

## ÍNDICE

### Consultas DGT



**ITPyAJD. ADJUDICACIÓN DE UN INMUEBLE POR SUBASTA JUDICIAL.** La base imponible en la adquisición de un inmueble en subasta judicial será el valor de referencia.

[\[pág. 2\]](#)



**IS. GRUPO CONSOLIDADO FISCAL.** Examina la transmisión intragrupo de existencias que se realizan a valor de mercado pero por debajo de su coste de producción. Es una depreciación que no debería ser eliminada si el importe de la pérdida generada en la operación interna fuese superior al valor de la pérdida por deterioro.

[\[pág. 3\]](#)



**IS/IRPF/IP. ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES. JUBILACIÓN ACTIVA.** El requisito exigido, por el art. 5.1 de la LIS, del 27.2 de la LIRPF y del 4.8.2 de la LIP, de contar con un empleado con contrato laboral y a jornada completa para que la actividad de arrendamiento de inmuebles sea una actividad se da en el caso de que este empleado acceda a la jubilación activa

[\[pág. 4\]](#)

### Actualidad del TSJUE



**ESPAÑA.** El Tribunal General anula la decisión de la Comisión por la que se declaró ilícito el régimen fiscal español de deducción de las adquisiciones indirectas en sociedades no residentes

[\[pág. 6\]](#)

# Consultas DGT



**ITPyAJD. ADJUDICACIÓN DE UN INMUEBLE POR SUBASTA JUDICIAL.** La base imponible en la adquisición de un inmueble en subasta judicial será el valor de referencia.

**Fecha:** 01/08/2023

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlace:** [Consulta V2302-23 de 01/08/2023](#)

A la consultante le han adjudicado mediante subasta judicial un inmueble, siendo el precio de adjudicación inferior al valor de referencia.

Determinación de la base imponible en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

## CONCLUSIONES

**Primera:** La nueva redacción del artículo 10 del TRLITPAJD ha reducido el ámbito de aplicación del artículo 39 del RITPAJD, ya que este no resulta directamente aplicable en el caso de transmisiones de bienes inmuebles realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa.

**Segunda:** En las transmisiones de bienes inmuebles que tengan el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa, la base imponible se determinará conforme a lo dispuesto en el artículo 10.2 del TRLITPAJD, por lo que será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto, salvo que el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada, o ambos sean superiores a su valor de referencia, en cuyo caso se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes.

**Tercera:** En el caso de que no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro ha de acudirse a la regla general, conforme a la cual la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado. En este caso, en la determinación de la base imponible sí será aplicable lo dispuesto en el artículo 39 del RITPAJD, conforme al cual el valor de adquisición del inmueble tendrá la consideración de valor de mercado.”

Conforme a lo expuesto, **la base imponible en la adquisición de un inmueble en subasta judicial será el valor de referencia.** Ahora bien, **si no existe valor de referencia** o, por las circunstancias concurrentes, este no puede ser certificado por la Dirección General del Catastro, **se ha de acudir a la regla general**, de acuerdo con la cual la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado. En este caso, en la determinación de la base imponible sí será aplicable lo dispuesto en el artículo 39 del RITPAJD, conforme al cual el valor de adquisición del inmueble tendrá la consideración de valor de mercado.

En el presente caso, se sugiere a la consultante que solicite a la Dirección General del Catastro el certificado del valor de referencia del inmueble advirtiéndole que el mismo se ha adquirido en subasta judicial. En caso de que la Dirección General del Catastro le indique que no existe valor de referencia o que éste no puede ser certificado, la consultante podrá aplicar la previsión reglamentaria y considerar al valor de adjudicación como valor de mercado, a efectos de la determinación de la base imponible en el ITPAJD.



deterioro.

**IS. GRUPO CONSOLIDADO FISCAL.** Examina la transmisión intragrupo de existencias que se realizan a valor de mercado pero por debajo de su coste de producción. Es una depreciación que no debería ser eliminada si el importe de la pérdida generada en la operación interna fuese superior al valor de la pérdida por

Fecha: 30/08/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2352-23 de 30/08/2023](#)

La consultante es dominante de un grupo de sociedades acogido al régimen especial de consolidación fiscal. Su actividad principal consiste en la promoción y construcción inmobiliaria, y tiene registrado en concepto de existencias inmuebles destinados a la venta en el curso ordinario de explotación.

