



Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales
ICADE

**El régimen especial de reestructuraciones y su interacción con
la normativa europea**

Autor: Pablo Lorca Cuadrado
Director: Pfa. Eva María Gil Cruz

MADRID | Enero 2025

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN.....	3
2. MARCO CONCEPTUAL	5
2.1 LA CLÁUSULA ANTIABUSO	5
2.2 LÍMITES CLAUSULA ANTIABUSO.....	10
2.2.1 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.....	10
Bibliografía	13

1. INTRODUCCIÓN

En el presente Trabajo de Fin de Grado se aborda el análisis jurídico del régimen especial de reestructuraciones contemplado en el ordenamiento fiscal español. Este régimen, regulado en el Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades encuentra su fundamento en el marco normativo europeo, específicamente en la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009¹, que derogó y sustituyó la Directiva 90/434/CEE, del Consejo, de 23 de julio de 1990². El propósito principal de esta normativa radica en la eliminación de los obstáculos fiscales que dificultan el correcto funcionamiento del mercado interior, para lo cual estableció un marco que fomenta la integración económica y una armonización fiscal en el ámbito de las reestructuraciones empresariales.

La relevancia de este régimen fiscal se debe a su propósito de garantizar la neutralidad tributaria en las operaciones de reorganización de la empresa, lo cual resulta esencial para fomentar un entorno en el que las empresas puedan adaptarse a los nuevos desafíos del mercado sin enfrentar cargas fiscales desproporcionadas. En términos prácticos, el régimen busca evitar que las plusvalías latentes generadas por la transmisión de activos o pasivos dentro de las reestructuraciones sean gravadas de manera inmediata, lo que podría actuar como un freno para la ejecución de estas operaciones. Sin embargo, la normativa española, a modo de clausula antiabuso y en consonancia con el Capítulo VI de la directiva³, no concede automáticamente los beneficios fiscales establecidos, sino que, para acceder a ellos, es necesario cumplir con una serie de requisitos legales y formales adicionales que aseguren que las operaciones de reestructuración no se lleven a cabo con fines elusivos o fraudulentos.

¹ Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro.

² Directiva del Consejo de 23 de julio de 1990, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros.

³ Artículo 15 de la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro.

Ahora bien, la controversia surge con la interpretación y aplicación que se realiza de dichos requisitos ya que, la falta de definiciones claras y precisas sobre conceptos fundamentales, como “la continuidad de la actividad” o “la existencia de un propósito económico válido,” ha generado un amplio margen para la subjetividad y la discrecionalidad. Esta situación ha puesto en evidencia la ausencia de una directriz uniforme que guíe la aplicación de dichos criterios, lo que ha propiciado una tendencia hacia interpretaciones restrictivas que han resultado en discrepancias significativas entre la Administración Tributaria y los órganos judiciales. Estas divergencias están incrementando la inseguridad jurídica de los contribuyentes impidiendo una armonización adecuada entre la normativa interna y la legislación europea cuyo objetivo esencial era el de facilitar las reestructuraciones empresariales mediante la eliminación de obstáculos fiscales.

Como consecuencia de esta divergencia interpretativa, España no ha conseguido una plena alineación con los principios fundamentales de integración económica y armonización fiscal que constituyen la base del marco normativo de la Unión Europea. Esta falta de convergencia ha suscitado la preocupación de la Comisión Europea, que ha advertido sobre el impacto de esta interpretación restrictiva, subrayando que sus efectos no se limitan exclusivamente al ámbito doméstico, sino que también generan obstáculos significativos en las operaciones de reorganización empresarial con dimensión transfronteriza, afectando el funcionamiento del mercado único y restringiendo el ejercicio efectivo de las libertades fundamentales consagradas en los Tratados de la Unión. Ante este escenario, la Comisión ha instado a la adopción de reformas estructurales en el régimen fiscal español, con el objetivo de garantizar su compatibilidad con las directrices europeas y evitar que la aplicación de disposiciones nacionales resulte en restricciones desproporcionadas que desvirtúen los objetivos esenciales de la normativa comunitaria.

