

Newsletter Tributario

España

GARRIGUES

Junio 2024

Índice

1. Sentencias

- 1.1 Impuesto sobre Sociedades. – Se puede aplicar el tipo reducido aunque la actividad desarrollada por la nueva entidad sea del mismo sector que la realizada por su **socia** mayoritaria
- 1.2 Impuesto sobre Sociedades / Procedimiento de inspección. – La Administración tributaria debe realizar una regularización íntegra aun cuando esta afecte a ejercicios prescritos
- 1.3 Impuesto sobre Sociedades / Procedimiento de inspección. – No se pierde el derecho a compensar las BIN aunque no se haya seguido el procedimiento correcto para su acreditación
- 1.4 IRPF. – Los ingresos por la cesión de derechos de imagen por deportistas profesionales se pueden calificar como rendimientos de capital mobiliario, según las circunstancias
- 1.5 IRPF. – Las aportaciones no dinerarias tributan por las reglas específicas de pérdidas y ganancias patrimoniales aunque la beneficiaria sea una entidad vinculada
- 1.6 IVA. – No procede exigir la comunicación del crédito a la Administración concursal para la modificación de la base imponible en casos de concurso
- 1.7 AJD y libre circulación de capitales. - Una exención en el AJD para las operaciones financieras a corto plazo en función del lugar de residencia del deudor es contraria al derecho de la UE
- 1.8 Valoraciones catastrales. – La plena y eficaz constitución de la propiedad horizontal de un inmueble requiere la existencia de una pluralidad de propietarios

- 1.9** Procedimiento de gestión. - Los requerimientos de información deben motivar suficientemente la trascendencia tributaria de la documentación y datos solicitados
- 1.10** Procedimiento de devolución. – La devolución de pagos fraccionados excesivos genera intereses de demora desde que se realizaron
- 1.11** Procedimiento de devolución. – Los intereses de demora sobre las devoluciones derivadas de la inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 2/2016 se deben calcular desde que se realizaron los pagos fraccionados
- 1.12** Procedimiento de inspección. – La Administración no puede recalificar los pagos efectuados por un club de fútbol al agente del futbolista desatendiendo a la verdadera voluntad de las partes
- 1.13** Procedimiento de revisión. – El tribunal que estime un recurso de apelación frente a una sentencia que inadmitió un recurso contencioso-administrativo deberá entrar a conocer del fondo del asunto si es competente por razón de cuantía y materia

2. Resoluciones

- 2.1** Impuesto sobre Sociedades. - Las retribuciones de los administradores por funciones no ejecutivas son deducibles aunque no estén previstas en los estatutos sociales
- 2.2** IRPF. – Cuando, para la valoración de la transmisión de participaciones en entidades no cotizadas, se aplique la regla basada en el balance cerrado del último ejercicio, el valor no se podrá modificar aunque se acredite la existencia de errores en dicho balance

3. Consultas

- 3.1** Impuesto sobre Sociedades. - La renta originada por una quita derivada de un acuerdo con los acreedores se puede compensar con bases imponibles negativas sin limitación
- 3.2** Impuesto sobre Sociedades. - Las participaciones adquiridas antes de 2021 que representaban una participación de, al menos, un 5% y que tenían un valor de adquisición superior a 20 millones de euros no se pueden beneficiar del régimen transitorio para la exención por dividendos
- 3.3** IRPF – Se analiza cómo tributan los rendimientos derivados de la participación en un ‘Phantom Plan’
- 3.4** IRPF. – La cesión de vivienda al empleado constituye una retribución en especie aunque se utilice para trabajar a distancia
- 3.5** IRNR. - La renta percibida por un cuenta-partícipe no gestor residente en Reino Unido no está sometida a tributación en España
- 3.6** IVA. - Los ajustes del precio de transferencia exigen que se modifique la base imponible del IVA si se pueden asimilar a alteraciones de precio de operaciones previamente realizadas entre las partes
- 3.7** IBI. - Si el obligado tributario solo es propietario de una parte del inmueble, puede solicitar que el impuesto se desglose para pagar solo la parte que le corresponda

4. Normativa

- 4.1** Se publican los tipos de interés efectivo anual para el tercer trimestre de 2024 para calificar, a efectos tributarios, determinados activos financieros
- 4.2** Se modifican los modelos 038, 296 y 282

- 4.3** Se introducen mejoras en la reserva de capitalización del Impuesto sobre Sociedades y otras novedades tributarias

