



Os facilitamos un enlace a un [Boletín ESPECIAL DANA](#) que iremos actualizando con las novedades legislativas en cualquier ámbito jurídico

Boletín **ESPECIAL DANA**

Primer@Lectura

[Boletín en WORD](#)

[Boletín en PDF](#)

ACTUALIZADO A 19/12/2024

Índice Boletines Oficiales

Guipúzkoa

244

Jueves, a 19 de diciembre de 2024



MEDIDAS TRIBUTARIAS

[Decreto Foral-Norma 1/2024](#), de 17 de diciembre, por el que se aprueban determinadas medidas tributarias para el año 2024.

[pág. 3]

COMPARATIVO

Congreso de los Diputados



Congreso de los Diputados

APROBACIÓN DEFINITIVA

IC. La Ley que establece un impuesto complementario para multinacionales y grupos nacionales de gran magnitud, lista para su entrada en vigor tras el debate de las enmiendas del Senado

[pág. 4]

Consulta de la DGT



IMPUTACIÓN DE RENTAS EXENTAS DE ENTIDADES EXTRANJERAS

IS. La DGT emite consulta sobre la aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional en las estructuras holding que perciben rentas exentas

[pág. 6]

Resolución del TEAC



AMORTIZACIÓN

IS. AMORTIZACIÓN OBRAS DE ARTE. Los elementos del inmovilizado que por sus características no sufran necesariamente una depreciación por causas económicas, bien por su utilización física, por el simple transcurso del tiempo o por causas tecnológicas, no pueden ser objeto de amortización a efectos fiscales, y tal es el caso de las obras de arte, sin perjuicio de que pueda ser computada la pérdida por la depreciación irreversible de estos elementos en el ejercicio, en la medida en que esté justificada.

[pág. 8]

Sentencia del TSJUE



REQUISITOS FORMALES

IVA. DENEGACIÓN DE LA DEDUCCIÓN DEL IVA. El TJUE confirma que la falta de registro del proveedor y de facturas válidas priva al destinatario del derecho a deducir el IVA.

[\[pág. 10\]](#)



SOCIEDAD DE ABOGADOS

ALEMANIA. INVERSORES. El TSJUE establece que puede prohibirse la participación de inversores puramente económicos en una sociedad de abogados. La prohibición está justificada para garantizar la independencia de los abogados

[\[pág. 11\]](#)



VULNERACIÓN DEL DERECHO DE LA UE

NORMA FORAL BIZKAIA. RETENCIONES NO RESIDENTES. El TJUE declara discriminatoria la normativa española que impide a los no residentes recuperar retenciones sobre dividendos en caso de pérdidas.

[\[pág. 12\]](#)

Boletines oficiales

Guipúzkoa**244**

Jueves, a 19 de diciembre de 2024

**Boletín
Oficial de
Gipuzkoa****MEDIDAS TRIBUTARIAS**

Decreto Foral-Norma 1/2024, de 17 de diciembre, por el que se aprueban determinadas medidas tributarias para el año 2024.

COMPARATIVO

El decreto introduce modificaciones urgentes en varias normativas tributarias, destacando los siguientes aspectos principales:

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF):

- Se aprueba la exención de rentas para afectados por la talidomida entre 1950-1985.
- Se aprueba la exención de rendimientos por funciones relacionadas con deporte escolar hasta el salario mínimo interprofesional.
- Inclusión de intereses de demora indemnizatorios como renta del ahorro.
- Ampliación retroactiva (2022-2023) del límite de compensación de pérdidas patrimoniales del 10% al 25%.

Medidas coyunturales (2021-2024): Incremento de gastos deducibles en IRPF e impuesto sobre sociedades para actividades económicas y microempresas.

- se aumentan para este periodo de 2024 los gastos deducibles por los titulares de actividades económicas y microempresas, tanto en el IRPF como en el IS, así como se mantiene también para 2024 la deducción de 200 euros para aquellas y aquellos contribuyentes cuya base imponible general sea igual o inferior a 30.000 euros y en el caso de que la base imponible general sea superior a 30.000 euros e inferior a 35.000 euros, aplicarán una minoración de cuota de 200 euros, menos el resultado de multiplicar por 0,04 la cuantía resultante de minorar la base imponible general en 30.000 euros.

