

# Jurisprudencia tributaria práctica

14.<sup>a</sup> Edición

## COORDINACIÓN

Aida Ordóñez Riaño  
Alejandra Puig Ruano  
Alfonso Del Río Moreno  
Bernardo Misle Mogollón  
Carlota Rosanas López  
Carolina Cartelle Toimil  
Elisa Martín del Yerro Díaz  
Guillem Nadal Benavent  
Ignacio Martín de la Fuente

Inés Meana Rodríguez  
Jaime Gutiérrez Losada  
Jaime Rodríguez Correa  
Javier Hernández Guerra  
Jon Arrarte Lopategui  
Jose Antonio del Valle Morilla  
Juan Manuel García Rojas  
Lucía Fuente Brey  
Marcia Fernández Martínez

María Belén del Valle Alonso de Lomas  
María Encarnación Laguna García  
Pablo Álvarez Arranz  
Pedro Gil-Casares Gasset  
Vicente Limonge Garzando

## DIRECCIÓN

Carolina Cartelle Toimil  
Cristino Fayos Cobos  
Francisco Javier Alonso Madrigal  
Gerardo Cuesta Cabot

**CÁTEDRA**  
**DELOITTE LEGAL**  
**DE TRIBUTACIÓN**  
**EMPRESARIAL**



**Deloitte**  
Legal

**IIICISS**

© Deloitte, 2024

© LA LEY Soluciones Legales, S.A.U.

**LA LEY Soluciones Legales, S.A.U.**

C/ Collado Mediano, 9

28231 Las Rozas (Madrid)

Tel: 91 602 01 82

e-mail: [clienteslaley@aranzadilaley.es](mailto:clienteslaley@aranzadilaley.es)

<https://www.aranzadilaley.es>

**Decimocuarta edición:** Diciembre 2024

**Duodécima edición:** Diciembre 2022

**Décima edición:** Octubre 2020

**Octava edición:** Abril 2018

**Quinta edición:** Julio 2015

**Tercera edición:** Julio 2013

**Primera edición:** Junio 2011

**Decimotercera edición:** Diciembre 2023

**Undécima edición:** Septiembre 2021

**Novena edición:** Julio 2019

**Sexta edición:** Julio 2016

**Cuarta edición:** Julio 2014

**Segunda edición:** Junio 2012

**Depósito Legal:** M-24170-2024

**ISBN versión impresa:** 978-84-9954-886-9

**ISBN versión electrónica:** 978-84-9954-887-6

Diseño, Preimpresión e Impresión: LA LEY Soluciones Legales, S.A.U.

*Printed in Spain*

© LA LEY Soluciones Legales, S.A.U. Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, LA LEY Soluciones Legales, S.A.U., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, [www.cedro.org](http://www.cedro.org)) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

LA LEY SOLUCIONES LEGALES no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, u cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, LA LEY SOLUCIONES LEGALES se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

LA LEY SOLUCIONES LEGALES queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

LA LEY SOLUCIONES LEGALES se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

**Nota de la Editorial:** El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de LA LEY Soluciones Legales, S.A.U., es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

# SUMARIO

## C. I IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

1. BASE IMPONIBLE. . . . .	29
2. COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS. . . . .	54
3. DEDUCCIONES PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN. . . . .	55
4. DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR DETERMINADAS ACTIVIDADES. . . . .	56
5. GESTIÓN DEL IMPUESTO. . . . .	62
6. RÉGIMENES ESPECIALES. . . . .	63
7. TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA. . . . .	76
8. TIPO DE GRAVAMEN. . . . .	79
9. RETENCIONES. . . . .	81

## C. II IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

1. HECHO IMPONIBLE. . . . .	87
2. EXENCIONES. . . . .	93
3. BASE IMPONIBLE. . . . .	99
4. RETENCIONES. . . . .	102
5. LIBRE CIRCULACIÓN DE CAPITALES. . . . .	105
6. OTROS. . . . .	106

## C. III PRECIOS DE TRANSFERENCIA

1. BASE IMPONIBLE. OPERACIONES VINCULADAS. . . . .	115
2. AJUSTE BILATERAL. . . . .	128
3. AJUSTE SECUNDARIO. . . . .	131
4. PROCEDIMIENTO AMISTOSO. . . . .	132
5. SANCIONES. . . . .	134
6. PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN. . . . .	139
7. OTROS. . . . .	140

## C. IV IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

1. RESIDENCIA FISCAL. . . . .	145
2. HECHO IMPONIBLE. . . . .	152
3. EXENCIONES. . . . .	156
4. BASE IMPONIBLE. . . . .	164
5. DEDUCCIONES. . . . .	175
6. RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA. . . . .	179
7. OBLIGACIONES FORMALES. . . . .	183