- 4.4** Se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del IAE del ejercicio 2024 relativos a las cuotas nacionales y provinciales

1. Sentencias

1.1 Impuesto sobre Sociedades. – Se puede aplicar el tipo reducido aunque la actividad desarrollada por la nueva entidad sea del mismo sector que la realizada por su socia mayoritaria

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. [Sentencia de 28 de febrero de 2024](#)

El artículo 29 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades prevé un tipo reducido del 15% para las entidades de nueva creación que se puede aplicar si, entre otros requisitos, la actividad económica iniciada no ha sido ejercida, durante el año anterior al de constitución de la entidad, por su socio mayoritario. El Tribunal Superior de Justicia de Madrid concluye que no se puede impedir la aplicación de este tipo reducido por el hecho de que la actividad desarrollada por el socio mayoritario y la entidad de nueva creación formen parte de un mismo sector (en este caso, el farmacéutico), si se trata de actividades diferentes.

1.2 Impuesto sobre Sociedades / Procedimiento de inspección. – La Administración tributaria debe realizar una regularización íntegra aun cuando esta afecte a ejercicios prescritos

Tribunal Supremo. [Sentencia del 7 de junio de 2024](#)

Una compañía compensó en un ejercicio bases imponibles negativas (BIN) generadas en ejercicios anteriores, ya prescritos. La Administración revisó dichas BIN y propuso su reducción, tras comprobar que, en el ejercicio en que se generaron, se habían deducido incorrectamente unas provisiones por insolvencias. Estas provisiones, como reconoció la propia Inspección, estaban relacionadas con ingresos que no se debían haber reconocido fiscalmente pero que tributaron. No obstante, entendió que tales ingresos no podían ser corregidos porque habían sido registrados y habían tributado en ejercicios prescritos cuando se inició el procedimiento de inspección. El contribuyente sostiene en este recurso que, conforme al principio de regularización completa, la Administración no se debió limitar a corregir las BIN de ejercicios anteriores sin regularizar también los ingresos indebidamente contabilizados que se correspondían con las provisiones cuya deducibilidad rechazó.

El Tribunal Supremo concluye que la Administración debe tener en consideración todas las consecuencias que, siendo determinantes del correcto cumplimiento de la obligación tributaria, se deriven de sus potestades de comprobación e investigación sobre ejercicios tributarios prescritos y no prescritos, con independencia de que sean favorables o desfavorables al contribuyente. Por tanto, si la regularización tributaria afecta al importe de BIN procedentes de ejercicios prescritos, por ser compensadas en un ejercicio no prescrito que está siendo objeto de comprobación, esa regularización se deberá realizar (en el caso analizado) negando la deducibilidad de la provisión, pero, a su vez, negando también la tributación del ingreso indebidamente contabilizado, aun cuando ese ingreso se hubiera registrado en un ejercicio prescrito.

1.3 Impuesto sobre Sociedades / Procedimiento de inspección. – No se pierde el derecho a compensar las BIN aunque no se haya seguido el procedimiento correcto para su acreditación

Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. [Sentencia de 9 de febrero de 2024](#)

Al cumplimentar la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2016, una compañía detectó que su autoliquidación de 2014 había sido errónea, porque debió arrojar una BIN y, sin embargo, se declaró una base imponible positiva. La sociedad optó por reflejar directamente la BIN de 2014 en su autoliquidación de 2016, compensando su importe íntegro con la base imponible positiva generada en este último ejercicio. La Inspección rechazó dicha compensación (i) porque la entidad no había seguido el procedimiento ordinario de rectificación de autoliquidaciones, y (ii) porque, cuando revisó la autoliquidación de 2016, el ejercicio 2014 ya había prescrito.

Frente a ello, el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León recuerda que la compensación de BIN es un derecho de los contribuyentes estrechamente vinculado con su capacidad económica, que no admite más restricciones que las impuestas taxativamente por el legislador; y entiende que, aunque el procedimiento adecuado para corregir el error cometido en la autoliquidación del ejercicio 2014 era la solicitud de rectificación, la sociedad mostró su voluntad inequívoca y expresa de rectificar dicha autoliquidación al presentar la de 2016, ejercicio no prescrito cuando se inició la comprobación administrativa.

Además, la Inspección estaba plenamente facultada, al revisar el ejercicio 2016, para comprobar las BIN compensadas en dicho ejercicio, incluida la generada (aunque no declarada correctamente) en 2014, dado que no había transcurrido todavía el plazo de 10 años previsto por el legislador para la comprobación de BIN. El hecho de que la Administración no ejercitara dicha facultad conduce a la nulidad de la liquidación impugnada.

