

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.
Resoluciones de interés de los TEAs publicadas durante 2024

Artículo 10. Concepto y determinación de la base imponible.

[TEAR de Castilla LaMancha resolución 02/00277/2023/00/00 del 16/02/2024](#)

El diseño de páginas web debe ser considerado como inmovilizado intangible, no como gasto corriente.

Artículo 15. Gastos no deducibles.

[TEAC Resolución 00/08895/2021/00/00 del 22/04/2024](#)

Las retribuciones percibidas por los Administradores de una entidad con funciones deliberativas y ejecutivas, que consten debidamente acreditadas y contabilizadas y que correspondan a unos servicios efectivamente prestados, aún sin estar prevista en los Estatutos su aprobación en Junta, deben ser consideradas como un gasto fiscalmente deducible al tratarse de retribuciones onerosas.

La no previsión en los Estatutos de las retribuciones concretas a percibir por los Administradores no puede comportar, en todo caso, la consideración de liberalidad del gasto y, sin más, la improcedencia de su deducibilidad.

STS de 18 de enero de 2024 (rec.cas.nº 4378/2022) y de STS de 13 de marzo de 2024 (rec. cas. nº 9078/2022).

Artículo 18. Operaciones vinculadas.

[TEAC Resolución 00/01354/2023/00/00 del 24/09/2024](#)

Cuando una persona jurídica designa a una persona física, que es consejero o administrador de la misma, en condición de administradora de una sociedad participada, las funciones ejecutivas que desempeña la persona física en la sociedad participada no se pueden entender subsumidas en el cargo de consejero o administrador de la primera sociedad, sino que se trata de funciones realizadas al margen y fuera de las funciones de ese cargo. Por tanto, los servicios prestados por una persona física designada por una persona jurídica como administrador de una sociedad participada no se corresponden con la retribución por el ejercicio de sus funciones de consejero o administrador de la primera persona jurídica. Al no resultar de aplicación la salvedad contenida en el artículo 18.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, los servicios prestados por la persona física a la sociedad por él administrada (y administradora de otra persona jurídica) deben calificarse como operación vinculada, cuya valoración debe ajustarse al valor normal de mercado.

Se reitera criterio de [Resolución TEAC de 20 de marzo de 2024 \(RG 1784/2023\)](#)

Artículo 25. Reserva de capitalización.

[TEAR de Cataluña Resolución 08/05962/2023/00/00 del 02/01/2024](#)

El incumplimiento parcial del requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios no da lugar a la pérdida total del beneficio fiscal como considera el acuerdo impugnado. Si en 2020 se han incrementado los fondos propios en 124.768,46 euros y en 2021 se han disminuido sólo en 12.922,07 euros, no puede eliminarse de forma total el derecho generado en 2020 por ese incremento, dado que, realmente, **sigue habiendo un incremento de fondos propios de 111.846,39 euros que sí cumple los requisitos legalmente establecidos y "las cantidades indebidamente reducidas" solo son aquellas cuya reducción no viene respaldada por un incremento mantenido de los fondos propios.**

En igual sentido se ha pronunciado el Tribunal Económico-Administrativo Central en resolución de fecha 30 de octubre de 2023 (RG 00-8373-2021).

[TEAR de Cataluña Resolución 08/05980/2023/00/00 del 02/01/2024](#)

El aumento de capital con cargo a reservas voluntarias no afecta negativamente a la determinación del incremento de fondos propios a efectos del cálculo de la reserva de capitalización, dado que ese capital no ha sido aportado por los socios no suponiendo ni mayor ni menor autofinanciación del ejercicio.

Artículo 35. Dedución por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

[TEAC Resolución 00/02397/2024/00/00 del 19/11/2024](#)

Para los ejercicios en que resulte de aplicación la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, el informe a que se refiere el art. 35.4 de dicho cuerpo legal vincula a la Administración tributaria exclusivamente respecto de la calificación de las actividades como actividad de investigación y desarrollo o como actividad de innovación tecnológica. Por tanto, la norma fiscal reconoce un margen de actuación respecto a la comprobación de los gastos que deben integrar la base de deducción. De forma que la comprobación efectuada

por la Inspección debe partir de la calificación dada por el informe vinculante, estando habilitada, para concretar los gastos que pueden formar parte de la base deducción según el apartado 2 letra b) del artículo 35.

La jurisprudencia del Tribunal Supremo contenida en sentencias de 8 de octubre de 2024 (recurso 948/2023) y 9 de octubre de 2024 (recurso 1633/2023) se refiere exclusivamente al ámbito temporal de aplicación del TRLIS de 2004.

[TEAC Resolución 00/00199/2022/00/00 del 21/10/2024](#)

De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo contenida en sentencias de 8 de octubre de 2024 (recurso 948/2023) y 9 de octubre de 2024 (recurso 1633/2023), **en el ámbito temporal de aplicación del TRLIS de 2004**, el informe a que se refiere el art. 35.4 de dicho cuerpo legal para la deducción por innovación tecnológica vincula a la Administración tributaria en todos sus aspectos, es decir, no solo en lo referente a la calificación del proyecto como integrante de tal concepto, sino también en las inversiones y gastos que, presentados ante el órgano al que se consulta, hayan sido objeto de evaluación positiva.

NOTA: La presente resolución supone un cambio de criterio respecto del mantenido por este Tribunal Central, entre otras, en resolución de 09/04/2019 (RG 7906/2015).

Artículo 39. Normas comunes a las deducciones previstas en este capítulo.