## C. V IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

1. AJUAR. . . . .	189
2. BONIFICACIONES. . . . .	191
3. OBLIGACIÓN REAL. . . . .	194
4. BASE IMPONIBLE. . . . .	196

## C. VI ADUANAS E IMPUESTOS ESPECIALES

## C. VII IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

1. HECHO IMPONIBLE. . . . .	205
2. LUGAR DE REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE. . . . .	211

3. EXENCIONES. ....	213
4. BASE IMPONIBLE. ....	220
5. DERECHO A LA DEDUCCIÓN. ....	224
6. INFRACCIONES Y SANCIONES. ....	228
<b>C. VIII IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS</b>	
1. TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS. ....	233
2. ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. ....	234
3. OPERACIONES SOCIETARIAS. ....	235
<b>C. IX IMPUESTOS LOCALES</b>	
1. IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES. ....	239
2. IMPUESTO SOBRE ECONÓMICAS ACTIVIDADES. ....	240
3. IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA. ....	242
<b>C. X IMPUESTOS AUTONÓMICOS</b>	
<b>C. XI IMPUESTOS FORALES</b>	
<b>C. XII IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO E IMPUESTO SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS</b>	
1. CONSTITUCIONALIDAD. ....	259
2. OBLIGACIÓN REAL. ....	260
3. BASE IMPONIBLE. ....	263
4. EXENCIÓN DE EMPRESAS Y PARTICIPACIONES EN SOCIEDADES FAMILIARES. ....	265
<b>C. XIII RÉGIMEN ECONÓMICO Y FISCAL DE CANARIAS</b>	
<b>C. XIV NORMATIVA GENERAL TRIBUTARIA Y DE PROCEDIMIENTOS</b>	
1. PROCEDIMIENTO INSPECTOR. ....	279
2. PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN. ....	298
3. PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN. ....	323
4. PROCEDIMIENTO SANCIONADOR. ....	331
5. PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN. ....	345
6. OTRAS CUESTIONES. ....	350

## Índice de Jurisprudencia

<b>AUDIENCIA NACIONAL</b>		
<b>Nº RECURSO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
0251/2020	26/10/2022	29
548/2019	11/01/2023	32
524/2019	03/05/2023	70
466/2019	23/02/2023	87
897/2019	29/03/2023	88
459/2019	23/01/2023	93
586/2019	02/03/2023	94
259/2019	17/04/2023	99
616/2018	13/02/2023	102
40/2019	07/02/2023	109
113/2020	23/03/2023	117
259/2019	17/04/2023	118
629/2019	31/05/2023	119
729/2019	07/06/2023	121
112/2017	22/11/2023	138
635/2018	07/02/2023	270
98/2020	29/06/2023	291
692/2018	19/04/2023	312
652/2017	19/09/2023	319
488/2019	15/02/2023	332

<b>TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL</b>		
<b>Nº RESOLUCIÓN</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
9054/2022	19/12/2022	30
3264/2021	25/04/2023	34
3751/2021	25/04/2023	35
5941/2021	25/04/2023	36
9295/2021	30/10/2023	46
8782/2021	28/11/2023	49
7676/2021	28/11/2023	50

<b>TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL</b>		
<b>Nº RESOLUCIÓN</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
0434/2021	18/12/2023	51
6957/2021	25/09/2023	55
05846/2021	23/01/2023	56
6681/2021	25/09/2023	58
0431/2019	19/12/2022	67
1165/2022	25/09/2023	74
4696/2023	24/07/2023	79
6317/2021	25/09/2023	80
9779/2022	25/09/2023	80
5140/2020	26/06/2023	89
4192/2020	30/10/2023	91
5278/2020	28/11/2023	92
5267/2020	25/09/2023	100
946/2020	25/09/2023	100
6245/2020	29/05/2023	103
04129/2020	23/02/2023	106
04104/2020	25/04/2023	107
03967/2020	25/04/2023	107
00/005607/2020	24/07/2023	110
3631/2020	24/10/2022	115
7583/2020	19/12/2022	116
8283/2020	28/11/2023	127
3013/2021	29/05/2023	130
5972/2021	29/05/2023	130
524/2021	25/04/2023	131
4117/2020	24/07/2023	136
4826/2020	28/11/2023	140
00/04837/2019	19/12/2022	145
4549/2020	23/02/2023	146
4031/2020	28/03/2023	146
4045/2020	28/03/2023	148