1.4 IRPF. – Los ingresos por la cesión de derechos de imagen por deportistas profesionales se pueden calificar como rendimientos de capital mobiliario, según las circunstancias

Tribunal Supremo. [Sentencia de 6 de junio de 2024](#)

Un deportista profesional obtuvo rendimientos por la cesión de sus derechos de imagen a una sociedad en la que participaba, que declaró como rendimientos de capital mobiliario, aplicando la reducción del 40% por haber sido obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo. La Administración entendió que se trataba de rendimientos de actividades económicas, por lo que no se podía aplicar la referida reducción. Según la Administración, en los casos de deportistas profesionales no unidos a una entidad por vínculos laborales, no es posible separar la cesión de derechos de imagen (actividad accesorio) de la actividad deportiva (actividad principal).

El Tribunal Supremo entiende, sin embargo, que la cesión de derechos de imagen de un deportista profesional puede constituir una fuente de ingresos independiente a la de su actividad deportiva. Es decir, el automatismo consistente en encuadrar los derechos de imagen en la actividad económica deportiva, sin más, carece de base jurídica y tiene como efecto negar “el sistema ideado por el legislador para establecer su tributación por IRPF, además, con la generalidad que es formulada, prescindiendo de cada caso concreto”.

En definitiva, será necesario atender a las circunstancias de cada caso, para calificar los ingresos como rendimientos de capital mobiliario (artículo 25.4 de la Ley del IRPF) o como rendimientos de la actividad económica (artículo 27).

1.5 IRPF. – Las aportaciones no dinerarias tributan por las reglas específicas de pérdidas y ganancias patrimoniales aunque la beneficiaria sea una entidad vinculada

Tribunal Supremo. [Sentencia de 30 de mayo de 2024](#)

Una persona física realizó una aportación no dineraria para la constitución de una sociedad, pasando a ser su socio mayoritario. En su declaración consignó una pérdida calculada conforme a las normas específicas de valoración de ganancias y pérdidas patrimoniales de la Ley del IRPF (artículo 37.1.d). Según este artículo, en estas operaciones de aportación, la alteración patrimonial se calcula por diferencia entre el valor de adquisición de los bienes o derechos aportados y el mayor entre (i) el valor nominal de los títulos recibidos en la aportación (más las correspondientes primas de emisión), (ii) el valor de cotización de dichos títulos, o (iii) el valor de mercado del bien o derecho aportado. La Administración sostenía, frente a ello, que se debió haber aplicado la regla de valoración de operaciones vinculadas (artículos 41 de la Ley del IRPF y 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades), negando la posibilidad de tasación pericial contradictoria al obligado tributario.

El Tribunal Supremo concluye de la siguiente forma:

- (a) En este caso (en que el aportante no era socio de la entidad antes de la aportación) no hay conflicto entre la aplicación de los dos regímenes de valoración, dado que antes de la operación las partes no eran vinculadas. Es decir, no hay duda de que el régimen aplicable es el del artículo 37.1.d) de la Ley del IRPF.
- (b) En cualquier caso, aunque se planteara el conflicto, prevalecería siempre el régimen del artículo 37.1d, dado que este régimen establece una regla especial frente a la general de operaciones vinculadas.

Por tanto, el aportante tenía derecho a solicitar tasación pericial contradictoria.

En esta misma línea, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) ha admitido, en una reciente [resolución de 27 de mayo de 2024](#), que las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de la realización de aportaciones no dinerarias en la constitución de una sociedad (en este caso, de un inmueble), se deben calcular conforme a la regla prevista en el artículo 37.1.d) antes citado, con base en el principio de especialidad de esta norma respecto a la de valoración de operaciones vinculadas.

1.6 IVA. – No procede exigir la comunicación del crédito a la Administración concursal para la modificación de la base imponible en casos de concurso

Audiencia Nacional. [Sentencia de 16 de mayo de 2024](#)

En el caso analizado se denegó la modificación de la base imponible del IVA en un supuesto en el que el deudor había sido declarado en concurso y se habían cumplido todos los requisitos exigidos por la norma para dicha modificación, pero no se había comunicado el crédito a la administración concursal. En concreto, la Administración y el TEAC afirmaban

que en la norma española está implícita la obligación de reconocimiento del crédito en el seno del concurso a los efectos de la recuperación del IVA impagado (subsidiariamente, se debería exigir la acreditación de que el crédito no se ha cobrado).

