




Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022.

Sentencia de 30 de noviembre 2021, dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación número 4464/2020. La compensación de bases imponibles negativas no constituye una opción tributaria en el sentido del artículo 119.3 LGT.

Consulta de la DGT V2967, de 23 de noviembre de 2021. Consideración como sujeto pasivo a efectos de IVA de una sucursal de una entidad gestora de un fondo de inversión alemán carente de personalidad jurídica y concepto de EP a efectos del IVA.

El 20 de diciembre de 2021, la OCDE publicó las [Reglas Modelo](#) en relación con el Impuesto Mínimo Global del Pilar II, que fueron aprobadas por el Marco Inclusivo de la OCDE/G20 en el contexto de BEPS 2.0.



Propuestas normativas y Legislación

Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022

En el BOE de 29 de diciembre de 2021 se publicó la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2022. En ella se incluyen algunas modificaciones tributarias que hemos de destacar como (i) la implantación de un tipo mínimo de tributación del 15% de la base imponible en el IS para aquellos contribuyentes con un INCN igual o superior a 20 millones de euros o que tributen bajo el régimen de consolidación fiscal, (ii) las modificaciones, por segundo año consecutivo, de los límites máximos de reducción por aportaciones a planes de pensiones individuales y de empleo en el IRPF y (iii) la prórroga – que se mantiene desde el ejercicio 2015 – de los límites vigentes para tributar por módulos en el IRPF y en el IVA.

Para una información más detallada sobre esta Ley de Presupuestos nos remitimos a la alerta recientemente publicada por [EY](#).

Real Decreto-ley 28/2021, de 17 de diciembre, por el que se adoptan medidas complementarias de carácter urgente para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la recuperación económica y social de la isla de La Palma

El pasado 18 de diciembre de 2021 se publicó en el BOE el Real Decreto-ley 28/2021, que entró en vigor el mismo día de su publicación, y en el que se adoptan nuevas medidas para paliar los daños ocasionados por la erupción del volcán de Cumbre Vieja en la isla de La Palma.

A mayor concreción, se aprueban dos medidas en relación con el aplazamiento de deudas tributarias:

- ▶ Establecimiento de la obligación de conceder el aplazamiento del ingreso de la deuda tributaria correspondiente a aquellas declaraciones – liquidaciones y autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso finalice desde el día 7 de octubre de 2021 hasta el 2 de mayo de 2022.

- Identificación directa del ámbito territorial donde debe estar ubicado el domicilio fiscal del deudor al indicar, textualmente, que *“será requisito necesario para la concesión del aplazamiento que el deudor sea una persona o entidad que tenga su domicilio fiscal en la isla de La Palma (Santa Cruz de Tenerife)”*.

Real Decreto-ley 29/2021, de 21 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito energético para el fomento de la movilidad eléctrica, el autoconsumo y el despliegue de energías renovables

El 22 de diciembre de 2021 se publicó en el BOE, con entrada en vigor al día siguiente, el mencionado Real Decreto-ley mediante el cual, además de adoptarse medidas urgentes en el ámbito energético, se incluyen una serie de medidas de carácter fiscal que se resumirían en los siguientes puntos a destacar:

- En materia de fiscalidad energética, se mantienen hasta el 30 de abril de 2022 el tipo reducido del 10% del IVA de la energía eléctrica, en los mismos términos establecidos por el Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, así como el tipo mínimo del 0,5% del Impuesto Especial sobre la Electricidad (“IEE”) introducido por el Real Decreto-ley 17/2021, de 14 de septiembre.

Adicionalmente, se prorroga la suspensión del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica (“IVPEE”) durante el primer trimestre de 2022, conllevando la modificación de la determinación de la base imponible y del importe de los pagos fraccionados regulados en la normativa del tributo (Ley 15/2012, de 27 de diciembre) durante el ejercicio 2022.

- Para combatir los efectos del COVID-19, se prorroga hasta el 30 de junio de 2022 el tipo superreducido del 4% en el IVA para las mascarillas quirúrgicas, y el tipo del 0% a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de material sanitario para combatir el COVID-19 realizados por parte de centros sanitarios y entidades sociales.
- Por último, para impulsar los puntos de recarga de los vehículos eléctricos se recogen diversas bonificaciones fiscales en los tributos municipales:
 - Se permite que las ordenanzas fiscales puedan regular una bonificación de hasta el 50% de la cuota íntegra del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (“IBI”) en los inmuebles en que se hayan instalado puntos de recarga para este tipo de vehículos.
 - Se permite a las ordenanzas fiscales regular una bonificación de hasta el 50% de la cuota correspondiente al Impuesto sobre Actividades Económicas (“IAE”) para aquellos obligados tributarios que (i) tributen por cuota municipal y (ii) hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos en los locales afectos a la actividad.
 - Se admite una bonificación en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (“ICIO”) de hasta el 90 % de la cuota en favor de estas actividades necesarias para la instalación de puntos de recarga para vehículos eléctricos.

No obstante, para la aplicación de las bonificaciones detalladas con anterioridad, el Real Decreto-ley detalla que las instalaciones deben disponer de la correspondiente homologación por la Administración competente.

Real Decreto-ley 31/2021, de 28 de diciembre, por el que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y se fija un nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones a métodos y regímenes especiales de tributación

El pasado 29 de diciembre de 2021 se publicó en el BOE el presente Real Decreto-ley 31/2021 que, además de las modificaciones del régimen económico y fiscal de Canarias (Reserva para inversiones en Canarias y Zona Especial Canaria – “ZEC”), señala un nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones al método de estimación objetiva del IRPF y a los regímenes simplificado y especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.

Así, el plazo de renunciaciones al método de estimación objetiva del IRPF al que se refieren los artículos 33.1.a) del Reglamento del IRPF y el artículo 33.2, párrafo segundo, del Reglamento del IVA, cuyos efectos se plasmarían con efectos para el ejercicio 2022, será desde el día 30 de diciembre de 2021 y hasta el 31 de enero de 2022.

Con respecto a las renunciaciones y revocaciones presentadas, para el año 2022, durante el mes de diciembre de 2021 (es decir, con anterioridad al 30 de diciembre de 2021), se consideran presentadas en período hábil.

Sin perjuicio de lo anterior, recordamos que también se entenderá efectuada la renuncia a los regímenes anteriores en aquellos casos de presentación en plazo de la declaración-liquidación correspondiente al primer trimestre del año natural (esto es, 2022) en que deba surtir efectos aplicando el régimen general. Asimismo, y en los supuestos de inicio de actividad, se entiende efectuada la renuncia cuando la primera declaración que deba presentar el obligado tributario después del comienzo de la actividad se presente (i) en plazo y (ii) aplicando el régimen general.

Proyecto de Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes

El Consejo de Ministros aprobó el 10 de diciembre la remisión a las Cortes del Proyecto de Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, más conocida como “Ley de Startups”. El presente proyecto tiene como objetivo dotar de un marco regulatorio específico a este tipo de empresas, denominadas como “startups”, que constituyen el pilar principal de la nueva economía digital.