El objetivo de este Trabajo de Fin de Grado es tratar de evidenciar cómo una interpretación restrictiva de la normativa fiscal por parte de España, en su lucha legítima contra el fraude y la evasión fiscal, puede erosionar principios fundamentales del Derecho comunitario, como la integración económica, la armonización y neutralidad fiscal. Asimismo, este trabajo se propone no solo diagnosticar las problemáticas existentes, sino también plantear alternativas que permitan alcanzar un equilibrio adecuado entre la

prevención del fraude fiscal y el respeto a los principios y objetivos de la normativa comunitaria. En este sentido, se aspira a contribuir al desarrollo de un sistema fiscal más predecible, transparente y coherente, capaz de fomentar tanto el cumplimiento tributario como la competitividad empresarial, promoviendo así un entorno que refuerce la integración económica y la confianza de los contribuyentes en el marco jurídico europeo.

2. MARCO CONCEPTUAL

2.1 LA CLÁUSULA ANTIABUSO

En los últimos años, la fiscalidad directa ha experimentado una transformación significativa, impulsada por la proliferación de estrategias diseñadas para reducir la carga tributaria tanto de individuos como de entidades empresariales. Estas prácticas, a menudo amparadas en los principios de la planificación fiscal legítima y la economía de opción, han generado un debate jurídico intenso al cuestionarse su impacto sobre la integridad de los sistemas fiscales. La clave de esta controversia radica en la utilización de discrepancias normativas entre los Estados miembros de la Unión Europea para obtener ventajas fiscales que, aunque formalmente legales, desvirtúan el espíritu de las normas tributarias. Este fenómeno se ha visto intensificado por la globalización económica y la interconexión de los mercados, facilitando la creación de estructuras fiscales que carecen de sustancia económica real y poniendo en riesgo la cohesión del marco normativo europeo (Pérez, Garrachón, & Horas, 2022).

Dentro de este escenario, la Unión Europea se enfrenta al desafío de equilibrar las libertades fundamentales del mercado único con la necesidad de proteger la equidad fiscal entre los Estados miembros. La libertad de establecimiento y la libre circulación de capitales, pilares esenciales de la integración económica, han sido en ocasiones aprovechadas para desarrollar estrategias fiscales que erosionan las bases imponibles de las jurisdicciones nacionales. Este tipo de prácticas, que combinan el uso legítimo de las libertades comunitarias con la instrumentalización de las normativas fiscales, no solo comprometen los ingresos fiscales, sino que también afectan negativamente la percepción pública de equidad y justicia tributaria, generando tensiones que trascienden el ámbito técnico y afectan la cohesión económica y social de la Unión.

Para enfrentar estas prácticas, la Unión ha desplegado un conjunto de estrategias normativas y jurisprudenciales orientadas a preservar la solidez del sistema tributario

comunitario y prevenir el uso indebido de sus disposiciones. La introducción de cláusulas antiabuso en el marco comunitario, como la contemplada en el artículo 6 de la Directiva 2016/1164/UE⁴, y los fallos del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) en casos emblemáticos como *Halifax* (C-255/02)⁵ y *Cadbury Schweppes* (C-196/04)⁶, han establecido parámetros esenciales para combatir estas prácticas. El TJUE ha destacado que no se puede permitir el uso de normas comunitarias para operaciones que, aunque formalmente válidas, persiguen exclusivamente ventajas fiscales al margen de una realidad económica o un propósito comercial legítimo. Estas decisiones han sido cruciales para desarrollar el principio de prohibición del abuso de derecho en la fiscalidad comunitaria, aunque su implementación uniforme sigue siendo un desafío para los Estados miembros (Abogados, 2015).