Según se indica, conforme a la Norma de Registro y Valoración 10ª del Plan General de Contabilidad, los inmuebles se reconocen en balance por su coste de producción, **si bien su valor de realización actual, certificado por tasación, es inferior a su coste de adquisición. La venta de existencias a otra entidad del grupo fiscal, con un precio de venta conforme a valor de mercado pero por debajo de su coste de producción, conllevaría el registro de una pérdida contable en las cuentas anuales individuales de la transmitente, según señala la consultante.**

Se pregunta si, a efectos de determinar la base imponible del grupo fiscal, **la remisión que realiza el artículo 62 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades a las normas contables consolidadas contemplaría la pérdida derivada de la transmisión de existencias intragrupo como una depreciación que no debería ser eliminada.**

De acuerdo con el artículo 62.1.a) de la LIS, a la hora de determinar las bases imponibles individuales correspondientes a las entidades integrantes del grupo fiscal, los requisitos y calificaciones establecidos tanto en la normativa contable para determinar el resultado contable, como en la LIS para la determinación de la base imponible, **irán referidos al grupo fiscal.**

Teniendo en cuenta esta circunstancia, si el importe de la pérdida derivada de la transmisión de las existencias a otra entidad del grupo fiscal se correspondiese, en los términos del artículo 43 de las NOFCAC, con una pérdida por deterioro de valor manifestada en el ejercicio en el que se realiza la transmisión intragrupo, **ello exigirá, en su caso, el correspondiente reconocimiento en las cuentas consolidadas, sin que proceda su eliminación con arreglo a las NOFCAC y, por ende, sin que proceda su eliminación a efectos de la determinación de la base imponible consolidada.** Dicho deterioro contable tendrá la consideración de fiscalmente deducible por aplicación de lo dispuesto en los artículos 10.3, 13, 62 y 64 de la LIS.

No obstante, **si el importe de la pérdida generada en la operación interna fuese superior al valor de la pérdida por deterioro, dicho exceso deberá ser objeto de eliminación,** a efectos de determinar la base imponible del grupo fiscal, de acuerdo con el artículo 64 de la LIS, previamente transcrito. Su posterior integración en la base imponible consolidada se producirá con ocasión de la transmisión de las existencias frente a terceros, o bien, en ejercicios posteriores, cuando se manifieste una nueva depreciación de las existencias, hasta alcanzar o superar el valor de aquellas pérdidas.

**En todo caso, si las existencias deterioradas recuperasen su valor, y dichas existencias continuasen en el seno del grupo fiscal, el importe correspondiente a dicha recuperación de valor deberá integrarse en la base imponible del grupo fiscal,** en los términos establecidos en los artículos 17 y 42 de las NOFCAC y 11.6 de la LIS.



## IS/IRPF/IP. ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES. JUBILACIÓN

**ACTIVA.** El requisito exigido, por el art. 5.1 de la LIS, del 27.2 de la LIRPF y del 4.8.2 de la LIP, de contar con un empleado con contrato laboral y a jornada completa para que la actividad de arrendamiento de inmuebles sea una actividad se da en el caso de que este empleado acceda a la jubilación activa

Fecha: 30/08/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2355-23 de 30/08/2023](#)

La entidad consultante es una **sociedad limitada unipersonal que tiene como actividad económica principal el arrendamiento de inmuebles**, tanto de viviendas como de locales, **contando para ello con una persona física (PF1) empleada con contrato laboral a jornada completa**. La consultante tiene una única socia persona física que es, a su vez, administradora única de la sociedad.

La persona física PF1, contratada por la entidad consultante, además de realizar este trabajo por cuenta ajena, en virtud del cual cotiza en el Régimen General de la Seguridad Social, realiza otro por cuenta propia como empresaria individual, que consiste en la intermediación en la compraventa y alquiler de viviendas, cotizando por ello en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos.

