

ÍNDICE

Boletines Oficiales

Viernes 15 de diciembre de 2023



Núm. 299

IMPUESTOS. MODELOS 151, 149, 210, 211 y 213

[Orden HFP/1338/2023](#), de 13 de diciembre, por la que se aprueba el **modelo 151** de Declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para contribuyentes del Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, así como el **modelo 149** de Comunicación para el ejercicio de la opción por tributar por dicho régimen, y se modifica la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de **autoliquidación 210, 211 y 213** del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la retención practicada en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación y otras normas referentes a la tributación de no residentes.

[\[pág. 2\]](#)

Consulta de la DGT



IRPF. El titular de la explotación de ganado bovino puede deducirse en el IRPF las cantidades satisfechas en concepto de **patrocinio** a una entidad deportiva.

[\[pág. 5\]](#)



IRPF. El titular de un inmueble que vende el mismo habiendo estado arrendado durante varios ejercicios sin haber deducido el gasto de amortización deberá tener en cuenta en el valor de adquisición la **amortización mínima, aunque no la haya practicado.**

[\[pág. 5\]](#)

Sentencia de interés



IS. DETERIORO DE EXISTENCIAS DECLARADAS. El TSJ de Madrid estima la deducción en el IS por deterioro de existencias, aunque respondan a una táctica de ventas de la marca (marca de moda de lujo) y acuerdos comerciales.

[\[pág. 6\]](#)

Sentencia del TSJUE



TAX RULING AMAZON. El Tribunal de Justicia confirma que la Comisión no demostró que el tax ruling concedido a Amazon por Luxemburgo fuera una ayuda de Estado incompatible con el mercado interior

[\[pág. 7\]](#)

Boletines Oficiales

Viernes 15 de diciembre de 2023



Núm. 299

IMPUESTOS. MODELOS 151, 149, 210, 211 y 213

[Orden HFP/1338/2023, de 13 de diciembre](#), por la que se

aprueba el **modelo 151** de Declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para contribuyentes del Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, así como el **modelo 149** de Comunicación para el ejercicio de la opción por tributar por dicho régimen, y se modifica la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación **210, 211 y 213** del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la retención practicada en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación y otras normas referentes a la tributación de no residentes.

Se aprueba un **nuevo modelo 149** de comunicación de la opción, de la renuncia y de la exclusión, así como de la finalización del desplazamiento a territorio español a los efectos de lo previsto en el artículo 114.2.a) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

ANEXO II



Agencia Tributaria
Teléfono: 91 554 87 70 / 901 33 55 33
<https://sede.agenciatributaria.gob.es>

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS
RÉGIMEN ESPECIAL APPLICABLE A LOS TRABAJADORES, PROFESIONALES,
EMPREENDEDORES E INVERSORES DESPLAZADOS A TERRITORIO ESPAÑOL
Comunicación de la opción, renuncia, exclusión y fin del desplazamiento

Modelo
149

Disposición transitoria única. Plazo para el ejercicio de la opción por el régimen especial del artículo 93 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para desplazamientos producidos con anterioridad a la entrada en vigor de la presente orden.

El plazo para el ejercicio de la opción por el régimen especial previsto en el artículo 93 de la Ley del Impuesto para los contribuyentes que adquieran su residencia fiscal en España en el período impositivo 2023, **como consecuencia de un desplazamiento realizado a territorio español en 2022 o en 2023 antes de la entrada en vigor de esta orden, será de seis meses desde la fecha de entrada en vigor de esta orden**, salvo cuando el artículo 116 del Reglamento del Impuesto le otorgue un plazo superior.

