

## Índice

# Consulta DGT



### IS. TIPO REDUCIDO VEHÍCULOS ADAPTADOS

IVA. La DGT vuelve a confirmar que no es posible rectificar el IVA aplicado a vehículos adaptados sin reconocimiento previo de discapacidad

[\[pág. 2\]](#)

# Resolución del TEAC



### APORTACIÓN NO DINERARIA

IS. IRPF. Ganancias patrimoniales. El TEAC elimina la “ventaja fiscal” a una persona física que realiza una aportación no dineraria de acciones a una sociedad “holding” de una sociedad que tiene inmuebles con plusvalías tácitas que la evolución del mercado inmobiliario hace evidentes y que se consideran de inminente materialización por considerar que su objetivo único o principal es evitar que el futuro reparto de los recursos obtenidos con la materialización de dichas plusvalías tácitas tributen en el IRPF al ser repartidos a los socios, buscando la exención del artículo 21 de la LIS.

[\[pág. 4\]](#)

# Monográfico

### INCN

IS. Criterios contables para la Determinación del Importe Neto de la Cifra de Negocios a efectos del Impuesto sobre Sociedades

[\[pág. 7\]](#)

# Consulta de la DGT

## TIPO REDUCIDO VEHÍCULOS ADAPTADOS

**IVA.** La DGT vuelve a confirmar que no es posible rectificar el IVA aplicado a vehículos adaptados sin reconocimiento previo de discapacidad



Fecha: 24/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2274-24 de 24/10/2024](#)

### Hechos que expone el consultante

1. El consultante, una persona física, **sufrió un ictus** hace más de dos años.
2. En **marzo de 2023**, **solicitó el reconocimiento** del grado de discapacidad ante el órgano competente de su comunidad autónoma.
3. En **julio de 2023**, **adquirió un vehículo adaptado** para personas con movilidad reducida, pagando el tipo general del IVA (21%).
4. En **junio de 2024**, se emitió el **dictamen definitivo** que reconocía el grado de discapacidad con efectos retroactivos

desde marzo de 2023.

### Pregunta del consultante

¿Es procedente rectificar la cuota del IVA repercutida inicialmente por el vendedor del vehículo, aplicando el tipo reducido del 4% que se reconoce para vehículos destinados a personas con discapacidad?

### Contestación de la DGT y argumentos jurídicos

La Dirección General de Tributos concluye **que no procede la rectificación** de la cuota del IVA al no cumplirse los requisitos establecidos en la normativa aplicable. Los argumentos clave son los siguientes:

1. **Tipo reducido y requisitos previos:**
  - El artículo 91.2.1.4º de la Ley 37/1992 permite aplicar el tipo reducido del 4% a la entrega de vehículos adaptados para personas con movilidad reducida, siempre que exista un reconocimiento previo del derecho por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y se justifique el destino del vehículo.
  - A la fecha del devengo del impuesto (julio de 2023), el consultante no contaba con el reconocimiento del grado de discapacidad.
2. **Momento del devengo del IVA:**
  - Según el artículo 75.1.1º de la Ley 37/1992, el IVA **se devenga en el momento de la puesta a disposición del vehículo**, es decir, cuando se efectúa la operación.
  - Por lo tanto, no es posible modificar retroactivamente el tipo de IVA aplicable a una operación ya devengada.
3. **Modificación de la base imponible:**

- Los artículos 80 y 89 de la Ley 37/1992 regulan los supuestos para modificar la base imponible y las cuotas impositivas repercutidas. Sin embargo, **en este caso, no se cumplen las circunstancias requeridas para rectificar la base imponible ni la cuota.**
4. **Jurisprudencia y doctrina administrativa:**
- Se menciona la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 23 de abril de 2019 ([R. 728/2016](#)), que confirma que la aplicación del tipo reducido requiere el reconocimiento previo del derecho.

#### Lista de artículos en los que se basa la contestación

Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA:

[Artículo 91.2.1.4º](#): Regula la aplicación del tipo reducido del 4% para vehículos adaptados.

[Artículo 75.1.1º](#): Define el momento del devengo del impuesto.

[Artículo 80](#): Establece las causas para modificar la base imponible.

[Artículo 89](#): Regula la rectificación de cuotas impositivas.

Resolución [TEAC de 23 de abril de 2019](#): Reitera la necesidad del reconocimiento previo del derecho para aplicar el tipo reducido.

#### Referencias a otras consultas o resoluciones

Consulta Vinculante [V3219-19](#) (22 de noviembre de 2019): Establece que no procede rectificar la cuota del IVA cuando no se cumplen los requisitos para aplicar el tipo reducido en el momento del devengo.

# Resolución del TEAC

## APORTACIÓN NO DINERARIA

**IS. IRPF. Ganancias patrimoniales.** El TEAC elimina la “ventaja fiscal” a una persona física que realiza una aportación no dineraria de acciones a una sociedad “holding” de una sociedad que tiene inmuebles con plusvalías tácitas que la evolución del mercado inmobiliario hace evidentes y que se consideran de inminente materialización por considerar que su objetivo único o principal es evitar que el futuro reparto de los recursos obtenidos con la materialización de dichas plusvalías tácitas tributen en el IRPF al ser repartidos a los socios, buscando la exención del artículo 21 de la LIS.