Esta persona se está planteando jubilarse y, entre las posibilidades, contempla la de solicitar la **jubilación activa**, en los términos que prevé el Real Decreto 5/2013, de 15 de marzo, dado que cumple los requisitos para acceder a esta modalidad. **De esta forma, con la jubilación activa, dejará de realizar la actividad económica individual mencionada, pero continuará trabajando a jornada completa como empleada de la entidad consultante y podrá percibir el 50% de la pensión de jubilación.**

**¿Cómo influye el hecho de que la única trabajadora con contrato laboral y jornada completa pase a estar en situación de jubilación activa cobrando el 50% de la pensión de jubilación en la calificación como actividad económica de la actividad de arrendamiento de inmuebles en los términos que establece el artículo 5.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades y, en particular, en relación con el requisito de la persona empleada?**

### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

El artículo 5.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del IS establece que:

*“1. Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

*En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.*

*En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.”*

De conformidad con lo dispuesto en este precepto, el disfrute de la pensión de jubilación, en su modalidad contributiva, **será compatible con la realización de cualquier trabajo por cuenta ajena** del pensionista, pudiendo realizarse el mismo a tiempo completo o a tiempo parcial.

Por tanto, si la persona empleada continúa realizando su trabajo a jornada completa y en virtud de un contrato calificado como laboral por la normativa laboral vigente, se entenderían cumplidos los requisitos establecidos en el artículo 5.1 de la LIS a los efectos de determinar que **la sociedad consultante desarrolla la actividad económica de arrendamiento de inmuebles.**

**¿Cómo influye el hecho de que la única trabajadora con contrato laboral y jornada completa pase a estar en situación de jubilación activa cobrando el 50% de la pensión de jubilación en la consideración como sociedad que no tenga por actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, tal y como establece el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio,**

también por remisión a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (artículo 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio)?

### IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

A los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), el artículo 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF delimita cuando el arrendamiento de inmuebles constituye una actividad económica estableciendo lo siguiente:

*“A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando para la ordenación de esta se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa”.*

La finalidad de este artículo es establecer unos requisitos mínimos para que la actividad de arrendamiento de inmuebles pueda entenderse como una actividad empresarial, requisitos que inciden en la necesidad de una infraestructura mínima, de una organización de medios empresariales, para que esta actividad tenga tal carácter.

En relación al requisito exigido de que el arrendador tenga, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, se debe precisar que sólo se entenderá cumplido si dicho contrato es calificado como laboral por la normativa laboral vigente, cuestión ajena al ámbito tributario, y es a jornada completa. A este respecto, procede traer a colación el artículo 214 de la LGSS, anteriormente mencionado, en virtud del cual el disfrute de la pensión de jubilación, en su modalidad contributiva, será compatible con la realización de cualquier **trabajo por cuenta ajena del pensionista, pudiendo realizarse el mismo a tiempo completo o a tiempo parcial.**

Por tanto, si la persona empleada continúa realizando su trabajo a jornada completa y en virtud de un contrato calificado como laboral por la normativa laboral vigente, los rendimientos derivados del arrendamiento de inmuebles seguirán calificándose como **rendimientos de actividades económicas en el IRPF.**

### IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Con independencia de la consideración del concepto de actividad económica a que se refiere el artículo 5 de la LIS, la calificación como económica de la actividad de una entidad, exclusivamente en lo que respecta a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, vendrá determinada por lo que disponga la LIRPF, a la que se remite el artículo y apartado anteriormente reproducido. Por tanto, se entenderá que procede la exención prevista en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP si concurren los requisitos para que la actividad de arrendamiento de inmuebles pueda calificarse como económica por concurrir las circunstancias previstas en el artículo 27.2 de la LIRPF, es decir, la existencia, para la llevanza de la gestión, de una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