En el supuesto de que el desplazamiento a que se refiere el párrafo anterior hubiera venido determinado por el inicio de una relación laboral, ordinaria o especial, o estatutaria con un empleador en España, por venir ordenado por su empleador o cuando sin ser ordenado, la actividad laboral se preste a distancia, o como consecuencia de la adquisición de la condición de administrador de una entidad, **también podrán ejercer la opción por el citado régimen especial con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de esta orden, aplicando a tal efecto lo dispuesto en el artículo 119 del Reglamento del Impuesto en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2022.**


No obstante, en el caso de los trabajadores que presten servicios a distancia a que se refiere el párrafo anterior deberán remitir a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la documentación

prevista en el artículo 119 del Reglamento del Impuesto, en el plazo establecido en el primer párrafo de esta disposición.

Se aprueba un **nuevo modelo** especial de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, **modelo 151**. Atendiendo a las especiales características y condiciones de los contribuyentes que pueden aplicar este régimen fiscal especial, trabajadores desplazados, teletrabajadores, profesionales altamente cualificados, personas que realizan actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación y emprendedores, **la vía de presentación de estos modelos será electrónica**.

ANEXO I

Declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español

 <p>Agencia Tributaria Teléfono: 91 554 87 70 / 901 33 55 33 https://sede.agenciatributaria.gob.es</p>	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS	Página 1
	Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores, desplazados a territorio español	Modelo 151
Ejercicio		1

El modelo 151 de «Declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español» aprobado en esta orden se utilizará por primera vez para la presentación de la declaración correspondiente al período impositivo 2023 a presentar en 2024.

Obligados a presentar el modelo 151→ Artículo 114. Contenido del régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

[Redacción Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre, en vigor a partir del 07/12/2023]

1. La aplicación de este régimen especial implicará la determinación de la deuda tributaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con arreglo a las normas establecidas en el 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, para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente con las especialidades previstas en el apartado 2 del artículo 93 de la Ley del Impuesto y en este artículo.

2. En particular, se aplicarán las siguientes reglas:

a) A efectos de lo dispuesto en la letra b) apartado 2 del artículo 93 de la Ley del Impuesto, no se entenderán obtenidos durante la aplicación del régimen especial los rendimientos que deriven de una actividad desarrollada con anterioridad a la fecha de desplazamiento a territorio español o con posterioridad a la fecha de la comunicación prevista en el **apartado 5 del artículo 119** de este reglamento, sin perjuicio de su tributación cuando los citados rendimientos se entiendan obtenidos en territorio español conforme a lo establecido en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

b) La cuota diferencial será el resultado de minorar la cuota íntegra del Impuesto en:

a') Las deducciones en la cuota a que se refiere el artículo 26 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. A los efectos previstos en el párrafo b) del citado artículo 26, además de los pagos a cuenta a que se refiere el apartado 3 siguiente, también resultarán deducibles las cuotas satisfechas a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

b') La deducción por doble imposición internacional a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto aplicable a los rendimientos del trabajo **y de actividades económicas calificadas como actividad emprendedora** obtenidos en el extranjero, con el límite del

30 por ciento de la parte de la cuota íntegra correspondiente a la totalidad de dichos rendimientos obtenidos en ese período impositivo. A estos efectos, para calcular el tipo medio efectivo de gravamen deberá tenerse en cuenta la cuota íntegra y la base liquidable, excluida, en ambos casos, la parte de las mismas correspondiente a las rentas a las que se refiere el artículo 25.1.f) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

3. Las retenciones e ingresos a cuenta en concepto de pagos a cuenta de este régimen especial se practicarán de acuerdo con lo establecido en la normativa del Impuesto sobre la Renta de no Residentes **para rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. No obstante lo anterior, en el caso de rendimientos de actividades económicas solamente estarán sujetos a retención o ingresos a cuenta los rendimientos de actividades calificadas como profesionales.**

El porcentaje de retención o ingreso a cuenta sobre rendimientos del trabajo será el 24 por ciento. No obstante, cuando las retribuciones satisfechas por un mismo pagador de rendimientos del trabajo durante el año natural excedan de 600.000 de euros, el porcentaje de retención aplicable al exceso será el 47 por ciento.

