

NOVEDADES TÉCNICAS

JULIO, AGOSTO Y SEPTIEMBRE 2023



NORMATIVA

NORMATIVA GENERAL

● Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio, por el que se adoptan y prorrogan determinadas medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania, de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad; de transposición de Directivas de la Unión Europea en materia de modificaciones estructurales de sociedades mercantiles y conciliación de la vida familiar y la vida profesional de los progenitores y los cuidadores; y de ejecución y cumplimiento del Derecho de la Unión Europea.

La normativa aplicable a las modificaciones estructurales es totalmente novedosa ya que el [Real Decreto-Ley 5/2023, de 28 de junio](#) ha adoptado, entre otras medidas, un [nuevo régimen de las modificaciones estructurales mediante la transposición de la Directiva 2019/2121](#) (conocida como Directiva de Movilidad) y derogando totalmente la anterior Ley 3/2009.

Esta nueva norma (en adelante, "LME") [entró en vigor el 29 de julio de 2023](#) y se aplica a las sociedades cuyos proyectos de reestructuración empresarial no hubieran sido aprobados con anterioridad a esa fecha.

Esta norma contiene un régimen completo de las modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, tanto las internas (transformación, fusión, escisión, segregación y cesiones globales de activos y pasivos) como las transfronterizas.

La estructura de la nueva LME difiere sustancialmente de la anterior ya que tiene unas [disposiciones comunes](#) aplicables a todas las modificaciones estructurales (internas o transfronterizas) y una [parte especial](#) donde se incluye el régimen aplicable a cada uno de los tipos de modificación estructural.

● Nuevas declaraciones informativas relativas a las monedas virtuales

El BOE de 29 de julio de 2023 publicó, con entrada en vigor al día siguiente, dos órdenes por las que se aprueban los modelos necesarios para la presentación de las nuevas declaraciones informativas relativas a las monedas virtuales:

- Por un lado, la [Orden HFP/886/2023](#), de 26 de julio, por la que se aprueba el modelo 721 «Declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el extranjero», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.
- Por otro lado, la [Orden HFP/887/2023](#), de 26 de julio, por la que se aprueban el modelo 172 «Declaración informativa sobre saldos en monedas virtuales» y el modelo 173 «Declaración informativa sobre operaciones con monedas virtuales», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.



CONSULTAS Y SENTENCIAS

CONSULTAS DE LA DGT

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)

● **Donación de dinero del extranjero, cuando el donatario reside en suelo español - [Consulta V1903-23](#)**

La consulta vinculante (V1903-23), emitida el 30 de junio de 2023, la Dirección General de Tributos ha proporcionado a un contribuyente con residencia en España una aclaración sobre su obligación de tributar o no en el territorio español por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante, ISD), en relación con la **recepción de una donación de dinero proveniente del extranjero**.

Se determina que, en virtud de la condición de **residencia española del donatario**, éste se encuentra sujeto a la **obligación personal** de efectuar la correspondiente autoliquidación del ISD, sin importar el lugar donde se materialice la donación. Dicha autoliquidación deberá llevarse a cabo en la Comunidad Autónoma de su residencia, con la posibilidad de aplicar las reducciones, escalas, deducciones y bonificaciones establecidas en dicha comunidad.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

● **Tributación en el IRPF de la venta de una cartera de clientes y de las reglas para la imputación temporal de los distintos pagos aplazados que a cambio se obtengan - [Consulta V1871-23/V1674-23](#)**

En estas consultas, el Centro Directivo subraya que **la cartera de clientes vinculada a la actividad profesional posee la condición de activo patrimonial afecto a la mencionada actividad**, de conformidad con lo establecido en el artículo 29.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF).

La **imputación temporal de las pérdidas y ganancias patrimoniales, se imputarán al periodo impositivo en que tenga lugar la alteración patrimonial**, pero al establecerse el cobro en varios años, debe aplicarse la regla especial del artículo 14.2. d) que establece que **en las operaciones a plazo o con precio aplazado, el contribuyente podrá optar por imputar proporcionalmente las rentas en tales operaciones, a medida que se hagan exigibles los cobros** correspondientes.

Finalmente, la **ganancia patrimonial no estará sujeta a retención** por parte de su pagador al no encontrarse entre las rentas sometidas a retención en el IRPF.



