

newsletter

Actualidad Fiscal 06 - 2023



Boletín electrónico exclusivo para clientes de ARBEX CONSULTORES, SA, miembro de AEDAF

Operaciones vinculadas y modelo 232



El próximo 1 de noviembre se inicia el plazo de presentación del modelo 232 para aquellas sociedades cuyo periodo impositivo coincida con el año natural.

El modelo 232 es una declaración informativa cuya función es incrementar el control de la Administración tributaria sobre ciertas operaciones. En esta declaración se deben incluir operaciones realizadas entre partes vinculadas y otras operaciones y situaciones relacionadas con paraísos fiscales.

A continuación, resumimos qué es una operación vinculada, quienes deben presentar el modelo 232, las operaciones que deben incluirse y cuáles son los plazos de presentación.

1.- ¿Qué es una operación vinculada?

Una operación vinculada es la que se realiza entre personas o entidades entre las que existe algún tipo de relación (vinculación). El artículo 18 LIS establece que son partes vinculadas las siguientes:

- Una sociedad y sus socios.
- Una sociedad y sus consejeros y administradores (a excepción de la retribución por el ejercicio de sus funciones).
- Una sociedad y el cónyuge o personas unidas por relaciones de parentesco, hasta el 3º grado de los socios o consejeros o administradores (padres, suegros/as, hijos, yernos, nueros, abuelos, nietos/as, hermanos/as, cuñados/as, bisabuelos/as, biznietos/as, tíos/as y sobrinos/as).
- Dos entidades que pertenezcan a un grupo.
- Una sociedad y los consejeros o administradores de otra, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- Una sociedad y otra participada por la primera indirectamente en, al menos el 25 %.
- Dos sociedades en las que los mismos socios, o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, -enumeradas anteriormente- participen en al menos, el 25 % del capital social.
- Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

Las operaciones realizadas entre partes vinculadas deberán valorarse por su "valor normal de mercado".

2.- ¿Quién debe presentar el modelo 232?

Deberán presentar el modelo 232 informativo los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la renta de no residentes que actúen mediante establecimiento permanente que realicen las operaciones vinculadas y operaciones con paraísos fiscales que se describen a continuación.

3.- ¿Qué operaciones debemos incluir en el modelo 232?

El modelo 232 incluye tres bloques de información:

a. Operaciones con personas o entidades vinculadas

En este apartado se declararán:

- Operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones en el periodo impositivo supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.
- Operaciones específicas, siempre que el importe conjunto de cada una de estas operaciones en el periodo impositivo supere los 100.000 euros.

Son operaciones específicas:

- Las realizadas por personas físicas que tributen en estimación objetiva, con sociedades en las que éstas o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25% del capital social.
- Las operaciones de transmisión de negocios.
- Las operaciones de transmisión de valores de cualquier tipo de entidades admitidas o no a negociación situados en paraísos.
- Las operaciones de transmisión de inmuebles.
- Las operaciones sobre activos intangibles.

- Operaciones de la misma naturaleza que a su vez utilicen el mismo método de valoración, siempre que el importe del conjunto de las mismas en el período impositivo supere el 50% de la cifra de negocios de la entidad
- b. Operaciones en las que se aplique la reducción de rentas procedentes de activos intangibles (Patent box), por la obtención de rentas procedentes de la cesión de determinados intangibles a personas o entidades vinculadas.
- c. Operaciones y situaciones realizadas con paraísos fiscales independientemente de su importe.

4.- ¿Qué operaciones no debemos incluir en el modelo 232?

No se incluirán las siguientes operaciones:

- Las realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal.
- Las realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por las agrupaciones de interés económico, y las uniones temporales de empresas.
- Las realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

5.- ¿Cuándo y cómo se debe presentar el modelo 232?