Así pues, partiendo de lo manifestado por el Tribunal Supremo en las Sentencias de 12 de marzo y 10 de junio de 2009, la jubilación activa, en principio, no implica que el empleado no pueda dedicar la jornada completa de forma exclusiva a gestionar la actividad de arrendamiento de inmuebles, por lo que no impide que, siempre que cumpla los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la LIRPF, **pueda resultar aplicable la exención del Impuesto de Patrimonio objeto de consulta, siempre que se den el resto de condiciones previstas para ello.**

# Sentencia del TSJUE



**IS. ESPAÑA.** El Tribunal General anula la decisión de la Comisión por la que se declaró ilícito el régimen fiscal español de deducción de las adquisiciones indirectas en sociedades no residentes

**Fecha:** 27/09/2023

**Fuente:** web del TSJUE

**Enlace:** El texto íntegro y, en su caso, el resumen de las sentencias T-826/14; T-12/15, T-158/15 y T-258/15; T-252/15 y T-257/15; T-253/15; T-256/15 y T-260/15 se publican en el sitio Curia el día de su pronunciamiento.

En 2002, España introdujo un nuevo régimen en materia del impuesto sobre sociedades. Ese régimen permitía a las sociedades que hubieran adquirido participaciones en sociedades no residentes deducir de la base imponible, mediante amortización, el fondo de comercio financiero derivado de esa adquisición. A preguntas de una serie de miembros del Parlamento Europeo, la Comisión respondió, a principios de 2006, que dicho régimen no entraba en el ámbito de aplicación de las normas de la Unión sobre ayudas de Estado.

Sin embargo, a raíz de la denuncia de un operador privado, la Comisión llevó a cabo un examen más exhaustivo del régimen fiscal en cuestión. Mediante la Decisión de 28 de octubre de 2009, relativa a las **adquisiciones realizadas dentro de la Unión**, y la Decisión de 12 de enero de 2011, relativa a las adquisiciones en sociedades establecidas **fuera de la Unión** («Decisiones iniciales»), la Comisión declaró que las medidas en cuestión constituían ayudas de Estado incompatibles con el mercado interior. En consecuencia, ordenó a las autoridades españolas que recuperaran esas ayudas. No obstante, la Comisión permitió, con determinadas condiciones, que siguiera aplicándose el régimen en determinados casos (principio de protección de la confianza legítima).<sup>1</sup>

Los recursos interpuestos por diversas sociedades contra las Decisiones iniciales fueron desestimados.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Véanse los comunicados de prensa de la Comisión sobre la adopción de estas Decisiones (CP de [28 de octubre de 2009](#) y CP de [12 de enero de 2011](#)).

<sup>2</sup> Mediante sentencias de 7 de noviembre de 2014, Autogrill España/Comisión (T-219/10) y Banco Santander y Santusa/Comisión (T-399/11) (véase el CP n.º 145/14), el Tribunal General anuló las Decisiones iniciales de la Comisión al considerar que no se cumplían todos los requisitos para poder constatar la existencia de una ayuda de Estado, en particular el de la selectividad de la medida. Contra estas dos sentencias del Tribunal General la Comisión interpuso recurso de casación ante el Tribunal de Justicia. Mediante sentencia de 21 de diciembre de 2016, Comisión/World Duty Free Group y otros (asuntos acumulados C-20/15 P y C-21/15 P, véase el CP n.º 139/16), el Tribunal de Justicia anuló las sentencias del Tribunal General y le devolvió los asuntos. Mediante sentencias de 15 de noviembre de 2018, Deutsche Telekom/Comisión (T-207/10), Banco Santander/Comisión (T-227/10), Sigma Alimentos Exterior/Comisión (T-239/11), Axa Mediterranean/Comisión (T-405/11), Prosegur Compañía de Seguridad/Comisión (T-406/11), World Duty Free Group/Comisión (T-219/10 RENV) y Banco Santander y Santusa/Comisión (T-399/11 RENV) (véase el CP n.º 175/18), el Tribunal General confirmó las Decisiones iniciales de la Comisión. Las sociedades de que se trata y España interpusieron recursos de casación ante el Tribunal de Justicia. Mediante sentencias de 6 de octubre de 2021, Sigma Alimentos Exterior/Comisión (C-50/19 P), World Duty Free Group y España/Comisión (C-51/19 P y C-64/19 P), Banco Santander/Comisión (C-52/19 P), Banco Santander y otros/Comisión (C-53/19