En el ámbito de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones, la transposición de la Directiva Europea 90/434/CEE, diseñada con el propósito primordial de eliminar barreras fiscales y promover las operaciones de reorganización empresarial en el marco del mercado único, implicaba también la generación de riesgos significativos para los intereses financieros de los Estados miembros. Particularmente, existía la posibilidad de que ciertas transacciones, presentadas bajo la apariencia de legítimas reestructuraciones empresariales, fuesen en realidad diseñadas con el único propósito de eludir el pago de impuestos y desplazar bases imponibles hacia jurisdicciones con una carga tributaria más favorable, sin estar respaldadas por motivos económicos válidos ni objetivos empresariales reales. Con el fin de salvaguardar la integridad del sistema tributario y evitar que estas disposiciones fuesen utilizadas de manera abusiva, la Directiva incorporó en su artículo 11.1 a) una cláusula antiabuso. Esta cláusula facultaba a los Estados miembros a denegar total o parcialmente la aplicación de los beneficios previstos en los títulos II, III y IV, o incluso a revocar dichos beneficios, cuando se constate que una operación de fusión, escisión, aportación de activos o canje de acciones tiene como objetivo principal, o como uno de sus objetivos principales, el fraude o la evasión fiscal.

4 Consejo de la Unión Europea. (2016). Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior. Diario Oficial de la Unión Europea, L 193, 1-14.

⁵ Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE). (2006). Sentencia de 21 de febrero de 2006, *Halifax plc* y otros contra *Commissioners of Customs & Excise*, C-255/02. EU:C:2006:121.

⁶ Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE). (2006). Sentencia de 12 de septiembre de 2006, *Cadbury Schweppes plc* y *Cadbury Schweppes Overseas Ltd* contra *Commissioners of Inland Revenue*, C-196/04. EU:C:2006:544.

Ahora bien, la normativa comunitaria no proporciona una definición específica de fraude o evasión fiscal, lo que confiere a cada Estado miembro la responsabilidad de aplicar su propia legislación interna en esta materia. En este sentido, aunque la directiva no exige expresamente la incorporación de la cláusula antiabuso, ya que permite que la prevención del fraude y la evasión fiscal se articule a través de los principios y preceptos generales del derecho interno, la mayoría de los Estados han optado por su inclusión con la finalidad de reforzar la seguridad jurídica y garantizar que las operaciones de reestructuración empresarial no sean utilizadas con el exclusivo propósito de obtener ventajas fiscales indebidas (López, 2015).

En España, esta cláusula antiabuso se incorporó por primera vez al ordenamiento jurídico a través del artículo 16 de la Ley 29/1991⁷. Este precepto, a diferencia de la Directiva de referencia, no incluía una mención explícita a los motivos económicos válidos que aparecían en la norma europea como criterio diferenciador para determinar la legitimidad de las operaciones. En su lugar, se limitaba a disponer que el régimen fiscal especial no resultaría aplicable en aquellos casos en que, tras una comprobación administrativa, se demostrara que las operaciones se habían llevado a cabo principalmente con fines de fraude o evasión fiscal. Esta formulación se mantuvo sin cambios significativos en la posterior Ley 43/1995⁸, que, a pesar de haber sido promulgada con posterioridad, adoptó prácticamente la misma redacción para la regulación de estas disposiciones (Gadea, 2022).

Con la entrada en vigor de la Ley 14/2000, de 29 de diciembre⁹, se incorporó una relevante modificación en la redacción de la cláusula antiabuso, destacando la inclusión del concepto de "motivos económicos válidos" como criterio esencial para acceder al régimen fiscal especial. De acuerdo con la nueva redacción las operaciones no podrían acogerse al régimen de neutralidad fiscal si su principal objetivo era obtener una ventaja fiscal o si no estaban respaldadas por razones económicas válidas, tales como la reestructuración o racionalización de las actividades empresariales de las entidades participantes. El Tribunal Supremo, en su sentencia de 16 de mayo de 2013¹⁰ estableció

7 Ley 29/1991, de 16 de diciembre, de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas.

8 Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

9 Ley 14/2000, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social.

10 Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-Administrativo), Sentencia 326/2013, de 16 de mayo de 2013, Recurso de Casación 485/2012

que este cambio supuso un avance hacia una mayor precisión normativa, alineándose con lo dispuesto en la Directiva 90/434/CEE, que ya contemplaba dicho requisito en su articulado (Almagro, 2017).