La Audiencia Nacional, sin embargo, recuerda que la Ley del IVA no exige la declaración del crédito en el procedimiento concursal iniciado contra el deudor, por lo que, si se cumplen todos los requisitos que sí exige la norma, es improcedente la denegación de la modificación de la base imponible.

1.7 AJD y libre circulación de capitales. - Una exención en el AJD para las operaciones financieras a corto plazo en función del lugar de residencia del deudor es contraria al derecho de la UE

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. [Sentencia de 20 de junio de 2024](#). Asunto C-420/23

La normativa portuguesa reguladora del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados (AJD) recoge una exención para las operaciones financieras a corto plazo realizadas por entidades residentes en Portugal. Este beneficio fiscal no es aplicable cuando cualquiera de los intervinientes en las operaciones resida en un tercer Estado. Esta excepción no es aplicable cuando el acreedor tenga su domicilio social o su sede de dirección efectiva en otro Estado miembro de la Unión Europea (UE) o en un Estado con el que se haya suscrito un convenio para evitar la doble imposición (CDI). Es decir, según la normativa nacional descrita, están exentas del AJD las operaciones de tesorería a corto plazo (como los préstamos) realizadas entre dos entidades residentes en Portugal y aquellas en las que el deudor (prestatario) reside en territorio portugués y el acreedor (prestamista) en territorio comunitario o en un país con CDI, pero no las operaciones en las que se da la circunstancia inversa.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea considera que dicha normativa es contraria a la libre circulación de capitales, puesto que hace depender la tributación en el AJD del Estado de residencia del deudor, generando así un trato discriminatorio injustificado.

1.8 Valoraciones catastrales. – La plena y eficaz constitución de la propiedad horizontal de un inmueble requiere la existencia de una pluralidad de propietarios

Tribunal Supremo. [Sentencia de 6 de junio de 2024](#)

El Tribunal Supremo niega que el propietario único de un inmueble pueda constituir una propiedad horizontal sobre dicho inmueble. Según el tribunal, a efectos catastrales, para la constitución del régimen de propiedad horizontal sobre un inmueble es necesario que concurren todos los elementos constitutivos de este régimen. Entre dichos elementos se encuentra la existencia de una pluralidad de propietarios (elemento subjetivo), por lo que para su constitución no basta que concorra la simple intención o voluntad de vender parte del inmueble por parte del propietario único.

1.9 Procedimiento de gestión. - Los requerimientos de información deben motivar suficientemente la trascendencia tributaria de la documentación y datos solicitados

Audiencia Nacional. [Sentencia de 30 de enero de 2024](#)

La Administración emitió un requerimiento a una compañía telefónica por el que solicitó determinada información relativa a una línea telefónica, incluida la identidad de su titular, con el fin de localizar bienes embargables con los que satisfacer una deuda tributaria.

La Audiencia Nacional observa que el requerimiento se realizó sin conocer siquiera la identidad del titular de la línea telefónica. Es decir, la Administración realizó el requerimiento sin tener ninguna certeza sobre si la información requerida guardaba relación con la deuda que se pretendía recaudar. Por tanto, el requerimiento se debe entender insuficientemente motivado. La Sala recuerda que es imprescindible que los requerimientos a terceros estén adecuadamente motivados, especialmente en lo que se refiere a la trascendencia tributaria de la información solicitada, con explicación suficiente de la conexión existente entre los datos requeridos y la finalidad a la que responde el requerimiento.

1.10 Procedimiento de devolución. – La devolución de pagos fraccionados excesivos genera intereses de demora desde que se realizaron

Tribunal Supremo. [Sentencia de 31 de mayo de 2024](#)

La Administración tributaria estimó una solicitud de rectificación de autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades de varios ejercicios al entender que, como alegaba el contribuyente, la base imponible había sido determinada incorrectamente. Como consecuencia de dicha rectificación, se devolvió el correspondiente ingreso indebido. Este ingreso indebido se había producido realmente al realizar los pagos fraccionados del impuesto.

