

# ÍNDICE

## Boletines Oficiales

### GUIPÚZKOA

**187**

Miércoles, a 27 de septiembre de 2023



**GIPUZKOA. MODELO 604. IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS.** [Orden Foral 399/2023](#), de 19 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 604 de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras.

[\[pág. 2\]](#)

## Consulta DGT



**IS.REESTRUCTURACIÓN.** La DGT analiza el concepto de “ventaja fiscal” para aplicar a una reestructuración empresarial el régimen especial de fusiones, escisiones y aportaciones de activo

[\[pág. 3\]](#)

## Resoluciones del TEARs



**IVA.** Sociedad de gananciales que explota unos inmuebles. Deducibilidad de las cuotas del IVA soportado.

[\[pág. 6\]](#)

**IP.** Exención participaciones. Remuneración de funciones directivas.

[\[pág. 6\]](#)

**IRPF.** Opción tributación conjunta/individual. Irrevocabilidad de la opción. Cláusula "rebus sic stantibus".

[\[pág. 7\]](#)

## Actualidad del TC



**LEY DE LA VIVIENDA.** El pleno del TC admite a trámite los recursos de inconstitucionalidad contra la ley 12/2023, por el derecho a la vivienda promovidos por el grupo parlamentario popular, el parlamento de Cataluña y los gobiernos de Andalucía, Baleares y Madrid

[\[pág. 8\]](#)

# Boletines Oficiales

GUIPÚZKOA

**187**

Miércoles, a 27 de septiembre de 2023

Gipuzkoako  
Aldizkari  
OfizialaBoletín  
Oficial de  
Gipuzkoa**GIPUZKOA. MODELO 604. IMPUESTO SOBRE LAS  
TRANSACCIONES FINANCIERAS.** [Orden Foral  
399/2023, de 19 de septiembre](#), por la que se

aprueba el modelo 604 de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras.

**Disposición final. Entrada en vigor.**

La presente orden entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa y resultará de aplicación a las autoliquidaciones del impuesto sobre las transacciones financieras correspondientes a **periodos de liquidación que se inicien a partir de 1 de enero de 2024.**

# Consulta DGT



**IS. REESTRUCTURACIÓN.** La DGT analiza el concepto de “ventaja fiscal” para aplicar a una reestructuración empresarial el régimen especial de fusiones, escisiones y aportaciones de activo.

**Fecha:** 27/07/2023

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlace:** [Consulta V2214-23 de 27/07/2023](#)

La consultante es una **persona física que ostenta el 60% del capital social de la sociedad A**. Dicha participación se ha mantenido desde hace más de 10 años.

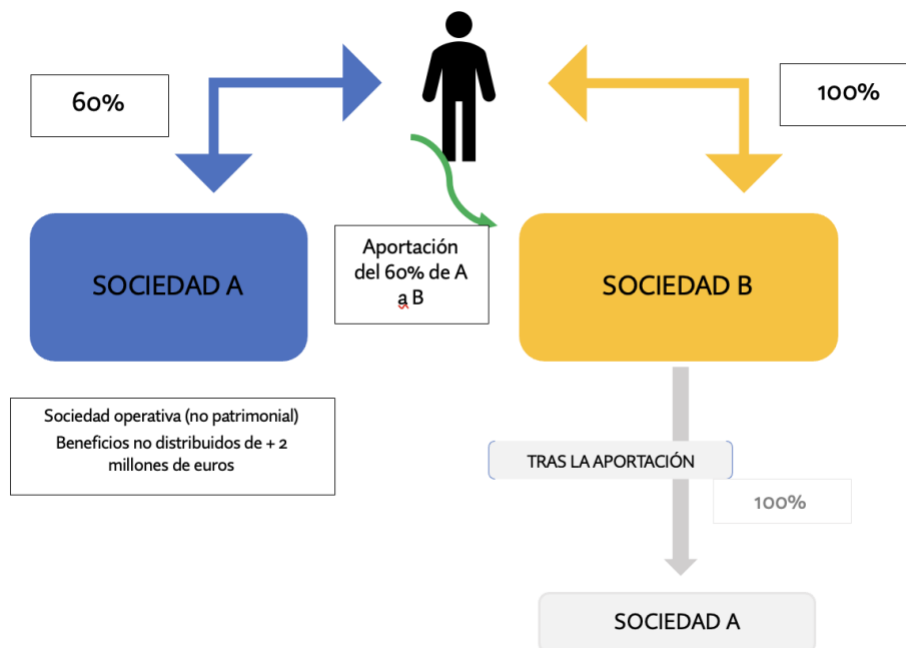
La **sociedad A** realiza actividades económicas a efectos del Impuesto sobre Sociedades de tal forma que ni ha tenido en el pasado la consideración de sociedad patrimonial a efectos del impuesto ni lo será en el futuro con la normativa actualmente vigente. La sociedad A ha ido acumulando beneficios no distribuidos por un importe aproximado de 2 millones de euros.