Cuando concurren las circunstancias previstas en el artículo 76.2.a) de este reglamento, estarán obligados a retener las entidades residentes o los establecimientos permanentes en los que presten servicios los contribuyentes, en relación con las rentas que estos obtengan en territorio español.

El cumplimiento de las obligaciones formales previstas en el artículo 108 de este reglamento, por las retenciones e ingresos a cuenta a que se refiere el párrafo anterior, se realizará mediante los modelos de declaración previstos para el Impuesto sobre la Renta de no Residentes para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.

En el caso de rendimientos de actividades económicas sujetos a retención o ingresos a cuenta, en las facturas emitidas durante la aplicación de este régimen fiscal especial deberá consignarse el tipo de retención aplicable.

4. Los contribuyentes a los que resulte de aplicación este régimen especial estarán obligados a presentar y suscribir la declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el modelo especial que se apruebe por la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública, el cual establecerá la forma, el lugar y los plazos de su presentación, y cuyo contenido se ajustará a los modelos de declaración previstos para el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Al tiempo de presentar su declaración, los contribuyentes deberán determinar la deuda tributaria correspondiente e ingresarla en el lugar, la forma y los plazos que determine la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública. Si resultara una cantidad a devolver, la devolución se practicará de acuerdo con lo señalado en el artículo 103 de la Ley del Impuesto.

5. A las transmisiones de bienes inmuebles situados en territorio español realizadas por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que opten por la aplicación de este régimen especial les resultará de aplicación lo previsto en el artículo 25.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

6. Los contribuyentes que obtengan rendimientos de actividades económicas deberán cumplir las obligaciones formales a las que se refiere el artículo 6 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio.

El plazo de presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español será el mismo que se apruebe cada ejercicio, con carácter general, para las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sin perjuicio del plazo específicamente establecido en el artículo 4.2 de esta orden para la domiciliación bancaria del pago de las deudas tributarias resultantes de las declaraciones.

Se modifica la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los **modelos de autoliquidación 210, 211 y 213** del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente:

- Cuando las rentas declaradas sean derivadas del **arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles, rentas imputadas de inmuebles urbanos o rentas derivadas de transmisiones de bienes inmuebles**, debe figurar como persona que realiza la autoliquidación **el propio contribuyente.»**
- Las modificaciones a que se refiere la disposición final primera se aplicarán a las autoliquidaciones modelo 210 presentadas a partir de la entrada en vigor de la presente orden.

Consulta de la DGT

IRPF. El titular de la explotación de ganado bovino puede deducirse en el IRPF las cantidades satisfechas en concepto de patrocinio a una entidad deportiva.



Fecha: 07/09/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder Consulta V2414-23 de 07/09/2023](#)



Titular de una **explotación de ganado bovino** de leche, que es patrocinador de una entidad deportiva.

Se pregunta si la cantidad que satisface en concepto de patrocinio la puede deducir en el IRPF.

Con este planteamiento, el gasto en el que pudiera incurrir el consultante tendrá la consideración de deducible, a efectos de la determinación del rendimiento neto de la actividad desarrollada por el mismo, toda vez que constituya la contraprestación a un servicio de publicidad efectivamente

prestado por un tercero (la entidad deportiva) y se cumplan los mencionados requisitos para considerar un gasto como deducible.

IRPF. El titular de un inmueble que vende el mismo habiendo estado arrendado durante varios ejercicios sin haber deducido el gasto de amortización deberá tener en cuenta en el valor de adquisición la amortización mínima, aunque no la haya practicado



Fecha: 07/09/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder Consulta V2421-23 de 07/09/2023](#)



El consultante va a proceder a vender un inmueble que ha estado arrendado varios años, **no habiendo deducido como gasto la amortización durante varios de los años en que el inmueble ha estado arrendado.**

Teniendo en cuenta que el coste de adquisición del inmueble es superior al valor catastral, forma de computar las amortizaciones del inmueble a efectos de determinar el valor de adquisición del mismo para el cálculo de la ganancia patrimonial en el IRPF.