El Tribunal Supremo concluye que la devolución del ingreso excesivo, efectuado en el momento de la realización de los pagos fraccionados, se rige, en cuanto al devengo de intereses, por el artículo 32 de la Ley General Tributaria (LGT). Por tanto, los intereses de demora derivados de dicha devolución se deben calcular desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido (es decir, desde que se ingresó el pago fraccionado) hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

1.11 Procedimiento de devolución. – Los intereses de demora sobre las devoluciones derivadas de la inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 2/2016 se deben calcular desde que se realizaron los pagos fraccionados

Tribunal Supremo. [Sentencia de 13 de mayo de 2024](#)

La sentencia del Tribunal Constitucional 78/2020 de 1 de julio de 2020 (resumida en nuestra [publicación de 7 de julio de 2020](#)) declaró la inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre, por vulnerar los límites materiales que no puede traspasar un instrumento normativo de esta naturaleza. Esta norma estableció por primera vez los pagos fraccionados mínimos en el Impuesto sobre Sociedades e incrementó el tipo aplicable para su cálculo. La declaración de inconstitucionalidad alcanzó a ambos aspectos de la norma.

El Tribunal Supremo concluye que las cantidades ingresadas en aplicación de la norma declarada inconstitucional tienen la naturaleza de ingresos indebidos. Por tanto, deberán ser devueltas con intereses de demora calculados desde la fecha en que se realizaron los pagos fraccionados hasta el día de la devolución.

1.12 Procedimiento de inspección. – La Administración no puede recalificar los pagos efectuados por un club de fútbol al agente del futbolista desatendiendo a la verdadera voluntad de las partes

Tribunal Supremo. Sentencias de [20 de mayo](#) y [27 de mayo de 2024](#)

Un club de fútbol pagaba cantidades a agentes de jugadores de fútbol por varios conceptos (fichaje y traspaso de jugadores, rescisiones de contrato, etc.). La Inspección recalificó estos pagos como rendimientos del trabajo de los jugadores porque, a su juicio, los beneficiarios de los servicios de los agentes son los jugadores. Esta regularización fue efectuada acudiendo a la figura de la calificación, regulada en el artículo 13 de la LGT.

El Tribunal Supremo recuerda que, en sus sentencias de 2 de julio de 2020 y 22 de julio de 2020 (la primera de ellas, resumida en nuestra [newsletter de julio-septiembre de 2020](#)) ya estableció que las figuras de la “calificación”, el “conflicto en la aplicación de la norma tributaria” y la “simulación” se deben utilizar para los fines para los que han sido creadas, respetando los procedimientos regulados de forma específica para cada una de ellas. También se remite a su sentencia de 23 de febrero de 2023 (resumida en nuestra [newsletter de marzo de 2023](#)), en la que analizó un supuesto muy similar al de esta nueva sentencia.

En el caso ahora analizado, entiende que la Administración se ha excedido, dado que no se ha limitado a calificar el negocio realizado por las partes y declarar las consiguientes obligaciones tributarias, sino que ha aislado el flujo económico del negocio que deriva en el pago a los agentes y lo ha situado en otro esquema negocial paralelo que no se demuestra que fuera el realmente querido por las partes.

1.13 Procedimiento de revisión. – El tribunal que estime un recurso de apelación frente a una sentencia que inadmitió un recurso contencioso-administrativo deberá entrar a conocer del fondo del asunto si es competente por razón de cuantía y materia

Tribunal Supremo. [Sentencia de 23 de mayo de 2024](#)

El recurrente interpuso un recurso ante el juzgado de lo contencioso-administrativo que fue inadmitido mediante sentencia. Frente a ella interpuso recurso de apelación, que fue estimado por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (TSJM). No obstante, el tribunal no entró a conocer sobre el fondo del asunto porque no tenía competencia para ello por razón de cuantía, por lo que remitió las actuaciones al juzgado para que dictara sentencia.

El Tribunal Supremo concluye que, si el órgano jurisdiccional que conozca de un recurso de apelación interpuesto frente a una sentencia que haya declarado la inadmisión del recurso contencioso administrativo previo, aprecia que dicha inadmisión fue acordada indebidamente, deberá entrar a conocer del fondo del asunto de acuerdo con lo establecido en el artículo 85.10 de la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa, siempre y cuando sea competente por razón del fondo de la apelación, atendida la cuantía

y materia del recurso. Por el contrario, si el órgano no es competente, deberá anular la declaración de inadmisibilidad y retrotraer las actuaciones al órgano que hubiera dictado la sentencia revocada en apelación, para que resuelva sobre el fondo del asunto.