<b>TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL</b>		
<b>Nº RESOLUCIÓN</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
4812/2020	25/04/2023	148
7199/2020	30/10/2023	151
8937/2022	29/05/2023	153
2478/2022	29/05/2023	153
1501/2020	29/05/2023	155
00/06133/2022	24/07/2023	159
4826/2020	28/11/2023	173
00/01299/2020	24/07/2023	175
0453/2023	24/07/2023	177
1501/2020	29/05/2023	184
4219/2021	31/01/2023	191
00/03508/2020	23/05/2023	200
7805/2020	24/10/2023	241
2506/2022	29/05/2023	271
10537/2022	30/10/2023	274
4154/2019	19/12/2022	280
7228/2022	29/05/2023	287
2497/2021	26/06/2023	289
1245/2021	23/10/2023	297
3625/2020	19/01/2023	301
7244/2020	31/01/2023	302
3773/2020	23/02/2023	307
3203/2022	28/03/2023	310
3638/2022	28/03/2023	310
3890/2022	28/03/2023	311
00/07460/2022/00/00	17/07/2023	316
09093/2022	22/03/2023	325
1024/2020	23/01/2023	331
2394/2021	21/06/2023	337
00/04959/2019	13/12/2022	345
00/07887/2022	16/02/2023	348

<b>TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ASTURIAS</b>		
<b>Nº RESOLUCIÓN</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
52/00330/2021	29/05/2023	54

<b>TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE BALEARES</b>		
<b>Nº RESOLUCIÓN</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
07/00714/2021	27/04/2023	38
07/00032/2022	24/11/2022	81

<b>TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA</b>		
<b>Nº RESOLUCIÓN</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
08/6252/2022	14/09/2023	178
08/10434/2020	16/06/2023	265
08/1727/2021	16/06/2023	266

<b>TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA</b>		
<b>Nº RESOLUCIÓN</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
15/03918/2021	06/10/2023	45

<b>TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID</b>		
<b>Nº RESOLUCIÓN</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
28/05082/2022	25/04/2023	164
00/03890/2022	28/03/2023	164
28/15601/2022	12/05/2023	193

<b>TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE VALENCIA</b>		
<b>Nº RESOLUCIÓN</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
46/10612/2021	27/09/2021	152
03/04588/2019/00/00	24/02/2023	190

<b>TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA</b>		
<b>Nº ASUNTO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
C-707/20	16/02/2023	68
C-318/22	16/11/2023	72
C-707/2020	16/02/2023	76
T-12/15	27/09/2023	77
T-158/15	27/09/2023	77
T258/15	27/09/2023	77
C-472/22	16/11/2023	171
C-312/22	12/10/2023	181
C-695/20	28/02/2023	205
C-612/2021	30/03/2023	206
C-282/22	20/04/2023	207
C-677/21	27/04/203	209
C-505/22	05/10/2023	210
C-232/22	29/06/2023	211
C-56/21	30/06/2023	213
C-664/21	02/03/2023	214
C-239/22	09/03/2023	215
C-44/22	09/03/2023	217
C-620/21	11/05/2023	218
C-461/21	07/09/2023	219
C-482/21	09/02/2023	222
C-146/22	05/10/2023	223
C-194/2021	02/05/2023	224
C-227/21	15/09/2023	226
C-108/22	29/06/2023	227
C-670/21	12/10/2023	264

<b>TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN</b>		
<b>Nº RESOLUCIÓN</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
327/2020	20/03/2023	309

<b>TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ASTURIAS</b>		
<b>Nº RECURSO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
887/2021	15/12/2023	64

<b>TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LAS ISLAS BALEARES</b>		
<b>Nº RECURSO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
432/2020	01/02/2023	260

<b>TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANARIAS</b>		
<b>Nº RESOLUCIÓN</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
275/2023	29/06/2023	272
83/2021	20/12/2022	300
256/2022	23/01/2023	323
89/2023	09/06/2023	335

<b>TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN</b>		
<b>Nº RECURSO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
1434/2021	13/06/2023	71
1513/2021	11/06/2023	124
1022/2021	17/11/2022	298
209/2022	31/03/2023	327
273/2022	20/04/2023	351

<b>TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA</b>		
<b>Nº RECURSO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
15/2022	22/11/2023	162
2059/2020	22/11/2023	162
2983/2021	27/07/2023	170
2201/2021	14/03/2023	282
2608/2021	30/03/2023	285

<b>TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA</b>		
<b>Nº RECURSO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
15731/2021	01/02/2023	33
15253/2021	02/03/2023	63
15253/2021	02/03/2023	64
15635/2020	18/05/2023	279
15635/2020	18/05/2022	286
15081/2023	28/11/2023	344

<b>TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID</b>		
<b>Nº RECURSO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
836/2021	18/10/2023	75
296/2021	29/03/2023	283
966/2020	23/11/2022	299
892/2022	03/02/2023	304
1151/2020	16/02/2023	306
595/2021	12/07/2023	315
158/2021	30/03/2023	326
710/2021	24/07/2023	328
480/2020	13/03/2023	349