Impuesto sobre Sociedades:

- Se modifican las deducciones por financiación de obras audiovisuales y espectáculos, con nuevos supuestos de subrogación.
- Adaptación del régimen fiscal de transporte marítimo a directrices de la UE, aplicable por 10 años desde 2024.
- Modificación de deducciones por actividades de I+D para armonizar con la Directiva (UE) 2022/2523.
- Régimen fiscal de cooperativas: Ajustes normativos conforme a la Directiva (UE) 2022/2523.

Disposiciones transitorias:

- Plazos especiales para optar por el método simplificado de estimación directa en IRPF (2024).
- Límites de reducción en aportaciones a sistemas de previsión social para autónomos.

Congreso de los Diputados

APROBACIÓN DEFINITIVA

IC. La Ley que establece un impuesto complementario para multinacionales y grupos nacionales de gran magnitud, lista para su entrada en vigor tras el debate de las enmiendas del Senado



Fecha: 19/12/2024

Fuente: web del Congreso de los Diputados

Enlace: [Tramitación parlamentaria](#)

Este jueves se ha concluido la tramitación de la ley que establece un impuesto complementario a las multinacionales y a los grupos nacionales de gran magnitud. El Pleno del Congreso ha debatido hoy las enmiendas incorporadas a la iniciativa por el Senado, dando luz verde a algunas de ellas. El texto resultante se publicará en el Boletín Oficial del Estado para su entrada en vigor.

La [Ley por la que se establecen un Impuesto Complementario para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto para las entidades financieras y un Impuesto para productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias](#) **incorpora finalmente las enmiendas del Senado referidas a donaciones para los trabajadores afectados por la DANA y a modificaciones en la Ley que establece un gravamen temporal energético**, entre otras cuestiones.

El texto se articula en 15 títulos, con 51 artículos y un conjunto de disposiciones adicionales, transitorias y finales; y traspone la Directiva de la Unión Europea 2022/2523, que establece un impuesto complementario para garantizar que los grupos de gran magnitud o las multinacionales tributen “a un tipo mínimo global del 15 por ciento”.

Según la normativa europea, “cuando el tipo impositivo efectivo” de estos grupos empresariales “sea inferior al 15 por ciento, se recaudará un impuesto adicional”, y permite a los Estados miembros “aplicar un impuesto complementario nacional que grave a las entidades que radiquen en su territorio”.

Impuesto complementario a entidades radicadas en territorio español

En el tercer título regula el ámbito subjetivo de aplicación, y especifica que el impuesto complementario “solo se aplica a las entidades radicadas en territorio español” que sean miembros de multinacionales o grupos nacionales de gran magnitud “cuyo importe neto de la cifra de negocios consolidado sea igual o superior a 750 millones de euros en, al menos, dos de los cuatro períodos impositivos anteriores al inicio del período impositivo”.

Los títulos IV, V y VI regulan la base imponible, los impuestos cubiertos ajustados y el tipo impositivo efectivo; el título VII se refiere al tipo de gravamen y al cálculo de la cuota del Impuesto Complementario; y el título VIII, al período impositivo y al devengo de dicho tributo.

En el título IX, la ley contiene una exclusión de minimis, con el fin de lograr un equilibrio entre los objetivos de la reforma del nivel mínimo global de imposición y la carga administrativa para las administraciones y los contribuyentes. El título X regula unos regímenes especiales aplicables a diferentes situaciones; el XI alude a las obligaciones formales y de información; y el XII establece que la autoliquidación del impuesto complementario recaiga sobre las entidades radicadas en España, salvo algunos supuestos.

Por último, el título XIII regula las facultades de la administración para determinar la base imponible; el título XIV contiene una posible evaluación de equivalencia del Derecho nacional aplicable en otras jurisdicciones;

y el título XV atribuye a la jurisdicción contencioso-administrativa la exclusiva competencia para dirimir las posibles controversias.

El texto enmendado por el Senado incorpora disposiciones adicionales que contienen, entre otras cuestiones, donaciones para los damnificados por la DANA. Además, se incluye la leche fermentada entre los productos con un tipo reducido de IVA.