La consultante tiene intención de **aportar las participaciones de las que es propietaria de la sociedad A a una sociedad íntegramente participada por aquélla (la sociedad B)**. Tras la aportación, la consultante seguirá detentando el 100 % del capital de la sociedad B y ésta poseerá, a su vez, el 60 % del capital de la sociedad A.

La sociedad B registrará contablemente su participación en A por su valor de mercado, incluyendo, por tanto, los beneficios no distribuidos acumulados con anterioridad a la aportación. Transcurridos dos años desde la aportación, se pretende acordar la distribución por la sociedad A de un dividendo equivalente a la totalidad de los beneficios no distribuidos acumulados por la sociedad A que sería percibido por la sociedad B.

Se manifiesta en el escrito de consulta que no existe ninguna intención de venta de las participaciones de la sociedad A ni actualmente que son propiedad de la consultante ni tras su aportación a la sociedad B.

La participación que actualmente posee la consultante en la sociedad A posee importantes plusvalías tácitas que hacen que la aplicación del régimen general del impuesto a la aportación objeto de la presente consulta diese lugar a una ganancia patrimonial significativa.





## SE PREGUNTA

En primer lugar, sobre el **concepto de ventaja fiscal**, se pregunta si tiene la consideración de ventaja fiscal aquella mejora en la posición tributaria que conlleva la realización de la operación respecto de la situación previa a su realización, debiendo compararse la situación tributaria previa a la realización de la operación y la posterior. Alternativamente, si por el contrario, el concepto de ventaja fiscal incluye también la eliminación de la propia tributación que se produciría por la realización de la operación acogida.

En segundo lugar, y aplicando dichas cuestiones al caso concreto, se consulta si en caso de que la aportación fuese objeto de comprobación por la Administración tributaria y a resultas de dicha comprobación se determinase la inaplicación del régimen fiscal especial del Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, la Administración tributaria debería liquidar a la consultante solamente el importe de los dividendos distribuidos por A (los beneficios no distribuidos acumulados antes de la aportación) o si, por el contrario, también se deberían hacer tributar las plusvalías tácitas de las participaciones de A aportadas.

### La DGT:

El supuesto planteado en el escrito de consulta consiste en una operación de canje de valores por la que la consultante tiene intención de aportar las participaciones de la sociedad A, de las que es propietaria, a una sociedad íntegramente participada por la consultante (la sociedad B), ambas residentes en España. Tras la aportación, la consultante seguirá ostentando el 100 % del capital de la sociedad B y ésta poseerá, a su vez, el 60 % del capital de la sociedad A.

A la vista de lo expuesto y en la medida en que la entidad beneficiaria (B) adquiera participaciones en el capital social de la entidad A que le permitan obtener la mayoría de los derechos de voto de las mismas (60%), y siempre que concurren el resto de requisitos exigidos en el artículo 80 de la LIS, anteriormente citados, resultará de aplicación, a la operación planteada, el régimen de neutralidad fiscal previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, en las condiciones y con los requisitos establecidos en dicha normativa.