SENTENCIAS

● **El Tribunal Supremo se pronuncia en la [Sentencia 1045/2023](#), 27 de Junio de 2023 acerca de la aplicación del art. 160.f LSC a las operaciones de financiación.**

El artículo 160 de la Ley de Sociedades de Capital establece las cuestiones de competencia exclusiva de la Junta General, limitando así las competencias del Órgano de Administración. En este sentido, la Junta General se reserva a su aprobación aquellas **operaciones sobre activos de la sociedad cuando el importe de la operación supere el 25% del valor de los activos que figuren en el último balance aprobado**. Sin embargo, no se entienden como operaciones sobre activos esenciales las operaciones de financiación.

Sin embargo, las **operaciones de financiación deberán ser aprobadas por la Junta General** en los siguientes supuestos:

- Lleve aparejada, aunque sea a modo de garantía, la **disposición de activos sociales de especial relevancia para la empresa**.
- **No formen parte de la gestión ordinaria de la sociedad** o estén destinadas a obtener los recursos necesarios para el desarrollo de su actividad principal.

Además, se recuerda que, en cualquier caso, es necesario considerar las circunstancias particulares de la operación para determinar si cumple con los requisitos establecidos por la normativa que requiere la aprobación de la junta general de socios.

BOLETÍN TÉCNICO nº21

● **El diferimiento de la ganancia derivada de la donación de las participaciones solo se aplica a la parte que proporcionalmente corresponda al activo afecto. [Resolución del TEAC 00/01501/2020 de 29/5/2023](#)**

El Tribunal Económico-Administrativo Central extiende la regla de proporcionalidad en la determinación del alcance del incentivo ya aplicable en el Impuesto sobre el Patrimonio o en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones al diferimiento de tributación de la ganancia previsto en el artículo 33.3 c) de la Ley del IRPF.

La citada resolución hace referencia a incentivos fiscales relacionados con **empresas familiares**, en particular, la **exención en el IP**. La ley distingue entre los requisitos para acceder a esta exención y su alcance, que se encuentra limitado al **valor de las participaciones en proporción a los activos necesarios para la actividad empresarial** en relación con el patrimonio neto de la entidad.

El Tribunal Supremo, en una sentencia de 2015, aplicó esta regla para determinar el alcance de una bonificación del 95% en el ISD. En esta resolución del TEAC se sostiene que esta misma regla debe aplicarse al diferimiento de impuestos en el IRPF en transmisiones lucrativas de empresas o participaciones.

La interpretación se basa en la **promoción de la continuidad de las empresas familiares y la evitación de la doble imposición**. La regla de diferimiento se aplica solo a la parte de la ganancia o pérdida patrimonial relacionada con los activos afectos a la entidad cuyas participaciones se transfieren.

● **Legitimación del legatario de parte alícuota en un procedimiento económico administrativo. [Sentencia n.º 1013/2023, de 17 de julio](#)**

El Tribunal Supremo ha establecido como doctrina jurisprudencial que el **legatario de parte alícuota cuenta con un interés legítimo y, por consiguiente, está legitimado**, al amparo del artículo 232.3 de la Ley General Tributaria en relación con el artículo 39.1 de la misma norma, para **comparecer en un procedimiento económico-administrativo interpuesto por el causante y pendiente de resolución en el momento del fallecimiento de éste**.

En el transcurso del procedimiento, si se detecta la existencia de otros titulares de derechos o intereses legítimos que no han participado en el mismo, se les notificará la existencia de la reclamación para que puedan presentar sus alegaciones.

El Tribunal Supremo llega a la conclusión de que el artículo 39.1 de la Ley General Tributaria establece claramente la calidad de obligado tributario para el legatario de una porción alícuota. Aun cuando la deuda haya sido saldada por el causante, este último también interpuso la reclamación económico-administrativa en su intento de figurar como parte interesada. Por consiguiente, la posibilidad de que la reclamación sea finalmente resuelta a favor del causante conlleva un incremento en el caudal hereditario que repercute directamente en la porción alícuota a la que tiene derecho, lo que equivale a un interés legítimo.