Las disposiciones transitorias se refieren al tratamiento fiscal de los activos y pasivos por impuestos diferidos y de los activos transmitidos durante el período impositivo de transición, a los porcentajes aplicables a la exclusión de rentas vinculadas a la sustancia económica, a la no exigibilidad transitoria del impuesto complementario, a la no exigibilidad de conformidad con la información país por país admisible, a la declaración informativa y declaración tributaria del impuesto correspondientes al período impositivo de transición, y a la no exigibilidad temporal de la regla de beneficios insuficientemente gravados.

En relación con las disposiciones finales, se modifican la Ley General Tributaria y la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Además, el Senado introdujo dos nuevas, de las que se ha aprobado la eliminación del gravamen temporal energético fijado en la Ley 38/2022.

Tramitación parlamentaria

El proyecto de ley fue presentado por el Gobierno en junio de 2024 y se tramitó por el procedimiento de urgencia. El 25 de noviembre, la Comisión de Hacienda y Función Pública [aprobó el dictamen](#), que incluía el informe de la ponencia y las enmiendas incorporadas en comisión.

El [Pleno aprobó](#) el texto el día 28 de noviembre, por 178 votos a favor y 171 en contra, remitiéndose al Senado para continuar su tramitación parlamentaria. Como la Cámara Alta enmendó el texto el pasado martes, el Congreso debía pronunciarse sobre estas modificaciones, aceptándolas o rechazándolas, de forma previa a la aprobación definitiva de la ley, que ya queda lista para su entrada en vigor.

Consulta de la DGT

IMPUTACIÓN DE RENTAS EXENTAS DE ENTIDADES EXTRANJERAS

IS. La DGT emite consulta sobre la aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional en las estructuras holding que perciben rentas exentas









Fecha: 03/10/2024

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V2138-24](#)

Hechos:

	UK: Sociedad Residente en Reino Unido	Posee el 100% del Capital Social y los derechos de voto de T
		
	T Sociedad Residente en España	Actividad económica: gestión y administración de valores representativos de FFPP de entidades no residentes en territorio español. Régimen fiscal: ETVE Posee el 96% del Capital Social y los derechos de voto de V
		
	C Sociedad Residente en Chile	Matriz de GM Fuente principal de rentas: Dividendos distribuidos por filiales exentas según la normativa doméstica. Destino de los ingresos: repago de la deuda a terceros (bancos)
		
	GM Grupo de sociedades Residentes en Chile	Actividad económica: prestación de servicios tecnológicos en el ámbito sanitario.

Pregunta:

La consultante T, ante una potencial desinversión en C, transmitiendo la totalidad de su participación en C a un tercero no vinculado, consulta:

1. Confirmación de que los dividendos percibidos en 2023 y 2024 por la entidad C, procedentes de sus filiales del grupo, no deben ser objeto de imputación en el Impuesto sobre Sociedades de la consultante T por aplicación de la norma de transparencia fiscal internacional, de conformidad con el artículo 100 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Respuesta de la DGT:

De los datos manifestados en el escrito de consulta parece inferirse que las participaciones que la sociedad C ostenta respecto de sus filiales son participaciones significativas en entidades operativas en Chile, por lo que, si los dividendos correspondientes a dichas participaciones hubieran sido obtenidos en España, gozarían de la exención en los términos previstos en el apartado 1 del artículo 21 de la LIS.

(...) del análisis realizado se desprende que la obtención de dividendos por la entidad C, en 2023 y 2024, procedentes de sus filiales operativas chilenas, siempre y cuando cumplan los requisitos del artículo 21.1 de la LIS, no determinará una tributación inferior al 75% de la que hubiera correspondido en España – puesto que, en ambos países (Chile y España), tales rentas gozan de exención plena –, por lo que **no existirá obligación de transparentar las referidas rentas en sede de la consultante, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 100 de la LIS.**

2. Confirmación de que la plusvalía derivada de la desinversión en la entidad C podría aplicar íntegramente la exención del artículo 21.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, sin quedar afectada por la limitación prevista en el artículo 21.5.c) de la misma.