2. Resoluciones

2.1 Impuesto sobre Sociedades. - Las retribuciones de los administradores por funciones no ejecutivas son deducibles aunque no estén previstas en los estatutos sociales

Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 27 de mayo de 2024](#)

En nuestra [newsletter de febrero de 2024](#) señalábamos que el TEAC había admitido la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de las remuneraciones satisfechas a los consejeros por el ejercicio de funciones ejecutivas, siempre que se preste un servicio real, efectivo y al margen del cargo de administrador. Respecto a las retribuciones por las funciones propias de la condición de administrador, el tribunal seguía vinculando la deducibilidad a que se respetara la normativa mercantil en materia de retribuciones.

En esta nueva resolución, el TEAC modifica dicho criterio para adaptarlo al fijado por el Tribunal Supremo en su reciente [sentencia de 13 de marzo de 2024 \(rec. 9078/2022\) \(newsletter de marzo de 2024\)](#), en la que ha reiterado su jurisprudencia sobre la materia (recogida en sus sentencias de [27 de junio de 2023 -rec. 6442/2021-](#) y de [2 de noviembre de 2023 -rec. 3940/2022-](#), entre otras) en un caso en el que los estatutos sociales de la entidad establecían la gratuidad del cargo de administrador. El tribunal admite la deducibilidad de este tipo de retribuciones por funciones no ejecutivas, sobre la base de que tienen una evidente causa onerosa, siempre que estén debidamente acreditadas y contabilizadas.

2.2 IRPF. – Cuando, para la valoración de la transmisión de participaciones en entidades no cotizadas, se aplique la regla basada en el balance cerrado del último ejercicio, el valor no se podrá modificar aunque se acredite la existencia de errores en dicho balance

Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 27 de mayo de 2024](#)

El artículo 37.1.b) de la Ley del IRPF establece una regla especial de valoración para las transmisiones de participaciones en entidades no cotizadas, en virtud de la cual el valor de transmisión no podrá ser inferior al mayor entre (i) el valor del patrimonio neto del balance al último ejercicio cerrado antes del devengo del impuesto y (ii) el que resulte de capitalizar al 20 por ciento el promedio de los resultados de los tres ejercicios cerrados antes del devengo (salvo prueba de que el importe satisfecho se corresponde con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado).

El TEAC entiende que este artículo contiene una regla especial de valoración que solo admite, como prueba en contra, la prevista en el propio precepto (es decir, la basada en la acreditación por el interesado de que el valor declarado coincide con el de mercado). Por tanto, salvo que exista dicha prueba, el valor que se deberá utilizar será el que derive del balance, aunque este contenga errores.

3. Consultas

3.1 Impuesto sobre Sociedades. - La renta originada por una quita derivada de un acuerdo con los acreedores se puede compensar con bases imponibles negativas sin limitación

Dirección General de Tributos. Consulta [V0931-24](#), de 25 de abril de 2024

En el marco del plan de viabilidad de una entidad concesionaria, los socios adquirieron una parte de un préstamo subordinado y convertible en acciones a las entidades financieras acreedoras de la entidad concesionaria y posteriormente condonaron la deuda frente a esta entidad. El acreedor titular del importe restante (no adquirido por los socios) capitalizó dicho crédito. De conformidad con la consulta del ICAC número 5 del BOICAC 79, de septiembre de 2009, esta operación deberá dar lugar a los siguientes apuntes contables en la entidad concesionaria:

- (a) La cancelación del pasivo financiero contable por condonación genera un aumento de los fondos propios en la entidad donataria, que coincidirá con el préstamo asumido por los socios y satisfecho a las entidades financieras.
- (b) Además, se deberá registrar un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias de dicha entidad, por diferencia entre el importe de la donación (equivalente al aumento de los fondos propios) y el valor contable de la deuda que se da de baja.

Según la DGT, este ingreso debe recibir el tratamiento de las quitas, es decir, se podrá compensar sin límites con las bases imponibles negativas de la entidad. A estos efectos, la DGT considera que una quita es una remisión o liberación de deuda por parte del acreedor al deudor, sin necesidad de que sea consecuencia de la aplicación de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

3.2 Impuesto sobre Sociedades. - Las participaciones adquiridas antes de 2021 que representaban una participación de, al menos, un 5% y que tenían un valor de adquisición superior a 20 millones de euros no se pueden beneficiar del régimen transitorio para la exención por dividendos

Dirección General de Tributos. Consulta [V0886-24](#), de 23 de abril de 2024

En los periodos impositivos iniciados antes de 2021 los dividendos se podían beneficiar de la exención del artículo 21 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (i) cuando el porcentaje de participación fuera de, al menos, un 5% o (ii) cuando, no alcanzando dicho porcentaje, el valor de adquisición fuera superior a 20 millones de euros. A partir de 2021 se eliminó este segundo supuesto. No obstante, la norma regula un régimen transitorio para las participaciones que no alcanzaran el referido porcentaje del 5%, si el valor de adquisición fue superior a 20 millones de euros y las participaciones fueron adquiridas en períodos impositivos iniciados antes de 2021. Este régimen transitorio permite aplicar la exención a estas participaciones durante los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2021 a 2025.