Sin embargo, la incorporación de este concepto no estuvo exenta de debate, ya que marcó un cambio en la dinámica probatoria dentro del procedimiento tributario. Mientras que en el régimen previo recaía en la Administración la obligación de probar que la operación se había realizado con fines de fraude o evasión fiscal, la nueva normativa dio pie a interpretaciones que trasladaban al contribuyente la carga de demostrar la existencia de motivos económicos válidos que justificaran la operación. Este enfoque, respaldado en la práctica administrativa, generó discusiones sobre la proporcionalidad de las exigencias probatorias y el riesgo de someter al sujeto pasivo a una situación de indefensión al requerirle demostrar hechos negativos. (Márquez, 2012)

Posteriormente, el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo¹¹, que consolidó en un único texto las disposiciones relativas a los regímenes especiales del Impuesto sobre Sociedades, mantuvo en su artículo 96 la redacción previamente introducida por la Ley 14/2000 en relación con la cláusula antiabuso. No obstante, este artículo fue objeto de modificación con la promulgación de la Ley 25/2006, de 17 de julio¹², que incorporó al ordenamiento jurídico interno las disposiciones de la Directiva 2005/19/CE. Esta directiva introdujo cambios significativos en la regulación del régimen fiscal común aplicable a las operaciones de reestructuración entre sociedades de diferentes Estados miembros, ampliando su ámbito de aplicación tanto desde el punto de vista objetivo como subjetivo. Por un lado, incorporó las escisiones parciales dentro del régimen de neutralidad fiscal, y, por otro, incluyó las operaciones de cambio de domicilio social de una Sociedad Europea (SE) o una Sociedad Cooperativa Europea (SCE) entre Estados miembro (Pérez, Garrachón, & Horas, 2022). De este modo, el artículo 11 de la Directiva 90/434/CE quedó redactado incluyendo estas disposiciones:

¹¹ Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

¹² Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera.

“1. Un Estado miembro podrá negarse a aplicar total o parcialmente las disposiciones de los títulos II, III, IV y IV ter o a retirar total o parcialmente el beneficio de las mismas cuando la operación de fusión, de escisión, de escisión parcial, de aportación de activos, de canje de acciones o de traslado del domicilio social de una SE o una SCE.”

Es relevante señalar que, en el caso español, el régimen especial de reestructuración aplicable a las operaciones de escisión parcial ya estaba contemplado en la normativa interna antes de su incorporación explícita en el marco comunitario. En particular, la regulación nacional, a través del artículo 2.2, apartado b), y los artículos 4.1 y 8.1 de la Ley 29/1991, reconocía estas operaciones y garantizaba un tratamiento fiscal neutral para la sociedad transmisora y sus socios, siempre que se cumplieran los requisitos establecidos. Sin embargo, la Directiva 2005/19/CE añadió una precisión de gran relevancia para prevenir posibles abusos del régimen de neutralidad fiscal. En este sentido, introdujo como requisito adicional la “continuidad de la rama de actividad” en la sociedad transmisora, estableciendo un nuevo estándar para evaluar la legitimidad de estas operaciones y asegurando su adecuación a los objetivos del régimen fiscal especial (Seara, 2020).

En el año 2009, con el objetivo de simplificar su implementación y garantizar una comprensión más clara del régimen especial, se decidió consolidar las disposiciones previamente establecidas a través de la aprobación de la Directiva 2009/133/CE del Consejo (Almagro). Esta directiva, en coherencia con los marcos normativos anteriores, introduce en su capítulo VI, artículo 15, una cláusula antiabuso que faculta a los Estados miembros para denegar total o parcialmente la aplicación del régimen de neutralidad fiscal en aquellos casos en que se demuestre que una operación tiene como finalidad principal, o una de sus finalidades principales, el fraude o la evasión fiscal. Además, en su articulado, la directiva reafirma los principios fundamentales para la correcta aplicación del régimen de neutralidad fiscal, entre los que destaca la necesidad de justificar las operaciones mediante motivos económicos válidos, la exigencia de que los elementos patrimoniales transferidos permanezcan vinculados a un establecimiento permanente de la sociedad beneficiaria localizado en el Estado miembro de origen y la obligatoriedad de que los activos y pasivos transferidos mantengan su valoración fiscal original. De igual manera, consolida el principio de continuidad económica al requerir que la sociedad transmisora mantenga, tras la operación, al menos una rama de actividad.