Fecha: 19/11/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 19/11/2024](#)

### Antecedentes y hechos del caso:

El caso tiene origen en una **operación societaria llevada a cabo por la contribuyente, Dña. Axy**, que consistió en lo siguiente:

#### 1. Operación de aportación no dineraria (AND):

- En 2015, Dña. Axy, como socia mayoritaria de la sociedad **QR-NP**, realizó una **aportación no dineraria de acciones** a la entidad **XZ SL**, en la que también tenía una participación mayoritaria.
- Esta operación consistió en una ampliación de capital de **XZ SL**, donde Dña. Axy aportó acciones de la sociedad **QR-NP**, representativas de un 7,29% del capital social de esta última.
- A cambio de esta aportación, recibió participaciones sociales de **XZ SL**.
- La operación se acogió al **régimen especial de neutralidad fiscal (FEAC)**, previsto en el capítulo VII del título VII de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (LIS).
- Tras esta operación, Dña. Axy mantuvo un 8,59% del capital social de **QR-NP** de forma directa, y un 7,29% adicional a través de su participación en **XZ SL**.

#### 2. Distribución de dividendos en 2016:

- En el año 2016, la sociedad **QR-NP**, en la que Dña. Axy mantenía una participación indirecta del 7,29% a través de **XZ SL** y un 8,59% de forma directa, realizó una venta de un edificio que generó una significativa plusvalía. Como

consecuencia de esta operación, los fondos propios de QR-NP se estabilizaron, permitiendo la distribución de dividendos.

### 3. Dividendos repartidos a XZ SL:

- QR-NP distribuyó dividendos por un importe de 252.000 euros a XZ SL, que se beneficiaron de la exención por doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de transmisiones de valores regulada en el artículo 21 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS).

### 4. Implicaciones fiscales:

- Esta exención significó que los dividendos percibidos por XZ SL no tributaron.
- Sin embargo, la AEAT cuestionó la operación en su conjunto, considerando que la aportación no dineraria inicial (AND) y la posterior distribución de dividendos carecían de un motivo económico válido, concluyendo que el objetivo principal había sido obtener una ventaja fiscal indebida.

### 5. Motivación de la operación según la contribuyente:

La contribuyente argumentó que la operación tenía motivos económicos válidos como:

- Reestructuración de sus participaciones.
- Incremento de la solvencia de las entidades implicadas.
- Mejora de la gestión futura, especialmente en términos de sucesión familiar y financiación.

### 6. Situación financiera y operaciones posteriores:

- En 2015, los fondos propios de QR-NP eran negativos (-2,41 millones de euros).
- En 2016, QR-NP realizó la venta de un edificio generando una significativa plusvalía, lo que permitió recuperar los fondos propios de la sociedad.
- Posteriormente, QR-NP distribuyó dividendos exentos de tributación en XZ SL por valor de 252.000 euros, aplicando la exención del artículo 21 LIS.

## Fallo del Tribunal

### Declaración de finalidad abusiva:

- Se confirma que la operación tuvo como principal objetivo eludir tributos, aplicándose parcialmente la cláusula antiabuso del artículo 89.2 LIS.

### Estimación parcial del recurso:

- Se anula la liquidación por el IRPF 2015 respecto de la AND, pero se ordena regularizar en el ejercicio 2016 los dividendos repartidos, por considerarlos resultado del abuso fiscal.
- Se mantienen las liquidaciones y sanciones relacionadas con las ganancias patrimoniales no justificadas en ambos ejercicios.

## Fundamentos jurídicos del fallo

### Aplicación de la cláusula antiabuso (art. 89.2 LIS):

- Una operación no puede acogerse al régimen FEAC si su objetivo principal es obtener una ventaja fiscal.
- La inspección identificó como abuso la exención de los dividendos generados por QR y percibidos por XZ tras la aportación de acciones.
- No se justificaron motivos económicos válidos; la reestructuración no modificó ni la actividad de QR ni la estructura de XZ.

### Corrección proporcional del abuso:

- Se aplica el artículo 89.2 LIS parcialmente, eliminando la ventaja fiscal consumada en 2016 (exención de dividendos) sin gravar plusvalías tácitas no realizadas.
- El ajuste se imputa al ejercicio donde efectivamente se materializa el abuso (2016) y no al de la operación (2015).

### Conexión con otras normas:

- Se emplea el artículo 37.1.d LIRPF para calcular las ganancias patrimoniales derivadas de las plusvalías realizadas tras la aportación.
- Se reconoce la continuidad del régimen FEAC para evitar dobles imposiciones y ajustar valores en la adquirente.

## Normativa aplicada

[Artículo 89.2 LIS](#): Cláusula antiabuso que impide aplicar el régimen FEAC si la operación busca principalmente ventajas fiscales.