Respuesta de la DGT:

Resultará de aplicación la exención contenida en el apartado 3 del artículo 21 de la LIS respecto de la eventual renta positiva que pudiera derivarse de la transmisión, por parte de la entidad consultante, de las participaciones que ostenta en la entidad C, siempre y cuando se cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 y no se incurra en ninguno de los supuestos previstos en el apartado 5, todos ellos del mismo precepto.

En el supuesto concreto planteado, tomando en consideración la hipótesis de partida anterior (esto es, que se cumplen los requisitos del artículo 21.1 a) y b) de la LIS), y considerando que la sociedad C es y ha sido, durante todos los periodos de tenencia de la participación en C, una entidad holding cuya principal fuente de rentas son los dividendos procedentes de su participación en entidades operativas chilenas, no resultaría de aplicación la limitación contenida en el artículo 21.5.c) de la LIS, por lo que la **renta derivada de la transmisión de las participaciones en C, gozaría de exención en el Impuesto sobre Sociedades, en los términos previstos en el artículo 21, apartados 3 y 10, de la LIS.**

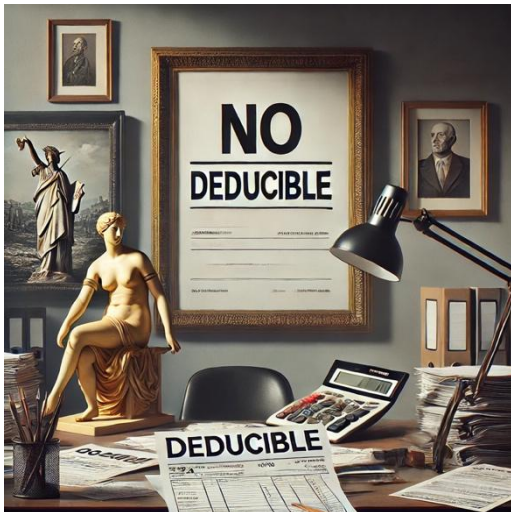
3. Para el caso de que este Centro Directivo concluyese que la plusvalía derivada de la venta debe quedar sujeta y no exenta de tributación en el Impuesto sobre Sociedades de la consultante por aplicación del artículo 21.5.c) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y considerando que la plusvalía obtenida por la consultante con la venta de la entidad C quedaría efectivamente gravada en Chile, de acuerdo con lo previsto en el artículo 13 del CDI entre España y Chile, confirmación de que la consultante podría aplicar la deducción por doble imposición internacional por la parte de la renta integrada en la base imponible y que ha tributado en Chile en virtud del artículo 21.3, último párrafo, de la LIS.

En el supuesto concreto planteado, atendiendo al análisis efectuado en la pregunta anterior, y partiendo de los hechos manifestados en el escrito de consulta, cabría considerar que la renta positiva que se pondría de manifiesto con ocasión de la transmisión de la participación en la entidad C gozaría de la exención prevista en el artículo 21.3 LIS, sin que resultase de aplicación la limitación contenida en la letra c) del apartado 5 del mismo precepto.

Resolución del TEAC

AMORTIZACIÓN

IS. AMORTIZACIÓN OBRAS DE ARTE. Los elementos del inmovilizado que por sus características no sufran necesariamente una depreciación por causas económicas, bien por su utilización física, por el simple transcurso del tiempo o por causas tecnológicas, no pueden ser objeto de amortización a efectos fiscales, y tal es el caso de las obras de arte, sin perjuicio de que pueda ser computada la pérdida por la depreciación irreversible de estos elementos en el ejercicio, en la medida en que esté justificada.



Fecha: 21/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 21/10/2024](#)

Contexto y actuación del contribuyente

La entidad **XZ-QR SA**, en sus declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de **2014 y 2015**, dedujo como gasto amortizable las cuotas correspondientes a dos obras de arte:

- **Obra de Imv:** Valorada en 47.634,20 euros, deduciendo cuotas de amortización por 4.763,42 euros en 2014 y 2.381,71 euros en 2015.
- **Obra de Ekb:** Valorada en 45.000 euros, deduciendo 4.500 euros anuales en ambos ejercicios.

La sociedad alegó que dichas piezas estaban contabilizadas como mobiliario y que su actividad principal no es la colección de arte, sino la promoción inmobiliaria, por lo que consideraban legítima su amortización.