Entre las modificaciones tributarias, se prevé un régimen fiscal muy favorable tanto para las empresas, sus inversores y los trabajadores. A destacar, se propone una reducción del tipo impositivo en el IS y en IRNR al 15%, el aplazamiento de la deuda tributaria sin garantías ni intereses de demora, la eliminación temporal de efectuar pagos fraccionados y la mejora de (i) la deducción por inversión en empresas de nueva creación, (ii) del tratamiento fiscal de la remuneración basada en la entrega de

acciones de la propia Compañía y (iii) del régimen fiscal especial para trabajadores desplazados a territorio español.

Para una información más detallada sobre este Proyecto de Ley nos remitimos a la alerta recientemente publicada por [EY](#).

Navarra: Ley Foral 19/2021, de 29 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias

Se publicó en el Boletín Oficial de Navarra el 31 de diciembre de 2021 la mencionada Ley Foral.

Si bien la presente Ley afecta a diversas medidas tributarias, se podrían destacar, entre otras, que a efectos del IS se introduce el requisito de aportar la documentación que justifique los gastos de I+D+i en el plazo de presentación de la declaración para poder generar la deducción por I+D+i y no perder el derecho a la misma, así como la supresión de la deducción por creación de empleo.

Asimismo, y en lo que respecta al IRPF, se introduce la “deflactación” de la tarifa aplicable a la base liquidable general del Impuesto, el incremento del importe de las deducciones por mínimos personales y familiares y la adaptación de los límites de reducción de aportaciones a sistemas de previsión social a los límites financieros de aportación, con el objetivo de potenciar las contribuciones y aportaciones a sistemas de empleo.

Para mayor información sobre esta Ley, nos remitimos a la alerta publicada por [EY](#).

Orden HFP/1430/2021, de 20 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 237 “Gravamen especial sobre beneficios no distribuidos por SOCIMI. Impuesto sobre sociedades. Autoliquidación” y se determina forma y procedimiento para su presentación

Esta Orden, publicada en el BOE del 23 de diciembre de 2021 y en vigor desde el día 3 de enero de 2022, será de aplicación para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2021.

Esta novedad ya fue adelantada en el [Boletín de Actualización Fiscal de EY correspondiente al mes de noviembre de 2021](#), en el cual se analizaba el Proyecto de Orden que modificaba el artículo 9 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, relativo al régimen fiscal especial de la sociedad en el IS, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2021.

Concretamente, el nuevo apartado 4 del artículo 9 establece que la SOCIMI estará sometida a un gravamen especial del 15% sobre el importe de los beneficios obtenidos en el ejercicio que no sea objeto de distribución, en la parte que proceda de rentas que no hayan tributado al tipo general de gravamen del IS ni se trate de rentas acogidas al período de reinversión regulado en el artículo 6.1.b) de esta Ley.

Dicho gravamen tendrá la consideración de cuota del IS y su presentación e ingreso se efectuará de forma obligatoria, mediante el modelo 237 aprobado con la mencionada Orden, por vía electrónica a través de internet en el plazo de 2 meses

desde su devengo. Dicho devengo se producirá el día del acuerdo de aplicación del resultado del ejercicio por la Junta general de accionistas u órgano equivalente.

Los contribuyentes, cuyo plazo de declaración del gravamen especial se hubiera iniciado con anterioridad al 3 de enero de 2022, podrán presentar el modelo 237 dentro de los meses de enero y febrero de 2022 (dos meses siguientes a la fecha de su publicación en el BOE).

Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2022 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA

La mencionada Orden, publicada en el BOE del 2 de diciembre de 2021, en vigor desde el día siguiente, mantiene con efectos para el año 2022 la estructura de la HAC/1155/2020, de 25 de noviembre, que ha sido la aplicable para el año 2021.

Destacar, principalmente, que a efectos del régimen simplificado de IVA, reduce, tal y como venía ocurriendo en años anteriores, el porcentaje aplicable en 2022 para el cálculo de la cuota devengada por operaciones corrientes en el régimen simplificado del IVA para determinadas actividades ganaderas afectadas por crisis sectoriales.

Finalmente, y en relación con los plazos de renunciaciones o revocaciones tanto del método de estimación objetiva como del régimen simplificado, el mismo quedó fijado entre los días 3 y 31 de diciembre de 2021. No obstante lo anterior, también se entenderá efectuada la renuncia cuando se presente en plazo la declaración-liquidación correspondiente al primer trimestre de 2022 que deba surtir efectos aplicando el régimen general. En los supuestos de inicio de actividad, también se entenderá efectuada la renuncia cuando la primera declaración que deba presentar el obligado tributario se haga aplicando el régimen general.

Orden HFP/1351/2021, de 1 de diciembre, por la que se modifican diferentes órdenes destinadas a actualizar la información tributaria relativa a las obligaciones informativas

La presente Orden, publicada en el BOE el pasado 3 de diciembre de 2021, contiene las modificaciones normativas destinadas a actualizar convenientemente información tributaria relativa a las obligaciones informativas. La referida Orden, en vigor desde el día 4 de diciembre de 2021, será aplicable, por primera vez, para las declaraciones correspondientes a 2021 que se presentarán en 2022. A estos efectos, las principales modificaciones se resumirían en los siguientes puntos:

- ▶ Con respecto a los modelos 180, 156 y 182 que, respectivamente, serían los relativos a las declaraciones informativas correspondientes al arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, a las cotizaciones de afiliados y mutualistas a efectos de la deducción por maternidad, y a los donativos, donaciones y aportaciones recibidas y disposiciones realizadas, se introduce una precisión técnica relativa a la preceptiva identificación de la declaración complementaria que se hubiera presentado, si este fuera el caso, por el contribuyente.
- ▶ Se incluyen modificaciones técnicas en los diseños de registro de los modelos 198 – declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores

mobiliarios, y 189 – valores, seguros y rentas. Con respecto a este último modelo, se incluye la información relativa al valor nominal de los valores negociados, representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas, de la herramienta de asistencia al contribuyente, denominada «Cartera de Valores» del contribuyente.

- ▶ Se modifica los diseños físicos y lógicos del modelo 296 (No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta) contenidos en el anexo III de la Orden EHA/3290/2008, de 6 de noviembre, con el objetivo de mejorar la información que se debe incluir en la declaración informativa anual.

Asimismo, se modifica el modelo 187 – declaración informativa de acciones o participaciones representativas del capital o del patrimonio de las instituciones de inversión colectiva – con el objetivo de incluir una nueva clave para informar del origen de la operación para la entrega de acciones liberadas de sociedades de inversión colectiva.

- ▶ Por último, se actualiza el contenido de los anexos I y II del modelo 289 – declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua – a la situación actual de los países comprometidos al intercambio de información, incluyendo en el listado a los países con los que se intercambiará con efectos ejercicio 2022.