El plazo de presentación, con carácter general, es el mes siguiente a los diez meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo al que se refiere la información a suministrar. Es decir, para aquellos contribuyentes cuyo periodo impositivo coincida con el año natural, es decir cierren su ejercicio a 31 de diciembre, dispondrán de todo el mes de noviembre del año siguiente para la presentación del modelo 232, cuatro meses después de la fecha de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

La DGT flexibiliza la aplicación del régimen especial del IS a las operaciones de reestructuración empresarial



En una reciente consulta, la Dirección General de Tributos ha hecho una interpretación mas flexible sobre los requisitos de aplicación del Régimen especial de las operaciones de reestructuración, concretamente sobre lo que tiene la consideración de **"ventaja fiscal"** y sobre la concurrencia de **"motivos económicos válidos"**.

La consulta se formula con ocasión de la realización de una operación de canje de valores por la que la consultante (persona física) tiene intención de aportar las participaciones de la sociedad A, de las que es propietaria, a una sociedad íntegramente participada por la consultante (la sociedad B), ambas residentes en España. Tras la aportación, la consultante seguirá ostentando el 100 % del capital de la sociedad B y ésta poseerá, a su vez, el 60 % del capital de la sociedad A.

Concretamente, se pregunta lo siguiente:

- En primer lugar, **sobre el concepto de ventaja fiscal**, se pregunta si tiene la consideración de ventaja fiscal aquella mejora en la posición tributaria que conlleva la realización de la operación respecto de la situación previa a su realización, debiendo compararse la situación tributaria previa a la realización de la operación y la posterior. Alternativamente, si por el contrario, el concepto de ventaja fiscal incluye también la eliminación de la propia tributación que se produciría por la realización de la operación acogida.
- En segundo lugar, y aplicando dichas cuestiones al caso concreto, se consulta si en caso de que la aportación fuese objeto de comprobación por la Administración tributaria y a resultados de dicha comprobación se determinase la inaplicación del régimen fiscal especial, la Administración tributaria debería liquidar a la consultante solamente el importe de los dividendos distribuidos por A (los beneficios no distribuidos acumulados antes de la aportación) o si, por el contrario, también se deberían hacer tributar las plusvalías tácitas de las participaciones de A aportadas.

Comienza la DGT recordando el tenor literal del art. 89.2 de la LIS, según el cual *"No se aplicará el régimen establecido en el presente capítulo cuando la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal. En particular, el régimen no se aplicará cuando la operación no se efectúe por motivos económicos válidos, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal."*

Las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria que determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, eliminarán exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal."

Las **conclusiones alcanzadas por la DGT** en esta consulta, basándose en la jurisprudencia del TJUE y del TS, pueden sintetizarse en las siguientes:

- la eliminación de la ventaja fiscal sólo puede hacerse tras un análisis del caso concreto, una vez se hubiere determinado que la operación de reestructuración hubiera tenido como **objetivo principal o como uno de sus principales objetivos el fraude o la evasión fiscales**, tras un examen global de la operación.
- **la obtención de una ventaja fiscal es inherente al propio régimen de diferimiento**, siendo la ventaja fiscal prohibida, distinta del propio diferimiento fiscal, la que se convierte en el objetivo y finalidad de la operación, más allá de otros motivos económicos.
- los **motivos económicos válidos no constituyen un requisito sine qua non para la aplicación del régimen fiscal de reestructuración**, sino que su ausencia constituye una presunción de que la operación puede haberse realizado con el objetivo principal de fraude o evasión fiscal.
- en el curso de unas actuaciones de comprobación e investigación tributaria, **sólo podrá regularizarse la ventaja fiscal perseguida cuando haya quedado acreditado que la operación realizada tuviera como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal**, debiendo eliminarse, en consecuencia, los efectos de la referida ventaja fiscal perseguida mediante la realización de la operación de reestructuración de que se trate, **distinta del diferimiento en la tributación de las rentas generadas, inherente al propio régimen**, cuando la operación se hubiere realizado con la mera finalidad de conseguir tal ventaja fiscal.

