diversas materias, como son, la protección de los consumidores, sobre cláusulas suelo incluidas en contratos de préstamos hipotecarios o la sanción impuesta a un Colegio de Abogados por la difusión de criterios orientativos de honorarios profesionales.

Por último, en cuanto a resoluciones administrativas, incluimos pronunciamientos en materia fiscal y mercantil. La Dirección General de Tributos (DGT) ha emitido una contestación vinculante -y positiva- especialmente para grupos que operan en el sector de energías renovables y otra, también vinculante -y positiva- sobre el régimen de reorganizaciones societarias y el concepto de ventaja fiscal.

En el ámbito mercantil la DGSJFP se ha pronunciado sobre cuestiones muy variadas, entre otras, sobre el valor a tener en cuenta en operaciones de reducción de capital con restitución de aportaciones o sobre las obligaciones de información no financiera que también afectan a AIEs.

Por último, y en otro orden de asuntos, continúan alcanzándose nuevos acuerdos de cooperación entre diferentes instituciones. Así, por ejemplo, el Convenio suscrito entre el ICO y el Colegio de Registradores de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles de España o el Acuerdo entre la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal (AIReF) y el Banco de España, que muestran la tendencia a fomentar el intercambio de información entre organismos del Estado en distintas materias.



Novedades legislativas

Ámbito Fiscal

Acuerdos Internacionales

[Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas \(BOE 18/09/2023\).](#)

[Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a ingresos obtenidos a través de plataformas digitales \(BOE 19/09/2023\).](#)

[Acuerdo entre la Unión Europea y la República de Chile \(DOUE 21/09/2023\)](#), en virtud del artículo XXVIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994, en relación con la modificación de las concesiones en todos los contingentes arancelarios de la lista CLXXV de la Unión Europea como consecuencia de la retirada del Reino Unido de la Unión Europea.

Reglamentos de Ejecución de la UE

[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2023/1773 de la Comisión de 17 de agosto de 2023 \(DOUE 15/09/2023\)](#), por el que se establecen las normas de desarrollo del Reglamento (UE) 2023/956 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las obligaciones de presentación de informes a efectos del **Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono** durante el período transitorio.

El 1 de octubre de 2023 comenzó el período de aplicación transitoria del **Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono**, una de las herramientas a las que hace referencia el [Pacto Verde Europeo](#) con las que se persigue cumplir el objetivo de neutralidad climática de la UE.

El período transitorio que se acaba de iniciar se extenderá hasta el 31 de diciembre de 2025 y durante el mismo los importadores de determinados bienes que se identifican en la norma -cemento, hierro y acero, aluminio, fertilizantes, electricidad e hidrógeno- deberán **notificar las emisiones de gases de efecto invernadero (“GEI”)** causadas directa o indirectamente por sus importaciones. Por el momento no surge ninguna obligación de pago ni de realizar ningún ajuste.

Este Reglamento desarrolla la implementación del Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono durante este período transitorio por lo que los importadores en la UE de los bienes inicialmente incluidos en el ámbito de aplicación de la norma deben estar preparados para cumplir con nuevas obligaciones de información.

Para más detalle sobre esta información, acceda a nuestro [tax alert](#).

Ámbito fiscal (cont.)

Decisiones de la UE

[DECISIÓN \(UE\) 2023/1796 del Consejo de 18 de septiembre de 2023 \(DOUE 21/09/2023\)](#), relativa a la celebración, en nombre de la Unión, del Acuerdo entre la Unión Europea y la República de Chile, en virtud del artículo XXVIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994, en relación con la modificación de las concesiones en todos los contingentes arancelarios de la lista CLXXV de la Unión Europea como consecuencia de la retirada del Reino Unido de la Unión Europea

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 6 de septiembre de 2023 \(BOE 12/09/2023\)](#), de la Dirección del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se publica el Convenio con la Agencia Tributaria Canaria, en relación con el tratamiento de determinados datos, y su anonimización, para la evaluación del régimen de ayudas estatales "REF Inversión" en lo relativo a los incentivos a la inversión regulados en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias.

[RESOLUCIÓN de 25 de septiembre de 2023 \(BOE 29/09/2023\)](#), de la Subsecretaría, por la que se publica el Convenio entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Entidad Pública Empresarial Instituto para la Diversificación y el Ahorro de la Energía, M.P., para la recaudación en vía ejecutiva de los recursos de naturaleza pública de dicho ente.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social Órdenes Ministeriales

Resoluciones

[ORDEN TES/1077/2023, de 28 de septiembre \(BOE 29/09/2023\)](#), por la que se establecen, en el ámbito competencial del Servicio Público de Empleo Estatal, las bases reguladoras para la concesión de subvenciones destinadas a la financiación de programas de políticas activas de empleo previstos en el Real Decreto 818/2021, de 28 de septiembre, por el que se regulan los programas comunes de activación para el empleo del Sistema Nacional de Empleo.

[RESOLUCIÓN de 30 de agosto de 2023 \(BOE 05/09/2023\)](#), de la Secretaría General Técnica, por la que se publica el Convenio con la Confederación Española de la Pequeña y Mediana Empresa, para la mejora del análisis de la negociación colectiva.

[RESOLUCIÓN de 30 de agosto de 2023 \(BOE 05/09/2023\)](#), de la Secretaría General Técnica, por la que se publica el Convenio con la Confederación Española de Organizaciones Empresariales, para la mejora del análisis de la negociación colectiva.

[RESOLUCIÓN de 30 de agosto de 2023 \(BOE 05/09/2023\)](#), de la Secretaría General Técnica, por la que se publica el Convenio con la Confederación Sindical de Comisiones Obreras, para la mejora del análisis de la negociación colectiva.

[RESOLUCIÓN de 6 de septiembre de 2023 \(BOE 23/09/2023\)](#), de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el VII Convenio colectivo general del sector de la construcción.

Mediante esta Resolución se ha publicado el [VII Convenio colectivo general del sector de la construcción](#) (VII CGSC), suscrito el 3 de julio de 2023.

Como principales **novedades**, destacan los siguientes puntos:

- ✓ Se incorpora en su Libro Tercero, el texto del **Reglamento de Especificaciones del Plan de Pensiones del Sector de la Construcción**, que actuará **como complemento al sistema público** para las personas trabajadoras del Sector.
- ✓ Se incluyen **medidas para reforzar la aplicación del régimen de contribuciones empresariales** establecidas.
- ✓ Nuevo tratamiento de los **fenómenos meteorológicos adversos** derivados de temperaturas elevadas extremas.
- ✓ Respecto a la **igualdad de oportunidades y no discriminación**, por un lado, (i) se incluye una relación de la normativa establecida respecto de los **planes de igualdad en las empresas**, enumerando las áreas o ejes que estos deben contener. Y, por otro lado, (ii) se remite a la Fundación Laboral de la Construcción que lleve a cabo dos posibles acciones: a) la elaboración de informes sobre la situación y empleabilidad que afecte a las mujeres en el sector, y b) la promoción de acciones formativas y de sensibilización para impulsar la cultura de la diversidad e inclusión en los centros de trabajo, basada en el respeto y la igualdad de trato y oportunidades.
- ✓ En materia de **contratación**, en los **contratos de duración determinada “por circunstancias de la producción”**, así como en el de **“puesta a disposición”** se ha establecido una **cuantía indemnizatoria equivalente al 7%** calculada sobre los conceptos salariales de las tablas del convenio que resulte aplicable.

Ámbito legal

Órdenes Ministeriales

En relación al “**contrato fijo discontinuo**” se concreta el plazo máximo de inactividad, los elementos esenciales que debe contener, las normas aplicables a llamamiento, y se fija una cuantía del 5,5% (calculada de acuerdo a la fórmula antes citada) en concepto de “fin de llamamiento”, producido al finalizar de cada periodo de actividad.

- ✓ Por último, respecto al **salario mínimo del sector** (o como, desde hace años, se ha venido denominando en el Convenio, “**Remuneración mínima anual**”). Dicha remuneración, equivalente al Salario Mínimo Interprofesional (SMI) se ha fijado para el año 2023 en la cuantía de 18.457€/año para el nivel más bajo (peón).

Procesal Acuerdos

[ACUERDO de 14 de septiembre de 2023 \(BOE 21/09/2023\)](#), de la Comisión Permanente del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 8 de septiembre de 2023, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión y otras condiciones extrínsecas de los escritos de recurso de casación y de oposición civiles.

Con el fin de facilitar la claridad y la precisión exigidas en la exposición del recurso, y evitar defectos y omisiones de contenido que puedan determinar su inadmisión, el TS sigue la línea adoptada años atrás para los **escritos procesales** referidos al **recurso de casación contencioso-administrativo**, ante la Sala Tercera del TS pues, en realidad, las reglas ahora adoptadas para los escritos de la casación civil **coinciden con las aprobadas en 2016** para la casación contencioso-administrativa.

Banca, Seguros y Mercado de Valores Reglamentos de la UE

[REGLAMENTO \(UE\) 2023/1678 del Banco Central Europeo de 17 de agosto de 2023 \(DOUE 01/09/2023\)](#), por el que se modifica el Reglamento (UE) 2015/534 sobre la presentación de información financiera con fines de supervisión (BCE/2015/13).

[REGLAMENTO \(UE\) 2023/1679 del Banco Central Europeo de 25 de agosto de 2023 \(DOUE 01/09/2023\)](#), por el que se modifica el Reglamento (UE) 2021/378 relativo a la aplicación de las reservas mínimas (BCE/2021/1).

Reglamentos de Ejecución de la UE

[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2023/2083 de la Comisión de 26 de septiembre de 2023 \(DOUE 29/09/2023\)](#), por el que se establecen normas técnicas de ejecución para la aplicación del artículo 16, apartado 1, de la Directiva (UE) 2021/2167 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las plantillas que deben utilizar las entidades de crédito para facilitar a los compradores información sobre sus exposiciones crediticias en la cartera bancaria (Texto pertinente a efectos del EEE).

Decisiones de la UE

[DECISIÓN \(UE\) 2023/1680 del Banco Central Europeo de 17 de agosto de 2023 \(DOUE 01/09/2023\)](#), sobre la presentación por las autoridades nacionales competentes al Banco Central Europeo de los planes de financiación de las entidades supervisadas (BCE/2023/19) (refundición).

Ámbito legal (cont.)

Decisiones de la UE

[DECISIÓN \(UE\) 2023/1681 del Banco Central Europeo de 17 de agosto de 2023 \(DOUE 01/09/2023\)](#), sobre la presentación al Banco Central Europeo de los datos de supervisión transmitidos a las autoridades nacionales competentes por las entidades supervisadas (BCE/2023/18) (refundición)

Circulares

[CIRCULAR 1/2023, de 30 de agosto \(BOE 19/09/2023\)](#), de la **Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones**, relativa al uso obligatorio de medios electrónicos para la práctica de comunicaciones y notificaciones con los mediadores de seguros, corredores de reaseguros y determinados mediadores de seguros complementarios.

Entre los puntos principales de esta Circular, destacan los siguientes:

- El objeto de la Circular es establecer la **obligación de relacionarse con la DGSFP a través, exclusivamente, de medios electrónicos en todos los trámites** correspondientes a los **procedimientos derivados de la aplicación del RD-ley 3/2020**, de 4 de febrero, de medidas urgentes por el que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas de la UE en el ámbito de la contratación pública en determinados sectores; **de seguros privados; de planes y fondos de pensiones; del ámbito tributario y de litigios fiscales**, y normas complementarias.
- Se aplica a los **mediadores de seguros**, a los **mediadores de reaseguros** y **únicamente a aquellos mediadores de seguros complementarios que no estén excluidos del ámbito de aplicación del título I del libro II del RD-ley 3/2020**, de acuerdo con su art. 130.2, ya sean persona física o persona jurídica, sometidos al ámbito competencial de supervisión de la DGSFP.
- Las **solicitudes, trámites y demás comunicaciones** de estas personas se realizarán **electrónicamente**, a través de los **modelos disponibles** para los procedimientos de que se trate, debiendo presentarse en el **registro electrónico accesible a través de la sede electrónica de la DGSFP**.
- Las **comunicaciones y notificaciones de la DGSFP** a dichas personas se pondrán **a disposición del interesado a través de la Dirección Electrónica Habilitada única**, siendo también posible de forma **complementaria**, que se realice la **notificación en la sede electrónica de la DGSFP**.
- Para la **identificación y firma de las notificaciones** se emplearán los sistemas previstos en los arts. 9 y 10 de la Ley 39/2015, de octubre, y en el capítulo II del título II del Reglamento de actuación y funcionamiento del sector público por medios electrónicos de 2021.
- En el caso de **no utilización de medios electrónicos** por parte de los sujetos obligados, (i) se les tendrá **por desistidos de su solicitud** o (ii) se les podrá declarar **decaídos en su derecho al trámite correspondiente**.
- Entrada en vigor: **a los 20 días de su publicación en el BOE**.

Ámbito legal (cont.)**Administrativo**

Reglamentos de la UE

[REGLAMENTO \(UE\) 2023/1804 del Parlamento Europeo y del Consejo de 13 de septiembre de 2023 \(DOUE 22/09/2023\)](#), relativo a la implantación de una infraestructura para los combustibles alternativos y por el que se deroga la Directiva 2014/94/UE.

[REGLAMENTO \(UE\) 2023/1805 del Parlamento Europeo y del Consejo de 13 de septiembre de 2023 \(DOUE 22/09/2023\)](#), relativo al uso de combustibles renovables y combustibles hipocarbónicos en el transporte marítimo y por el que se modifica la Directiva 2009/16/CE.

Directivas de la UE

[DIRECTIVA \(UE\) 2023/1791 del Parlamento Europeo y del Consejo de 13 de septiembre de 2023 \(DOUE 20/09/2023\)](#), relativa a la eficiencia energética y por la que se modifica el Reglamento (UE) 2023/955 (versión refundida).