Esta directiva, que permanece vigente en la actualidad, fue transpuesta al ordenamiento jurídico español mediante la Ley 27/2014, de 27 de noviembre¹³. En este nuevo marco normativo se reformuló nuevamente la cláusula antiabuso, anteriormente regulada en el artículo 96 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que, a su vez había consolidado las disposiciones establecidas en la Ley 29/1991. A diferencia de las normativas previas, que únicamente contemplaban la inaplicación total del régimen en caso de incumplimiento de los requisitos establecidos, la nueva redacción introdujo un cambio significativo al permitir que, tras una comprobación administrativa desfavorable, la regularización se limite exclusivamente a la eliminación de los beneficios fiscales obtenidos de manera indebida, garantizando así una mayor proporcionalidad en su aplicación (López, 2015).

En el análisis de la nueva redacción, se advierte que, al igual que en la transposición de directivas anteriores, la adaptación de la normativa europea al marco jurídico nacional no ha sido una transposición literal de su contenido. En este contexto, mientras que la Directiva establece una presunción *iuris tantum* en los supuestos en los que las operaciones no se realicen por motivos económicos válidos, la legislación española no incorpora expresamente dicha presunción. En su lugar, adopta una formulación que asocia la ausencia de una justificación económica legítima con la mera obtención de una ventaja fiscal, a través del uso de la expresión "En particular". Esta técnica legislativa genera una equiparación implícita entre la falta de razones económicas y la existencia de fraude o evasión fiscal, lo que ha derivado en dificultades interpretativas que condicionan la correcta aplicación del régimen de neutralidad fiscal (Pérez, Garrachón, & Horas, 2022).

2.2 LÍMITES CLAUSULA ANTIABUSO

2.2.1 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

El desarrollo contemporáneo de este principio encuentra su origen en la doctrina y jurisprudencia del Tribunal Constitucional Alemán que en 1968 reconoció expresamente la denominada "prohibición de exceso" (*Übermaßverbot*), sentando las bases de la formulación moderna del principio de proporcionalidad (Barnés, 1994). Su evolución no

¹³ Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

se limitó al ámbito interno de Alemania, sino que fue progresivamente adoptado y desarrollado en el Derecho de la Unión Europea, donde el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) lo ha consolidado como un criterio esencial para el control de la legalidad de las medidas adoptadas tanto por los Estados miembros como por las propias instituciones comunitarias, hasta el punto de ser considerado un "supraprincipio", en la medida en que constituye un criterio rector para evaluar la legitimidad de cualquier disposición que imponga restricciones a los derechos y libertades fundamentales en el marco comunitario. Inicialmente, el principio de proporcionalidad no figuraba expresamente entre los principios generales del Derecho de la Unión, sino que su reconocimiento derivaba de la jurisprudencia del TJUE (Ruiz & Martínez, 2011).

Sin embargo, su importancia llevó a su positivización en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea (TUE) quedando redactado:

"En virtud del principio de proporcionalidad, el contenido y la forma de la acción de la Unión no excederán de lo necesario para alcanzar los objetivos de los Tratados. Las instituciones de la Unión aplicarán el principio de proporcionalidad de conformidad con el Protocolo sobre la aplicación de los principios de subsidiariedad y proporcionalidad."

El principio de proporcionalidad como principio funcional se erige como un criterio esencial para ponderar la relación entre valores, principios y bienes jurídicos en conflicto dentro de un ordenamiento jurídico determinado. De acuerdo con la doctrina de (Mondini, 2010), para que pueda aplicarse este principio es necesario que existan al menos, dos intereses jurídicos contrapuestos, de manera que la preeminencia de uno conlleve inevitablemente una limitación o incluso el sacrificio parcial o total del otro. Si trasladamos esta teoría al ámbito del Derecho de la Unión Europea, cuyo marco normativo se articula sobre una estructura jerárquica en la que los principios generales gozan de una jerarquía superior a las normas particulares, la proporcionalidad desempeña un papel central como mecanismo de ajuste y armonización normativa. Además, en el ámbito fiscal, este principio constituye un instrumento fundamental para la resolución de controversias entre las libertades fundamentales de la Unión y los intereses de los Estados miembros, particularmente en lo que respecta a la recaudación tributaria y la adopción de medidas fiscales en el marco de sus políticas económicas (Gil, 2015).