El TS se pronunciará sobre la sujeción o no al IP de los seguros "unit linked" con anterioridad a la reforma operada por la Ley 11/2021



El Tribunal Supremo (TS) mediante auto de fecha 29 de septiembre de 2023, ha admitido a casación la siguiente cuestión, por entender que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia:

"Determinar si, de conformidad con el artículo 17.Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, en la redacción original, deben quedar sometidos a gravamen los seguros de vida, concertados bajo la modalidad Unit Linked, cuando la póliza no reconozca el derecho de rescate durante la vigencia del contrato."

El recurso se presenta contra la sentencia dictada el 13 de octubre de 2022 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, que considera que los seguros *Unit Linked* deben tributar en el Impuesto sobre Patrimonio también en los periodos impositivos anteriores a la reforma del artículo 17 de la LIP por la Ley 11/2021.

Recordemos que el citado art. 17.Uno de la LIP, en su redacción originaria, establecía lo siguiente:

"Artículo 17. Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias. Uno. Los seguros de vida se computarán por su valor de rescate en el momento del devengo del Impuesto".

El contribuyente, apoyándose en la doctrina de la DGT, sostiene que, dado que carece de valor de rescate, el seguro no debe incluirse en la base imponible del IP.

No obstante, el TSJ discrepa y considera que si procede su inclusión:

"Aunque las consultas citadas -por el recurrente- hablan de seguro de vida, el seguro *Unit Linked* no es propiamente un seguro de vida -solo lo es en una parte-, sino un producto mixto en el que prevalece la finalidad de invertir.

Esta prevalencia de la finalidad inversora autoriza a entender que existe (aunque no se establezca expresamente un valor de rescate) un valor al tiempo de devengarse el IP, y en este aspecto concordamos con la STSJ Madrid de 11.05.2016.

La reforma de la Ley 11/2021 es meramente clarificadora de la norma precedente e incorpora, expresamente, el criterio de la jurisprudencia -y con la intención de rectificar el criterio de la DGT-, sin que pueda entenderse que procede a definir, ex novo, un nuevo supuesto de sujeción al impuesto".

La sala admite la cuestión a casación al no existir, hasta el momento, pronunciamiento del TS sobre este particular.

Habrà que esperar, pues, al pronunciamiento del Alto Tribunal para saber si, en los periodos impositivos afectados por la redacción originaria del artículo 17, estos seguros debían someterse a imposición o no en el IP.

A este respecto, cabe traer a colación la existencia de doctrina de la DGT **referida expresamente a seguros *Unit Linked*** que considera la no tributación de los mismos en el IP. Así se establece en la [CV 2516-17](#), de 5 de octubre, en la que se concluye que:

"Un seguro de vida instrumentalizado mediante un seguro '*Unit Linked*', temporal de supervivencia a prima única, que carece de valor de rescate, ni total ni parcial, durante toda la vida del seguro, no tributarà en el Impuesto sobre el Patrimonio, dado que, conforme al artículo 17 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio de 1991), los seguros de vida se computarán por su valor de rescate en el momento del devengo del Impuesto."

Esta misma conclusión se establece también en la consulta [CV-0993-18](#), de 17 de abril.

También cabe recordar que, tras la reforma del art. 17 de la LIP por la Ley 11/2021, el tomador (o beneficiario, si fuese distinto) del seguro *Unit Linked* debe declararlo en el Impuesto sobre el Patrimonio por

- el valor de rescate
- en su defecto, por el valor de la provisión matemática en la fecha del devengo del impuesto.

[Ver Auto](#)

Donación de empresa familiar: La aplicación de la reducción del 95% exige que ambos cónyuges tengan cumplidos 65 años



El Tribunal Supremo, en una reciente sentencia de 19 de septiembre de 2023, rec. 8196/2021, ha interpretado uno de los requisitos que la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD) establece para aplicar la reducción del 95% en base imponible a las donaciones en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades. Concretamente, el requisito contemplado en el art. 20.6.a) de la LISD que requiere "que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez" al tiempo de efectuarse la donación.