<b>TRIBUNAL FISCAL DE NIEDERSACHSEN</b>		
<b>Nº RECURSO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
10 K310/19	21/06/2023	123

<b>TRIBUNAL SUPREMO DANÉS</b>		
<b>Nº RECURSO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
BS-15265/2022-HJR	06/09/2023	126

<b>TRIBUNAL CONSTITUCIONAL</b>		
<b>Nº RECURSO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
2577/2023	18/01/2024	53
3823/2022	06/06/2023	165
735/2022	09/03/2023	242
2065/2021	27/02/2023	250
149/2023	07/11/2023	259
170/2023	22/11/2023	259
171/2023	22/11/2023	259

<b>TRIBUNAL SUPREMO</b>		
<b>Nº RECURSO</b>	<b>FECHA</b>	<b>PÁGINA</b>
6156/2021	03/05/2023	39
6442/2021	27/06/2023	40
4128/2021	17/07/2023	42
8008/2021	17/07/2023	42
8015/2021	18/07/2023	42
6532/2021	18/07/2023	42
1474/2020	24/07/2023	42
6934/2020	25/07/2023	43
3940/2022	02/11/2023	47
6519/2021	24/10/2023	59
1633/2023	18/10/2023	60
802/2021	14/02/2023	62
1878/2023	19/10/2023	83
6528/2021	08/06/2023	96
6517/2021	22/06/2023	96
6522/2021	21/06/2023	97
7260/2021	05/04/2023	105
8494/2021	25/04/2023	105
7268/2021	21/06/2023	122
3175/2021	20/12/2022	128
6762/2021	22/05/2023	132

TRIBUNAL SUPREMO		
Nº RECURSO	FECHA	PÁGINA
8550/2021	06/06/2023	134
5002/2021	08/06/2023	135
7630/2021	27/09/2023	139
915/2022	12/06/2023	149
707/2021	13/12/2023	156
7851/2021	05/05/2023	158
5748/2022	13/11/2023	160
515/2022	24/07/2023	167
8401/2021	19/07/2023	167
2334/2021	25/07/2023	169
6962/2022	05/12/2023	174
1321/2022	20/09/2023	179
248/2022	27/10/2023	182
6391/2021	11/07/2023	183
3582/2021	17/01/2023	189
2575/2020	06/04/2022	194
2553/2021	13/06/2023	196
7855/2021	19/09/2023	197
8196/2021	20/09/2023	197
7852/2021	05/10/2023	197
5314/2020	09/01/2023	220
5234/2021	25/07/2023	228
4/2021	19/12/2022	233
3891/2021	18/10/2023	234
2591/2022	13/11/2023	235
1939/2022	13/11/2023	235
7224/2020	12/12/2022	239
2323/2022	30/05/2023	240
1602/2022	30/05/2023	240
2313/2021	23/03/2023	243
4701/2022	12/07/2023	245

TRIBUNAL SUPREMO		
Nº RECURSO	FECHA	PÁGINA
5397/2022	5397/2022	246
2065/2021	27/02/2023	250
476/2022	24/04/2023	254
4647/2021	13/02/2022	261
5959/2021	07/02/2023	263
4598/2021	28/02/2023	281
2434/2022	12/06/2023	288
6723/2021	27/07/2023	292
3720/2019	12/09/2023	293
8105/2021	21/09/2023	294
4542/2021	29/09/2023	295
3897/2021	14/02/2023	305
3687/2021	14/02/2023	305
4702/2021	22/06/2023	313
1496/2022	24/07/2023	317
2490/2022	27/10/2023	320
3191/2022	24/11/2023	320
1234/2022	17/11/2023	321
1570/2023	27/11/2023	322
203/2022	22/09/2023	329
7272/2021	11/04/2023	333
5250/2023	23/05/2023	334
8791/2021	02/10/2023	338
4150/2022	13/11/2023	339
2453/2022	20/11/2022	340
1512/2022	20/11/2023	341
947/2022	27/11/2023	343
1398/2021	23/12/2022	346
153/2021	25/03/2023	350
1876/2022	13/11/2023	352

<b>Descripción:</b>	Sentencia del Tribunal Constitucional de 18 de enero de 2024
<b>Referencia:</b>	N.º Cuestión 2577/2023
<b>Autor:</b>	Juan Pedro Vidal López

### Resumen

Inconstitucionalidad de la disposición adicional decimoquinta y el apartado tercero de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, en la redacción dada por el artículo 3.1, apartados uno y dos, del Real Decreto-ley 3/2016, al afectar a la esencia del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos del art. 31.1 CE, vulnerando lo dispuesto en el art. 86.1 CE. Se limitan los efectos de la inconstitucionalidad a los contribuyentes que hubieran impugnado previamente sus autoliquidaciones.