Órdenes Ministeriales

[ORDEN TED/1072/2023, de 26 de septiembre, \(BOE 28/09/2023\)](#), por la que se establecen los cargos del sistema gasista y la retribución y los cánones de los almacenamientos subterráneos básicos para el año de gas 2024.

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 13 de septiembre de 2023 \(BOE 19/09/2023\)](#), de la Presidencia de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal –AAI– por la que se publica Convenio con el Banco de España.

Mediante esta Resolución se da publicidad al **Convenio** suscrito entre el Banco de España (BE) y la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal (AIReF) con el objeto de articular la colaboración entre ellos en materia de **intercambios regulares de información, formación continua del personal y proyectos conjuntos de investigación**.

El Convenio tendrá una **duración de 4 años**, siendo susceptible de prórroga, acordada por las partes en cualquier momento antes de la finalización del plazo inicial. Se indica que resultará eficaz una vez se inscriba en el Registro Electrónico estatal de Órganos e Instrumentos de Cooperación del sector público estatal, y habrá de publicarse en el BOE.

Entre los **compromisos** que asumen ambas instituciones, además de la posibilidad de promover proyectos conjuntos de investigación en las áreas de interés común, junto con la formación continua del personal, destaca el de intercambiar regularmente información sobre financiación de entidades del sector público español.

El BE suministrará **trimestralmente** a la AIReF, por medios telemáticos, la información relativa a la deuda elaborada según la metodología del Protocolo de Déficit Excesivo de las Administraciones públicas y de las Empresas públicas no clasificadas en el sector de las Administraciones públicas. Incluirá el detalle de la deuda de cada comunidad autónoma, los principales ayuntamientos y las agrupaciones de corporaciones locales.

[RESOLUCIÓN de 11 de septiembre de 2023 \(BOE 19/09/2023\)](#), de la Secretaría de Estado de Justicia, por la que se publica la Adenda de prórroga del Convenio con el Consejo General de Colegios de Gestores Administrativos de España, de habilitación para la presentación electrónica de solicitudes de nacionalidad española por residencia en representación de los interesados y de asistencia en la presentación de solicitudes en formato papel.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 6 de septiembre de 2023 (BOE 19/09/2023), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se calcula el saldo de la cuenta reguladora del gestor técnico del sistema gasista al cierre de 2022.

RESOLUCIÓN de 18 de septiembre de 2023 (BOE 25/09/2023), del Instituto de Crédito Oficial, por la que se publica el Convenio con el Colegio de Registradores de la Propiedad, Mercantiles y Bienes Muebles de España, para cooperar bajo el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

Este Convenio tiene por objeto establecer las **condiciones** para que el Colegio de Registradores intercambie información de manera continuada y regular para facilitar la **comprobación** de los requisitos que deben cumplir los **solicitantes de acceso a los instrumentos financieros que gestiona el ICO**.

Entre los principales aspectos del Convenio alcanzado -que se suma a otros Convenios de intercambio de información suscritos por el ICO, como los firmados con la Agencia tributaria-, figuran los siguientes:

- ✓ El ICO está **obligado a solicitar** al Colegio de Registradores la **información auxiliar** de los solicitantes, y el Colegio de Registradores está **obligado a facilitar** al ICO dicha información.

El ICO queda **obligado a elaborar e implementar las instrucciones técnicas** que permitan la automatización de la cooperación entre las partes; **comprometiéndose a utilizar la información únicamente a los efectos que se especifican**.

Ambas instituciones se obligan a **cooperar** en cuanto sea necesario para alcanzar los fines perseguidos; y **consensuar** cuantas acciones de comunicación y difusión se realicen con relación al Convenio.

- ✓ Las actuaciones del Convenio se centrarán en el intercambio de información sobre la condición de PYME, para lo que habrá que tener en cuenta las notas que definen las distintas categorías de empresas:
 - La categoría de microempresas y pequeñas y medianas empresas (PYME) a estos efectos está constituida por las empresas que ocupan a **menos de 250 personas** y cuyo **volumen de negocios anual no excede de 50 millones de euros o cuyo balance general anual no excede de 43 millones de euros**.
 - Asimismo, dentro de las PYMEs se definen las siguientes empresas:

	Ocupación	Volumen de negocios anual o balance general anual
"pequeña empresa"	Menos de 50 personas	No supera los 10 millones de euros
"microempresa"	Menos de 10 personas	No supera los 2 millones de euros

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

- ✓ El Colegio de Registradores **proporcionará al ICO** la información en su poder, que facilite el control de los requisitos que los beneficiarios de los instrumentos financieros gestionados por el ICO deben cumplir; incluyendo los instrumentos desplegados bajo el marco del Plan de Recuperación. En especial, la información para verificar que se cumplan los **criterios de elegibilidad** de las convocatorias referidos a la condición de pequeña empresa, empresa no Pyme, su **número de empleados** o su **situación de crisis**.
- ✓ El Colegio de Registradores habilitará una **plataforma telemática** desde la que se canalizarán los requerimientos de información; además de una **alternativa de acceso manual**, en caso de que existan problemas puntuales de disponibilidad en la plataforma telemática.

El ICO solicitará la información a través de la plataforma mediante un **sistema de identificación electrónica con sellado de tiempo**.
- ✓ El Convenio tendrá una **duración** de 4 años -que comienzan a computarse una vez inscrito en el REOICO-, pudiendo prorrogarse por acuerdo de las partes por un periodo adicional de 4 años.

RESOLUCIÓN de 26 de septiembre de 2023 (BOE 28/09/2023), de la Subsecretaría, por la que se amplía el plazo de presentación de solicitudes para la adhesión de las entidades al programa del Bono Cultural Joven.

RESOLUCIÓN de 21 de septiembre de 2023 (BOE 29/09/2023), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se fijan los precios de combustible en puerto aplicables al fuel oil, diesel oil, gasoil, y hulla en el primer semestre del año 2023 a aplicar en la liquidación de dicho período de los grupos generadores ubicados en los territorios no peninsulares.

RESOLUCIÓN de 28 de septiembre de 2023 (BOE 29/09/2023), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se publica la tarifa de último recurso de gas natural.

Defensa de la Competencia

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 28 de septiembre de 2023, (BOE 30/09/2023), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la cuota para la financiación de la retribución del gestor técnico del sistema para el año de gas 2024.

Protección de Datos

Decisiones de la UE

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2023/1795 de la Comisión de 10 de julio de 2023 (DOUE 20/09/2023), relativa a la adecuación del nivel de protección de los datos personales en el Marco de Privacidad de Datos UE-EE. UU. con arreglo al Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo [notificada con el número C(2023) 4745].

Comunicaciones de la UE

Comunicación de la Comisión Directrices de la Comisión sobre la aplicación del artículo 4, apartados 1 y 2, de la Directiva (UE) 2022/2555 (DOUE 18/09/2023) (Directiva SRI 2) (2023/C 328/02).

Ámbito legal (cont.)

Derecho Digital e Innovación Reglamentos de la UE

[REGLAMENTO \(UE\) 2023/1781 del Parlamento Europeo y del Consejo de 13 de septiembre de 2023 \(DOUE 18/09/2023\)](#), por el que se establece un marco de medidas para reforzar el ecosistema europeo de semiconductores y por el que se modifica el Reglamento (UE) 2021/694 (Reglamento de chips).

[REGLAMENTO \(UE\) 2023/1782 del Consejo de 25 de julio de 2023 \(DOUE 18/09/2023\)](#), que modifica el Reglamento (UE) 2021/2085, por el que se establecen las empresas comunes en el marco de Horizonte Europa, en lo que respecta a la Empresa Común para los Chips.

Reales Decretos

[REAL DECRETO 729/2023, de 22 de agosto \(BOE 03/09/2023\)](#), por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Española de Supervisión de Inteligencia Artificial.

Mediante este Real Decreto -con entrada en vigor el 3 de septiembre de 2023- se aprueba el Estatuto de la Agencia Española de Supervisión de Inteligencia Artificial (AESIA), como la “**autoridad nacional de supervisión**”, para supervisar la aplicación y ejecución de lo que le atribuya la normativa europea.

La creación de la AESIA se autorizó con la Ley de Presupuestos de 2022 (disp. adic 130.^a) y en la Ley de Startups (disp. adic 7.^a) quedando adscrita al Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, a través de la Secretaría de Estado de Digitalización e Inteligencia Artificial.

Entre otras cuestiones, el Estatuto de la AESIA incorpora sus competencias, destacando las siguientes:

- ✓ La promoción de entornos de prueba que permitan una **correcta adaptación de sistemas innovadores de IA a los marcos jurídicos en vigor**.
- ✓ El apoyo al desarrollo y uso de sistemas de IA:
 - desde una doble perspectiva ambiental y sostenible: (i) promoviendo un desarrollo y uso energéticamente eficiente e (ii) impulsando la adopción de esta tecnología para favorecer la resolución de problemas ambientales.
 - con perspectiva de género: (i) incorporando el principio de igualdad de oportunidades entre mujeres y hombres en su diseño y ejecución y (ii) promoviendo la realización de evaluaciones de impacto capaces de identificar posibles sesgos discriminatorios por cualquiera de los motivos prohibidos por el ordenamiento jurídico.
- ✓ La ayuda al fortalecimiento de la confianza en la tecnología y aplicación de la IA, a través de la **creación de un marco de certificación voluntario para entidades privadas**, que permita ofrecer garantías sobre el diseño responsable de soluciones digitales y garantizar los estándares técnicos, evitando la sobrerregulación y permitiendo la innovación.
- ✓ La dinamización del mercado para potenciar iniciativas y prácticas innovadoras y transformadoras en el ámbito de la IA.
- ✓ El impulso de la colaboración público-privada para favorecer la creación de marcos de acompañamiento en el sector de la IA con el fin de impulsar su desarrollo humanista y su correcto uso por parte del tejido productivo-empresarial.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

- ✓ La ayuda a la ejecución de programas en el ámbito de la IA a través de acuerdos, convenios o cualquier otro instrumento legalmente previsto para apoyar en la ejecución de programas relacionados con la IA.
- ✓ La supervisión de los sistemas de IA para garantizar el cumplimiento de la normativa, tanto nacional como europea, sobre la IA que lleve aparejada el uso de esta tecnología, cuya competencia sea asumida por la Agencia.

Más concretamente, le corresponderá la **supervisión** y, en su caso, **sanción** de acuerdo con lo estipulado en la normativa europea en lo que respecta a la supervisión de sistemas de IA.

Contabilidad

Reglamentos de la UE

[REGLAMENTO \(UE\) 2023/1803 de la Comisión, de 13 de agosto de 2023 \(DOUE 26/09/2023\)](#), por el que se adoptan determinadas normas internacionales de contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo.

Resoluciones

[Resolución de 12 de septiembre de 2023 \(BOE 21/09/2023\)](#), de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueban los documentos contables específicos del subsistema de avales del Estado.

[Resolución de 12 de septiembre de 2023 \(BOE 22/09/2023\)](#), de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se modifica la Resolución de 17 de noviembre de 2011, por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a la Administración General del Estado.

Otros

Reglamentos

[REFORMA DEL REGLAMENTO DEL CONGRESO DE LOS DIPUTADOS \(BOE 25/08/2023\)](#).



Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Tribunal General de la Unión Europea (TG)

AYUDAS DE ESTADO

A través de diversas sentencias el TG anula la “Tercera Decisión” de la Comisión europea sobre el fondo de comercio financiero en las adquisiciones indirectas de participaciones.

Sentencias del TG de 27/09/2023, asuntos T-12/15, T-158/15 y T-258/15; T-826/14; T-252/15 y T-257/15, T-253/15, T-256/15 y T-260/15.

La “Tercera Decisión” de la Comisión europea sobre el régimen fiscal español para la amortización del fondo de comercio financiero hace referencia a las adquisiciones de participaciones en sociedades extranjeras de segundo nivel. La Comisión ordenó con esta Decisión la recuperación de todas las deducciones fiscales aplicadas por la adquisición indirecta de participaciones en el exterior, con independencia de la fecha en que se hubieran producido. En este caso, han considerado que no resultaba aplicable la confianza legítima que sí se había reconocido en la Primera y Segunda Decisiones (1).

Pues bien, con estas Sentencias de 27 de septiembre de 2023, el TG resuelve a favor de los recursos presentados por España y las sociedades particulares beneficiarias y anula la “Tercera Decisión” de la Comisión.

El Tribunal considera que la Comisión no estaba facultada para adoptar esa Tercera Decisión porque sus dos Decisiones iniciales ya abarcaban las adquisiciones tanto directas como indirectas y la Comisión no puede evocar ni retirar sus Decisiones iniciales. Considera que la Comisión incurrió además en un error de Derecho al denegar en la Tercera Decisión que las adquisiciones indirectas de entidades extranjeras no se pudieran beneficiar de la confianza legítima resultante de las Decisiones anteriores y exigir la recuperación de las ayudas sin ningún límite.

Las Sentencias del TG no tienen el carácter de firmes siendo por el momento susceptibles de recurso de casación ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

(1) En las dos primeras Decisiones (de 28 de octubre de 2009 la primera y el 12 de enero de 2011 la segunda), la Comisión declaró que la amortización del fondo de comercio constituía una ayuda de Estado ilegal, ya se generase por la adquisición de participaciones en entidades residentes en otros Estados Miembros de la UE (primera Decisión) como por la adquisición de participaciones de entidades residentes en terceros países (segunda Decisión). Asimismo ordenó a España recuperar las ayudas concedidas, tanto en las operaciones de adquisición de filiales residentes en la UE como de fuera de la UE, pero limitando el alcance temporal de la obligación de recuperación. Quedaron excluidas de recuperación las ayudas que se hubieran generado por operaciones realizadas con anterioridad a la publicación de la decisión de incoación del procedimiento de investigación (21 de diciembre de 2007), así como las operaciones de toma de control realizadas antes de 21 de mayo de 2011 en un país no perteneciente a la UE cuyo ordenamiento jurídico plantease obstáculos jurídicos explícitos a las fusiones transfronterizas de empresas.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal General de la Unión Europea

AYUDAS DE ESTADO

El Tribunal General (TG) rectifica su criterio inicial sobre el régimen belga que deja exentos de tributación beneficios extraordinarios de determinadas empresas y declara que es ilegal e incompatible con el mercado interior, al conferir una ventaja selectiva a sus beneficiarios.