El supuesto planteado en la sentencia es una donación de padre a hija de una farmacia cuya titularidad pertenecía al padre de la contribuyente. La Administración procedió a regularizar la operación y consideró que **la farmacia era un bien de naturaleza ganancial, por lo que, en realidad, existieron dos donaciones, una por cada cónyuge. De esta forma, la reducción del 95% establecida en la norma, únicamente, resultaba aplicable a la donación realizada por el padre**, pero no a la realizada por la madre, al no contar esta última con la edad de 65 años en el momento del devengo. Disconforme con lo anterior, la contribuyente sostiene que la oficina de farmacia es un bien de titularidad exclusiva del padre, sin que pueda considerarse bien ganancial y que la madre se limita a consentir la donación, pero no dona nada, por lo que solo ha existido una donación, del padre, y no de la madre, a la hija.

La regularización practicada fue recurrida ante el TEAR y, posteriormente, ante el TSJ de Asturias, dando, ambos tribunales, la razón a la Administración.

Siendo así, la cuestión que en su día se admitió a casación fue la siguiente:

Discernir, en los casos de transmisión de participaciones "inter vivos", en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante, cómo debe entenderse cumplido el requisito de la edad contemplado en el artículo 20.6.a) de la ley de Sucesiones y Donaciones para la aplicación de la reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, bien tomando como referencia el grupo familiar, con lo que, si se cumple el referido requisito en uno de los cónyuges, se entendería cumplido el presupuesto o, por el contrario, exigiendo que cada uno, de forma separada, cumpla los requisitos de edad o incapacidad que exige el citado artículo 20.6, teniendo en cuenta, en este sentido, que por la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de febrero de 2009 quedó anulado el artículo 38 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que impide desde entonces que pueda entenderse que en la donación por ambos cónyuges de bienes o derechos de la sociedad conyugal existe una sola donación sino que, por el contrario, cada cónyuge dona su parte sin consideración al otro.

La resolución del litigio se centra en la calificación de los bienes donados ya que, tratándose de bienes no gananciales del donante, este cumple todos los requisitos para aplicar una reducción de la base imponible, que sin embargo no se cumplirían en el caso de considerar cotitular de tales bienes también a la esposa.

El Tribunal Supremo parte de la base de que estamos en presencia de un bien ganancial, puesto que la farmacia fue adquirida constante el matrimonio, aunque considera que han de tenerse en cuenta las dos facetas de la oficina de farmacia y, en concreto, de la donada. Por una parte, se trata de la **titularidad de la licencia administrativa** y, por otra parte, **del negocio económico que autoriza**. Mientras que en el primer caso no hay duda de que el farmacéutico es el padre, en lo que se refiere a la base económica del negocio de farmacia se trata de una empresa o establecimiento que se adquirió y estuvo funcionando constante el matrimonio por lo que puede considerarse que **tal empresa, establecimiento o negocio mercantil es un bien ganancial cuya donación corresponde por mitad a ambos cónyuges**.

Partiendo de la base de que estamos en presencia de un bien ganancial, el problema se centra en **determinar si a efectos tributarios hubo una sola donación o dos, una por cada uno de los cónyuges, y, en su caso, si el requisito de la edad ha de concurrir en ambos** o basta en uno solo teniendo en cuenta el grupo familiar.

Pues bien, el Tribunal Supremo resuelve que, habiéndose anulado el artículo 38 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones -que establecía que en la donación por ambos cónyuges de bienes o derechos comunes de la sociedad conyugal se entenderá que existe una sola donación-, **lo procedente es que a efectos fiscales se considere que se realizan dos donaciones, una por la mitad del marido y otra por la mitad de la esposa. Siendo así, para la aplicación de la reducción**

en base imponible del 95% del valor de adquisición, se exige que el requisito de la edad (tener cumplidos 65 años en el momento del devengo) concorra en cada uno de los cónyuges, de forma separada, en tanto que cada cónyuge dona su parte sin consideración al otro.