Deberá tenerse en **cuenta la amortización mínima**, con independencia de su efectiva consideración como gasto, aclarando el precepto que se considerará como amortización mínima la resultante del período máximo de amortización o el porcentaje fijo que corresponda, según cada caso. El porcentaje fijo que proceda, se aplicará en función del número de días en que el inmueble hubiera estado arrendado en cada período impositivo.

En consecuencia, a efectos del cálculo de la ganancia patrimonial que pueda generarse en la transmisión del inmueble, **en la determinación del valor de adquisición el consultante deberá minorar el importe de las amortizaciones fiscalmente deducibles** (durante el periodo de arrendamiento), **con independencia de que las haya practicado o no**, según lo expuesto. Por último, dado que en el caso planteado el coste de adquisición satisfecho ha sido siempre superior al valor catastral, será sobre dicho coste sobre el que se aplicará el mencionado porcentaje.

Sentencia de interés

IS. DETERIORO DE EXISTENCIAS DECLARADAS. El TSJ de Madrid estima la deducción en el IS por deterioro de existencias, aunque respondan a una táctica de ventas de la marca (marca de moda de lujo) y acuerdos comerciales.



Fecha: 18/10/2023

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Acceder a Sentencia del TSJ de Catalunya de 18/10/2023](#)



El litigio trae causa en las actuaciones de comprobación en relación con el IS de 2014, limitándose la comprobación de la cifra de deterioro de existencias declaradas en el modelo 200 (casilla 264).

La controversia se circunscribe a la procedencia de **consignar como gasto** la cantidad de 921.224,46 euros **en concepto de depreciación del valor de realización de las mercaderías en el mercado**, pues la Inspección no estima acreditado que las cuantías consideradas deterioro por el contribuyente respondan al hecho de que, al cierre del ejercicio, el valor neto realizable de los artículos, en caso de seguir vendiéndose en el canal minorista, como es su negocio, **fuese inferior a su precio de adquisición**, tal y como exige el Plan General de Contabilidad (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre).

La **Inspección** considera que la **cuantía contabilizada como gasto** por deterioro del valor de los artículos objeto de venta minorista **no obedece a que el "valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición"**, tal como indica el PGC, sino a un **compromiso contractual de recompra de mercaderías que la italiana**

Dolce & Gabbana, SRL tiene derecho a ejercitar para evitar la degradación que experimentaría la marca si los artículos de lujo se pusieran a la venta a precios reducidos. Así, en virtud de ese contrato, Dolce & Gabbana Spain, SL no puede mantener la mercancía a la venta en el mercado minorista para el consumidor al que va dirigida, **sino que debe aceptar su recompra por la italiana a precio inferior del que abonó**, así como soportar una facturación por servicios prestados al retirar los productos (SERVICE FEE).

A juicio de la Sala, el hecho de que la depreciación de la mercancía responda a las tácticas de venta de la marca y acuerdos comerciales no impide considerar que, realmente, el valor neto realizable de las existencias es inferior a su precio de adquisición habida cuenta que Dolce & Gabbana Spain, SL no recupera el 100% de lo abonado por la mercancía y, además, está obligada a soportar la recompra en los términos ya expuestos, sin posibilidad de continuar ofertando los productos al consumidor final.

Por tanto, existe un deterioro, si bien se plantean problemas con su cálculo. Ello por cuanto, efectivamente, cuando la entidad lo computa como gasto en su Impuesto sobre Sociedades no deja de ser una mera provisión, pues se ha calculado con base en meras hipótesis sobre el volumen de venta real, esto es, en unas expectativas de venta que, aunque se apoyen en el resultado de temporadas anteriores, son una mera posibilidad.