Sentencia del TG de 20/09/2023, asunto T-131/16 RENV.

Sentencia del TG de 20/09/2023, asuntos T-263/16 RENV, T-265/16, T-311/16, T-319/16, T-321/16, T-343/16, T-350/16, T-444/16, T-800/16 y T-832/16.

Las empresas residentes en Bélgica que forman parte de un grupo multinacional y los EPs belgas de empresas residentes en el extranjero que forman parte de un grupo multinacional podían minorar la base imponible del impuesto sobre sociedades en Bélgica a través de la no inclusión de los beneficios “extraordinarios”. Con este sistema una parte de los beneficios obtenidos por las empresas belgas no tributaban en Bélgica. El argumento de las autoridades belgas se basaba en que estos beneficios resultaban de sinergias, economías de escala u otras ventajas derivadas del hecho de pertenecer a un grupo multinacional y, por ello, no debían ser imputables a las entidades belgas.

La Comisión consideró sin embargo que dicho régimen, que concedía una exención de parte de los beneficios que realizaban, sí era una ayuda de estado que confería una ventaja selectiva a sus beneficiarios ilegal por incompatible con el mercado interior.

La decisión de la Comisión fue impugnada ante el TG. En una primera instancia, el TG consideró que la Comisión se había equivocado al constatar la existencia de un régimen de ayuda de estado, pero esta Sentencia fue recurrida ante el TJUE que anuló la del TG y ordenó devolverle el asunto para que volviera a analizarlo.

En la segunda ocasión, y después de realizar un extenso análisis de los requisitos que permiten concluir que se está ante una Ayuda de Estado, el TG rectifica su criterio inicial y concluye que el sistema de exención de beneficios extraordinarios regulado en el derecho belga constituye una ayuda de estado contraria al derecho comunitario.

Tribunal Supremo

IMPUTACIÓN TEMPORAL DE INGRESOS Y GASTOS

Registro contable de “deudas inexistentes”. Presunción de rentas no declaradas. Imputación temporal de rentas. Medios de prueba.

Sentencia del TS de 25/07/2023. Rec.6934/2020.

El TS determina que cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad lo que considera “deudas inexistentes”, el registro contable no controvertido que pueda aportarse de otros ejercicios, es un medio de prueba válido para demostrar a qué periodo impositivo corresponden. Ese registro contable permitiría inaplicar la regla de “presunción de rentas” recogida en la normativa del IS que llevaría a imputar la renta al periodo más antiguo de entre los no prescritos.

El art. 134, apdos. 4 y 5 TRLIS (actualmente art. 121 apdos. 4 y 5 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades) señala:

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

“4. Se presumirá la existencia de rentas no declaradas cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad del sujeto pasivo deudas inexistentes.

5. El importe de la renta consecuencia de las presunciones contenidas en los apartados anteriores se imputará al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que corresponde a otro u otros”.

La controversia surge por una deuda inexistente que se reflejó contablemente en un ejercicio prescrito, manteniéndose el saldo en un ejercicio posterior no prescrito. La Inspección tributaria consideraba que como deuda inexistente, la presunción de renta que se refleja en la contabilidad de un ejercicio no prescrito debe imputarse a dicho período salvo que el contribuyente demostrase el origen temporal de la deuda. Además consideraba la Inspección que la contabilidad no era un medio de prueba suficiente que acreditase su origen en un ejercicio prescrito.

Por el contrario, la entidad recurrente defiende que en la medida en que la deuda se contabilizó primero en un período prescrito no es posible regularizar por la vía del art. 134.5 TRLIS ya que esa contabilización debe ser prueba suficiente para la imputación temporal de la renta al período impositivo prescrito.

El Alto Tribunal da la razón al contribuyente y fija el criterio de que *“cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad del sujeto pasivo deudas inexistentes, a los efectos de la presunción de la existencia de rentas no declaradas, el registro contable no controvertido es un medio de prueba válido para que el contribuyente pueda demostrar que la renta, consecuencia de tal presunción, deba imputarse a un período impositivo, distinto al más antiguo entre los no prescritos”.*

Tribunales Superiores de Justicia

RÉGIMEN FISCAL DE NEUTRALIDAD FISCAL

El TSJ de Castilla y León permite aplicar el régimen de neutralidad fiscal a una escisión total no proporcional a pesar de que los patrimonios adquiridos por las sociedades beneficiarias no constituyen ramas de actividad.

Sentencia del TSJ de Castilla y León de 13/06/2023. Rec.1434/2021.

El TSJ de Castilla y León analiza la aplicación del régimen especial de fusiones y escisiones del art. 76 y ss. de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades (LIS) en un supuesto de escisión total de una entidad que se dedicaba al arrendamiento de inmuebles. La entidad se separa en dos entidades que pasan a ser participadas, cada una de ellas, por un grupo familiar.

La Administración tributaria consideró no aplicable el régimen de neutralidad al estar ante una escisión no proporcional. En concreto, consideró que faltaba la denominada “proporcionalidad cualitativa” al no existir ramas de actividad diferenciadas en la sociedad que transmitía el patrimonio. Este rechazo acarrea la no transmisión de bases imponibles negativas pendientes de compensar en la transmitente, a las entidades beneficiarias de la escisión.

La entidad recurrente defiende que la Directiva 2009/133 origen del régimen de neutralidad fiscal solo exige una proporcionalidad cuantitativa pero no una cualitativa. Este argumento es compartido por el TSJ de Castilla y León que considera que *“al amparo de la Directiva no cabe rechazar el régimen*

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

fiscal especial por la sola circunstancia de que la falta de proporcionalidad cualitativa no venga acompañada de una transmisión de ramas de actividad". Esta conclusión se basa en los siguientes argumentos:

- La Directiva 90/434/CEE no exige la doble proporcionalidad- cuantitativa y cualitativa-. El parámetro de "proporcionalidad" es genuinamente cuantitativo, y se refiere a la conservación del valor económico que los socios tenían en la sociedad escindida de forma que los derechos económicos antes y después de la escisión resulten coincidentes. Por otra parte, el concepto "rama de actividad" de la Directiva se refiere única y exclusivamente a las escisiones parciales, resultando ajeno a las escisiones totales.
- En la normativa española la proporcionalidad cualitativa es un requisito de origen mercantil pudiendo los socios prescindir de esta proporcionalidad, sin que ello deba ser necesariamente un obstáculo a efectos tributarios.
- La Comisión Europea abrió al Estado español un procedimiento de infracción por entender que el requisito de la existencia de ramas de actividad que nuestra norma establece para el acogimiento al régimen especial de las operaciones de escisión total no proporcionales resulta contrario a la voluntad de la Directiva 90/434/CEE. Alude al dictamen motivado que el 27 de noviembre de 2019 se envió a España solicitando la eliminación de dicha condición indebidamente restrictiva a las operaciones de reorganización empresarial.

La Administración Tributaria considera que la operación tiene como único fin el reparto del patrimonio común, que la separación de socios no constituye un motivo económico válido y que no concurren motivos económicos válidos mas allá del ahorro fiscal que supone el diferimiento de la tributación.

El TSJ recuerda que si se admite expresamente que el principal objetivo no era obtener una ventaja fiscal, resulta irrelevante e impropcedente efectuar consideraciones acerca de la calificación de los motivos que la justifican. Es decir, el análisis sobre la ausencia de motivos económicos válidos sólo sirve en cuanto indicio o presunción del único o principal propósito fiscal perseguido. Pero una vez se rechaza que el principal o único motivo sea fiscal, el análisis de los motivos deviene irrelevante.

GASTOS DEDUCIBLES

El TSJ de Castilla y León admite la deducción al 50% de determinados vehículos en el IS acudiendo para ello a la normativa de IVA.

Sentencia del TSJ de Castilla y León de 11/07/2023. Rec.1513/2021.

El TSJ analiza, entre otras cuestiones, si son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades determinados gastos asociados a unos vehículos.

Afirma el TSJ que para la deducibilidad del gasto en el IS no se requiere la prueba de afectación exclusiva de los vehículos, bastando con una afectación parcial a la actividad societaria. La cesión de los vehículos a trabajadores o empleados para su uso privado conlleva la correspondiente imputación de renta en especie que, sería deducible para la sociedad como gasto de personal.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

Ahora bien, la Sala llega a la conclusión en este caso de que ninguna de las dos partes (Administración y entidad recurrente) acredita su postura:

- Por un lado, la entidad recurrente no prueba la afectación exclusiva de los vehículos a la actividad económica de la sociedad.
- Por otro, en la medida en que los vehículos cedidos son de alta gama y los directivos no tienen otros vehículos para sus actividades privadas, la Administración tributaria no ha acreditado que los vehículos no estén afectos “en ningún grado” a la actividad societaria, con el corolario de rechazo del gasto en su totalidad.

En esta tesitura la Sala entiende que se encuentra abocada a acudir a la única norma tributaria que, aunque no directamente aplicable al IS, sirve en estas circunstancias para resolver de un modo mínimamente congruente la cuestión. Se refiere a la presunción contemplada en la normativa del IVA (art. 95 Ley de IVA).

Sobre esa base, el TSJ de Castilla y León admite la deducibilidad del gasto en una cuantía del 50%.

GASTOS I+D+i

Medios de prueba al efecto de acreditar la naturaleza de los gastos por I+D+i en el Impuesto sobre Sociedades.

Sentencia del TSJ de Baleares de 10/07/2023. Rec. 27/2021.

El TSJ de Baleares resuelve en esta sentencia que la solicitud del informe motivado emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, o por un organismo adscrito a éste, al que se refiere el art. 35.4 LIS, al efecto de probar el cumplimiento de los requisitos exigidos para poder aplicar la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i), es una posibilidad otorgada a los contribuyentes pero no constituye, en ningún caso, el único medio de prueba para acreditar la procedencia de su derecho.

El contribuyente había aportado una memoria económico-financiera de su proyecto de innovación, confeccionada por una persona titulada en Ingeniería Superior de Telecomunicaciones perteneciente a una “Empresa Experta en catalogación de proyectos de I+D+i”. En ella se explicaban los motivos por los que, a juicio del técnico firmante, el proyecto constituía Innovación tecnológica.

Posteriormente, con ocasión de la reclamación económico-administrativa, el contribuyente aportó también un informe contable elaborado por una experta auditora contable, que constató la realidad de los gastos declarados por la sociedad como afectos a la ejecución del proyecto calificado como IT.

La Administración rechazó la aplicación de la deducción porque a su juicio el contribuyente no había demostrado ni la naturaleza de las actividades como de IT, ni los gastos porque los informes técnicos presentados no han sido confeccionados por entidades acreditadas. Este razonamiento fue confirmado posteriormente por el TEARIB.

Centrándose la cuestión en determinar si la mercantil realmente había realizado una inversión y satisfecho unos gastos en un proyecto que pudiera calificarse como de IT, el Tribunal recuerda la documentación aportada por la parte recurrente (memoria económico-financiera que calificaba el proyecto como Innovación e el informe contable de los gastos de dicho proyecto).

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

Sobre esa base, resuelve que la solicitud de un Informe al Ministerio al efecto de acreditar la naturaleza de la inversión, es una posibilidad que ofrece la norma pero *“en ningún modo implica que la única vía de prueba de la cual dispone el contribuyente esté constituida por estos informes”*. Y añade que la obligación impuesta por el art. 5.3 del Real Decreto 1432/2003 que requiere la aportación de un informe *“emitido por una entidad debidamente acreditada por la ENAC”*, lo es solo a los efectos de la documentación a acompañar a la solicitud de informe –facultativo– del Ministerio, pero no resulta extrapolable a cualquier medio de prueba con que pueda contar el contribuyente sobre la naturaleza del proyecto o la realización de los gastos, al regirse ello por el art. 105 LGT.

El Tribunal concluye que los informes aportados por la actora demuestran cumplidamente la naturaleza del proyecto como IT, habiendo cumplido con la carga probatoria exigida y acuerda estimar el recurso por este motivo, anular la resolución impugnada, e imponer las costas a la Administración demandada.

Como cuestión colateral, el órgano judicial recuerda que el TEARIB no rechaza la deducción por el hecho de que no se hubiese consignado su importe en las autoliquidaciones de los años en que se generó, siguiendo la doctrina de la DGT. Se mencionan las CV0297-12, de 13 de febrero o la CV2400-14, de 11 de septiembre donde la DGT admite la aplicación de deducciones en ejercicios posteriores a los de su generación, dentro de los límites temporales marcados por la norma, con independencia de que éstas se hubiesen consignado o no en las autoliquidaciones correspondientes siempre que se justifique su procedencia y cuantía de acuerdo con lo establecido en el art. 105 LGT.

Debe recordarse que la DGT ha cambiado recientemente este criterio y ahora exige la presentación de declaraciones rectificativas de cada ejercicio al que corresponde el gasto para acreditar en ejercicios posteriores deducciones generadas con anterioridad (V1510-22 y V1511-22, ambas de 24 de junio).

GASTOS E INMOVILIZADO

Para el TSJ de Castilla y León una base de datos es un inmovilizado amortizable en varias anualidades y no gasto corriente.

Sentencia del TSJ de Castilla y León de 15/05/2023 Rec.1013/2021.

En este caso el TSJ analiza si las facturas por bases de datos de telefonía nacional han de considerarse como un gasto corriente deducible en el ejercicio, como defiende la parte recurrente, o como inmovilizado que ha de ser amortizado como mantiene la Administración Tributaria.

Esta Sala mantiene la postura defendida por la Administración y considera que una base de datos es una aplicación informática, es decir, inmovilizado inmaterial o elementos patrimoniales intangibles constituidos por derechos susceptibles de valoración económica, con capacidad para generar ingresos en el futuro.