### Principales mensajes

*«Para interpretar el límite material del art. 86.1 CE y determinar si ha existido «afectación» del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos del art. 31.1 CE, el Tribunal tiene declarado que el decreto-ley "no podrá alterar ni el régimen general ni aquellos elementos esenciales de los tributos que inciden en la determinación de la carga tributaria, afectando así al deber general de los ciudadanos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su riqueza mediante un sistema tributario justo"».*

*«Las medidas reguladas en los preceptos que se cuestionan en este proceso han tenido, tanto en conjunto, como aisladamente consideradas, un impacto notable en los elementos estructurales (base imponible y cuota líquida) de una pieza fundamental del sistema tributario como es el impuesto sobre sociedades, afectando con ello a la esencia del deber de contribuir de los obligados por este tributo».*

### Comentario

El TC declara inconstitucionales y nulos diversos preceptos introducidos por el RDL 3/2016 a raíz de la Cuestión Núm. 2577/2023 promovida por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la AN.

Concretamente, el TC anula el artículo 3. Primero, apartados Uno y Dos del RDL 3/2016, que introdujo en la LIS las siguientes medidas:

- La DA 15.<sup>a</sup> LIS, que fijaba topes más severos para la compensación de BINs y los conceptos a los que se refiere al artículo 11.12 LIS y para la aplicación de DDIs por parte de las grandes empresas;

- El apartado 3 de la DT 16.<sup>a</sup> LIS, que establecía la obligación de integrar automáticamente en la base imponible los deterioros de participaciones que hubieran sido deducidos en ejercicios anteriores.

El TC considera que la aprobación de dichas medidas por real decreto-ley ha vulnerado el Art. 86.1 CE, pues mediante dicho instrumento normativo no se puede «afectar a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I». En particular, entiende afectado el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos

que establece el Art. 31.1 CE. Concretamente, las medidas aprobadas por el RDL 3/2016 alteran, según el TC, elementos esenciales del IS, como la base imponible y la cuota, que inciden en la determinación de la carga tributaria, y que afectan a la esencia del deber de contribuir de los obligados tributarios.

El TC rechaza la solicitud de que se declare la inconstitucionalidad del art. 3.7 del RDL 3/2016 «por conexión o consecuencia» porque, aunque este precepto se refiere también al tratamiento de las pérdidas en el IS, considera que su contenido es diferente y desvinculado del que tienen las normas anuladas.

El TC limita los efectos de la declaración de nulidad, excluyendo la posibilidad de revisar, con fundamento en ella (i) las obligaciones tributarias devengadas por el IS que, a la fecha de dictarse la sentencia, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme, así como (ii) las liquidaciones que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse la sentencia y las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a la citada fecha.

## 2. COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS

<b>Descripción:</b>	Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias de 29 de mayo de 2023
<b>Referencia:</b>	N.º Recurso 52/00330/2021
<b>Autor:</b>	Juan Pedro Vidal López

### Resumen

El plazo de prescripción de 10 años, fijado por la LIS y LGT, para llevar cabo la comprobación de las BINs compensadas o pendientes de compensación no puede verse afectado por el hecho de que las mismas no hayan sido consignadas en las sucesivas autoliquidaciones. No obstante, recae sobre el obligado tributario la carga de la prueba de acreditar las BINs que se pretenden compensar mediante la exhibición de la autoliquidación y contabilidad (depositada en el Registro Mercantil).

### Principales mensajes

*«Este Tribunal no puede sino posicionarse, ahora sí, con la reclamante, pues lo cierto es que la postura defendida por la Inspección, en cuanto a su derecho a comprobar las BINs de los ejercicios 2001 a 2008, ampliando artificialmente —a nuestro juicio— el plazo a que el mismo se encuentra sometido, no encuentra acomodo en la normativa aplicable en la materia, aquella transcrita. Ambas Leyes (LGT y LIS) dicen lo que dicen, fijan un plazo de 10 de años que, en todo caso, se computará desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo de presentación de la autoliquidación del ejercicio en que se generó su derecho a la compensación, sin contemplar supuesto alguno de interrupción de su cómputo que determine un nuevo cómputo del referido plazo, similar a las previsiones contenidas en el artículo 68 de la LGT».*

#### Comentario

En el caso enjuiciado, la Inspección pretendía llevar a cabo una comprobación de las BINs generadas por el obligado tributario durante un plazo mayor de los 10 años, basándose en la falta de consignación de las bases imponibles negativas pendientes de compensación en las sucesivas autoliquidaciones al año en que se generaron. En opinión de la AEAT, esta «ocultación» colocó a la Administración en una posición de desventaja para comprobar dichos créditos.