Este pacto de recompra firmado entre ambas compañías, en cuanto a la entrega/devolución de la mercancía, se ejecuta en uno o dos ejercicios posteriores. Hasta entonces, lo que hace Dolce & Gabbana Spain, S.L. es una estimación de los artículos que no le será posible vender por el canal minorista y, respecto a éstos, calcula los descuentos que sufrirá sobre su coste y el importe del consiguiente deterioro.

En suma, la tesis de la parte actora debe ser acogida, con la consiguiente anulación del acuerdo de liquidación.

Sentencia del TSJUE

TAX RULING AMAZON. El Tribunal de Justicia confirma que la Comisión no demostró que el tax ruling concedido a Amazon por Luxemburgo fuera una ayuda de Estado incompatible con el mercado interior



Fecha: 14/12/2023

Fuente: web del TSJUE

Enlace: [Acceder a Sentencia, auto y conclusiones del Asunto C-457/21](#)



A través de un tax ruling de 2003, las autoridades luxemburguesas aceptaron la propuesta del grupo Amazon relativa al tratamiento de dos de sus filiales establecidas en Luxemburgo a efectos del impuesto sobre sociedades. Mediante una decisión de 2017, la Comisión consideró que dicho tax ruling constituía una ayuda de Estado incompatible con el mercado interior. Según la Comisión, el hecho de que se tuviera en cuenta un canon que una de esas dos filiales había pagado a la otra

en virtud de un acuerdo de licencia celebrado entre ellas sobre la utilización de activos intangibles redujo artificialmente la base imponible de la primera filial y, en definitiva, la del grupo Amazon en Luxemburgo y en Europa.

Luxemburgo y Amazon impugnaron la decisión de la Comisión ante el Tribunal de Justicia.

En mayo de 2021, el Tribunal General consideró que la Comisión no había demostrado de manera jurídicamente suficiente que la filial en cuestión del grupo Amazon se hubiera beneficiado de una reducción indebida de su carga fiscal. A su juicio, Luxemburgo no había concedido ninguna ventaja selectiva a esta filial, por lo que anuló la Decisión de la Comisión.

En su sentencia de hoy, el Tribunal de Justicia desestima el recurso de casación interpuesto por la Comisión contra la sentencia del Tribunal General.

El Tribunal de Justicia considera que el Tribunal General reconoció erróneamente la aplicabilidad general del **principio de plena competencia**, que tiene por objeto apreciar si las transacciones intragrupo se efectúan respetando las condiciones de mercado, en el marco de la aplicación de las normas sobre ayudas de Estado de la Unión. En efecto, **dado que este principio no tiene existencia autónoma en el Derecho de la Unión, la Comisión solo puede invocarlo si está incorporado al Derecho tributario nacional correspondiente**, en este caso, el Derecho tributario luxemburgués. Del mismo modo, contrariamente a lo que declaró el Tribunal General, las Directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) relativas a estas transacciones solo habrían podido revestir importancia para el caso si el Derecho tributario luxemburgués se hubiera referido expresamente a ellas. El Tribunal de Justicia deduce de ello que la Comisión determinó erróneamente el «sistema de referencia», primera fase del análisis para poder calificar de ayuda de Estado una medida nacional.

Sin embargo, a pesar de estos errores de Derecho y de la conclusión errónea del Tribunal General según la cual el sistema de referencia determinado por el Derecho tributario luxemburgués

consagraba el principio de plena competencia en el momento en que se adoptó el tax ruling en cuestión, **el Tribunal de Justicia confirma la sentencia recurrida: la Decisión de la Comisión debía anularse, en todo caso, a causa de esta determinación errónea del sistema de referencia, en vez de por los motivos expuestos por el Tribunal General.** En efecto, el Tribunal General había anulado la Decisión de la Comisión debido a errores cometidos en la aplicación de dicho sistema de referencia, partiendo, por tanto, de la hipótesis inexacta de que este era conforme con el Tratado.