Asimismo, el artículo 89.2 de la LIS, establece que:

*“2. No se aplicará el régimen establecido en el presente capítulo cuando la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal. En particular, el régimen no se aplicará cuando la operación no se efectúe por motivos económicos válidos, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal. Las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria que determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, eliminarán exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal.”*

Este precepto recoge de forma expresa la razón de ser del régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, que justifica que a las mismas les sea de aplicación dicho régimen en lugar del régimen establecido para esas mismas operaciones en el artículo 17 de la LIS. **El fundamento del régimen especial reside en que la fiscalidad no debe ser un freno ni un estímulo en las tomas de decisiones de las empresas sobre operaciones de reorganización empresarial.**

Por el contrario, **cuando el objetivo principal que se persiga con la operación de reestructuración sea lograr una ventaja fiscal, no resultará de aplicación el régimen fiscal especial** regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, debiendo eliminarse la ventaja fiscal perseguida, en los términos previstos en el párrafo segundo del reproducido artículo 89.2 de la LIS.

Tal y como establece el TJUE, **la eliminación de la ventaja fiscal sólo puede hacerse tras un análisis del caso concreto**, una vez se hubiere determinado que la operación de reestructuración hubiera tenido como objetivo principal o como uno de sus principales objetivos el fraude o la evasión fiscales, tras un examen global de la operación.

Por su parte, el Tribunal Supremo, en su Sentencia número 1503/2022, de 16 de noviembre de 2022, en su Fundamento Jurídico Quinto, **ha señalado que la obtención de una ventaja fiscal está ínsita en el propio régimen de diferimiento**, puesto que se caracteriza por su neutralidad fiscal, **siendo la ventaja fiscal prohibida, distinta del propio diferimiento fiscal, la que se convierte en el objetivo y finalidad de la operación, más allá de otros motivos económicos.**

En idéntico sentido, el propio Tribunal Supremo, en su Sentencia número 463/2021, de 31 de marzo de 2021, señaló que *“...lo prohibido, lo que impide la aplicación del régimen especial de diferimiento no es más que se persiga como objetivo principal el fraude o la evasión fiscal, nada más, y simple y llanamente para despejar posibles*

---

**Mini Boletín FISCAL diario**

---

*incógnitas de la concurrencia o no de dicho objetivo con la intensidad requerida, se establece la presunción vista, que no concurren motivos económicos válidos, integrando este concepto no sólo con que el objetivo no sea la racionalización y reestructuración de las actividades empresariales, sino que como se desprende de su tenor literal, "tales como", aparte de los citados, que quizás pudieran ser los más comunes, caben otros objetivos empresariales que integran dicho concepto jurídico indeterminado, siempre que estos, como se ha dicho por la jurisprudencia, se conecten con la finalidad y objetivos del régimen especial de diferimiento, esto es, hacer posible la continuidad y desarrollo de la actividad empresarial."*

Por tanto, **los motivos económicos válidos no constituyen un requisito sine qua non para la aplicación del régimen fiscal de reestructuración, sino que su ausencia constituye una presunción de que la operación puede haberse realizado con el objetivo principal de fraude o evasión fiscal.**

Así, en el curso de unas **actuaciones de comprobación e investigación tributaria, sólo podrá regularizarse la ventaja fiscal** perseguida cuando haya quedado acreditado que la operación realizada tuviera como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal, tal y como dispone el primer inciso del artículo 89.2 de la Ley 27/2014, debiendo eliminarse, en consecuencia, los efectos de la referida ventaja fiscal perseguida mediante la realización de la operación de reestructuración de que se trate, distinta del diferimiento en la tributación de las rentas generadas, inherente al propio régimen, cuando la operación se hubiere realizado con la mera finalidad de conseguir tal ventaja fiscal.

De conformidad con todo lo anterior, en el supuesto de que la Administración tributaria, en el curso de la realización de las correspondientes actuaciones de comprobación e investigación, tras el examen individual de la operación de reestructuración que nos ocupa, apreciase, en su caso, la persecución de una ventaja fiscal, **procederá a eliminar esta última**, todo ello sin perjuicio del régimen sancionador que pudiera corresponder.

# Resolución del TEAC



**IVA.** Sociedad de gananciales que explota unos inmuebles. Deducibilidad de las cuotas del IVA soportado.

Fecha: 21/12/2022

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Andalucía de 13/01/2023](#)

## Criterio:

El reclamante es una sociedad civil a la que dos cónyuges han aportado el usufructo de unos inmuebles que son de su propiedad. No consta que se haya repercutido IVA en la constitución de estos usufructos a favor de la sociedad civil reclamante.