Orden HFP/1395/2021, de 9 de diciembre, por la que se modifican diferentes órdenes

La mencionada Orden, publicada en el BOE el día 14 de diciembre de 2021, modifica las órdenes que se mencionan a continuación de cara a actualizar los contenidos y formas de presentación de determinadas declaraciones, entre las que cabría destacar, principalmente, las siguientes:

- ▶ Con respecto al modelo 303 – autoliquidación del IVA – con efectos 1 de enero de 2023 (y aplicable a las autoliquidaciones correspondientes al ejercicio 2023 y siguientes) se suprime la presentación del modelo 303 mediante papel impreso generado mediante el servicio de impresión desarrollado por la AEAT.
- ▶ En relación con el modelo 347 – declaración anual de operaciones con terceras personas – se introducen modificaciones con el objetivo de incluir aquellas operaciones con empresarios o profesionales cuyo NIF IVA comience por XI, pero que no estén incluidas en el protocolo para Irlanda del Norte.

Orden HFP/1442/2021, de 20 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, ISD e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

Mediante esta Orden, publicada en el BOE el pasado 24 de diciembre y que entró en vigor el 1 de enero de 2022, se aprueban los precios medios de venta de vehículos de turismo, todo terrenos, motocicletas, embarcaciones de recreo, y como novedad este año, autocaravanas y motos náuticas.

Estos precios, igual que en años anteriores, podrán ser utilizados como medios de comprobación de valores a los efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados ("ITPAJD"), ISD e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

Los precios medios de venta de los mencionados medios de transporte para el referido ejercicio se encuentran especificados en cuatro anexos de la mencionada Orden.

Por último, en lo que se refiere al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, se mantiene la fórmula que elimina del valor de mercado, a efectos de dicho impuesto, la imposición indirecta ya soportada por el vehículo usado de que se trate.

Orden HFP/1480/2021, de 28 de diciembre, por la que se aprueban el contenido y los plazos de presentación de la declaración de intercambio de bienes dentro de la UE (Intrastat) y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para su presentación por medios telemáticos

En el BOE del 30 de diciembre de 2021 se publicó la mencionada Orden, que se encuentra en vigor desde el 1 de enero de 2022 (derogando la normativa anterior). Su finalidad es adecuar el contenido, forma y plazos de presentación de la declaración de intercambio de bienes (Intrastat) dentro de la UE a los nuevos requerimientos exigibles por la normativa de la UE, al ser esta declaración la principal fuente de datos para el comercio y movimiento de bienes dentro del territorio de la unión.

Entre los aspectos más importantes regulados por la Orden cabría destacar:

- ▶ Los sujetos obligados a presentar la declaración: las unidades informantes a que se refiere la sección 7 del capítulo I del Anexo V del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 2020/1197 de la Comisión, de 30 de julio de 2020, siempre que el valor de las mercancías objeto de importación o exportación durante el año natural anterior al periodo de referencia no haya sido inferior al umbral de exención.
- ▶ La posibilidad de presentación por medio de representante: los sujetos que estén obligados a presentar la declaración lo podrán hacer por medio de un representante, sin que ello suponga una disminución de su responsabilidad.
- ▶ Los umbrales de exención, los cuales quedan fijados en los siguientes importes anuales:
 - ▶ Flujo de importación: 400.000 euros.
 - ▶ Flujo de exportación: 400.000 euros
- ▶ Los periodos de referencia: (i) en el caso de mercancías para las que se devengue el IVA en las adquisiciones o entregas intracomunitarias, el mes natural en el que tenga lugar dicho devengo; y (ii) en el resto de los casos, el mes natural en el que haya tenido lugar la expedición o introducción de las mercancías.

- ▶ El territorio estadístico español: a los efectos del sistema Intrastat, será el formado por el territorio español, con la excepción de las ciudades de Ceuta y Melilla.
- ▶ Datos a incluir en la declaración:
 - ▶ Por un lado, la identificación de la declaración: NIF de la unidad informante y, en su caso, del representante; flujo al que corresponden las operaciones (importación o exportación); periodo de referencia (mes y año); y el número secuencial de la declaración correspondiente a un mismo período y flujo.
 - ▶ Por otro lado, los datos relativos a las operaciones realizadas: número de partida de orden, base imponible fiscal, valor estadístico, masa neta en kg, unidades suplementarias, en su caso, Estado miembro de expedición o destino, país de origen, identificación de la mercancía, etc.
- ▶ Plazo y forma de la declaración: debe presentarse dentro de los 12 días naturales posteriores a la finalización del periodo de referencia por vía electrónica a través de la sede electrónica de la AEAT.

Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelos de declaración del IS y del IRNR correspondiente a EP y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2021 se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica

Se presenta el proyecto de orden del IS y del IRNR, en la cual se aprueban los modelos correspondientes a ambas declaraciones y se regulan el plazo, forma y lugar de presentación de las declaraciones.

En la campaña de Sociedades 2021 se han introducido las siguientes novedades con el objetivo de que la Agencia Tributaria disponga de mayor información para mejorar tanto el control como la asistencia a los contribuyentes en su obligación de autoliquidar el IS:

- ▶ En los Modelos 200 y 220 el cuadro detalle de la deducción por donativos a entidades sin fines lucrativos, con información sobre el importe de la misma que aplica el porcentaje del 35 o el 40 por ciento en el caso de que en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del período impositivo anterior, así como información sobre los donativos a actividades prioritarias de mecenazgo que aplicarán los porcentajes incrementados del 40 por ciento y 45 por ciento, respectivamente. Esta novedad permitirá asistir en ejercicios futuros al contribuyente en el cálculo de los límites aplicables a esta deducción.
- ▶ Teniendo en cuenta las novedades introducidas en la exención del artículo 21 de la LIS, se han ampliado los cuadros informativos contenidos en la página 2 del Modelo 200 para que la Agencia Tributaria disponga de una mayor información

sobre las participaciones directas e indirectas del contribuyente declarante en otras sociedades y pueda mejorar la gestión del Impuesto.

- ▶ En los Modelos 200 y 220 se han desglosado con mayor detalle las casillas relacionadas con la regularización mediante autoliquidación complementaria con el objetivo de facilitar al contribuyente la subsanación de errores cometidos en autoliquidaciones anteriores correspondientes al mismo período impositivo en el caso de que de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada.

Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del IP, ejercicio 2021, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del IPPF, y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos

Se presenta el proyecto de orden del IRPF y del IP, en la cual se aprueban los modelos correspondientes a ambas declaraciones y se regulan el plazo, forma y lugar de presentación de las declaraciones.

En este proyecto de Orden se incluyen ciertas modificaciones en ambos modelos las cuales están en línea con los objetivos generales de la AEAT de reducir las cargas fiscales indirectas, mejorar la asistencia al contribuyente, limitar, en la medida de lo posible, los requerimientos a los contribuyentes y, en último término, lograr una Administración tributaria más eficiente.

Resolución de 16 de diciembre de 2021, de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional, por la que se publica el tipo de interés efectivo anual para el primer trimestre de 2022, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros

Con fecha 27 de diciembre de 2021, se publicó en el BOE la Resolución citada anteriormente en la cual se establece el tipo de interés efectivo anual para el primer trimestre de 2022, todo ello con el objetivo de calificar tributariamente determinados activos financieros.

Resolución de 30 de diciembre de 2021, de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional, por la que se publica el tipo legal de interés de demora aplicable a las operaciones comerciales durante el primer semestre natural del año 2022

Mediante esta Resolución, se hace público que el tipo legal de interés de demora a aplicar durante el primer semestre natural de 2022 es el 8,00 %.