Frente a ello, el TEAR resuelve a favor del obligado tributario, en la medida que el criterio aplicado por la Administración no se encuentra amparado por la norma. Concretamente, el TEAR considera que el plazo de 10 años previsto en el artículo 66 bis de la LGT no contempla supuesto alguno de interrupción de su cómputo (al contrario de lo que si ocurre con el artículo 68 de la LGT).

Bajo este criterio fijado por el TEAR de Asturias, el plazo de comprobación de las BINs se computaría desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo de presentación de la autoliquidación del ejercicio en que se generó su derecho a la compensación, sin que se prevea ni en la LGT ni en la LIS algún supuesto que permita entender que dicho plazo pueda interrumpirse (determinando un nuevo cómputo de dicho plazo de 10 años).

De esta manera, según en TEAR de Asturias no es admisible extender más allá de los 10 años establecidos en la norma el plazo para comprobar las bases imponibles negativas, basándose en la falta de consignación de las mismas pendientes de compensación en las sucesivas autoliquidaciones, de ejercicios posteriores al de generación, en la página prevista al efecto.

### 3. DEDUCCIONES PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

<b>Descripción:</b>	Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 25 de septiembre de 2023
<b>Referencia:</b>	N.º Recurso 6957/2021
<b>Autor:</b>	Raúl Gallego González

#### Resumen

Los dividendos satisfechos que hayan estado precedidos de una compensación de pérdidas, vía reducción de prima de emisión, generadas en ejercicios previos por la entidad que los reparte minoran el coste de adquisición de las participaciones del perceptor y es el exceso, en su caso, el que se integra en su base imponible, sin derecho a la deducción por doble imposición interna del Art. 30.2 TRLIS.

#### Principales mensajes

*«Así, el pago de dividendos, con independencia de la forma jurídica adoptada, supone una restitución de las aportaciones que los partícipes realizaron bajo la forma de prima de asunción, reducida para compensar pérdidas minorando el coste de adquisición de*

las participaciones, e integrándose en la base del receptor únicamente "el exceso del valor normal de mercado de los elementos recibidos sobre el valor contable de la participación".

*De todo lo expuesto resulta que los dividendos percibidos por TW SCR minoran el coste de adquisición de las participaciones de NP SL y el exceso sobre dicho coste se integra en la base imponible de TW SCR sin derecho a practicar la deducción por doble imposición interna prevista en el artículo 30.2 del TRLIS».*

### Comentario

El contribuyente registró ingresos por dividendos recibidos de una de sus filiales, parte de los cuales fueron repartidos con cargo a reservas generadas mediante aportaciones directas de los socios y otra parte con cargo a beneficios. Antes del acuerdo de distribución de estos últimos, la Junta General de Socios de la filial acordó la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores con cargo a la prima de emisión o asunción, por un importe superior al de los beneficios.

La Inspección regularizó la deducción por doble imposición interna (Art. 30.4 TRLIS) aplicada por el contribuyente sobre los dividendos percibidos con cargo a aportaciones de los socios, por no provenir de beneficios sometidos a tributación en la sociedad que los reparte. Asimismo, regularizó el ajuste negativo realizado por el contribuyente sobre el ingreso financiero registrado por el dividendo repartido, por ser posterior a una reducción de la prima de emisión o asunción realizada para compensar las pérdidas generadas en periodos anteriores.

En relación con esta segunda cuestión, ya se había pronunciado anteriormente el TEAC en resolución de 9 de enero de 2014 (Recurso Núm. 4239/2013), estableciendo un criterio que fue confirmado por sentencia de la AN de 22 de abril de 2018 (Recurso Núm. 58/2015) y que ahora se reitera.

En este sentido, concluye el TEAC que, en el caso de un reparto de dividendos que ha estado precedido de una compensación de pérdidas, con cargo a prima de emisión, generadas por la entidad que los reparte en ejercicios anteriores, para el perceptor la situación implica que ha de integrarse, en su base, únicamente «el exceso del valor normal de mercado de los elementos recibidos sobre el valor contable de la participación».

Es decir, en estos supuestos, esos dividendos percibidos, en primer lugar, minoran el coste de adquisición de las participaciones y el exceso, en su caso, se integrará en la base imponible del perceptor sin derecho a aplicar la deducción por doble imposición interna prevista en el Art. 30.2 TRLIS, evitándose así lo que sería una situación de desimposición.