En el contexto de la aplicación de las cláusulas antiabuso, la interacción entre el principio de neutralidad fiscal, propio del marco normativo europeo, y el principio de interés fiscal, reconocido en los ordenamientos nacionales e integrado en la legislación comunitaria, exige un equilibrio que permita compatibilizar la preservación de la neutralidad en las operaciones económicas con la necesidad de los Estados miembros de proteger la integridad de sus sistemas tributarios. (Gil, 2015) En estos casos el respeto al principio de proporcionalidad requiere que su configuración normativa se base en presunciones iuris tantum, evitando automatismos que puedan generar inseguridad jurídica. Esto implica que la apreciación de un posible abuso no debe operar de manera generalizada, sino a través de un análisis individualizado que tenga en cuenta las circunstancias específicas de cada caso. Para ello, resulta esencial garantizar la participación del sujeto afectado, permitiéndole aportar pruebas que acrediten la existencia de razones económicas legítimas. Asimismo, la decisión final adoptada por la autoridad competente debe estar sujeta a un mecanismo de revisión judicial efectiva, asegurando un adecuado equilibrio entre la prevención del fraude fiscal y la protección de los derechos de los contribuyentes (Pérez, Garrachón, & Horas, 2022).

Motivos económicos válidos

Continuidad de la rama de actividad

Principio de proporcionalidad

Esta modificación

- I. Propósito económico valido
- II. Continuidad de la rama de la actividad

Bibliografía

- Abogados, E. (2015). *Cláusula general antiabuso tributaria en España: Propuestas para una mayor seguridad jurídica*. Fundación Impuestos y Competitividad.
- Almagro, A. B. (2017). Modificaciones estructurales y motivos económicos válidos: logros, conflictos y desafíos pendientes Autores/as. *Revista De Contabilidad Y Tributación. CEF*(412), 5-46.
- Barnés, J. (1994). Introducción al principio de proporcionalidad en el Derecho comparado y comunitario. *Revista de administración pública*(135), 495-538.
- Gadea, E. S. (2022). La jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal Supremo respecto del régimen fiscal de las operaciones de reestructuración empresarial. *Documentos. Instituto de Estudios Fiscales*(1).
- Gil, Á. F. (2015). El principio de proporcionalidad. En F. F. Marín, & Á. F. Gil (Edits.), *Los principios europeos del Derecho Tributario* (págs. 135-156). Atelier.
- La cláusula antiabuso en las fusiones desde la perspectiva comunitaria y española. (s.f.).
- López, D. S. (diciembre de 2015). La cláusula antiabuso del régimen fiscal especial de reestructuraciones. *Crónica Tributaria*, 157(4), 181-206.
- Márquez, P. L. (2012). La reversión de la carga de la prueba para justificar los motivos económicos válidos en las reorganizaciones empresariales Autores/as. *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*(357), 113-136.
- Mondini, A. (2010). El principio comunitario de proporcionalidad en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia: ¿de parámetro de legitimidad de las normas tributarias a principio general en los procedimientos de aplicación de los tributos? En F. F. Marín, & Á. F. Gil (Edits.), *Derecho comunitario y procedimiento tributario* (pág. 134). Atelier.
- Pérez, M. d., Garrachón, J. V., & Horas, M. A. (2022). La cláusula antiabuso del régimen fiscal de operaciones de reestructuración en el Derecho español. Análisis de la jurisprudencia reciente. Límites a la norma. (A. E. Tributaria, Ed.) *Cuadernos de Formación. Colaboración*, 28(14/22), 239-253.
- Ruiz, R. R., & Martínez, L. d. (2011). Algunas aplicaciones e implicaciones del principio de proporcionalidad. . *Revista Telemática de Filosofía del Derecho*(14), 27-44.
- Seara, A. Q. (2020). *La armonización del régimen fiscal de las operaciones de reorganización empresarial: un enfoque europeo*. Tesis Doctoral, Universidad de La Coruña.