Publicado para 2022 el calendario de días inhábiles en el ámbito de la Administración General del Estado

La Resolución de 24 de noviembre de 2021, publicada en el BOE el 1 de diciembre de 2021, de la Secretaría de Estado de Función Pública, aprueba el calendario de días inhábiles correspondiente al año 2022, en el ámbito de la Administración General del Estado y sus Organismos Públicos, a efectos de cómputos de plazos.

Se modifica el Concierto Económico con el País Vasco, así como se firma un acuerdo para actualizar el Convenio Económico navarro, para incorporar el Impuesto sobre determinados Servicios Digitales (IDSD) y el Impuesto sobre Transacciones Financieras (ITF)

El 27 de diciembre de 2021 se publicó en el Boletín Oficial de Vizcaya la Norma Foral 7/2021, de 13 de diciembre, de ratificación del Acuerdo Primero de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 29 de julio de 2021. El objeto de la norma es incorporar al Concierto Económico el IDSD y el ITF y regular los puntos de conexión en el IVA de las operaciones a distancia.

En términos similares, la Comisión Negociadora y la Comisión Coordinadora de la Administración del Estado y la Comunidad Foral de Navarra acordaron el 20 de diciembre de 2021 la modificación del Convenio Económico navarro para introducir las citadas novedades.

Entre otras cuestiones pendientes desde 2017, y que ahora se contemplan en el Convenio navarro, destaca la elevación de la cifra máxima de volumen de operaciones a partir de la cual los contribuyentes de IVA y Sociedades deben tributar conjuntamente a ambas administraciones si realizan operaciones en los distintos territorios, que pasa de 7 a 10 millones de euros. Se incluye también el Impuesto sobre el Valor de la Extracción de Gas, Petróleo y Condensados, cuya incorporación se encontraba pendiente.

La actualización acordada, que tendrá que ser aprobada por el Parlamento de Navarra y por las Cortes Generales, supone la modificación de 28 artículos, 6 disposiciones adicionales y 7 transitorias de la Ley sobre cuestiones tributarias y financieras que rigen las relaciones entre Navarra y el Estado.

Decisión de Ejecución (UE) 2021/2258 de la Comisión de 14 de diciembre de 2021 sobre la solicitud de registro de la iniciativa ciudadana europea titulada “Green VAT – Un IVA ecológico de la UE con el fin de fomentar productos y servicios sostenibles y respetuosos con el medio ambiente”, de conformidad con el Reglamento (UE) 2019/788 del Parlamento Europeo y del Consejo

El pasado 20 de diciembre de 2021, se ha publicado en el DOUE la mencionada Decisión de Ejecución por la que se ha decidido registrar la iniciativa ciudadana europea denominada "Green VAT - Un IVA ecológico de la UE con el fin de fomentar productos y servicios sostenibles y respetuosos con el medio ambiente".

Debido al rápido crecimiento del comercio electrónico, y junto a la intención de los ciudadanos europeos de revisar sus acciones individuales para apoyar la protección del clima, surge la mencionada iniciativa “Green VAT”.

El objetivo de la iniciativa es reducir el tipo del IVA (esto es, mediante la flexibilización de los tipos del IVA) para los productos y servicios ecológicos mediante reducciones fiscales para este tipo de productos, de producción sostenible y respetuosos con el medio ambiente en Europa, de modo que todos los Estados miembros puedan apoyar activamente la protección del clima y del medio ambiente.

Con todo, dicha Decisión se propone como una herramienta de política fiscal que podría estar al alcance de todos los gobiernos de la UE.

Decisión (UE) 2021/2313 de la Comisión de 22 de diciembre de 2021 relativa a la concesión de una franquicia de derechos de importación y de una exención del IVA respecto de la importación de las mercancías necesarias para combatir los efectos de la pandemia de COVID-19 durante el año 2022

El pasado 28 de diciembre de 2021, se publicó en el DOUE la Decisión (UE) 2021/2313 de la Comisión de 22 de diciembre de 2021, por la cual la Comisión ha decidido prorrogar la concesión de la franquicia de derechos de importación y exención del IVA para las mercancías necesarias para combatir los efectos de la pandemia de COVID-19 (por ejemplo, medicamentos, equipos médicos y de protección individual).

La mencionada franquicia de derechos de importación y la exención de IVA ya había sido concedida previamente por la Decisión (UE) 2020/491 de la Comisión. Sin embargo, dicha medida tenía efectos hasta el pasado 31 de diciembre de 2021.

En este sentido, y dado que las importaciones efectuadas por los Estados miembros durante la vigencia de la medida de la Decisión (UE) 2020/491 han sido beneficiosas a la hora de facilitar a las organizaciones estatales o a las organizaciones autorizadas por las autoridades competentes de los Estados miembros el acceso a las mercancías sanitarias que escasean, la Comisión ha decidido conceder a los Estados miembros solicitantes una prórroga de dicha franquicia de derechos de importación y exención del IVA respecto de las importaciones efectuadas a partir del 1 de enero de 2022.

Esta nueva Decisión entró en vigor el 1 de enero de 2022 y será de aplicación hasta el 30 de junio de 2022.

Propuesta de Directiva (UE) 2021/0433 del Consejo sobre la garantía de un nivel mínimo global de tributación para los grupos multinacionales de la Unión Europea

El pasado 22 de diciembre de 2021, la Comisión Europea publicó una propuesta de Directiva para la creación de un Impuesto Mínimo Global exigible a las multinacionales en el marco de la UE.

La Directiva propuesta por la Comisión Europea pretende introducir un tipo impositivo efectivo mínimo global del 15%, aplicable a los grandes grupos nacionales e

internacionales (es decir, aquellos cuya matriz se encuentre localizada en un Estado miembro o que cuenten con filiales localizadas en la UE), que obtengan ingresos consolidados de más de 750 millones de euros al año.

De acuerdo con la propuesta de Directiva, el cálculo del tipo impositivo efectivo deberá ser realizado por la entidad matriz del grupo, salvo que se acuerde atribuir dicha función a otra entidad del grupo. Adicionalmente, el tipo impositivo efectivo se calculará por jurisdicción, dividiendo los impuestos pagados en el Estado miembro correspondiente entre el beneficio neto obtenido en dicho Estado. En caso de que el resultado resulte inferior al 15%, el grupo deberá pagar un impuesto complementario hasta elevar su tributación efectiva al 15%.

La propuesta de Directiva de la Comisión se encuentra en línea con los acuerdos adoptados por los 137 países miembros de la OCDE/G20 en octubre de 2021, incluyendo la posibilidad de optar por el pago del impuesto complementario a nivel nacional por las entidades sometidas a baja tributación en un Estado miembro, en lugar atribuir dicha obligación a la entidad matriz.

La intención de la Comisión Europea es que la Directiva entre en vigor a partir de 1 de enero de 2023.