[TEAC Resolución 00/05412/2023/00/00 del 19/11/2024](#)

La devolución adicional ocasionada, a resultas del incremento en una solicitud de rectificación de autoliquidación, de la cuantía previamente aplicada de la deducción por investigación y desarrollo del artículo 35 LIS hasta alcanzar el máximo legal previsto en el artículo 39 LIS, no tiene la calificación de ingreso indebido, sino de devolución derivada de la normativa del tributo.

CAPÍTULO VII. Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea

Artículo 89. Aplicación del régimen fiscal.

[TEAC resolución 00/05937/2024/00/00 del 12/12/2024](#)

Los repartos de dividendos realizados en ejercicios posteriores a los comprobados a través de los cuales las personas físicas aportantes obtengan la disponibilidad, aun indirecta, de las plusvalías tácitas inicialmente diferidas por la aplicación del régimen FEAC, pondrán fin a dicho diferimiento, tributando como ganancia patrimonial en el socio aportante, al ser considerados materialización o consumación del abuso en su día declarado, si se dan condiciones análogas a las que llevaron a la calificación como fraudulenta de la operación FEAC, y que permitan confirmar dicha apreciación, entre las que, por ejemplo, se encuentra el destino que se haya dado por la entidad holding a esos fondos recibidos, en años futuros, por el reparto de dividendos que acuerde la sociedad operativa.

[TEAC Resolución 00/08869/2021/00/00 del 19/11/2024](#)

La aplicación de lo dispuesto en el artículo 89.2 de la LIS nos lleva a eliminar “*exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal*” abusivos o fraudulentos producidos, pero debiendo eliminar todos ellos.

Para ello, habrá que atender tanto al importe del abuso como al periodo en el que se produce.

Se va más allá del precepto si la eliminación del régimen FEAC supone gravar, en el ejercicio de la aportación, todas las plusvalías latentes en los títulos aportados (en este caso por la tenencia de inmuebles con importantes plusvalías tácitas), ya que si aun no se han repartido los beneficios generados por la sociedad operativa, el aportante aun no dispuso de ellos.

Pero no se corrige todo el abuso si sólo se regulariza el ejercicio de la aportación, al no poder incluir en él los efectos del abuso aun no materializados.

La solución más ajustada a la finalidad del artículo 89.2 de la LIS obliga a que, una vez declarado que la aportación no dineraria tuvo como “principal objetivo el fraude o la evasión fiscal”, se regularicen sus efectos abusivos en el ejercicio en el que estos se produzcan.

En el caso planteado, los efectos abusivos se materializan en el ejercicio en el que la persona física aportante obtenga, a través de la “holding”, la disponibilidad de los recursos generados por la realización de las plusvalías tácitas, ya existentes en el momento de realizar la aportación, que fueron repartidos a dicha “holding”, teniendo en cuenta la totalidad de las circunstancias producidas hasta ese momento.

[TEAC Resolución 00/06513/2022/00/00 del 27/05/2024](#)

Cuando se haya declarado, en los términos y condiciones del artículo 89.2 de la LIS, que una operación FEAC ha tenido como “principal objetivo el fraude o la evasión fiscal”, se deben eliminar “exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal” obtenida por la aplicación de dicho régimen que se muestren abusivos o irregulares.

Esa eliminación también puede afectar al inicial diferimiento que proporcionó la aplicación del régimen, cuando resulte necesario para la eficaz corrección del abuso producido, ya que ningún efecto fiscal puede ser inmune a las consecuencias de la acreditación de que se llegó a él de modo fraudulento o abusivo.

Criterio reiterado en resoluciones TEAC de 22 de abril de 2024 (RG 6448-2022 y RG 6452/2022) y de 27 de mayo de 2024 (RG 6550/2022).

En el mismo sentido se ha pronunciado el TSJ de la Comunidad Valenciana, en Sentencia de 2 de septiembre de 2024 (recurso 454/2023).

CAPÍTULO XI. Incentivos fiscales para las entidades de reducida dimensión

Artículo 105. Reserva de nivelación de bases imponibles.

[TEAR de - Resolución 07/02563/2023/00/00 del 01/10/2024](#)

La reserva de nivelación no cumple los criterios exigidos por la jurisprudencia para ser considerada como una opción tributaria, pues la LIS no configura un sistema alternativo de elección, si no que regula la facultad que tienen los contribuyentes que cumplan los requisitos de aplicar un beneficio fiscal. No se puede entender que la no aplicación del incentivo suponga optar por un régimen tributario excluyente. De ahí que se configure como un derecho del obligado tributario. Por tanto, no puede entenderse como ajustada a Derecho la liquidación practicada por la Dependencia de Gestión Tributaria suprimiendo la reserva de nivelación aplicada por la reclamante por el simple hecho de haberse incluido en una autoliquidación presentada fuera del plazo establecido. **La presentación extemporánea de una autoliquidación por el IS no puede ser un obstáculo "per se" para eliminar la reserva de nivelación.**

En el mismo sentido se ha pronunciado el **[TEAR de Valencia, en su resolución 46-3474-2023, de fecha 21 de mayo de 2024](#)** (por error, en la resolución se cita el RG 46-0372-2023) y el **[TEAR de Castilla y León, en su resolución 49-00146-2024, de fecha 28 de junio de 2024.](#)**

[TEAR de Cataluña Resolución 08/08493/2023/00/00 del 02/01/2024](#)

Procede su aplicación por no tener la sociedad la consideración de entidad patrimonial. Es posible que la persona empleada sea administradora de la entidad, siendo indiferente el régimen de cotización a la Seguridad Social. Por otro lado, también procede concluir que existe actividad económica aunque el empleado con contrato laboral y jornada completa que se encarga de la gestión del arrendamiento de los inmuebles sea empleado de otra entidad del mismo grupo, distinta de la propietaria de los inmuebles.