Noticiario



[Bruselas armoniza el Impuesto sobre Sociedades](#)



En esta ocasión, Bruselas renuncia a establecer los tipos y se centra en introducir normas par base imponible de los grupos de empresas transfronterizas

La Comisión Europea ha adoptado un paquete de iniciativas para reducir los costos de cumplir para las grandes empresas transfronterizas en la Unión Europea (UE). La propuesta se denomina Europa: Marco para la fiscalidad de la renta (Befit), introduce un nuevo conjunto de normas para la base imponible de los grupos de empresas. Las bases imponibles de todos los miembros de los grupos se agregarán en una sola, lo que implicará un alivio de pérdidas transfronterizas, ya que estas se compensarán automáticamente con las ganancias transfronterizas, así como una mayor seguridad fiscal en los precios de transferencia.

El economista, 23-10-2023

[El Constitucional podría avalar el impuesto a las grandes fortunas la semana que viene](#)



El Tribunal Constitucional (TC) estudiará en su Pleno de la próxima semana el recurso presentado por el Gobierno de Isabel Díaz Ayuso en la Comunidad de Madrid contra el impuesto a las grandes fortunas que grava el patrimonio neto de las personas físicas de cuantía superior a los 3 millones de euros.

Según ha informado el propio tribunal, se tratará de una "primera deliberación" de este asunto que ha recaído en manos de la magistrada progresista María Luisa Balaguer, y se celebrará el martes 10 de octubre.

La propuesta de sentencia que defiende Balaguer y que debatirá el Pleno del Constitucional, fue presentada por la Comunidad de Madrid y avala el tributo, al considerar que no vulnera la autonomía financiera de las CCAA ni los principios de seguridad jurídica y no confiscatoriedad, según publicó Expansión.

Idealista, 19-10-2023

NOTA: FINALMENTE, EL TC DECIDIO TRASLADAR A SU PRIMERA REUNION DE NOVIEMBRE "PRIMERA DELIBERACION"

[El IVA energético recauda 2.500 millones de euros más en 2022 pese a la rebaja fiscal](#)



El impuesto sobre el valor añadido (IVA) recaudó en España durante el año 2022 algo más de 100.000 millones de euros, un aumento del 13% respecto a los 87.500 millones embolsados un ejercicio antes. Cantidad, que supone un récord en la serie que actualiza anualmente la Agencia Tributaria, que viene exclusivamente de la industria energética, extractiva y del agua, uno de los sectores que ha visto la subida de los precios registrada en los últimos años. En concreto, la recaudación del IVA sobre la actividad rozó el máximo histórico de 8.500 millones de euros, casi 2.500 millones más (un 40%) que en 2021. Los ingresos de este impuesto se ingresaron un año antes.

Cinco Días, 19-10-2023

ARBEX CONSULTORES, SA

Pº de la Castellana, 161

28046 MADRID

Tel: 91 571 13 38

Fax: 91 570 63 48

<http://www.arbexconsultores.es> - arbexrec@arbexconsultores.es

aedAF ASOCIACIÓN
ESPAÑOLA
DE ASESORES
FISCALES

Texto legal. El contenido y los elementos que integran este Newsletter y las marcas y logotipos se encuentran protegidos por los derechos de propiedad intelectual e industrial titularidad de la firma y/o de los autores correspondientes.

Los USUARIOS del presente Boletín no podrán realizar ninguna actuación que vulnere o perjudique los derechos de propiedad intelectual e industrial, y por tanto no está permitida la reproducción, copia, modificación, difusión o comunicación por cualquier sistema presente o futuro de los contenidos y elementos que integran este Boletín; sin perjuicio de la posibilidad de los USUARIOS para visualizar o imprimir aquéllos, que en todo caso tendrán una finalidad exclusivamente privada y siempre con mención al autor y la impresión del símbolo © (copyright).