Propuesta de Directiva (UE) 2021/0434 del Consejo por la que se establecen normas para impedir la utilización abusiva de entidades ficticias con fines fiscales y por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE

El pasado 22 de diciembre de 2021 la Comisión Europea publicó el texto de una propuesta de Directiva dirigida a establecer normas para evitar el uso indebido de entidades sin actividad. En particular, la intención de la propuesta de Directiva es asegurar que aquellas entidades que no tienen una actividad económica, o cuya actividad económica es mínima, no se beneficien fiscalmente.

Para evitar el uso abusivo de este tipo de entidades, la propuesta de Directiva introduce una presunción de sustancia mínima cuando se cumplen determinados indicadores, relacionados con el beneficio obtenido, empleados e instalaciones. Adicionalmente, establece normas relativas al tratamiento fiscal de estas entidades en caso de que no se cumplan los mencionados indicadores. Entre otras consecuencias, cuando no se cumpla la presunción de actividad, se prevé la denegación de los beneficios fiscales nacionales, los beneficios derivados de la red de Convenios de Doble Imposición suscritos por el Estado miembro correspondiente, así como la imposibilidad de aplicar los beneficios derivados de la Directiva 2011/96/UE del Consejo y la Directiva 2003/49/CE del Consejo.

De igual forma, la propuesta de Directiva prevé obligaciones de comunicación cuando se cumplan determinadas condiciones: (i) test de actividad económica: el 75% del beneficio obtenido en los dos ejercicios anteriores no deriva de la actividad económica o más del 75% de los activos son bienes inmuebles u otra propiedad privada de elevado valor; (ii) elemento internacional: la entidad obtiene la mayoría de sus ingresos a través de operaciones con entidades residentes en otras jurisdicciones o transmite los ingresos obtenidos a entidades localizadas en otra jurisdicción; y (iii) subcontratación de servicios de gestión y administración

empresarial: en los dos ejercicios anteriores se ha subcontratado la gestión del día a día de la entidad y la toma de decisiones sobre funciones relevantes.

La intención de la Comisión Europea es que los Estados miembros transpongan la Directiva el próximo 30 de junio de 2023 para que las normas empiecen a aplicar a partir del 1 de enero de 2024.

Tribunales Nacionales

Sentencia de 30 de noviembre 2021, dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación número 4464/2020. La compensación de bases imponibles negativas no constituye una opción tributaria en el sentido del artículo 119.3 LGT

La referida sentencia pone fin a la controversia generada en los últimos años, respecto de si la compensación de bases imponibles negativas constituía una opción tributaria o un derecho. La cuestión a dilucidar se constreñía a interpretar si el mecanismo de compensación de bases imponibles negativas podía aplicarse cuando la autoliquidación del IS se presenta extemporáneamente.

Tras analizar el concepto de “opciones tributarias” conforme a los criterios para interpretación de las normas tributarias ex art. 12.2 de la LGT, el TS determina que existen dos elementos fundamentales para delimitar las opciones tributarias del artículo 119.3 LGT, frente a otros supuestos, ajenos a dicho concepto: (i) uno, de carácter objetivo, consistente en la conformación por la norma tributaria de una alternativa de elección entre regímenes jurídicos tributarios diferentes y excluyentes; (ii) otro, de carácter volitivo, consistente en el acto libre, de voluntad del contribuyente, reflejado en su declaración o autoliquidación. De tal forma que, en ningún caso nos encontraremos ante una opción tributaria cuando se ejerza un derecho autónomo, contemplado en la norma tributaria sin alternativas regulatorias diferentes y excluyentes. No pudiendo asimismo presumirse el ejercicio de una opción tributaria por el contribuyente, debiendo ser el ejercicio de la misma, expreso o tácito pero, en todo caso, inequívoco.

Tras decantar las características de las “opciones tributarias”, el TS analiza a la luz de dichos criterios anteriormente expuestos, el artículo 25 del TRLIS (aplicable *ratione temporis* al caso analizado) y el artículo 26 de la LIS, para concluir que el mecanismo de compensación de bases imponibles negativas previsto en dichos artículos, no es una opción tributaria de las previstas en el 119.3 de la LGT, pues éstos no describen una alternativa, consistente en elegir entre regímenes jurídicos tributarios diferentes y excluyentes. En este sentido señala que la compensación de bases imponibles negativas, es un derecho del contribuyente y que además es el medio que garantiza que el gravamen de la obtención de renta en el IS se produzca de forma correlativa a la capacidad económica de los contribuyentes, sirviendo así al principio constitucional de capacidad económica (art 31 CE).

A la luz del criterio expresado, el TS concluye que al ser la compensación de bases imponibles negativas un derecho, no admite restricción alguna si no es a través de las causas taxativamente previstas en la ley, resultando improcedente impedir el ejercicio del mismo a través de una declaración extemporánea por vía interpretativa.

Esta doctrina ha sido confirmada por el TS en su Sentencia de 2 de diciembre de 2021, recurso de casación 4006/2020.

Sentencia de 10 de diciembre 2021, dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación número 2802/2020. El TS establece que la limitación del traspaso de BINs en operaciones acogidas a régimen de neutralidad ha de aplicar automáticamente

El objeto del recurso de casación interpuesto por la entidad interesada consiste en determinar si la Administración Tributaria, a la hora de efectuar la comprobación de la limitación a la compensación de BINs al amparo del artículo 90.3 del TRLIS (vigente artículo 84.2 de la LIS), debe comprobar si los socios precedentes aprovecharon fiscalmente la pérdida.

El artículo 90.3 del TRLIS limita la transmisión de las BINs pendientes de compensación de la entidad transmitente a la diferencia entre el valor de las aportaciones de los socios y su valor contable (valor fiscal en la LIS), con el objeto de que no se produzca un doble aprovechamiento de una misma pérdida.

En el caso objeto de recurso, la entidad recurrente, previa a la operación de fusión por absorción de otra entidad, había adquirido el 100% de las participaciones de esta entidad, la cual disponía de BINs generadas en ejercicios anteriores. Esta transmisión había generado una pérdida en los socios precedentes de la entidad transmitida.

La operación de fusión quedó sometida al régimen de neutralidad, transmitiendo en bloque todo el patrimonio de la entidad absorbida a la recurrente.

En el presente caso, la entidad recurrente no realizó ninguna aportación desde la adquisición de las participaciones de la entidad absorbida; no obstante, los socios previos realizaron varias ampliaciones de capital, determinantes de la pérdida sufrida en la transmisión previa.

La Abogacía del Estado solicita al TS que fije como doctrina legal que la Administración tributaria, a la hora de efectuar la comprobación de las limitaciones a

la compensación de BINs, ha de aplicar automáticamente la limitación que establece el art. 90.3 del TRLIS sin estar obligada, por tanto, a comprobar si el antiguo socio aprovechó o no, fiscalmente, la pérdida, ya que no lo exige el precepto.

La entidad recurrente sostiene que no siempre se produce un doble aprovechamiento de una misma pérdida y que, por tanto, para aplicar la limitación a la transmisión de BINs es indispensable comprobar si la pérdida fiscal fue aprovechada o no por los socios anteriores.