● **Deducibilidad de los intereses de demora en actividades económicas. [Sentencia del Tribunal Supremo n.1091/2023, de 24 de julio](#)**

El Tribunal Supremo ha fijado como criterio interpretativo que, a efectos del IRPF y en los casos en los que el contribuyente desarrolle una actividad económica, «los intereses de demora, sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación de rentas susceptibles de gravamen en las personas físicas relativas al desarrollo de su actividad económica, sean los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, **tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible y, dada su naturaleza jurídica de gastos financieros, están sometidos a los límites de deducibilidad** contenidos en el artículo 16 de la **Ley del Impuesto sobre Sociedades**, aplicables también al impuesto sobre la renta de las personas físicas».

Ahora, por medio de esta sentencia de julio de 2023, el Tribunal Supremo considera que dicho tratamiento de los intereses de demora, en el caso de que el contribuyente desarrolle una actividad económica, resulta extrapolable al IRPF.

● **Interpretación de la prohibición de revisión de actos tributarios. [Sentencia del Tribunal Supremo n.909/2023, de 4 de julio](#)**

El Tribunal Supremo fija doctrina en torno a la interpretación de la prohibición de revisión de actos tributarios prevista en el artículo 213.3 de la **LGT**, según el cual «*cuando hayan sido confirmados por sentencia judicial firme, no serán revisables en ningún caso los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones ni las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas*».

Particularmente, se establece como principio interpretativo que esta restricción de revisión no se extiende a los casos en los cuales se cuenta con una sentencia judicial firme que, sin entrar en la evaluación de los argumentos de fondo de la impugnación, rechazó previamente un recurso con base en que la decisión del tribunal económico-administrativo de inadmitirlo por tardío se ajustaba a derecho.



NOTICIAS DE LA ACTUALIDAD

Publicado el estatuto que regulará el funcionamiento de la Agencia Española de Inteligencia Artificial

El Boletín Oficial del Estado (BOE) de este sábado 2 septiembre publica el **Real Decreto 729/2023, de 22 de agosto, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Española de Supervisión de Inteligencia Artificial**. Esta Agencia Estatal **permitirá generar conocimiento entre el ecosistema** sobre el cumplimiento de los requisitos establecidos por la normativa europea en materia **de Inteligencia Artificial**, así como acompañar a los actores del ecosistema de Inteligencia Artificial en los cambios que se necesitan para asegurar dicho cumplimiento. Esta norma busca **responder a la rápida evolución de la inteligencia artificial y controlar los riesgos asociados a la misma**. Sus fines incluyen desde la concienciación, divulgación y promoción de la formación, hasta el fomento de entornos reales de prueba.

Resolución de 31 de julio de 2023, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Convenio colectivo estatal para despachos de técnicos tributarios y asesores fiscales

El 11 de agosto de 2023 fue publicado en el Boletín Oficial del Estado (en adelante, BOE) el nuevo **Convenio colectivo para despachos de técnicos tributarios y asesores fiscales**. La duración de este convenio colectivo es de dos años, iniciándose su vigencia el día 1 de enero de 2023 y finalizando el día 31 de diciembre de 2024. Los aspectos más destacados del convenio son los incrementos salariales, dietas, kilometraje, teletrabajo, beneficios sociales y conciliación.

Se retrasa la obligación de presentar el modelo 604 al 1 de enero de 2024

La **Orden HFP/308/2023**, de 28 de marzo, introdujo modificaciones en la Orden HAC/510/2021, de 26 de mayo, aprobando un **nuevo modelo 604 del Impuesto sobre las Transacciones Financieras**. El nuevo modelo de autoliquidación entraba en vigor el 1 de septiembre de 2023 y se aplicaría a las autoliquidaciones del Impuesto sobre las Transacciones Financieras correspondientes a los periodos de liquidación que se inicien a partir del 1 de septiembre de 2023.

Sin embargo, mediante la **Orden HFP/999/2023**, de 28 de agosto, en lugar del 1 de septiembre de 2023, el nuevo modelo 604, **entrará en vigor el 1 de enero de 2024 y será aplicable por primera vez a las autoliquidaciones del ITF correspondientes a los periodos de liquidación que se inicien a partir del 1 de enero de 2024**.

Para más información, contacte con nosotros:

Russell Bedford España

www.russellbedford.es

sansebastian@russellbedford.es

Agem Consultores y Auditores

www.agem.es

agem@agem.es