Para el TSJ es fácil distinguir entre: (i) gasto corriente, del que la sociedad espera obtener un retorno en corto plazo, como puede ser la materia prima o suministro; y (ii) la inversión en una aplicación informática, de la que se busca obtener un rendimiento o beneficio en un futuro que por definición excederá del año. A juicio del Tribunal, la base de datos está mucho más cercana a la idea de un activo fijo inmaterial que al de bien corriente.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Además la parte recurrente señala que las bases de datos se adquieren cada dos o tres años y que esto supera la caducidad anual.

Ante esta alegación el TSJ señala la oportunidad de contar con una prueba pericial que acredite la singular caducidad de la base de datos, lo que se echa en falta en este caso.

DIFERENCIA DE TRATO Y LIBRE CIRCULACIÓN DE CAPITALES

Distinta tributación de los rendimientos en forma de intereses procedentes de obligaciones y de instrumentos de deuda, en función de dónde estén establecidas la entidad emisora de deuda y la entidad que paga los intereses.

Sentencia del TJUE de 12/10/2023, asunto C-312/22.

Se examinan dos cuestiones relacionadas con la diferencia de trato en la tributación personal por la percepción de intereses procedentes de obligaciones y de instrumentos de deuda, en función de dónde estén establecidas la entidad emisora de la deuda así y la entidad pagadora de los intereses en cuestión.

Por poner en contexto el caso que se plantea ante el TJUE, la normativa portuguesa grava los rendimientos obtenidos por la percepción de intereses financieros según donde se invierten los capitales:

- Si los intereses proceden de obligaciones e instrumentos de deuda emitidos y abonados en Portugal y percibidos por una persona física residente en ese Estado miembro, tributan a un tipo impositivo del 20%.
- Si los intereses proceden de obligaciones e instrumentos de deuda emitidos en otro Estado miembro o en un tercer Estado, se acumulan a los demás rendimientos de esa persona física y se gravan a un tipo impositivo progresivo que puede alcanzar el 40%, salvo si los abona un intermediario establecido en Portugal, en cuyo caso pueden beneficiarse del tipo del 20%.
- Por último, si los intereses proceden de obligaciones e instrumentos de deuda emitidos por una entidad de otro Estado miembro o de un tercer Estado y son abonados por un intermediario igualmente no residente, no pueden beneficiarse del tipo liberatorio del 20%.

El TJUE considera que esta normativa constituye una restricción a la libre circulación de capitales prohibida por el art. 56.1 TFUE y una diferencia de trato que lleva a que la normativa en cuestión constituye una restricción a la libre circulación de capitales.

Además de lo anterior, se hace también referencia al art. 2.4 del Acuerdo entre la Comunidad Europea y la Confederación Suiza relativo al establecimiento de medidas equivalentes a las previstas en la Directiva 2003/48/CE. El Acuerdo establece que cuando el beneficiario efectivo opte por el procedimiento de información voluntaria o bien declare los intereses percibidos por él de un agente pagador suizo a las autoridades fiscales de su Estado miembro de residencia, los intereses en cuestión serán gravados en ese Estado miembro con tipos idénticos a los aplicados a los ingresos equivalentes originados en tal Estado.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre el Valor Añadido**

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

ENTREGA DE BIENES

La entrega de obsequios por suscribirse a publicaciones periódicas son una prestación accesoria a la principal, no una transmisión a título gratuito.

Sentencia del TJUE de 05/10/2023, asunto C-505/22.

La concesión de un regalo por la suscripción de un abono a publicaciones periódicas constituye una prestación accesoria a la prestación principal consistente en el suministro de la publicación. Por tanto, la entrega del regalo se encontraría comprendida en el concepto de *“entrega de bienes realizada a título oneroso”* y no debe considerarse una transmisión de bienes a título gratuito.

Cuando una operación comprenda varios componentes se puede plantear la cuestión de si debe considerarse como una prestación única o como varias prestaciones distintas e independientes a efectos del IVA.

Para el TJUE en el caso analizado existe una prestación única cuando varios elementos o actos que el sujeto pasivo suministra al cliente se encuentran tan estrechamente ligados entre sí que, objetivamente, forman una sola prestación económica indisoluble cuyo desglose resultaría artificial situándose en el punto de vista del consumidor medio.

PRINCIPIO DE NEUTRALIDAD

Principios de neutralidad y efectividad. La Administración debe devolver las cuotas de IVA soportadas indebidamente.

Sentencia del TJUE de 07/09/2023, asunto C-453/22.

En este caso nos encontramos ante la reclamación de un empresario que solicitó directamente a la Administración la devolución de un IVA satisfecho en exceso a sus proveedores. En concreto, se había soportado un IVA normal (del 19%) cuando un Tribunal sentenció que procedía haber aplicado un IVA reducido (del 7%).

El órgano judicial alemán decidió plantear una cuestión prejudicial ante el TJUE preguntando si el principio de neutralidad y el de efectividad amparan que el beneficiario de una serie de entregas de bienes disponga frente a la Administración de un derecho a la devolución del IVA indebidamente facturado que ha pagado a sus proveedores, más intereses.

La cuestión se plantea en un supuesto en que los proveedores ingresaron el IVA en el Tesoro Público y no se puede reprochar fraude, abuso o negligencia. Pero se suscitan dudas en el Tribunal alemán porque existiría una posibilidad de que los proveedores posteriormente pudieran reclamar a la Administración la devolución del IVA reclamado en exceso tras rectificar las facturas; eso podría llevar a un supuesto de doble devolución.

El TJUE declara que una Administración no puede denegar a un adquirente de bienes la devolución del IVA que le ha sido indebidamente facturado por un proveedor ya que sería contrario a los principios de neutralidad y efectividad y una medida desproporcionada cuando no pueda solicitar dicho importe al proveedor.

En cuanto a los intereses que también se reclaman considera que la falta de devolución del IVA indebidamente recaudado por la Administración en un plazo razonable acarrea un perjuicio que debería compensarse con el pago intereses de demora.

Ámbito fiscal (cont.)**Ley General Tributaria (LGT)
y procedimientos tributarios**
Tribunal Supremo**MEDIDAS CAUTELARES****La AEAT no puede acceder a la información personal almacenada en dispositivos electrónicos por resultar protegida por los derechos fundamentales.****Sentencia del TS de 29/09/2023. Rec. 4542/2021.**

El TS concluye que la Administración tributaria no puede llevar a cabo el examen de la documentación contenida en un dispositivo electrónico -en este caso un ordenador personal- fuera de determinados casos y bajo estricto control judicial. Se trata de un nuevo pronunciamiento del TS en aplicación del principio de buena administración y garantista de los derechos fundamentales.

En el caso concreto durante el procedimiento inspector se llevó a cabo el copiado de la información del ordenador portátil del obligado tributario a un disco duro y el consiguiente precinto para el acceso posterior y obtención de información con trascendencia tributaria previa autorización judicial de acceso.

Frente a lo anterior el TS realiza las siguientes consideraciones que sientan jurisprudencia y deberán ser acatadas por la Administración:

1. Las reglas de competencia y procedimiento que la ley procesal establece para la autorización judicial de entrada en domicilio constitucionalmente protegido para realizar actuaciones de comprobación tributarias son en principio inidóneas para autorizar el copiado, precinto, captación, posesión o utilización de los datos contenidos en un ordenador, cuando esa actividad se produce fuera del domicilio del comprobado y puede afectar al contenido esencial de otros derechos fundamentales distintos.
2. No obstante lo anterior, al margen de tal inidoneidad sería preciso seguir, a la hora de evaluar la procedencia de la autorización, la doctrina del TS sobre las exigencias de la autorización de acceso a domicilios constitucionalmente protegidos por el art. 18.2 CE -principios de necesidad, adecuación y proporcionalidad-.

Estas exigencias son extensibles a aquellas actuaciones administrativas que, sin entrañar un acceso a domicilio constitucionalmente protegido, tengan por objeto el conocimiento, control y tratamiento de la información almacenada en dispositivos electrónicos (ordenadores, teléfonos móviles, tabletas, memorias, etc.) que pueda resultar protegida por los derechos fundamentales a la intimidad personal y familiar; al secreto de las comunicaciones y a la protección de datos, tal como sucedía en este caso.

3. Esas exigencias deben ser objeto de un juicio ponderativo por parte del juez de la autorización, y no pueden basarse, de modo exclusivo y acrítico, en el relato que realice la Administración en la solicitud que dirija a la autoridad judicial, sin someter tal información a un mínimo contraste y verificación.

El TS considera que el respeto a los derechos fundamentales (con máximo nivel de protección constitucional) prima sobre el ejercicio de potestades administrativas, máxime ante la falta de una regulación legal completa, directa y detallada.

Con esta Sentencia el TS casa y anula la Sentencia del TSJ de Murcia y el Auto de entrada por el Juzgado de Murcia que permitieron el acceso al ordenador del compareciente en una de las visitas acordadas por la Inspección tributaria sobre la base del régimen previsto para la autorización de entrada en domicilio, equiparando el ordenador al domicilio.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

PROCEDIMIENTO INSPECTOR

Principio de buena administración en el marco de un procedimiento inspector. El TS establece la nulidad de pleno derecho de una liquidación que fue emitida sin haber valorado las alegaciones del contribuyente.

Sentencia del TS, de 12/09/2023. Rec. 3720/2019.

El Tribunal Supremo, en esta sentencia precisa los efectos de un acto administrativo que se dictó en un procedimiento en el que se ha prescindido del principio de buena administración.

Los hechos que originan la controversia son en síntesis los siguientes:

- En el curso de un procedimiento de comprobación por el IS - inicialmente de carácter parcial pero que terminaron teniendo alcance general- de un grupo de consolidación fiscal se presentaron por correo administrativo las alegaciones previas a la formalización del acta. No obstante, el acta en disconformidad se incoó sin tomarlas en consideración.
- Abierto el plazo para formular alegaciones, y después de que la Administración accediera a ampliar dicho plazo por siete días adicionales, las mismas se presentaron por el obligado tributario el último día de ese plazo ampliado. Sin embargo, el acuerdo de liquidación fue, finalmente, aprobado, indicándose en él que no se habían presentado alegaciones por el contribuyente.

Las alegaciones formuladas fueron desestimadas tanto en la reclamación económica administrativa como en el posterior recurso contencioso administrativo ante la AN.

En el análisis que realiza el TS sobre esta cuestión esgrime las siguientes consideraciones:

- El hecho de que la Administración hubiera obviado en dos ocasiones la circunstancia de que las alegaciones podían haberse presentado por correo postal el último día del plazo, se sitúa en un plano diametralmente opuesto a los estándares de una actuación diligente.
- Aunque la ley no establece expresamente la necesidad de esperar un tiempo prudencial para comprobar si el contribuyente ha presentado o no alegaciones, así lo imponen la lógica y el principio de buena administración.
- La legalidad *“no admite reproches frente al contribuyente que ejerce su derecho a presentar por correo sus alegaciones el último día de plazo”*.
- El *“principio de buena administración aborrece clamorosamente un proceder como el que muestra el asunto enjuiciado, pues la efectividad de dicho principio comporta una indudable carga obligacional para los órganos administrativos a los que se les impone la necesidad de someterse a las más exquisitas exigencias legales en sus decisiones, también en las de procedimiento”*.
- *“En el supuesto enjuiciado, tan evidentes omisiones provocan un efecto sistémico que llega a alcanzar al acto mismo de liquidación tributaria. En efecto, la no observancia de los derechos del contribuyente comporta, en este caso, una manifiesta infracción del derecho a un procedimiento administrativo debido, al invalidar la funcionalidad de unos trámites que materializan derechos básicos de aquél”*.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

- *“Además de no ser posible excluir la posibilidad de indefensión, ciertamente, por las razones concurrentes cabe presumir que se ha producido la misma ante la ya constatada invalidez funcional de los trámites de alegaciones y audiencia, provocada por la propia Administración”. La Administración no puede invocar su propia torpeza y aprovecharse de ella “para, a continuación, exigir del contribuyente que demuestre la indefensión”. En las circunstancias del caso analizado “no cabe reclamar de ese contribuyente que acredite que no sufrió indefensión siendo la Administración infractora la que debería haber justificado que esa reiteración de graves incumplimientos no generó indefensión al interesado”.*

Recapitulando todo lo anterior, el TS concluye que se está ante la constatación de un desprecio al trámite procedimental que ha generado una indefensión real en la parte recurrente, y lo considera constitutivo de un supuesto de nulidad de pleno derecho, a tenor del art. 217.1 e) LGT.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social
Tribunal de Justicia de la Unión
Europea

RETRIBUCIONES COMPLEMENTARIAS

El TJUE se pronuncia sobre las retribuciones complementarias y condiciones laborales entre trabajadores a tiempo completo y parcial, a fin de que no se produzcan discriminaciones injustificadas.

Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 19/10/2023. Asunto C-660/2022

En el contexto de un litigio entre un piloto, y su empleadora -una compañía alemana dedicada al transporte aéreo, que realiza vuelos de corto y largo radio-, se presenta una petición de decisión prejudicial sobre la interpretación de la cláusula 4, puntos 1 y 2, del Acuerdo Marco sobre el Trabajo a Tiempo Parcial, de 6 de junio de 1997 (Acuerdo Marco), que figura en el anexo de la Directiva 97/81/CE, relativa al Acuerdo Marco sobre el trabajo a tiempo parcial concluido por la UNICE, el CEEP y la CES.

El litigio se origina, en relación con el derecho del piloto al pago de una retribución en concepto del tiempo extraordinario de actividad de vuelo que ha llevado a cabo.

Los puntos controvertidos de la citada cláusula 4 del Acuerdo Marco, titulada “Principio de no discriminación”, establecen:

1. *“Por lo que respecta a las condiciones de empleo, no podrá tratarse a los trabajadores a tiempo parcial de una manera menos favorable que a los trabajadores a tiempo completo comparables por el simple motivo de que trabajen a tiempo parcial, a menos que se justifique un trato diferente por razones objetivas.*
2. *Cuando resulte adecuado, se aplicará el principio de pro rata temporis.*

La compañía niega que deba efectuar el pago reclamado por el demandante en el litigio principal, al considerar que existe una razón objetiva que justifica la diferencia de trato entre los trabajadores a tiempo parcial y los trabajadores a tiempo completo.