## 4. DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR DETERMINADAS ACTIVIDADES

<b>Descripción:</b>	Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 23 de enero de 2023
<b>Referencia:</b>	N.º Recurso 05846/2021
<b>Autor:</b>	Noelia Blanco Narros / Ana Pérez Abuelo

### Resumen

Monetización de la deducción fiscal por actividades de I+D+i, de una entidad domiciliada en Canarias, a través de la aplicación del artículo 39.2 de la LIS, calculada según porcentajes incrementados en virtud del art. 94 de la Ley 20/1991, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. El TEAC estima la reclamación económico-administrativa, dando la razón al contribuyente.

### Principales mensajes

*«(...) la cuestión de fondo que plantea la presente reclamación económico administrativa, se centra, en si procede dicha "monetización" de las deducciones por I+D prevista en el artículo 39.2 LIS pero únicamente para los importes que resultarían de aplicar el régimen común del IS, como señala la Administración o bien, si la norma permite (...) que se pueda solicitar la misma por el importe íntegro de la deducción que generó la entidad en este caso, con los porcentajes incrementados por serle de aplicación la normativa canaria, la Ley 20/1991 (...).*

*(...) quiere este Tribunal aclarar que (...) la Ley 20/1991 no regula una deducción de I+D+I distinta a la prevista y establecida en el artículo 35 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades; (...) únicamente, prevé respecto de las entidades domiciliadas o que realicen actividades en Canarias la posibilidad de aplicar un tipo incrementado para calcular el importe concreto de las deducciones (...).*».

### Comentario

El contribuyente, con domicilio fiscal en Canarias, había solicitado a la Administración tributaria el abono de la deducción por gastos de I+D+i conforme a lo dispuesto en el art. 39.2 LIS y el incremento de los porcentajes de deducibilidad establecidos en el art. 94 de la Ley 20/1991 de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

En el curso de un procedimiento de comprobación limitada, el órgano de gestión cuestionó el abono solicitado, por considerar que el contribuyente había realizado la solicitud de unas deducciones específicas de Canarias y que no eran las previstas en el régimen común del art. 35 LIS. Al considerar dichas deducciones distintas a las del régimen común, al contribuyente, no le resulta aplicable la opción de la monetización prevista en el art. 39.2 LIS.

El contribuyente, no satisfecho con la respuesta anterior, interpuso recurso de reposición. La Administración estimo de forma parcial el mismo, ya que entendía que sí era posible solicitar la opción del art. 39.2 LIS, en relación con las deducciones generadas, pero no consideraba de aplicación los porcentajes incrementados de deducción previstos por la Ley 20/1991, del régimen especial de Canarias.

Tras esta respuesta, el contribuyente presenta reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo, alegando que el art. 39.2 LIS es aplicable también a las deducciones generadas por I+D+i en Canarias, en todos sus términos, ya que se trata de deducciones del régimen común previstas en la LIS, pero a las que le son de aplicación los porcentajes incrementados para las empresas que realicen actividades en Canarias de acuerdo con el art. 94 de la Ley 20/1991.

El Tribunal Económico Administrativo, estimó la presente reclamación, anulando el acto impugnado.

En consecuencia, la deducción por I+D+i para cuyo cálculo los tipos comunes se ven incrementados en virtud del artículo 94 de la Ley 20/1991, es susceptible, si se dan las condiciones y se cumplen los requisitos, de acogerse a la posibilidad de «abono anticipado» de acuerdo con el artículo 39.2 de la LIS, por su importe total, al ser éste el importe de la deducción generada.

<b>Descripción:</b>	Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 25 de septiembre de 2023
<b>Referencia:</b>	N.º Recurso 6681/2021
<b>Autor:</b>	Ana Segoviano Guilarte

### Resumen

Para que el contribuyente pueda gozar del beneficio fiscal previsto en el Art. 42 TRLIS es necesario que los valores adquiridos en los que materializa la reinversión de los beneficios extraordinarios supongan, al menos, una participación del 5% del capital social de la entidad participada, en términos netos, esto es, que el porcentaje de participación en la entidad debe haberse incrementado en al menos un 5% en el plazo de reinversión.

### Principales mensajes

*«A los efectos de comprobar la correcta reinversión, únicamente debemos tener en cuenta el efectivo cumplimiento de los requisitos del art. 42 TRLIS: Que las participaciones otorguen una participación no inferior al 5% del capital social. Que estos valores no generen otro incentivo fiscal a nivel de base imponible o cuota íntegra. Que, si los valores corresponden a entidades con elementos patrimoniales no afectos, estos no pueden superar el 15% del activo. Que no se esté en alguno de los supuestos previstos en el apartado 4 del artículo».*

*«El requisito de participación no inferior al 5 por 100 referido en el precepto transcrito debe entenderse en términos netos, es decir, el porcentaje de participación en una determinada entidad debe haberse incrementado en al menos un 5 por 100 en el plazo de reinversión».*

### Comentario

El TEAC interpreta el requisito que el art. 42 TRLIS exige para que los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades se consideren activos aptos para materializar la reinversión de beneficios extraordinarios y poder aplicar la deducción por reinversión allí prevista y, en particular, el requisito de que dichos valores otorguen una participación no inferior al 5 por ciento sobre el capital social de la entidad participada.