Decisión del TEAC

- El TEAC rechaza la deducibilidad de las cuotas de amortización al considerar que las obras de arte no son elementos del inmovilizado que sufran una depreciación efectiva derivada de su uso, funcionamiento, o por el paso del tiempo, como exige el artículo 11.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS).
- El Tribunal concluye que las obras de arte, al no depreciarse como los bienes muebles corrientes, no son susceptibles de amortización fiscal, aunque puedan figurar en la contabilidad como mobiliario.

Fundamentación jurídica del fallo

Amortización según depreciación efectiva:

- Según el artículo 11.1 de la LIS, los elementos del inmovilizado deben sufrir una depreciación real para poder ser amortizados fiscalmente.
- **Las obras de arte**, salvo prueba de pérdida de valor por causas excepcionales, **no cumplen con este requisito**.

Resolución previa del TEAC (RG 6247/2008 y 2351/2009):

- El TEAC ya había determinado que las obras de arte no pueden amortizarse porque no se deprecian por causas económicas.

Conclusión sobre la actuación del contribuyente

- El TEAC destaca que el contribuyente **no aportó pruebas que justificaran la depreciación de las obras como mobiliario y que su consideración como “muebles” en la contabilidad no es suficiente para sustentar la deducibilidad fiscal**. Por ello, confirma los ajustes de la AEAT en este punto.

Sentencia del TSJUE

REQUISITOS FORMALES

IVA. DENEGACIÓN DE LA DEDUCCIÓN DEL IVA. El TJUE confirma que la falta de registro del proveedor y de facturas válidas priva al destinatario del derecho a deducir el IVA.



Fecha: 21/11/2024

Fuente: web del TSJUE

Enlace: [Sentencia del TSJUE de 21/11/2024](#)

Antecedentes y hechos del caso

- El caso surge de un litigio entre **SEM Remont EOOD** y la Agencia Nacional de Recaudación de Bulgaria sobre la **denegación del derecho de deducción del IVA soportado**.
- SEM Remont contrató servicios de Hidrostroy — Russia, quien emitió facturas sin mención del IVA porque no estaba registrada como sujeto pasivo del impuesto en Bulgaria en ese momento.
- Tras una inspección fiscal, Hidrostroy — Russia fue obligada a registrarse retroactivamente y a liquidar el IVA mediante un acta.
- SEM Remont intentó deducir el IVA basándose en esta acta y en las facturas originales, pero la administración tributaria lo denegó, **alegando incumplimientos formales**, como la falta de facturas válidas con mención expresa del impuesto.
- El Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Varna planteó varias cuestiones prejudiciales al TJUE, en particular, sobre si tal denegación es compatible con la Directiva del IVA y el principio de neutralidad.

Fallo del Tribunal

El Tribunal resolvió lo siguiente:

Sobre el derecho de deducción:

- La Directiva del IVA **no se opone** a la normativa nacional que **deniega el derecho de deducción** en casos **donde las facturas emitidas no mencionan el IVA y el proveedor no cumplió con la obligación de registrarse como sujeto pasivo a tiempo**.

Sobre la rectificación de facturas:

- La Directiva del IVA y el principio de neutralidad **no se oponen a que un Estado miembro excluya** la posibilidad de rectificar facturas en casos similares, cuando el proveedor haya liquidado el IVA en virtud de un acta levantada durante una inspección tributaria.

Fundamentos jurídicos del fallo

El Tribunal se basa en los siguientes argumentos:

Requisitos materiales y formales para la deducción del IVA:

- Según la jurisprudencia del TJUE, el derecho a deducir el IVA requiere el cumplimiento de **requisitos materiales** (que el impuesto sea exigible y relacionado con operaciones gravadas) y **formales**

(facturas conformes). En este caso, no se cumplían los requisitos formales porque el IVA no fue incluido en las facturas.

Neutralidad fiscal:

- Aunque el principio de neutralidad exige que los sujetos pasivos puedan deducir el IVA soportado, **esta posibilidad no puede prevalecer sobre la necesidad** de garantizar la correcta recaudación y control del impuesto.