El TS establece que en la expresión “aportaciones de socios” incluida en el artículo 90.3 del TRLIS, se entiende como “socios” a cualquier socio de la absorbida que lo haya sido también previamente. Por lo tanto, aunque las BINs se generaran antes de que la entidad interesada participase en la entidad absorbida, los anteriores socios de la sociedad pueden deducirse fiscalmente las BINs en forma de pérdida generada en el momento de la transmisión.

Finalmente, el TS concluye a su vez que la Administración Tributaria debe aplicar automáticamente la limitación del artículo 90.3 del TRLIS (vigente artículo 84.2 de la LIS) a la hora de efectuar la comprobación de las limitaciones a la compensación de BINs, completando así la doctrina contenida en su Sentencia de 13 de diciembre de 2012 (recurso 251/2010).

Sentencia de 15 de diciembre de 2021, dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación número 7113/2019. El TS establece criterio doctrinal al declarar que i) son gastos deducibles las cotizaciones pagadas a la Seguridad en otro Estado de la Unión Europea, cuando las mismas sean obligatorias para los trabajadores y ii) que los rendimientos derivados de la cesión de derechos de imagen se deben considerar rendimientos de actividades económicas o rendimientos del capital mobiliario

El objeto del recurso de casación interpuesto por el interesado consiste en: (i) determinar si las cotizaciones pagadas a la Seguridad Social -o entidades gestoras de los seguros sociales- en otro Estado de la Unión Europea, cuando las mismas sean obligatorias para los trabajadores, pueden considerarse como gasto deducible de los rendimientos del trabajo en el IRPF y (ii) determinar si los rendimientos obtenidos directamente -esto es, sin intermediación de una sociedad- por quien cede sus derechos de imagen a terceros y que traigan causa distinta del mero uso pasivo de tales derechos, en la medida en que impliquen el desarrollo de actividades adicionales de carácter personal por parte del cedente de referidos derechos de imagen, deben considerarse rendimientos del capital mobiliario o de actividades económicas.

En relación con la primera cuestión planteada, el interesado había abonado determinadas cotizaciones durante la prestación de servicios laborales para un equipo de fútbol inglés, siendo detraídas por el club de las nóminas mensuales del futbolista para hacer frente al National Insurance, sistema equivalente a nuestra Seguridad Social. En este sentido, la AN niega la deducción de dichas cuotas

pagadas a la referida Seguridad Social en el Reino Unido (Estado miembro de la Unión Europea en aquel momento) de tales rendimientos del trabajo.

El Alto Tribunal, por su parte, señala que debe entenderse que estamos, al igual que las cotizaciones a la Seguridad Social, ante obligaciones coactivas legalmente impuestas como consecuencia del desarrollo del trabajo por cuenta ajena, considerando connatural a la esencia del tributo que todos aquellos gastos ínsitos para la obtención del rendimiento se deduzcan.

Con todo ello, el Tribunal Supremo fija doctrina, estableciendo que las cotizaciones pagadas a la Seguridad Social -o entidades gestoras de los seguros sociales- en otro Estado de la Unión Europea, cuando las mismas sean obligatorias para los trabajadores, deben considerarse como gasto deducible de los rendimientos del trabajo en el IRPF conforme a lo previsto en el artículo 19 de la LIRPF.

Por otro lado, la segunda cuestión suscitada, en relación con el IPRF, consistía en determinar si los rendimientos obtenidos directamente -esto es, sin intermediación de una sociedad- por quien cede sus derechos de imagen a terceros y que traigan causa distinta del mero uso pasivo de tales derechos, en la medida en que impliquen el desarrollo de actividades adicionales de carácter personal por parte del cedente de referidos derechos de imagen, deben considerarse rendimientos del capital mobiliario o de actividades económicas.

La AN había negado las pretensiones del interesado, considerando los ingresos como rendimientos del capital mobiliario, rechazando que pueda acogerse la pretensión actora de calificarlos como rendimientos de actividades económicas, por considerar nulo el contrato celebrado entre el interesado y la entidad que explotaba los derechos.

En este sentido, el Alto Tribunal pone de manifiesto que ya se ha pronunciado sobre esta cuestión en relación con otros casos de cesión de los derechos de imagen de futbolistas profesionales, siendo en todos ellos el denominador común *"su casuismo, pues jurídicamente no parece que la distinción revista dificultad alguna, sin embargo, será cada caso y sus circunstancias particulares concurrentes las que conduzca a una u otra calificación"*.

El TS reseña que en el presente caso objeto de recurso, estamos ante obligaciones contractuales que exceden de lo que es el mero ejercicio y explotación de los derechos de imagen, constituyendo una actividad que precisa la ordenación de medios personales, donde hay una persona que se encarga de la organización para explotar estos derechos, y materiales, puesto que se exige en los diversos contratos una actividad que trasciende la mera utilización y explotación de la imagen del recurrente por terceros.

Por todo ello, la Sala responde a la cuestión objeto de interés casacional a la luz de los artículos 25.4.d) y 27.1 de la LIRPF y conforme a las circunstancias del caso, estableciendo que deben considerarse que los ingresos obtenidos por el interesado constituyen rendimientos por actividades económicas.

Sentencia de 25 de octubre de 2021, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso administrativo número 572/2018. Los partícipes de entidades sometidas al régimen de atribución de rentas pueden impugnar las liquidaciones emitidas a éstas en procedimientos de impugnación de sus propias liquidaciones

La regularización a la que se refiere el presente recurso contencioso-administrativo viene motivada, única y exclusivamente, por el hecho de haber sido trasladadas, en su condición de socio partícipe, las consecuencias de la regularización practicada en su día a una Agrupación de Interés Económico (“AIE”) en el marco de un procedimiento inspector.

En el procedimiento inicial, la Inspección consideró que la AIE no cumplía con los requisitos previsto en el Capítulo XII del Título VII del TRLIS, en lo que respecta al cálculo de la amortización fiscal acelerada prevista en el régimen de “Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión”. Como resultado, procedió a regularizar las declaraciones del IS de los ejercicios 2007 y 2008 de la AIE, modificando las bases imponibles negativas declaradas en dichos ejercicios.

Como consecuencia del procedimiento inicial, en un procedimiento inspector posterior seguido frente a uno de los partícipes de la AIE, se emitió liquidación en la que se modificó la imputación de rentas de la AIE, aumentando la base imponible de su IS correspondiente a los ejercicios 2007 y 2008 en el importe de las bases imponibles negativas regularizadas a la AIE. Al entender que la misma no era conforme a derecho, el partícipe impugnó dicha liquidación, mostrando a su vez su disconformidad frente a la liquidación emitida a la AIE, que ya era firme.

La AN determina en la presente sentencia que los partícipes de una AIE – u otra entidad en régimen de atribución de rentas – podrán oponer en su propia regularización cuantos motivos estimen oportunos, incluyendo aquellos referidos a la liquidación de la propia AIE, aun cuando la misma hubiese devenido firme.