[Artículo 37.1.d LIRPF](#): Método para valorar ganancias en aportaciones no dinerarias.

[Artículo 14.2.d LIRPF](#): Reconoce ajustes de imputación temporal en operaciones a plazos.

[Artículos 76 a 89 LIS](#): Régimen de neutralidad fiscal (FEAC) para reestructuraciones.

# Monográfico

## Criterios contables para la Determinación del Importe Neto de la Cifra de Negocios a efectos del Impuesto sobre Sociedades:

[CV0982-15 de 27/03/2015](#)



“El importe de volumen de operaciones anteriormente referenciado es un concepto exclusivamente definido a los efectos del impuesto sobre el valor añadido y que presenta algunas diferencias respecto del concepto de “importe neto de cifra de negocios”, concepto éste del ámbito contable, y al que se remite en su articulado la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. ...”



**Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios.**

### Artículo 34. Criterios de presentación en la cuenta de pérdidas y ganancias.

1. El importe neto de la cifra de negocios que aparece en las partidas A)1 y 1 de las cuentas de pérdidas y ganancias de los modelos normal y abreviado incluidos en el Plan General de Contabilidad, **se determinará deduciendo del importe de la contraprestación por la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con los clientes u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, el importe de cualquier descuento, devolución, reducción en el precio, incentivo o derecho entregado al cliente (sería el caso de vales, puntos de descuento o cupones), así como el impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos directamente relacionados con los mismos, que deban ser objeto de repercusión.**

#### Modelo Normal

N.º DE CUENTAS (1)	(Debe) Haber (2)
700,701,702,703,704,(706),(708),(709) 705 —	A) OPERACIONES CONTINUADAS 1. Importe neto de la cifra de negocios a) Ventas b) Prestación de servicios c) Ingresos de carácter financiero de las sociedades holding

#### Modelo Abreviado

N.º DE CUENTAS (1)	(Debe) Haber (2)
700,701,702,703,704,705,(706),(708),(709)	1. Importe neto de la cifra de negocios

### 2. Componentes positivos de la cifra de negocios.

Se incluirán como componentes positivos el importe de la contraprestación a la que la empresa espera tener derecho a cambio de la transferencia de los bienes y servicios comprometidos derivados de contratos con clientes, así como otros ingresos no derivados de contratos con clientes **que constituyan la actividad o actividades ordinarias de la empresa.**

**Se entiende por actividad ordinaria aquella que realiza la empresa regularmente y por la que obtiene ingresos de carácter periódico.**

### **Consulta Número 2 BOICAC 126/2021**

Respecto a los ingresos por arrendamiento, y la expresión «actividad ordinaria» de la sociedad utilizada en la definición de cifra de negocios, cabe señalar que en determinadas ocasiones en la realidad empresarial se produce la realización simultánea de varias actividades, lo que podría denominarse multiactividad. En este caso, hay que entender que los ingresos producidos por las diferentes actividades de la empresa se considerarán en el cómputo de las actividades ordinarias, en la medida en que se obtengan de forma regular

y periódica y se deriven del ciclo económico de producción, comercialización o prestación de servicios propios de la empresa, es decir, de la circulación de bienes y servicios que son objeto del tráfico de la misma.

### Consulta Número 1 BOICAC 138/2024

Sobre el tratamiento contable de un contrato de alquiler en el que se sustituye parte de la renta por la realización de una obra.

- el arrendador reconocerá un anticipo del cliente con cargo a un mayor valor del inmueble por los costes de reforma en que incurra el arrendatario, en la medida que se traten de costes de renovación, ampliación o mejora, que supongan un aumento de capacidad, productividad o alargamiento de su vida útil, debiéndose dar de baja los elementos que se hayan sustituido
- en el momento y con la periodicidad con la que se debiese producir el cobro de la renta, deberá realizar un cargo en la cuenta de anticipos recibidos y contabilizar el correspondiente ingreso por arrendamiento.

Sociedades «Holding».

### Consulta Número 4 BOICAC 137/2024

(...) los únicos ingresos de carácter financiero que se presentarán en el importe neto de la cifra de negocios de una sociedad holding serán los dividendos y los cupones e intereses devengados procedentes de la financiación concedida a las sociedades mencionadas en el artículo 34.10. Por tanto, los cambios en el valor razonable de los activos financieros mantenidos para negociar imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias no forman parte de la cifra de negocios de la sociedad holding.

Ejercicios inferiores al año.

### Consulta nº 3 del BOICAC 127/2021

(...) en lo relativo al cálculo de la elevación al íntegro anual, deberá realizarse la estimación oportuna que en general consistirá en una relación proporcional y directa entre la magnitud obtenida en el periodo de duración inferior al año y la magnitud anual deseada. No obstante, en la estimación se tendrá en cuenta la experiencia de facturación del sector concreto en los supuestos en que dicha facturación sea irregular a lo largo del ejercicio.