El TJUE, respecto a una **normativa nacional** que **supedita el pago de una retribución complementaria, de manera uniforme** para los trabajadores a tiempo parcial y para los trabajadores a tiempo completo comparables, **a la superación del mismo número de horas de trabajo** de una actividad determinada -como la actividad de vuelo de un piloto-, declara que la **cláusula 4, puntos 1 y 2, del Acuerdo Marco** debe interpretarse en el sentido de que:

- I. Constituye un **trato “menos favorable” de los trabajadores a tiempo parcial** en el sentido de dicha disposición.
- II. **Se opone a dicha normativa nacional**, con la finalidad de compensar una carga de trabajo particular de esa actividad.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

DESPIDOS COLECTIVOS

El TJUE declara la validez de una norma nacional sobre despidos colectivos, aunque no obligue al empresario a consultar individualmente a los trabajadores afectados, si se garantiza la plena eficacia de las Directivas UE.

Sentencia del TJUE, Sala Séptima, de 05/10/2023. Asunto C-496/2022

En el contexto de un litigio en relación con el despido de un trabajador y la empresa que lo empleaba –ambos rumanos-, se presenta petición de decisión prejudicial cuyo objeto es la interpretación de los arts. 1.1, párrafo primero, letra b), 2.3, y 6 de la Directiva 98/59/CE del Consejo, de 20 de julio, relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros que se refieren a los despidos colectivos -en su versión modificada por la Directiva (UE) 2015/1794-.

En el procedimiento principal, el demandante (uno de los 128 trabajadores despedidos) interpuso un recurso contra la decisión relativa a su despido. Dado que el mandato de los representantes de los trabajadores anteriormente designados había expirado, sin que se hubieran elegido nuevos representantes, no se envió notificación a esos representantes. La misma notificación tampoco fue comunicada individualmente a cada uno de los trabajadores afectados por dicho procedimiento de despido.

Por su parte, la empresa empleadora demandada alega que, al no haber sido renovados los mandatos de los representantes de los trabajadores, se encontró en una situación atípica de falta de interlocutor social. Aduce que la falta de coordinación de los trabajadores imposibilitó la designación de representantes durante el procedimiento de despido colectivo, no pudiendo tener lugar la información y la consulta a dichos representantes. En su opinión, en la medida en que la normativa nacional rumana prevé que dicho procedimiento debe llevarse a cabo con el sindicato o los representantes de los trabajadores -y no con los trabajadores individualmente considerados-, quedó dispensada de informar y consultar individualmente a los trabajadores.

El TJUE resuelve la controversia señalando que los preceptos cuestionados deben interpretarse en el sentido de que **no se oponen** a una normativa nacional que **no impone a un empresario la obligación de consultar individualmente a los trabajadores** afectados por un proyecto de despido colectivo, cuando estos **no han designado representantes de los trabajadores**, y que **no obliga** a dichos trabajadores a proceder a **tal designación, siempre que esa normativa permita**, en circunstancias ajenas a la voluntad de los propios trabajadores, **garantizar la plena eficacia de las disposiciones de la Directiva 98/59, en su versión modificada.**

Tribunal Supremo

LIBERTAD SINDICAL

La empresa que sustituye el correo electrónico como cauce para distribuir información sindical por una app no vulnera el derecho a la libertad sindical.

Sentencia del TS, Sala Segunda, de lo Social, de 12/09/2023. Rec. 100/2021

La cuestión suscitada, que afecta a centros de trabajo radicados en diversas Comunidades Autónomas surge, al eliminar una empresa el sistema tradicional de comunicación sindical a través del correo electrónico, y sustituirlo por una aplicación informática para dispositivos móviles y tabletas

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

(App) que parece que compite más ventajosamente con el anterior sistema, como así consideró la Sentencia de la AN recurrida.

El TS señala que la remisión de informaciones o comunicados tanto a sus afiliados cuanto a la generalidad de la plantilla constituye una manifestación de la libertad sindical que, en cuanto contenido adicional de la misma a la vista del alcance dado al art. 8.1.1 LOLS, debe tutelarse.

De conformidad con la doctrina constitucional, la empresa que posee un sistema de comunicación electrónica con sus empleados debe permitir que el sindicato lo utilice a los efectos recién reseñados. **No se trata de un derecho absoluto, pero sus restricciones han de justificarse**, sea en el sobrecoste para la empresa, sea en la perturbación de la actividad productiva, sea en cualesquiera otras circunstancias que aboquen a su negación o restricción.

Afirma el Alto Tribunal que la **carga de la prueba** que pesa sobre la **empresa** no debe llegar al extremo de obligarle a mantener determinado sistema de comunicación electrónica, pero sí a justificar las restricciones impuestas.

En el caso, la empresa aporta 4 motivos, que, a juicio del TS, son **suficientes** para considerar **cumplido ese deber de justificación**: (i) los cambios tecnológicos normalizan el recurso a las aplicaciones informáticas multifuncionales; (ii) no constan dificultades en el uso de la nueva aplicación; (iii) las funcionalidades de la app compiten ventajosamente con las listas de distribución anteriores; y (iv) ningún menoscabo aparece desde la perspectiva del tratamiento de datos.

Además, no ha quedado acreditado que exista una restricción o impedimento para que el sindicato realice envío de correos electrónicos personalizados.

Por lo expuesto, el TS desestima el recurso de casación interpuesto y, por ende, confirma y declara firme la sentencia de la AN impugnada.

Civil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

CONSUMIDORES Y USUARIOS

Se puede desistir, una sola vez, de la suscripción a una plataforma *on line* que ofrece una prueba gratuita durante 30 días, pasados los cuales, pasa a ser de pago.

Sentencia del TJUE, Sala Séptima, de 05/10/2023. Asunto C-565/2022

Surge la controversia a raíz de una suscripción a una plataforma de aprendizaje en línea que puede probarse gratuitamente durante un período de 30 días, transcurrido el cual la suscripción pasa a ser de pago.

En este contexto se origina un litigio entre la Asociación para la Información del Consumidor de Austria, y una sociedad alemana, en relación con que se ordenara a esta última, en el marco de sus relaciones comerciales con los consumidores, en caso de prórroga de un contrato de duración determinada celebrado a distancia, informar a esos consumidores, de manera clara y comprensible, de las condiciones, los plazos y los procedimientos para ejercer su derecho de desistimiento, poniendo a su disposición el modelo de formulario de desistimiento o aplicando prácticas similares.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

De la petición de decisión prejudicial se desprende que la prestación de servicios controvertida es gratuita durante 30 días y que, a falta de resolución o desistimiento por parte del consumidor durante esos 30 días, aquella se transforma en una prestación remunerada de duración determinada prorrogable. Sin embargo, dicha petición no contiene ninguna información que indique que tal transformación o prórroga del contrato de que se trata tendría como consecuencia una modificación de otras condiciones de ese contrato.

Declara el TJUE que el **art. 9.1 de la Directiva 2011/83/UE, sobre los derechos de los consumidores** -objeto de la petición de decisión prejudicial- debe interpretarse en el sentido de que **el derecho del consumidor a desistir de un contrato a distancia se garantiza una sola vez** respecto de un **contrato de prestación de servicios** que establece un **período inicial gratuito para el consumidor; seguido**, a falta de resolución o de desistimiento del consumidor durante ese período, **de un período de pago**.

Periodo este último que se prorroga automáticamente, a falta de resolución del contrato, por un plazo determinado, siempre que, al celebrar dicho contrato, el comerciante informe al consumidor de manera clara, comprensible y expresa de que tras dicho período inicial gratuito, la prestación de servicios pasará a ser remunerada.

Tribunal Supremo

PRÉSTAMO HIPOTECARIO

El TS avala el examen de oficio del carácter abusivo de las cláusulas suelo contenidas en diferentes escrituras, firmadas el mismo día y directamente vinculadas al objeto del mismo proceso.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 21/09/2023. Rec. 3485/2019

Se inician los hechos cuando los compradores de una vivienda se subrogan en el préstamo hipotecario, que previamente el vendedor había suscrito con una entidad bancaria. **El mismo día se firmaron dos escrituras:** 1.^a) una, **de subrogación**, que incluía una **cláusula suelo de 3%**; y 2.^a) otra, **de novación de la hipoteca**, de ampliación del préstamo hipotecario y modificación de las condiciones financieras -entre las que se encontraba una **cláusula suelo del 3,60%**-.

Los nuevos prestatarios solicitaron judicialmente la nulidad de la cláusula suelo de la 1.^a escritura. La sentencia en **primera instancia** desestimó íntegramente la demanda, al considerar válida la cláusula suelo, pues los prestatarios fueron informados por la oferta vinculante.

Posteriormente, la Audiencia Provincial desestimó el recurso de **apelación**, al considerar que la demanda había pedido la nulidad de la cláusula suelo de la 1.^a escritura, pero no de la 2.^a.

Ya en **sede casacional**, los prestatarios denunciaron que la AP no había entrado a apreciar, de oficio, la nulidad por abusiva de la cláusula suelo de la 2.^a escritura.

El TS estima el recurso de casación interpuesto contra la Sentencia impugnada y la deja **sin efecto**. En su lugar, acuerda la **estimación de la demanda**, argumentando lo siguiente:

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

- Aunque sólo se hubiera pedido la nulidad de la cláusula de la 1.^a escritura, **al advertir la entidad bancaria que esa cláusula no había operado y sí la prevista en la 2.^a escritura** -en cuanto afectaba a la misma relación contractual-, **el juzgado de primera instancia actuó conforme a la exigencia del examen de oficio de su carácter abusivo**, sin perjuicio de que concluyera que no era abusiva porque se cumplían las exigencias de transparencia.

La **cláusula de la 2.^a escritura** estaba **directamente vinculada al objeto del proceso**, por lo que la AP, al conocer de la apelación, también estaba obligada a revisar el carácter abusivo de la misma.

- En contra de lo razonado por el Juzgado, **ante la falta de una prueba de la negociación de la cláusula, más allá de la existencia de la oferta vinculante, no es posible concluir que la inclusión de la cláusula fuera el resultado de una negociación.**

Además, la mera existencia de la oferta vinculante, que incluye la mención a la cláusula suelo, no es suficiente para cumplir con las exigencias de transparencia. Era **necesaria una información precontractual suficiente**, y no hay prueba de ello.

Por lo expuesto, el TS declara la **nulidad de la cláusula suelo contenida en la 2.^a escritura**, y **condena al banco a recalcular las cuotas del préstamo hipotecario**, sin la aplicación de la cláusula suelo, y **a devolver** al demandante las cantidades cobradas indebidamente en aplicación de dicha cláusula desde el inicio del contrato.

Mercantil

Tribunal Supremo

COMPETENCIA JUDICIAL INTERNACIONAL

El TS se pronuncia acerca de la posible existencia de un contrato vinculante para las partes, que subyace en un caso de competencia judicial internacional.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 08/09/2023. Rec. 2826/2019

Una sociedad mercantil española -que distribuye y comercializa petróleo- empezó a pagar en dólares USA los combustibles que importaba para su comercialización, a pesar de que a sus clientes se los vendía en euros, generando un riesgo de que el tipo de cambio dólar/euro variase significativamente.

En este contexto, la sociedad empezó a comprar dólares a través de diferentes bancos y a contratar diferentes productos para protegerse de este riesgo (como los seguros de cambio o *forwards*, que permiten fijar con antelación el tipo de cambio al que se realizará una compra futura de divisas).

La controversia surge cuando un banco inglés reclama a la sociedad española, en concepto de responsabilidad de los daños y perjuicios derivados del incumplimiento de los contratos litigiosos: (i) el "*Terms of Business for Professionals Clientes*" (o "Términos de Contratación para Clientes Profesionales", denominados por la sentencia recurrida como "Contrato Marco"); y (ii) dos operaciones de derivados o coberturas de divisas euro/dólar (denominados "acumuladores").

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

El banco fundamentó su demanda en el **Derecho inglés**; y **subsidiariamente**, invocaba el **Derecho español**. La sociedad española, considerando que la competencia correspondía a los tribunales españoles, planteó una **declinatoria**, que fue **estimada por el tribunal inglés**, basándose en que la citada cláusula del "Terms of Business" no había sido consentida por la sociedad, en cuya ausencia consideró que carecía de competencia jurisdiccional.

Señala el TS que los contratos litigiosos datan de febrero de 2008; es decir, anteriores a la entrada en vigor del Reglamento (UE) n.º 1215/2012, relativo a la competencia judicial, el reconocimiento y la ejecución de resoluciones judiciales en materia civil y mercantil (Reglamento Bruselas I bis). En consecuencia, **resulta aplicable al caso el Reglamento Bruselas I de 2001**, así como el **Convenio de Roma de 1980, sobre la Ley aplicable a las obligaciones contractuales**, para la resolución del conflicto de leyes planteado entre la española y la inglesa,

Ya en el ámbito jurisdiccional español, se considera aplicable, la **ley española** para determinar la **existencia y validez del consentimiento contractual**.

Señala el TS que la elegibilidad de la ley inglesa solo será efectiva si fue válidamente acordada por las partes; condición que no se cumple ya que las mismas razones que llevaron al tribunal inglés a declarar que, respecto de la cláusula de sumisión a la jurisdicción inglesa, no hubo consentimiento de la demandada deben conducir a afirmar que la cláusula sobre elección de ley aplicable (Derecho inglés) tampoco fue consentida.

En definitiva, **con arreglo a la ley española, la sociedad demandada no prestó un consentimiento válido para quedar vinculada, como contrato marco, por el documento "Terms of Business"**.

Por tanto, el TS **casa y anula la Sentencia impugnada** -que condenó a la sociedad demandada a pagar más de un millón de euros, más intereses y costas- y, en su lugar, **confirma** la sentencia de primera instancia -que, sin entrar a valorar el tema indemnizatorio- desestima la demanda formulada por el banco inglés.