Resolución del TEAC de 23 de noviembre de 2021 (00/00629/2021/00/00). El TEAC, en unificación de criterio determina que debe permitirse que el contribuyente excónyuge al cual se ordena que satisfaga las cuotas de amortización del préstamo para la adquisición de la vivienda habitual, tenga derecho a practicar la deducción por dicha adquisición por la totalidad de lo pagado, aun cuando solo sea propietario del 50% de la vivienda

La cuestión controvertida en la que se centra el TEAC en el presente supuesto consiste en determinar si un contribuyente que, en virtud de sentencia judicial de divorcio satisface la totalidad de las cuotas de amortización del préstamo para la adquisición de la vivienda habitual, tiene derecho a la aplicación de ésta por la totalidad de las cantidades pagadas por tal concepto, aun cuando solo sea propietario del 50% de la vivienda por no haberse liquidado la sociedad de gananciales.

La Resolución objeto de estudio alude a los artículos 68.1. 1º LIRPF y 55.1. 2º RIRPF, en su redacción a 31 de diciembre de 2012. En estos se señala que, en caso de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial, el contribuyente podrá seguir practicando la deducción en cuestión, siempre que dicha vivienda continúe teniendo la condición de habitual para los hijos comunes y el progenitor en cuya compañía se queden.

Así pues, el TEAC considera que debe permitirse al excónyuge que satisface la totalidad de las cuotas practicarse la deducción por dichas cantidades, debido a que (i) esta conclusión no encuentra oposición en la literalidad de los artículos 68.1. 1º LIRPF y 55.1. 2º RIRPF, en su redacción a 31 de diciembre de 2012; (ii) tras la sentencia de divorcio se siguen satisfaciendo cuotas de amortización por la adquisición de la vivienda habitual de la unidad familiar; (iii) en el supuesto de no permitir la deducción, provocaría un enriquecimiento injusto a favor de la Administración, al restringirse un beneficio iscal al que tenía derecho la unidad familiar con anterioridad a una sentencia judicial; y (iv) el TS concluye que las dudas que se puedan plantear relacionadas con las normas reguladoras de la deducción por inversión en vivienda habitual deberán hacerse desde la interpretación más favorable a su reconocimiento.

Es por ello por lo que el TEAC, en su Resolución del 23 de noviembre de 2021, concluye que el contribuyente que en virtud de sentencia judicial de divorcio satisface la totalidad de los pagos del préstamo para la adquisición de la vivienda habitual que en su día le fue concedido conjuntamente a ambos cónyuges y por cuya amortización venían practicando los dos antes de 1 de enero de 2013 la deducción por adquisición de vivienda habitual, tiene derecho a la aplicación de dicha deducción por la totalidad de las cantidades pagadas por tal concepto aun cuando solo sea propietario del 50% de la vivienda por no haberse liquidado la sociedad de gananciales, tanto en el caso de que la vivienda continúe teniendo para él y los hijos comunes la condición de habitual como en el supuesto de que la vivienda tenga dicha condición para los hijos comunes y el otro progenitor.

Resolución del TEAC de 23 de noviembre de 2021 (00/06136/2021/00/00). Recurso extraordinario para la unificación de criterio. IRNR. Las cantidades pagadas en concepto de Becas ICEX a personas físicas no residentes no están exentas del IRNR en atención a lo dispuesto en el art. 14.1.b) del TRLIRNR, y tampoco están exentas por la vía que los arts. 14.1.a) del TRLIRN y 7.j) de la LIRPF contemplan

En la presente Resolución, la cuestión controvertida consiste en determinar si las cantidades pagadas por la entidad pública empresarial ICEX España Exportación e Inversiones en concepto de becas a personas físicas no residentes, durante el periodo en el que sus perceptores realizan prácticas en la red de Oficinas Económicas y Comerciales de España en el exterior, tienen cabida o no en la exención prevista en el artículo 14.1 b) de la TRLIRNR.

El TEAC lista los requisitos para la aplicación del mencionado artículo 14.1 b) del TRLIRN: (i) que las rentas se hayan percibido por “personas físicas”, (ii) que las personas físicas perceptoras sean “no residentes”, (iii) que las rentas hayan sido

pagadas en concepto de “becas o de otras cantidades satisfechas por las Administraciones públicas” y (iv) que hayan sido satisfechas “en virtud de acuerdos y convenios internacionales de cooperación cultural, educativa y científica” o “en virtud del plan anual de cooperación internacional aprobado en Consejo de Ministros”. Dando por cumplidos los primeros tres requisitos en el supuesto de hecho sin mayor necesidad de análisis, únicamente se limita a valorar si las becas ICEX se encuentran dentro de alguno de los supuestos del último requisito.

Según el criterio del TEAC resulta evidente que las cantidades pagadas por la entidad pública empresarial ICEX en concepto de becas ICEX a personas físicas no residentes, durante el periodo en el que sus perceptores realizan prácticas en la red de Oficinas Económicas y Comerciales de España en el exterior, (i) ni se pagan en virtud de acuerdos y convenios internacionales de cooperación cultural, educativa y científica (ii) ni tampoco acorde al plan anual de cooperación internacional aprobado en Consejo de Ministros.

De este modo, el TEAC determina que las becas responden a una política unilateral del Gobierno español y no se conceden en virtud de ningún tipo de acuerdo y/o convenio internacional, lo que implica que las becas ICEX son ajenas, tanto a algún tipo de acuerdo como convenio internacional de España con otros países, como a la política de cooperación internacional de España.

Por ello, concluye el Tribunal, las cantidades pagadas por el ICEX en concepto de becas ICEX a personas físicas no residentes, en la fase en la que los perceptores de las mismas realizan prácticas en la red de Oficinas Económicas y Comerciales de España en el exterior, no están exentas del IRNR en atención a lo dispuesto en el artículo 14.1 b) del TRLIRN.

Además, las cantidades que como Beca ICEX perciben los beneficiarios en esa Fase I tampoco pueden quedar exentas por las vías de los arts. 14.1.a) del TRLIRN y 7.j) de la LIRPF, pues en esa Fase no se realizan estudios reglados en el sistema educativo.

Resolución del TEAC de 23 de noviembre de 2021 (00/03515/2021/00/00). El TEAC, en unificación de criterio, determina que, en los casos en que no resulte procedente la imputación en la base imponible del IRPF del contribuyente del artículo 92.1 LIRPF (derechos de imagen) por no superar el umbral del 15% fijado a tales efectos, no cabe la aplicación de la normativa sobre operaciones vinculadas a la operación de cesión de derechos de imagen

Con carácter previo, y para delimitar el ámbito de la resolución comentada, hay que recordar que el artículo 92 de la LIRPF regula un régimen especial por el cuál, en el escenario donde un contribuyente cede el derecho a la explotación o da consentimiento o autorización para la utilización de su imagen a una tercera persona (o entidad) y ésta, a su vez, recibe rentas por la cesión de tal derecho de la entidad empleadora del cedente, se establecen dos posibles alternativas:

- ▶ Declarar en el IRPF del contribuyente todas las rentas satisfechas por el empleador procedentes de la cesión de derechos de imagen cuando tales rentas son superiores al 15% de las rentas totales pagadas por el empleador.
- ▶ Permitir la tributación de todas las rentas satisfechas por el empleador procedentes de la cesión de derechos de imagen en sede de la entidad cesionaria cuando tales rentas son inferiores o iguales al 15% de las rentas totales pagadas por el empleador (esto es, la suma de los rendimientos del trabajo obtenidos en el período impositivo por el jugador más la cantidad satisfecha por la adquisición de sus derechos de imagen).