La situación que resulta de la constitución de la sociedad es que los cónyuges mantienen la nuda propiedad de los inmuebles y las mismas no están afectadas a actividad empresarial alguna.

La sociedad reclamante disfruta del usufructo de los inmuebles y los explota.

Pero lo que observamos es que la sociedad se deduce cuotas que están relacionadas con la nuda propiedad (por ejemplo, las reparaciones) y que, por tanto, no tienen carácter deducibles para la sociedad, pues la nuda propiedad no es explotada empresarialmente, sino que es un activo patrimonial para los cónyuges.

Y otras cuotas no están relacionadas directa y exclusivamente con el usufructo de los inmuebles y su explotación por medio del arrendamiento.

El IVA soportado **en relación con la nuda propiedad no es deducible**, pues la actividad empresarial se efectúa con el usufructo de los bienes, mientras que la nuda propiedad que ostentan las personas físicas es un activo patrimonial de las mismas, **no cumpliendo la regla de afectación**.



**IP.** Exención participaciones. Remuneración de funciones directivas.

Fecha: 16/06/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Catalunya de 16/06/2023](#)

## Criterio:

Pese a que el administrador único no cobre formalmente por el ejercicio de su cargo, el efectivo ejercicio del mismo unido a la principal fuente de rentas profesionales procedentes de tal entidad (servicios como piloto y cesión del derecho a explotar derechos de imagen) habilitan tener por cumplido el referido requisito.

Mismo criterio: RRTEAC de 26.2.2021 (RG 4028/2018) y de 23.11.2021 (RG 1187/2020)



**IRPF.** Opción tributación conjunta/individual.  
Irrevocabilidad de la opción. Cláusula "rebus sic stantibus".

**Fecha:** 21/12/2022

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlace:** [Resolución del TEAR de Madrid de 25/04/2023](#)

**Criterio:**

Se aplica la resolución del TEAC, RG 3890/2022 de fecha 28-03-2023 que establece que la regla general de irrevocabilidad de las opciones tributarias (cláusula "rebus sic stantibus"), se exceptúa en los casos en que haya una modificación sustancial en las condiciones que determinaron el ejercicio de la opción, como se entiende que se da en este caso (en el que existe un vicio en la voluntad en el momento de ejercer la opción por tributación conjunta), en el que se pretende cambiar la opción de tributación conjunta a individual como consecuencia de los atrasos percibidos.



# Actualidad TC



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL  
Gabinete del Presidente  
Oficina de Prensa

**LEY DE LA VIVIENDA.** El pleno del TC admite a trámite los recursos de inconstitucionalidad contra la ley 12/2023, por el derecho a la vivienda promovidos por el grupo parlamentario popular, el parlamento de Cataluña y los gobiernos de Andalucía, Baleares y Madrid

Fecha: 26/09/2023

Fuente: web del TC

Enlace: [Nota](#)

El Pleno del Tribunal Constitucional ha admitido a trámite los recursos de inconstitucionalidad contra diversos preceptos de la Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda, presentados por cincuenta diputados del Grupo Parlamentario Popular en el Congreso de los Diputados, por el Parlamento de Cataluña y por los Consejos de Gobierno de las Comunidades Autónomas de Andalucía, Illes Balears y Madrid.

Los recurrentes impugnan numerosos artículos de la norma, entre otros, el [8 a\)](#), el [15.1](#), el [16](#), varios apartados de los [art. 18](#), [19](#) y [27](#) así como la [disposición adicional tercera](#), la [disposición transitoria primera](#) y varios apartados de la [disposición final primera](#).

En las demandas de inconstitucionalidad, se alega que la Ley recurrida podría ser contraria al régimen de distribución de competencias autonómicas en materia de ordenación del territorio, urbanismo y vivienda.

Por su parte, el recurso de inconstitucionalidad del Grupo Parlamentario Popular también plantea la posible vulneración del derecho de propiedad, del derecho a la tutela judicial efectiva y de la autonomía local.

**RECUERDA:** que la admisión de un recurso de inconstitucionalidad no suspende la aplicación de los artículos impugnados