Concursal

Tribunal Supremo

ADMINISTRACIÓN CONCURSAL

El TS declara que una Administración concursal carece de derecho a percibir retribución por la fase de liquidación aplicando, con retroactividad impropia, la disp. trans. 3.ª de la Ley 25/2015.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 12/07/2023. Rec. 5939/2019

Tras la apertura de la fase de liquidación de un concurso de acreedores de una sociedad, se origina el litigio, al presentar la Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS) demanda de incidente concursal, solicitando que se acordase la falta de derecho de la Administración Concursal (AC) a percibir retribución alguna desde el 30 de julio de 2015, porque para entonces, ya habían transcurrido 12 meses desde la apertura de la liquidación (el 16 de julio de 2011).

Dicha fecha de 30 de julio de 2015 es la de entrada en vigor de la disp. trans. 3.ª de la Ley 25/2015, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de la carga financiera y otras medidas de orden social, que dispone que, **"a partir del decimotercer mes desde la apertura de la fase de liquidación la administración concursal no percibirá remuneración alguna salvo**

Ámbito legal (cont.)

Concursal Tribunal Supremo

que el juez de manera motivada y previa audiencia de las partes decida, atendiendo a las circunstancias del caso, prorrogar dicho plazo”.

En definitiva, lo que se cuestiona en casación es si opera, o no, una retroactividad de la norma, al ser la fecha de la apertura de liquidación anterior a la de entrada en vigor de la norma citada; o como entendió el juzgado mercantil que la reforma introducida por la Ley 25/2015 sólo resultaba de aplicación a los concursos declarados con posterioridad a su entrada en vigor.

Afirma el TS que se trata de una **retroactividad impropia**, ya que **no afecta a derechos adquiridos** (los honorarios anteriores a la entrada en vigor de la disp. trans. 3.^a), **sino a una expectativa de cobro de unas retribuciones** por la función desarrollada como AC que, en fase de liquidación se devenga mes a mes y, lógicamente, mientras dure la liquidación.

Propiamente, el derecho a la retribución se va adquiriendo conforme se va cumpliendo cada mes en el ejercicio de la función. Hubiera habido retroactividad propia si se hubiera aplicado la limitación al periodo anterior a la entrada en vigor de la disp. trans. 3.^a, esto es, a la retribución devengada con posterioridad al mes duodécimo de la fase de liquidación y antes de la entrada en vigor de la disp. trans. 3.^a.

La **aplicación de la disp. trans. 3.^a** de la Ley 25/2015 **sobre la retribución de los meses posteriores a la entrada en vigor de la norma** está **justificada** para evitar la prolongación de los concursos en fase de liquidación más allá de los 12 meses y tratar de no generar más costes para la masa.

Por ello, el TS acoge el recurso de casación interpuesto por la TGSS y declara que la AC carece de derecho a percibir la retribución por la fase de liquidación, a partir del 30 de julio de 2015.

Administrativo Tribunal Supremo

HONORARIOS DE ABOGADOS

El TS confirma la multa impuesta al Colegio de Abogados de Zaragoza por elaborar y difundir unos criterios orientativos de honorarios.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 18/09/2023. Rec. 5336/2021

La cuestión versa aquí sobre si el Colegio de Abogados de Zaragoza, al elaborar y difundir los Criterios de Honorarios 2011, incurrió, o no, en una infracción muy grave en materia de derecho de competencia; y, por ende, si es conforme a Derecho la multa que se le impuso por dicho motivo.

Esto es, el TS debe pronunciarse acerca de:

- (i) qué debe entenderse por "criterio orientativo", a efectos de la disp. adic. 4.^a de la Ley 2/1974, de Colegios Profesionales; y
- (ii) si dichos criterios deben referirse únicamente a la actividad de los abogados realizada dentro de un procedimiento judicial, o si pueden incluir también otras actuaciones realizadas fuera de dicho procedimiento judicial, pero relacionadas con el mismo (como pueden ser las relativas a asesoramiento al cliente antes de plantear reclamación que abre la vía al proceso, o la defensa frente a uno iniciado en su contra).

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

El Alto Tribunal considera que **el Tribunal de instancia interpretó inadecuadamente el art. 14 de la Ley de Colegios Profesionales**, en relación con la citada disp. adic. 4.ª, y con el art. 1 de la Ley de Defensa de la Competencia, al contravenir la doctrina jurisprudencial del TS y el marco regulatorio de la normativa de defensa de la competencia.

No comparte las razones jurídicas del Fallo impugnado, estimando que los Criterios de honorarios 2011, al contemplar exhaustivamente la relación de actuaciones y servicios prestados por los colegiados tasados en su precio: (i) **van más allá de ser un instrumento dirigido a facilitar la labor de la Junta de Gobierno del Colegio**, y (ii) deben calificarse de **recomendación colectiva de precios**, constituyendo un **supuesto claro de restricción de la libre competencia**.

El TS casa la sentencia de instancia, avala la multa por prácticas anticompetitivas impuesta al Colegio de Abogados de Zaragoza, y **fija la siguiente doctrina jurisprudencial**:

- i. Los artículos controvertidos deben interpretarse en el sentido de que **se oponen a aquellos acuerdos que adopten los Colegios de Abogados en materia de fijación de honorarios** que, aun bajo la denominación de "*Criterios orientativos a efectos de la tasación de costas y la jura de cuentas*", por su extenso y detallado contenido, su estructura y por su alcance general, puedan calificarse de **recomendaciones colectivas en materia de precios**. Todo ello en cuanto produzcan o puedan producir el efecto de impedir, restringir o falsear la competencia en todo o parte del territorio nacional, mediante la fijación de forma directa o indirecta de precios.
- ii. El término "*criterios orientativos*" debe interpretarse en el sentido de que **únicamente permite la formulación de pautas o directrices con algún grado de generalidad. Esto excluye el establecimiento de reglas específicas y pormenorizadas** referidas a actuaciones profesionales concretas que conduzcan directamente a una determinada cuantificación de los honorarios. de modo que no autoriza a que se establezcan, aun a los limitados efectos de la tasación de costas y de la jura de cuentas, cualquier clase de normas, reglas o recomendaciones incluidos los baremos con indicaciones concretas de honorarios.



Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Las entidades de nueva creación pierden el derecho a aplicar el tipo de gravamen reducido si, a la fecha de devengo del IS, han pasado a formar parte de un grupo de sociedades.

Resolución del TEAC de 25/09/2023. Res.6317/2021

El TEAC en esta resolución analiza en qué fecha debe analizarse la situación de una entidad para determinar si resulta procedente aplicar el tipo de gravamen reducido del art. 29 LIS para entidades de nueva creación.

El tipo de gravamen reducido del 15% para las empresas de nueva creación es un incentivo fiscal regulado en el art. 29.1 de la vigente Ley 27/2014, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. Este precepto dispone que el tipo de gravamen del 15% resultará aplicable en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente señalándose que *"no tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas"*.

El caso que se analiza es el de una persona que constituyó en 2016 una empresa; en 2017, a través de un canje de valores, aportó la totalidad de las participaciones a otra entidad de nueva creación que también controlaba. El ejercicio 2019 es el primero en que la base imponible de esta entidad es positiva desde su constitución en 2016. Por ello, al presentar su autoliquidación del IS pretendió aplicar el tipo reducido del 15%, algo que la Administración Tributaria rechazó.

En este contexto, la controversia concreta que se plantea es si una entidad que cumple con las condiciones para ser "de nueva creación" en el ejercicio 2016 -y aplicar el tipo de gravamen del 15%, en el primer período impositivo, desde ese 2016, en que su base imponible fuese positiva y en el siguiente perdería el derecho a aplicarlo si, en el ejercicio en que ello fuese procedente (ese "primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente" desde que la entidad se constituyó), la entidad ha pasado a formar parte de un Grupo de Sociedades en los términos del art. 42 del Código de Comercio.

El TEAC señala que para determinar el tipo de gravamen que corresponde aplicar hay que ver en qué situación se encuentra la entidad en la fecha del devengo del IS correspondiente al período impositivo en que se obtiene, por primera vez una base imponible positiva y al siguiente, al ser esos períodos en los que correspondería aplicar ese tipo de gravamen bonificado. Si en ese ejercicio la entidad ya está integrada en un grupo, no le corresponde este tipo de gravamen especial porque la propia LIS establece que no tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el art. 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Cuestión colateral: implicaciones del régimen de neutralidad fiscal

El contribuyente, por otro lado, defiende que la operación de canje de valores se acogió al régimen especial de neutralidad fiscal de la LIS y que ello no puede suponer la pérdida del derecho a aplicar como beneficio fiscal el tipo de gravamen del 15% ya que el propio fundamento de este régimen es que la fiscalidad no sea un freno en las operaciones de reorganización empresarial.

Al respecto el TEAC señala en su resolución que acogerse al régimen especial para fusiones, escisiones o aportaciones de activos no tiene ninguna incidencia en otras cuestiones relacionadas con el impuesto. Y añade que en ningún momento, la normativa reguladora de dicho régimen hace referencia al mantenimiento, o no, de los beneficios fiscales que existieran al tiempo de formalizarse la operación. De hecho, el régimen fiscal especial aplicable a las operaciones de canje en cierto modo es en sí mismo, un beneficio fiscal independiente y que no debe ser confundido con otros, como puede ser la aplicación del tipo reducido a las entidades de nueva creación.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

El servicio de asistencia en carretera es una prestación de servicios única con el mismo tratamiento fiscal que el de la prestación principal, en este caso, la asistencia mecánica del vehículo, y por tanto, deben tributar al tipo general del IVA.

Resolución del TEAC de 20/09/2023. Res. 2814/2021

Se analiza por parte del TEAC el tratamiento en el IVA del servicio de asistencia en carretera prestado por una entidad -distinta de una entidad aseguradora- cuando este servicio comprende una pluralidad de prestaciones -grúa, reparación de vehículos, alojamiento y transporte de personas- que posteriormente se refacturan a la entidad de seguro. La cuestión litigiosa se centra en determinar si los servicios de desplazamiento y alojamiento son servicios independientes de los servicios de grúa/reparación -y, por ende, procede dar un tratamiento fiscal separado a cada uno de ellos-, o bien dichos servicios constituyen una prestación de servicios compleja y única que debe tributar al tipo general.

Tras repasar las resoluciones de la DGT sobre esta materia y traer a colación el criterio sentado por este TEAC en la Resolución de 21 de junio de 2021 (Res. 02397-2019), el TEAC concluye que los servicios de asistencia en carretera prestados por la entidad, consistentes en una pluralidad de servicios (grúa/reparación de vehículo, transporte de personas y alojamiento, entre otros), constituyen una prestación de servicios única que no puede dividirse en cada una de las operaciones realizadas.

En consecuencia, todas las operaciones realizadas tienen el mismo tratamiento fiscal, que es el correspondiente a la prestación principal, en este caso, la asistencia mecánica del vehículo, y por tanto, deben tributar al tipo general del impuesto.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)**

Para el TEAR de Madrid los documentos formalizados con la intervención de Notario extranjero equivalen a documentos públicos a efectos aplicar la bonificación del 99% en concepto de donación.

Resolución del TEAR de Madrid de 12/05/2023. Res 15601/2022

La normativa reguladora de los tributos cedidos de la Comunidad de Madrid exige para gozar de determinados beneficios fiscales elevar a instrumento público el acto o contrato objeto de gravamen. En concreto de acuerdo con el art. 3.cinco.2 de la Ley 4/2006, de 22 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas, la bonificación de la cuota de 99% exige que concurren dos requisitos, que el adquirente sea cónyuge, descendiente o adoptado del donante y que la donación se formalice en documento público.

En este caso el documento donde se ha formalizado la donación es un texto manuscrito por particulares, con sus firmas legitimadas por Notario francés y con apostilla de la Haya. Para la Administración no se trata de un documento público por lo que no resulta procedente la bonificación del 99%.

Sin embargo, contrariamente a la interpretación dada por la Administración tributaria, el TEAR de Madrid sí considera válidos los documentos formalizados con la intervención de Notario extranjero conforme a la legislación notarial del país correspondiente máxime cuando en el mismo figura la propia "Apostilla" del "Convenio de La Haya del 5 de octubre de 1961" que hace constar de modo expreso su condición de "documento público".

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Procede anular una liquidación cuando se amplía el alcance inicial de las actuaciones de comprobación limitada en la propuesta de liquidación, de forma simultánea a la puesta de manifiesto y apertura del plazo de alegaciones.

Resolución del TEAC de 25/09/2023. Res 2511/2023

En este supuesto, el alcance inicial notificado era "comprobar la correcta aplicación de la deducción por doble imposición internacional". Con la propuesta de liquidación provisional se comunicó la ampliación del alcance de las actuaciones a la comprobación de los rendimientos netos negativos de actividades económicas en estimación directa simplificada declarados por el obligado tributario. La liquidación practicada regularizó el rendimiento de la actividad económica y la deducción por doble imposición.

El TEAC, en aplicación del criterio recogido en la Sentencia del TS de 3 de mayo de 2023 (Rec. 5101/2020), al haberse ampliado el alcance inicial de las actuaciones de comprobación limitada en la propuesta de liquidación, de forma simultánea a la puesta de manifiesto y apertura del plazo de alegaciones, procede anular la liquidación impugnada.

Ámbito fiscal (cont.)**Ley General Tributaria (LGT)
y procedimientos tributarios**

El procedimiento para exigir la deuda a las sociedades integrantes de un grupo que tributen en régimen de consolidación fiscal en IS es el requerimiento de pago como deudores solidarios.

Resolución del TEAC de 14/09/2023. Res. 2703/2021

El TEAC en esta resolución resuelve que el procedimiento a seguir para exigir el pago de la deuda derivada de la tributación en régimen de consolidación fiscal de IS a las sociedades dependientes del grupo fiscal no es el de declaración de responsabilidad tributaria, sino el requerimiento de pago a las entidades integrantes del mismo como deudores solidarios regulados en el art. 35.7 LGT.