El TEAC confirma que, para que un contribuyente pueda gozar del beneficio fiscal previsto en el Art. 42 TRLIS, es necesario que los valores adquiridos en los que se mate-

realiza la reinversión supongan, al menos, una participación del 5 por ciento del capital social de la entidad participada, en términos netos, esto es, que el porcentaje de participación en la entidad debe haberse incrementado en al menos un 5 por ciento en el plazo de reinversión.

En este sentido, confirma el TEAC la regularización practicada por la inspección, considerando que, para que la entidad que obtuvo una ganancia en la venta de una participación de una entidad reinvertiendo en entidades participadas por ésta, la reinversión en las entidades en las que se reinvierte debe alcanzar un 5% en cada una de ellas en términos netos.

De este modo, en el supuesto examinado, como la reclamante tenía una participación indirecta en las entidades en que reinvierte, entiende la inspección (y confirma el TEAC) que la reinversión ha de considerarse efectuada únicamente por el incremento neto de la participación (esto es, descontando el porcentaje de participación previa que se tenía indirectamente).

De este modo, a pesar de adquirir participaciones superiores al 5% del capital, sólo procede la deducción por reinversión respecto de la parte que no ostentaba con anterioridad de forma indirecta.

El TEAC reitera el criterio de su resolución de 6 de febrero de 2014 (Recurso Núm. 1648/2012).

<b>Descripción:</b>	Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 2023
<b>Referencia:</b>	N.º Recurso 6519/2021
<b>Autor:</b>	Ana Pérez Abuelo / Noelia Blanco Narros

#### Resumen

Sentencia del TS sobre la procedencia de incluir en la base de deducción por actividades de I+D+i regulada en el art. 35 del TRLIS, los gastos devengados en ejercicios anteriores no consignados en las autoliquidaciones de origen sin necesidad de solicitar la rectificación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades. El TS estima, en este caso concreto, que la demandante puede aplicar deducciones por I+D+i de ejercicios anteriores no declaradas en el IS del ejercicio donde se incurrió en el gasto sobre la base de las consultas de la DGT de 2011-2014.

#### Principales mensajes

«La recurrente aplicó en el ejercicio 2009 la deducción correspondiente no solo a los gastos incurridos en ese año, sino también por los incurridos en los periodos 2005 a 2008, que previamente no se habían hecho constar en las respectivas autoliquidaciones. (...).

(...) la doctrina contenida en la sentencia de 8 de octubre de 2012, rec. cas. 5434/2010, (...) la propia DGT admite la posibilidad de deducciones en ejercicios posteriores sin necesidad de haberse plasmado en la autoliquidación, ni haberse seguido procedimiento de rectificación, sino que el supuesto parte de que mediaba una comprobación administrativa y la liquidación girada.

Las sentencias y resoluciones de los tribunales jurisdiccionales y económicos-administrativos tienen un papel cada vez más relevante en la configuración y constante evolución del Derecho tributario.

Por ello, su conocimiento resulta imprescindible para la práctica y la enseñanza, y obliga a la permanente actualización. Esta obra, que ya alcanza su decimotercera edición, pretende ofrecer a abogados, académicos y estudiantes una panorámica actualizada de las novedades jurisprudenciales más recientes, con el objetivo de facilitar esa labor.

La edición se ha elaborado nuevamente con la financiación de la Cátedra Deloitte Legal de Tributación empresarial, resultado de la colaboración entre Deloitte Legal y la Facultad de Derecho de la Universidad Pontificia Comillas de Madrid, ya que la finalidad que persigue, ofrecer una visión práctica y rigurosa de las novedades de la jurisprudencia en el ámbito del Derecho Tributario, entendida en sentido amplio, es confluyente con las perseguidas por la Cátedra.

Para ello, esta obra dispone de la mejor selección de resoluciones y sentencias relativas a las cuestiones de mayor actualidad y complejidad en el ámbito tributario, tanto de los órganos económico-administrativos como de los diferentes tribunales de materia contencioso-administrativa, de ámbito nacional (tribunales superiores de justicia, Audiencia Nacional y Tribunal Supremo), e internacional.

Con un excelente grupo de profesionales de la firma implicados en la elaboración de la obra, esta brinda al lector, además de una cuidada selección de los distintos pronunciamientos del último año, reseñas y comentarios que facilitan la comprensión de su relevancia e implicaciones.