Imposibilidad de rectificación:

- Las rectificaciones deben efectuarse antes de que la administración adopte una resolución definitiva. En este caso, las irregularidades no se corrigieron a tiempo.

Artículos legales aplicados

Los artículos relevantes y su aplicación son los siguientes:

[Artículo 63 de la Directiva 2006/112/CE](#): Devengo del impuesto. Relevante porque establece el momento en que el IVA se hace exigible.

[Artículo 167 de la Directiva 2006/112/CE](#): Nacimiento del derecho a deducción. Importante para determinar cuándo puede ejercerse el derecho.

[Artículo 168, letra a\), de la Directiva 2006/112/CE](#): Condiciones para la deducción del IVA. Central para el análisis de los requisitos materiales.

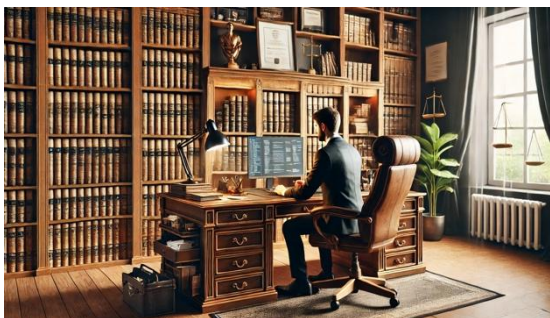
[Artículo 178, letra a\), de la Directiva 2006/112/CE](#): Obligación de disponer de una factura válida para deducir el IVA.

[Artículo 226 de la Directiva 2006/112/CE](#): Contenido obligatorio de las facturas. Aplicado para determinar la invalidez de las facturas emitidas sin mención del IVA.

SOCIEDAD DE ABOGADOS

ALEMANIA. INVERSORES. El TSJUE establece que puede prohibirse la participación de inversores puramente económicos en una sociedad de abogados.

La prohibición está justificada para garantizar la independencia de los abogados



Fecha: 19/12/2024

Fuente: web del TSJUE

Enlace: [Sentencia del TSJUE de 19/12/2024](#)

La sociedad de abogados alemana Halmer Rechtsanwalts-gesellschaft impugna ante el Tribunal de la Abogacía de Baviera (Alemania) una resolución de 9 de noviembre de 2021 del Colegio de la Abogacía de Múnich en virtud de la cual se cancelaba su inscripción debido a que una **sociedad austriaca de responsabilidad limitada había adquirido participaciones en dicha sociedad de abogados** (51% de las participaciones) **con fines puramente económicos**.

Según la normativa alemana aplicable en aquel momento, solo los abogados y los miembros de determinadas profesiones liberales podían ser socios de una sociedad de abogados. Mediante una modificación del Reglamento Federal sobre el Estatuto de la Abogacía, con efectos a partir del 1 de agosto de 2022, esta posibilidad se hizo extensiva a miembros de otras profesiones liberales.

El Tribunal de la Abogacía de Baviera preguntó al Tribunal de Justicia sobre la compatibilidad de dicha normativa con el Derecho de la Unión.

El Tribunal de Justicia responde que el Derecho de la Unión y, más concretamente, la libre circulación de capitales y la [Directiva de servicios](#), que se refiere con mayor precisión a la libertad de establecimiento, no se oponen a una normativa nacional que prohíbe que las participaciones sociales de una sociedad de abogados se transmitan a un inversor puramente económico y que, en caso de incumplimiento de dicha normativa, prevé la cancelación de la inscripción de la sociedad de un Colegio de la Abogacía.

Esta restricción a la libertad de establecimiento y a la libre circulación de capitales **está justificada por razones imperiosas de interés general**. Un Estado miembro puede considerar que un abogado no puede ejercer su profesión de manera independiente, cumpliendo sus obligaciones profesionales y deontológicas, si forma parte de una sociedad en la que determinados socios son personas que actúan exclusivamente como inversores puramente económicos, sin ejercer la profesión de abogado u otra profesión sujeta a normas comparables. Dicha restricción no va más allá de lo necesario para alcanzar el objetivo perseguido.

VULNERACIÓN DEL DERECHO DE LA UE

NORMA FORAL BIZKAIA. RETENCIONES NO RESIDENTES.