Y ello porque para el TEAC la doctrina fijada en la Sentencia 379/2021, dictada en fecha 17 de marzo (Rec. 7975/2019) referida a los grupos de consolidación fiscal de IVA, es igualmente aplicable a los grupos de consolidación fiscal del IS dada la similar redacción del art. 66 del TRLIS y el art. 163 *nonies* sexto de la LIVA.

Ámbito fiscal (cont.)**Dirección General de Tributos****Impuesto sobre Sociedades (IS)****Posibilidad de aplicar la exención del art. 21.3 LIS a las plusvalías derivadas de la transmisión de participaciones en filiales dedicadas a la promoción de parques solares fotovoltaicos.****Consulta Vinculante a la DGT V2200-23 de 26/07/2023**

En esta resolución la DGT se pronuncia, de nuevo, sobre la posibilidad de aplicar la exención del art. 21.3 LIS a las plusvalías derivadas de la transmisión de las acciones de filiales íntegramente participadas por una entidad holding que tiene como actividad principal la gestión, compraventa y análisis técnicos de todo tipo de instalaciones de energías renovables, así como la promoción, comercialización y explotación de parques solares fotovoltaicos.

En agosto de 2021, la DGT en su CV2265-21 concluyó que la exención del art. 21.3 LIS no era aplicable a la plusvalía obtenida con motivo de la venta de las participaciones de una sociedad que iba a dedicarse a la producción de energía solar pero que todavía estaba tramitando los permisos necesarios para su construcción. Según la DGT la exención no era aplicable porque la sociedad “no ha iniciado materialmente la promoción de la planta solar, ya que en el momento de la transmisión se habrá llevado a cabo, exclusivamente, la tramitación y obtención de todos los permisos necesarios para el desarrollo de la instalación”. También se señalaba que no se había producido un inicio material de la actividad de promoción de la planta solar ya que ni la mera intención o voluntad de llevarla a cabo ni las simples actuaciones preparatorias o tendentes a comenzar el desarrollo efectivo de la actividad, suponen su inicio material. Por tanto, la entidad no ha realizado una actividad económica y sus activos no se encuentran afectos a la misma.

En esta nueva consulta de julio de 2023, las filiales en cuestión tramitan y promueven varios proyectos fotovoltaicos en España, encontrándose dichos proyectos en una fase de promoción o desarrollo. No se hayan iniciado las obras de construcción de los parques solares fotovoltaicos, ya que están tramitando los oportunos permisos, licencias y autorizaciones. Las filiales no cuentan con medios personales propios para el ejercicio de su actividad económica, sino que optan por la externalización de todos los trabajos a la entidad holding.

La DGT trae a colación diversas sentencias del TS -Sentencias de 26 de febrero de 2015 (Rec. 3263/2012) y de 13 de marzo de 2017 (Rec. 185/2016)- y de la Audiencia Nacional -Sentencias de 20 de octubre de 2011 (Rec. 470/2008) y de 15 de julio de 2021 (Rec. 78/2018), así como Resoluciones del TEAC (RG 2106/2013 y RG3595/2010) sobre el concepto de actividad económica. Concluye que las filiales no tienen la consideración de entidades patrimoniales a efectos del IS, pues desarrollan la actividad de promoción o desarrollo de parques solares fotovoltaicos (incluyendo labores de prefactibilidad, contratación de suelos, redacción de estudios y proyectos técnicos, tramitación y legalización de las instalaciones, y obtención de todos los permisos, autorizaciones y licencias para la construcción) en la que existe, por tanto, una ordenación por cuenta propia de medios de producción o de recursos humanos, propios o de terceros, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios en el mercado.

En consecuencia, concluye que la entidad holding podrá aplicar la exención del art. 21 LIS respecto de la renta positiva derivada de la transmisión de su participación en filiales.

En la contestación a la consulta V2200-23 la DGT parece volver al criterio inicial al descartar la patrimonialidad sobre la base de que las actividades preparatorias sí podrían tener la consideración de actividades económicas, quedando los activos de la SPV afectos a dicha actividad. No obstante, debe tenerse en cuenta que (i) la DGT no indica que la contestación a esta consulta represente un cambio de criterio respecto de la consulta V2265-21.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre Sociedades (IS)**

Los efectos de la ventaja fiscal que deben eliminarse cuando la operación de reestructuración tuviera como principal objetivo el fraude o evasión fiscal deben ser distintos al diferimiento de la tributación de las rentas generadas.

Consulta Vinculante a la DGT V2214-23, de 27/07/2023

La consultante es una persona física que pretende aportar una participación del 60% en una sociedad (Sociedad A) a una entidad íntegramente participada, a través una operación de canje de valores. Transcurridos dos años desde esa aportación, la Sociedad A distribuirá los beneficios generados antes de la aportación a la Sociedad B.

En relación con la aplicación del régimen de neutralidad fiscal a la aportación y con la tributación de los dividendos, la DGT concluye de la siguiente forma:

La operación descrita es un canje de valores a efectos del régimen de neutralidad y, en teoría, se podrá aplicar dicho régimen. Ahora bien, según el art. 89.2 de la LIS el régimen no será aplicable cuando la operación no se efectúe por motivos económicos válidos, sino con la mera finalidad de una ventaja fiscal.

La DGT indica que el fundamento del régimen especial reside en que la fiscalidad no debe ser un freno ni un estímulo en las tomas de decisiones de la empresa sobre operaciones de reorganización empresarial. Y si se comprueba (caso a caso) que el objetivo de la operación de reestructuración fuese lograr una ventaja fiscal, dicho régimen no se aplicaría, debiendo eliminarse la ventaja fiscal perseguida.

A la vista de la sentencia del TJUE, en el asunto Europark C-14/16 de 08/03/2017, la DGT entiende que la eliminación de la ventaja fiscal solo puede hacerse tras un análisis del caso concreto, una vez que se ha determinado en un examen global de la operación que la reestructuración ha tenido como objetivo principal, o como uno de sus principales objetivos, el fraude o la evasión fiscales.

Además, la DGT acoge el razonamiento del TS que en su Sentencia 1503/2022, de 16 de noviembre de 2022, ha señalado que la obtención de una ventaja fiscal está ínsita en el propio régimen de diferimiento, que se caracteriza por su neutralidad fiscal. Así pues, la ventaja fiscal prohibida será aquella que distinta del propio diferimiento se convierte en el objetivo y finalidad de la operación, más allá de otros motivos económicos.

Sólo podrá regularizarse la ventaja fiscal perseguida cuando, en el curso de unas actuaciones de comprobación e investigación tributaria, haya quedado acreditado que la operación realizada tuviera como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal (art. 89.2 LIS). En tal caso, la regularización deberá eliminar los efectos de la referida ventaja fiscal perseguida, distinta del diferimiento en la tributación de las rentas generadas que es inherente al propio régimen de neutralidad.

En relación con la tributación de los dividendos futuros en virtud de la aplicación el régimen fiscal de neutralidad y del principio de subrogación la sociedad B conservará el valor y la fecha de adquisición en la entidad A que tenía la persona física. Así pues los dividendos gozarían del art. 21 LIS, en la medida en que se cumplan los requisitos establecidos en dicho artículo.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre Sociedades (IS)**

En una instalación fotovoltaica, podrá amortizarse de manera independiente la instalación de producción de energía y la estructura de la misma si dichos elementos se pueden identificar y separar.

Consulta Vinculante a la DGT V1855-23, de 27/06/2023

Una entidad pretende desarrollar un proyecto de instalación fotovoltaica compuesta por una instalación de placas fotovoltaicas y por una estructura que soportará la instalación. Se plantea si es posible amortizar de forma separada la estructura que soportará la instalación y la propia instalación de placas fotovoltaicas.

En aquéllos casos en los que un activo esté formado por partes separables por naturaleza, que presenten una vida útil diferente y siempre que sean significativas, se deberá amortizar por separado cada una de esas partes de acuerdo con la normativa contable. Por el contrario, en caso de conjuntos de elementos patrimoniales ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, procederá la amortización conjunta de todas sus partes.

En este caso concreto, la DGT concluye que, siempre que la entidad pueda identificar y separar los distintos componentes de la instalación fotovoltaica por medio de los justificantes adecuados, resultaría posible aplicar para cada uno de ellos, de forma independiente, los coeficientes de amortización específicos que contempla la LIS.

La DGT acoge el criterio del TEAC y confirma que los créditos fiscales generados al amparo de la normativa foral, que no hayan sido anulados, se seguirán aplicando conforme a lo establecido en la normativa que reguló su nacimiento aunque el sujeto pasivo pase a estar sometido a la normativa estatal, en la cual no se contemplan dichos beneficios.

Consulta Vinculante a la DGT V1818-23, de 22/06/2023

En el contexto de una reorganización empresarial del Grupo X, la sociedad A integrante de dicho grupo ha adquirido más del 99% de la sociedad B, entidad que viene tributando hasta la fecha del acuerdo bajo la normativa foral de Guipúzcoa en IS.

La Sociedad B habría generado derechos y obligaciones tributarias en ejercicios anteriores (bases imponibles negativas, deducciones en cuota y los ajustes positivos y negativos pendientes de aplicar o revertir) que se encuentran pendientes de aplicar. El Grupo X, en cumplimiento de los objetivos estratégicos de negocio, decide llevar a cabo la fusión por absorción de B por parte de A, indicando diversos motivos económicos de la operación.

Una vez realizada la fusión por absorción acogida al régimen de neutralidad, la Sociedad B dejará de tributar en el territorio de Guipúzcoa produciéndose la transmisión a favor de la entidad adquirente A de los derechos y las obligaciones tributarias que había generado en ejercicios anteriores, al amparo de la normativa foral. Se pregunta si A tendrá derecho a aplicar los créditos fiscales que se encontrasen pendientes de aplicación, pese a regirse por legislación distinta (territorio común).

La DGT trae a colación la Resolución del TEAC de 12 de marzo de 2009 que señaló que *“las cantidades pendientes de deducción correspondientes a beneficios fiscales generados al amparo de la normativa foral, y que no hayan sido anulados, se seguirán aplicando conforme a lo establecido en la normativa que reguló su nacimiento, en este caso la foral,*

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre Sociedades (IS)**

y que no hayan sido anulados, se seguirán aplicando conforme a lo establecido en la normativa que reguló su nacimiento, en este caso la foral, aunque el sujeto pasivo pase a estar sometido a la normativa estatal, en la cual no se contemplan dichos beneficios “.

Además recuerda el criterio reiterado en la jurisprudencia del TS (Sentencia 428/2023 de 30/03/2023) que configura el mecanismo de compensación de BINS como un verdadero derecho autónomo pudiendo el contribuyente ejercer o no ejercer dicho derecho e incluso renunciar a él.

Con base en lo anterior, se concluye que la sociedad A podrá continuar aplicando, tras la operación de fusión planteada, las bases imponibles negativas y las deducciones, ambas pendientes de aplicación y generadas en sede de la entidad absorbida bajo normativa foral, en los periodos impositivos siguientes en los que, tras la operación de fusión, pase a tributar de acuerdo con la normativa común. Se aplicarán con arreglo a los límites cuantitativos, cualitativos y temporales establecidos en su normativa de nacimiento.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**La DGT aclara diversos aspectos de la nueva regulación del “*carried interest*”.****Consulta Vinculante a la DGT V2295-23, de 31/07/2023**

Con efectos desde el 1 de enero de 2023 la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, introdujo una modificación en la Ley del IRPF (disposición adicional quincuagésima tercera -DA 53.^a-) en la que se regula, a efectos del IRPF, el tratamiento fiscal del denominado “*carried interest*”. Se trata de la retribución adicional con la que se retribuye a los gestores de determinadas entidades de inversión en caso de éxito en su gestión.

Esta regulación califica como rendimientos del trabajo, integrables al 50% de su importe en la base imponible general del impuesto, a los rendimientos que deriven directa o indirectamente de participaciones, acciones u otros derechos, incluidas comisiones de éxito, que otorguen derechos económicos especiales en determinados Fondos de Inversión Alternativa de carácter cerrado de la Directiva 2011/61/UE, y otros organismos de inversión análogos a los anteriores, siempre y cuando se cumplan, además, una serie de requisitos.

En esta consulta, la DGT aclara los siguientes aspectos en relación con la nueva regulación:

- **Aclaración del tipo de entidades extranjeras incluidas en el ámbito de aplicación de la DA 53.^a.** En cuanto a la interpretación que deba darse a la expresión “*otros organismos de inversión análogos a los anteriores*”, se afirma que no cabe efectuar una generalización sobre qué organismos de inversión son análogos a los expresamente recogidos en la norma, de modo que se requerirá un análisis caso por caso. No obstante, habida cuenta de que la ley reguladora de las entidades de capital riesgo prevé qué debe entenderse por entidades extranjeras similares a las entidades de capital riesgo, esta equiparación resultaría también válida a los efectos del IRPF, siempre que se cumplan, además, los restantes requisitos fijados en la norma fiscal.

La DGT señala también que esta equiparación no exime a las ECR extranjeras de cumplir el resto de requisitos de la DA 53.^a de la Ley del IRPF, especialmente que los derechos económicos especiales

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

no procedan directa o indirectamente de entidades residentes en países o territorios calificados como jurisdicción no cooperativa o con los que no exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria.

- **Bonos o incentivos percibidos por administradores, gestores o empleados de entidades titulares de derechos de “*carried interest*”.** El régimen fiscal de DA 53.^a también resulta aplicable a los bonos o incentivos vinculados al “*carried interest*” percibidos por administradores, gestores o empleados de entidades que dispongan de derechos económicos especiales sobre los organismos de inversión previstos en la norma.

- **Cobros parciales antes del transcurso del plazo de 5 años de mantenimiento exigido a las participaciones, acciones u otros derechos.** El hecho de que se produzcan cobros parciales del “*carried interest*” antes de que transcurra el plazo de cinco años no constituye un incumplimiento del citado requisito, siempre que las participaciones, acciones u otros derechos se mantengan posteriormente durante el tiempo necesario para completar el citado plazo.