La DGT señala que si antes del 1 de enero de 2021 se cumplían simultáneamente los dos requisitos alternativos (porcentaje de participación de, al menos, un 5% y valor de adquisición superior a 20 millones de euros), no se podrá aplicar el régimen transitorio. En consecuencia, si un contribuyente adquirió una participación de al menos un 5% antes de 2021, pero posteriormente la participación se reduce por debajo del 5%, no se podrá aplicar la exención, aun cuando el valor de adquisición de la referida participación fuese superior a 20 millones de euros. A los efectos de identificar las participaciones transmitidas se ha de aplicar el criterio FIFO.

3.3 IRPF – Se analiza cómo tributan los rendimientos derivados de la participación en un ‘Phantom Plan’

Dirección General de Tributos. Consulta [V0784-24](#), de 17 de abril de 2024

Un plan retributivo (aprobado en 2021) ofrecía un incentivo que se calcularía en función de la revalorización de unas participaciones teóricas en las que se dividía el capital social de la compañía (*phantom shares*). Conforme a dicho plan, un directivo recibió un porcentaje de *phantom shares*, que le darían el derecho a recibir un importe determinado cuando se vendiera el 100% de las participaciones sociales de la compañía a un tercero. Finalmente, esta operación tuvo lugar en 2023, antes de transcurridos dos años.

La DGT analiza el plan y concluye que (i) la concesión de las *phantom shares* no genera un rendimiento del trabajo para el directivo, sino el reconocimiento del derecho a recibir una retribución en el futuro; y que (ii) el importe recibido en 2023 tras el evento de liquidez tiene la consideración de rendimiento del trabajo imputable en dicho ejercicio, que no se podrá beneficiar del tratamiento de renta irregular, al no haber transcurrido más de dos años desde la consolidación de los derechos correspondientes a las *phantom share* y la fecha de exigibilidad y no ser tampoco un rendimiento obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo.

3.4 IRPF. – La cesión de vivienda al empleado constituye una retribución en especie aunque se utilice para trabajar a distancia

Dirección General de Tributos. Consulta [V0711-24](#), de 16 de abril de 2024

Un empleado realiza parte de su trabajo en una vivienda cedida en uso por su empleador (arrendatario de dicha vivienda). La DGT recuerda que, conforme a la Ley 10/2021, de 9 de julio, de trabajo a distancia, tanto la decisión de desarrollar el trabajo a distancia como el lugar en que este se lleva a cabo son elección del empleado. En consecuencia, la cesión del uso de la vivienda constituirá una retribución en especie (que se deberá valorar conforme a las reglas legales relativas a este tipo de retribución), aunque la vivienda se use en parte para desarrollar el trabajo.

3.5 IRNR. - La renta percibida por un cuenta-partícipe no gestor residente en Reino Unido no está sometida a tributación en España

Dirección General de Tributos. Consulta [V0885-24](#), de 23 de abril de 2024

Una sociedad española dedicada a la adquisición de fincas rústicas para su cesión en régimen de arrendamiento de industria suscribe un contrato de cuenta en participación con una sociedad británica sin establecimiento permanente en España, que está interesada en participar en el negocio de arrendamiento de industria de una determinada finca. El cuenta-

participe gestor es la sociedad española y el cuenta-participe no gestor la sociedad británica. Anualmente, la sociedad española liquida la cuenta en participación, poniendo a disposición de la sociedad británica el beneficio generado correspondiente a su participación en el negocio.

La DGT entiende que esta liquidación anual generará una renta en el cuenta-participe no gestor que se entenderá encuadrada, en principio, en el concepto de intereses recogido en el artículo 11.2 del Convenio para evitar la doble imposición suscrito entre España y Reino Unido, por lo que, de acuerdo con dicho convenio, no tributarán en España.