El TJUE declara discriminatoria la normativa española que impide a los no residentes recuperar retenciones sobre dividendos en caso de pérdidas.



Fecha: 19/12/2024

Fuente: web del TSJUE

Enlace: [Sentencia del TSJUE de 19/12/2024](#)

Antecedentes y hechos del caso

El contribuyente:

- Credit Suisse Securities (Europe) Ltd, una sociedad residente en el Reino Unido sin establecimiento permanente en España, **recibió dividendos de una sociedad domiciliada en Bizkaia en 2017**. Estos dividendos estuvieron sujetos a una **retención en origen del 10 %**, en virtud del convenio hispano-británico.

La controversia:

- Credit Suisse alegó que, al haber registrado pérdidas en el ejercicio de 2017, **no podía recuperar la retención soportada en España ni en el Reino Unido**. Argumentó que **la normativa aplicable otorgaba un trato discriminatorio a los no residentes respecto a los residentes, quienes, en caso de pérdidas, podían solicitar la devolución de la retención.**

La cuestión prejudicial:

- El Tribunal Superior de Justicia del País Vasco preguntó al Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) si esta normativa, que no permite a los no residentes obtener la devolución de la retención en origen pese a encontrarse en una situación similar a los residentes, es compatible con la libre circulación de capitales (artículo 63 TFUE).
- En concreto:

Artículo 25.1 de la Norma Foral 12/2013:

Establece los tipos de gravamen aplicables a no residentes, incluyendo un tipo general del 24 % o reducido al 19 % para contribuyentes de la UE, pero no contempla mecanismos de devolución en caso de pérdidas.

Relevancia: Configura la retención en origen como un gravamen definitivo para no residentes.

Artículo 31 de la Norma Foral 12/2013:

Obliga a las entidades residentes a practicar retención sobre dividendos abonados a no residentes y a ingresarlos en la Hacienda Foral, sin prever devoluciones en caso de pérdidas.

Relevancia: No permite el ajuste fiscal que sí aplica a los residentes.

Artículo 68.2 de la Norma Foral 11/2013:

Permite que los residentes obtengan la devolución de las retenciones en origen cuando su cuota efectiva sea inferior, situación aplicable en caso de pérdidas.

Relevancia: Contrasta con la falta de este beneficio para los no residentes.

Fallo del Tribunal

- El **Tribunal de Justicia (Sala Sexta)** declaró que el artículo 63 TFUE **se opone a la normativa en cuestión**. Consideró que esta establece una diferencia de **trato injustificada y constituye una restricción a la libre circulación de capitales**, al negar a los no residentes la devolución de la retención en origen practicada sobre dividendos cuando registran pérdidas, mientras que los residentes en situación similar sí pueden obtener dicha devolución.

Argumentos jurídicos del Tribunal**Existencia de una restricción a la libre circulación de capitales (artículo 63 TFUE):**

- El TJUE concluyó que la normativa supone una desventaja para los no residentes al aplicarles una tributación definitiva sin posibilidad de recuperación, en contraste con los residentes, quienes pueden obtener la devolución de la retención en caso de pérdidas.
- Esta diferencia puede disuadir a los no residentes de invertir en España, constituyendo una restricción prohibida.

Comparabilidad de las situaciones:

- Según el TJUE, las sociedades no residentes y residentes se encuentran en situaciones objetivamente comparables, ya que ambas perciben dividendos de una sociedad domiciliada en Bizkaia. Por tanto, no puede justificarse un trato fiscal diferente.

Rechazo de las justificaciones planteadas:**Eficacia de la recaudación fiscal:**

- El TJUE afirmó que garantizar la devolución de la retención en caso de pérdidas no compromete la recaudación, ya que los no residentes pueden ser requeridos para demostrar las condiciones necesarias para la devolución.

Reparto equilibrado de la potestad tributaria:

- El Tribunal descartó que el objetivo de evitar la doble imputación de pérdidas o el reparto tributario justificase la normativa, dado que la imposición sobre dividendos no depende de la procedencia de las pérdidas.

Coherencia del sistema tributario:

- El TJUE concluyó que no existe una relación directa entre la devolución de la retención y un gravamen fiscal determinado que compense dicha ventaja.