Asimismo se indica que, habiéndose percibido el “*carried interest*” antes del transcurso del plazo de 5 años, aplicándose a su cobro el régimen fiscal de la DA 53.^a, si, posteriormente, no se completara el citado plazo de mantenimiento, el contribuyente tendría que regularizar su situación tributaria en los términos previstos por el art.122 LGT. Tendría que incluir en el período impositivo en que se incumpliera el requisito de mantenimiento, la cuota tributaria correspondiente al 50% del rendimiento del trabajo que no fue objeto de integración en la base imponible, junto con los correspondientes intereses de demora.

- **Retenciones a cuenta.** Dado que el nuevo régimen legal no se configura técnicamente como una reducción del rendimiento, sino que directamente supone una integración del 50% del rendimiento en la base imponible, la base de retención sobre la que corresponde practicar retención es dicho 50%. El tipo de retención aplicable será del 35% cuando los rendimientos sean percibidos por el contribuyente por su condición de administrador. En caso de que se perciban por su condición de empleado, el tipo se determinará de acuerdo con los arts. 80 y ss. del Reglamento del IRPF.

En caso de percibir rentas exentas por trabajos realizados en el extranjero, el vehículo cedido por la empresa se incluye dentro de dichas rentas como retribución en especie exenta.

Consulta Vinculante a la DGT V1822-23 de 23/06/2023

La empresa para la que el contribuyente realiza trabajos en el extranjero de forma recurrente, le proporciona un vehículo como retribución en especie.

Con carácter general, la cuantificación de la parte de las retribuciones no específicas obtenidas por el trabajador en el año del desplazamiento que gozan de exención se realizará aplicando un criterio de reparto proporcional de las mismas, tomando a tal efecto en consideración los días que efectivamente el trabajador ha estado desplazado en el extranjero para efectuar el trabajo contratado en relación con el número total de días del año (365 días con carácter general o 366 días si el año es bisiesto), de tal forma que serán los rendimientos del trabajo correspondientes a los días en

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

que ha estado desplazado los que estarán exentos. Asimismo, a las retribuciones específicas satisfechas al trabajador como consecuencia del desplazamiento les resultará de aplicación la exención. Todo ello con un límite máximo de 60.100 euros anuales.

Por tanto, para la aplicación del mencionado criterio proporcional (para la cuantificación de la parte de las retribuciones no específicas obtenidas por el trabajador en el año del desplazamiento que gozan de exención), el contribuyente podrá incluir las retribuciones dinerarias y la retribución en especie por la que plantea la consulta.

Impuestos locales**La DGT aclara cómo liquidar la plusvalía municipal de un inmueble cuyo valor de adquisición está fraccionado en dos fechas.****Consulta Vinculante a la DGT V1909-23, de 04/07/2023**

En el caso que se plantea a la DGT existen dos fechas de adquisición para un mismo inmueble (la adquirida por el causante en un 50% por compraventa y en otro 50% por fallecimiento de su esposa), no habiendo incremento de valor en la segunda de esas mitades. Los herederos del causante valoraron en escritura de aceptación y adjudicación de la herencia el inmueble en una cifra inferior a la que se liquidó en su día por el causante el impuesto de sucesiones respecto a su esposa.

La DGT señala que para constatar la inexistencia de incremento de valor, y en la medida en que el valor de adquisición del inmueble no está documentado en un único título de adquisición, sino que está fraccionado en dos o más, deben realizar el cálculo de forma global y no parcial. Se determinará la diferencia entre el valor de transmisión del terreno y el valor de adquisición del mismo (como la suma de los valores de adquisición parciales). Si el resultado es negativo, se aplicará la no sujeción en el impuesto y si el resultado es positivo, se comparará con la base imponible calculada por el método objetivo, a los efectos de la aplicación de lo dispuesto en el art. 107.5 TRLRHL.

Todo ello, sin perjuicio de las facultades de comprobación por parte del ayuntamiento de los valores de transmisión y adquisición declarados.

Los Ayuntamientos no pueden aprobar tipos de gravamen del ICIO diferentes según el tipo de suelo.**Consulta Vinculante a la DGT V1691-23 de 13/06/2023**

La DGT analiza si las ordenanzas fiscales pueden aprobar diferentes tipos de gravamen para distintos tipos de suelo, esto es, un tipo para el suelo urbano y otro distinto para suelo rústico.

La DGT, acudiendo a la interpretación que el TC ha hecho en varias sentencias concluye que si bien los municipios tienen autonomía para fijar el tipo de gravamen del Impuesto, esta autonomía local no puede ir más allá de los márgenes fijados en la ley.

Los ayuntamientos podrán fijar el tipo de gravamen del ICIO, sin que éste pueda exceder del 4% y sin que se puedan establecer distintos tipos de gravamen para diferentes tipos de construcciones, instalaciones u obras, ni para distintos tipos de suelo.

Ámbito legal

Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP)

Registro Mercantil

La DGSJFP avala, una vez más, el establecimiento de un régimen estatutario diferente del legal para la determinación del “valor razonable”.

Resolución de la DGSJFP de 28/08/2023

Debe decidirse en este expediente sobre la calificación negativa, relativa a la **inscripción** de una cláusula sobre lo que se entiende por “**Valor razonable**” que se incluye en los estatutos de una sociedad, en el apartado relativo a la **transmisión de participaciones** y la **exclusión de socios**.

La DGSJFP puntualiza que **el obstáculo invocado por el registrador no afecta** a todos los supuestos en que deba recurrirse al “valor razonable” de las participaciones sociales, sino **únicamente a su aplicación a la exclusión de socios**.

Se alega que no se ajusta a lo dispuesto en el art. 355 LSC, que imputa a la compañía los honorarios del experto independiente designado por el Registro Mercantil para determinar el valor razonable de las participaciones sociales, si bien le permite repercutir al socio excluido la proporción de gastos correspondientes a su participación en el capital.

Siguiendo un razonamiento análogo al de Resoluciones anteriores sobre la admisión de un sistema de valoración sustitutivo del legal, y admitido el establecimiento de un régimen estatutario diferente del legal para la determinación del valor razonable que tome como criterio el del valor contable, debe analizarse si vulnera los límites de la autonomía estatutaria, la previsión específica que imputa al socio que lo solicite los honorarios del experto independiente designado a su instancia.

La DGSJFP concluye que **la previsión estatutaria cuestionada no se opone a ninguna norma imperativa ni contradice los principios configuradores de la sociedad de responsabilidad limitada**, por lo que estima el recurso y revoca la nota de calificación impugnada.

El principio de originalidad de la denominación social prohíbe que dos sociedades se denominen de manera idéntica y, en consecuencia, su inscripción en el Registro Mercantil.

Resolución de la DGSJFP de 28/07/2023

El debate de este expediente gira en torno al **principio de originalidad de la denominación social**, tras la calificación negativa del registrador Mercantil, en relación con el cambio de denominación social de una compañía.

Dicho principio viene plasmado en el art. 7.1 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC) al disponer que “*las sociedades de capital no podrán adoptar una denominación idéntica a la de cualquier otra sociedad preexistente*” y en el art. 407 del Reglamento del Registro Mercantil (RRM) que señala que “*no podrán inscribirse en el Registro Mercantil las sociedades o entidades cuya denominación sea idéntica a alguna de las que figuren incluidas en la Sección de denominaciones del Registro Mercantil Central*”.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

Además, *“aun cuando la denominación no figure en el Registro Mercantil Central, el Notario no autorizará, ni el Registrador inscribirá, sociedades o entidades cuya denominación les conste por notoriedad que coincide con la de otra entidad preexistente, sea o no de nacionalidad española”*.

Afirma la DGSJFP que, en el caso, resulta de la propia escritura que **el socio único de la compañía afectada**, a la que se pretende asignar la nueva denominación, **es una sociedad luxemburguesa de idéntico nombre**.

Sobre esa base, la DGSJFP desestima el recurso y confirma la nota de calificación impugnada.

La DGSJFP se pronuncia sobre la obligación de las AIE de realizar el estado de información no financiera, verificarlo y depositarlo, para poder, a su vez, depositar sus cuentas anuales.

Resolución de la DGSJFP de 26/07/2023

Las cuentas anuales de una agrupación de interés económico (AIE), presentadas a depósito, son objeto de calificación negativa porque del contenido del Registro y de las propias cuentas presentadas, resulta que la AIE **no ha emitido, ni verificado, el estado de información no financiera**.

Por lo que se refiere a la **obligación de las AIE de depositar sus cuentas anuales**, hay que partir del concepto que proporciona el art. 1 de la Ley de AIE: *“Las AIE tendrán personalidad jurídica y carácter mercantil y se regirán por lo dispuesto en la presente Ley y, supletoriamente, por las normas de la sociedad colectiva que resulten compatibles con su específica naturaleza”*.

Por otro lado, de los arts. 253.1 y 279 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC) resulta la obligación de incluir en el informe de gestión o de acompañar como informe especial dicho estado de información no financiera. Tal informe acompaña a las cuentas anuales para su depósito y debe ser objeto de la oportuna verificación, como resulta del art. 263.1 LSC, siempre que se cumplan los requisitos que para ello establece la propia ley.

El carácter societario de estas entidades ha sido también remarcado tanto por la el TS (Sentencia 162/2007), como por la DGSJFP (Resolución, de 1 de julio de 2014) que señaló que *“las AIE reguladas por la Ley 12/1991 se configuran como una variedad de las sociedades colectivas (vid. Exposición de Motivos), rigiéndose por su normativa especial y, por lo en ella no dispuesto, por las disposiciones relativas a dicho tipo social en lo que sea compatible (art. 1 de la Ley 12/1991)*.

Por tanto, señala la DGSJFP que, a la luz de estas consideraciones, **resulta claramente que el recurso no puede prosperar** pues dado que **la AIE que solicita el depósito de sus cuentas reúne los requisitos legales para estar obligada a realizar el estado de información no financiera**, debe llevarlo a cabo, **verificarlo y depositarlo** en el Registro Mercantil de conformidad con la legislación vigente, **y no lo ha hecho**.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

Reducción de capital por restitución de aportaciones: la DGSJFP reitera que la reserva indisponible debe constituirse únicamente por un importe equivalente al valor nominal de las participaciones amortizadas.

Resolución de la DGSJFP de 24/07/2023

El supuesto de hecho viene constituido por una reducción de capital realizada en ejecución de un acuerdo social de adquisición por compraventa de participaciones propias, por un precio superior al valor nominal. En ella se decide la **constitución de una reserva temporalmente indisponible** en los términos del art. 332 LSC por el mismo importe en que se minorra el capital social, es decir, **por la suma de los valores nominales de las participaciones amortizadas como culminación del procedimiento.**

La cuestión debatida gira en torno al **patrón cuantitativo** conforme al que haya de **fijarse la reserva indisponible** que, en caso de **reducción de capital por restitución de aportaciones**, puede constituirse para **sustituir el régimen de responsabilidad solidaria de los reembolsatarios** (art. 331 LSC).

A criterio de la registradora -que emite calificación negativa-, el importe de la reserva debería coincidir con el *“recibido por el socio saliente en concepto de reembolso”*, expresión con la que parece referirse al precio obtenido en la compraventa. El recurrente, por el contrario, considera que la reserva compensatoria debe constituirse por el valor nominal de las participaciones amortizadas.

En relación con un supuesto semejante, la DGSJFP ya consideró que **tal reserva debe constituirse únicamente por un importe equivalente al valor nominal de las participaciones amortizadas**. Además, es opinión común que, al referirse el art. 332.1 LSC al importe de lo *“percibido en concepto de restitución de la aportación social”* como límite de la responsabilidad de los socios perceptores y como *quantum* de la reserva indisponible, cabe entender que **se refiere al importe equivalente al valor nominal de las participaciones amortizadas**.

Con ello, se trata de garantizar a los acreedores la existencia de una responsabilidad o vinculación de elementos patrimoniales equivalente a la cifra del capital anterior a la reducción cualquiera que fuera el patrimonio social.

Finaliza la DGSJFP estimando el recurso y revocando la nota de calificación impugnada.



Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de la Administración Tributaria
AN	Audiencia Nacional
AP	Audiencias Provinciales
CC	Código Civil, de 24 de julio de 1889
CCom	Código de Comercio, aprobado por el Real Decreto de 22 de agosto de 1885
CE	Constitución Española, de 6 de diciembre de 1978
DGRN	Dirección General de los Registros y del Notariado
DGSJFP	Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública
DGT	Dirección General de Tributos
ET	Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
IAA	Impuestos Autonómicos
IIEE	Impuestos Especiales
IILL	Impuestos Locales
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IRNR	Impuesto sobre la Renta de No Residentes
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones Donaciones
ITP y AJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
JPI	Juzgado de Primera Instancia e Instrucción
LC	Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal
LEC	Ley 1/2000, de 7 enero, de Enjuiciamiento Civil
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
LH	Ley Hipotecaria, aprobada por el Decreto de 8 febrero 1946
LIIEE	Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales
LIP	Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio
LIRPF	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIS	Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
LISD	Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
LIVA	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido
LJCA	Ley 29/1998, de 13 julio, Jurisdicción Contencioso-Administrativa
LOPJ	Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial
LRJS	Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la Jurisdicción Social
LSC	Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
RIIEE	Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo
RIRNR	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio
RISD	Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que aprueba el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre
RITP y AJD	Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo
RIVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre
RRM	Reglamento del Registro Mercantil
TC	Tribunal Constitucional
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TEAR	Tribunal Económico-Administrativo Regional
TEDH	Tribunal Europeo de Derechos Humanos
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, firmado en Roma el 25 de marzo de 1957
TGUE	Tribunal General de la Unión Europea
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TRLGSS	Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre
TRLHL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo
TRLIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo
TRLITP y AJD	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunales Superiores de Justicia
UE	Unión Europea



kpmgabogados.es



© 2023 KPMG Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.