En julio de 2013, la Comisión examinó una nueva interpretación del régimen fiscal en cuestión formalizada en una consulta vinculante que las autoridades españolas le habían comunicado. En opinión de la Comisión, esa interpretación ampliaba el régimen inicial al **fondo de comercio financiero derivado de adquisiciones indirectas** en sociedades no residentes a través de adquisiciones directas en sociedades holding no residentes. Mediante **Decisión de 15 de octubre de 2014**, la Comisión concluyó que esa nueva medida fiscal **era una nueva ayuda incompatible con el mercado interior**. En consecuencia, exigió a España que pusiera fin a este régimen de ayudas y recuperara las ayudas concedidas en virtud de este.<sup>3</sup>

**España y diversas sociedades afectadas solicitaron al Tribunal General que anulara la Decisión de la Comisión de 15 de octubre de 2014**. Sostienen, en particular, que la Comisión erró al calificar de «ayuda nueva» la nueva interpretación administrativa y que violó, entre otros, el principio de seguridad jurídica y el principio de protección de la confianza legítima. Dichos recursos se suspendieron a la espera de que se resolvieran definitivamente los asuntos referentes a las Decisiones iniciales de la Comisión.

Mediante las sentencias dictadas hoy, **el Tribunal General estima dichos recursos y anula la Decisión de la Comisión de 15 de octubre de 2014**.

En efecto, el Tribunal General considera que **la Comisión no estaba facultada para adoptar la Decisión de 15 de octubre de 2014 porque sus Decisiones iniciales ya abarcaban las adquisiciones tanto directas como indirectas**. El hecho de que, en su Decisión de 15 de octubre de 2014, ordenara la recuperación de todas las ayudas concedidas en ejecución del régimen en cuestión en lo referente a su aplicación a las adquisiciones indirectas equivale a **una retirada de decisiones legales**, en la medida en que las Decisiones iniciales ya tenían por objeto las adquisiciones indirectas y les reconocían, con determinadas condiciones, el beneficio de la confianza legítima.

Pues bien, según el Tribunal General, **la Comisión no podía revocar ni retirar sus Decisiones iniciales. Por una parte, no se ha demostrado que estas se basaran en información incorrecta**. Por otra parte, se trata de **decisiones legales que confirieron a España, con determinadas condiciones y debido a la existencia de confianza legítima, un derecho subjetivo a ejecutar el régimen de ayudas en cuestión, que sin embargo se había declarado incompatible**. Accesoriamente, confirieron a las empresas beneficiarias de dicho régimen el derecho subjetivo a no tener que devolver determinadas ayudas ilegales. Al retirar esos derechos mediante su Decisión de 15 de octubre de 2014, en lo referente a las adquisiciones indirectas, la Comisión violó los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima.

En cualquier caso, aun suponiendo que la Comisión hubiera estado facultada para adoptar la Decisión de 15 de octubre de 2014, incurrió en error de Derecho al denegar el reconocimiento de una confianza legítima similar a la reconocida en las Decisiones iniciales a los beneficiarios del régimen de ayudas en cuestión respecto de sus adquisiciones indirectas. En efecto, las respuestas que la Comisión dio a principios de 2006 a las preguntas parlamentarias que se le habían planteado engendraron en España y en los beneficiarios **una confianza legítima en la legalidad del régimen de ayudas** en lo referente a cualesquiera adquisiciones (directas e indirectas).

---

P y C-65/19 P), Axa Mediterranean/Comisión (C-54/19 P) y Prosegur Compañía de Seguridad/Comisión (C-55/19 P) (véase el CP n.º 170/21), el Tribunal de Justicia desestimó los recursos de casación, poniéndose así fin a los asuntos relativos a las Decisiones iniciales.

<sup>3</sup> Véase el CP de la [Comisión sobre la adopción de esta Decisión](#)