3.6 IVA. - Los ajustes del precio de transferencia exigen que se modifique la base imponible del IVA si se pueden asimilar a alteraciones de precio de operaciones previamente realizadas entre las partes

Dirección General de Tributos Resolución Consulta [V0565-24](#), de 9 de abril de 2024

Se analiza la sujeción a IVA de los ajustes de precios de transferencia entre una entidad matriz y su filial en operaciones de financiación.

La DGT concluye que, cuando el ajuste de precios de transferencia esté vinculado a una entrega de bienes o prestación de servicios previa, ya sea realizada por la filial o por la matriz, que suponga una alteración de la contraprestación pactada, estaremos ante un supuesto de modificación de base imponible y habrá que realizar las rectificaciones oportunas. Por el contrario, si el importe transferido por la filial a su matriz (o viceversa) con motivo de los ajustes de precios de transferencia no constituye un ajuste en el precio o la contraprestación de una entrega de bienes o un servicio, no se producirá la sujeción al impuesto.

3.7 IBI. - Si el obligado tributario solo es propietario de una parte del inmueble, puede solicitar que el impuesto se desglose para pagar solo la parte que le corresponda

Dirección General de Tributos. Consulta [V0586-24](#), de 9 de abril de 2024

La DGT concluye en esta resolución que si un sujeto pasivo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) es propietario solo de una parte de un inmueble, puede exigir a la Administración que desglose la cuota del impuesto e impute a cada copropietario la obligación de pago que le corresponda. Para ello se deberá facilitar a la Administración los datos personales y el domicilio de los otros obligados al pago, así como su cuota de participación en el inmueble.

4. Normativa

4.1 Se publican los tipos de interés efectivo anual para el tercer trimestre de 2024 para calificar, a efectos tributarios, determinados activos financieros

En el BOE de 28 de junio de 2024 se ha publicado la [resolución de 25 de junio de 2024](#), de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional, por la que se publican los tipos de interés efectivo anual para el tercer trimestre natural de 2024, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros. Los tipos son los siguientes:

- Activos financieros con plazo igual o inferior a cuatro años: 2,431 por 100.
- Activos con plazo superior a cuatro años, pero igual o inferior a siete: 2,398 por 100.
- Activos con plazo de diez años: 2,676 por 100.
- Activos con plazo de quince años: 2,889 por 100.
- Activos con plazo de treinta años: 3,082 por 100.

4.2 Se modifican los modelos 038, 296 y 282

En el BOE de 28 de junio de 2024 se publicó la [Orden HAC/646/2024, de 25 de junio](#), por la que se modifican las órdenes que aprueban los modelos 038, 216 y 296 y 282.

En el **modelo 038**, de declaración informativa de operaciones realizadas por entidades inscritas en registros públicos, se introduce un nuevo campo para relacionar las operaciones realizadas por entidades inscritas en registros públicos, con el fin de que se puedan identificar las inscripciones realizadas en folio electrónico.

Por otro lado, se introducen mejoras técnicas y correcciones en el **modelo 296**, resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No Residentes sin establecimiento permanente; y se actualiza la clasificación de los tipos de ayudas en el **modelo 282**, de declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y otras ayudas de estado.

4.3 Se introducen mejoras en la reserva de capitalización del Impuesto sobre Sociedades y otras novedades tributarias

En el BOE de 27 de junio de 2024 se publicó el [Real Decreto-ley 4/2024, de 26 de junio](#), por el que se prorrogan determinadas medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo y se adoptan medidas urgentes en materia fiscal, energética y social. En nuestra [publicación de 27 de junio de 2024](#) se resumen las principales medidas tributarias introducidas por este real decreto-ley.

4.4 Se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del IAE del ejercicio 2024 relativos a las cuotas nacionales y provinciales

En el BOE de 12 de junio de 2024 se publicó la [resolución de 31 de mayo del mismo año](#), del Departamento de Recaudación de la AEAT, por la que se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) del ejercicio 2024 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas.

El referido plazo se fija en el período comprendido entre el 16 de septiembre y el 20 de noviembre de 2024, ambos inclusive.

GARRIGUES

Departamento Tributario

Síguenos en:

[in](#) [X](#) [▶](#) [Blog](#)

GARRIGUES

Esta publicación contiene información de carácter general,
sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© **J&A Garrigues, S.L.P.**, quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación,
reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra,
sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.

Hermosilla, 3

28001 Madrid España

T +34 91 514 52 00 - F +34 91 399 24 08

garrigues.com