En la presente resolución, la cuestión controvertida consiste en determinar si, en el supuesto en que la cantidad satisfecha por la adquisición de los derechos de imagen no supere el 15% de las rentas totales pagadas por el empleador (y, por tanto, no sea imputable en la base imponible del contribuyente las rentas satisfechas por el empleador en concepto de derechos de imagen), cabe o no la aplicación de la normativa sobre operaciones vinculadas a la operación de cesión de derechos de imagen entre el contribuyente y la entidad interpuesta, aplicación que la AEAT defiende. En este sentido, hay que señalar que, en el supuesto analizado, el contribuyente es socio al 99% de la sociedad que, a su vez, cobra las rentas por su derecho de imagen del empleador. Por otra parte, la propia AEAT no discute el hecho de que, efectivamente, no procede la imputación de los rendimientos concernidos en la base imponible del contribuyente.

De esta manera, tras la iniciación de un procedimiento de alcance parcial limitado a las operaciones entre el futbolista y la sociedad mediante la cual explota sus derechos de imagen, la Inspección consideró que las operaciones entre las partes mencionadas debían ser valoradas por su valor normal de mercado. Lo anterior resultaría, en el supuesto analizado, en un mayor valor de las rentas derivadas de la explotación de los derechos de imagen.

Pues bien, según el criterio del TEAC, siendo el caso aquel donde no se produce la imputación de rentas en sede del IRPF por no superarse el umbral del 15% arriba mencionado pero cumpliéndose el resto de requisitos exigidos para la aplicación del régimen especial de imputación previsto en el artículo 92 de la LIRPF, *“no puede aceptarse la aplicación de la normativa sobre operaciones vinculadas a la cesión de dicha explotación por el contribuyente a la entidad cesionaria, pues tal modo de proceder conduce en la práctica al soslayo del régimen fiscal especial, vaciándolo de contenido”*. Continúa el TEAC concluyendo que *“Nos encontramos, por tanto, ante un régimen fiscal especial que va a impedir implícitamente la aplicación de la normativa sobre operaciones vinculadas a la cesión por el contribuyente de la explotación de su imagen si no se quiere desnaturalizarlo y vaciarlo de contenido”*.

Resolución del TEAC de 23 de noviembre de 2021 (00/01187/2020/00/00). Aplicación de la exención del art. 4. Ocho.Dos LIP cuando se realizan de forma clara y fehaciente las labores de dirección

La cuestión controvertida se centra en determinar si, a efectos de IP, las participaciones que el contribuyente posee en una entidad cuyos Estatutos sociales indican la gratuidad del cargo de los administradores, pueden acogerse a la exención

del artículo 4 ocho dos de la LIP, cuando el contribuyente recibe una retribución de la entidad por otros conceptos.

En el presente caso, el contribuyente que pretende acogerse a la exención del artículo 4 ocho dos de la LIP es administrador de la entidad, ejerciendo efectivamente funciones de dirección, si bien el cargo de administrador no estaba retribuido. La inspección constata no obstante que todas las retribuciones que el obligado tributario recibía de la entidad se debían a la prestación de sus servicios y a la cesión de sus derechos de imagen, sin percibir ninguna cantidad por el ejercicio de funciones directivas.

El TEAC resuelve indicando que lo realmente esencial no es la denominación empleada en el contrato suscrito entre entidad y obligado tributario, sino si este realiza de forma clara y fehaciente funciones de dirección. De este modo, probada la existencia de una relación remunerada de prestación de servicios en exclusiva entre sociedad y obligado tributario, que ejerce funciones directivas, deben considerarse cumplidos los extremos del artículo 4. Ocho.Dos LIP, sin que quepa la exclusión por el hecho de que los Estatutos prevean la gratuidad del cargo de administrador, y por tanto, se considera ajustada a derecho la exención de las participaciones. La resolución se fundamenta en la Sentencia del TS de 18 de enero de 2016 (Recurso 2316/2015), en las Consultas Vinculante V1353-13, V1155-14 de la DGT y en la Resolución del TEAC de 26 de febrero de 2021, RG 00-04028-2018.

En el mismo sentido, anulada la liquidación, el TEAC anula la resolución del TEAR impugnada en todo cuanto se refiere a las sanciones derivadas de la liquidación practicada por impropio exención de las participaciones.

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de 30 de septiembre de 2021 (21/00323/2021/00/00). El Tribunal realiza un análisis de la LIP con la finalidad de determinar el encaje de los valores de una sociedad extranjera que cotiza en la bolsa de un país distinto a España, a efectos de dichos artículos

La cuestión controvertida se centra en determinar si, a efectos del IP, las acciones de una sociedad extranjera cotizadas en un país distinto de España han de valorarse conforme a lo establecido en el artículo 15 (valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, negociados en mercados organizados) o en el artículo 16 (demás valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad) de la LIP. El criterio del TEAR es que tales acciones han de valorarse conforme a lo dispuesto en el artículo 15 de la LIP, pues a su juicio, el artículo 16 de la LIP se encuentra reservado para los supuestos en se carezca de las referencias objetivas contempladas en el artículo 15 LIP.

Adicionalmente, el TEAR considera que el artículo 15 se aplica con independencia de la remisión que hace el precepto a la publicación por parte del Ministerio competente del valor de cotización de los valores de que se negocien en los mercados organizados, máxime, cuando no se limita dicha remisión a los españoles, según la literalidad del artículo.

El TEAR entiende que el concepto de "mercado organizado" es más amplio que el de "mercado secundario oficial" o "mercado regulado", ya que, cuando se trata de acciones o participaciones en entidades, incluye también a los denominados "sistemas multilaterales de negociación".

Consultas DGT

Consulta de la DGT V2686-21, de 5 de noviembre de 2021, sobre la contabilización de los cargos y abonos soportados por el arrendatario en relación con las obras realizadas en los locales arrendados

La entidad consultante, arrendataria de unos locales pertenecientes a otra sociedad, rescinde el contrato de alquiler, ofreciéndole la entidad arrendadora el arrendamiento de otros locales que requieren la realización de ciertas obras. Indica la consultante que el coste de las obras sería abonado por dicha entidad a los ejecutores de las mismas, abonando de manera simultánea la entidad arrendadora a la entidad consultante los importes exactos que ésta soporta por las obras de los locales.

En cuanto a la contabilización de los gastos e ingresos relativos a las mencionadas obras, la entidad consultante considera (i) que los gastos deben ser contabilizados como inmovilizados materiales, procediendo como tales su amortización en función de la vida útil (contrato de arrendamiento) y (ii) que el reconocimiento de los ingresos debe ser diferido para hacerlo coincidir con la amortización de los gastos.

La consultante se cuestiona si se considera correcta esa contabilización y si, partiendo de la base de que los ingresos de las anteriores operaciones se han contabilizado como diferidos, si deben considerarse diferidos también para el IS, trasladando directamente su tratamiento contable.

Con el objetivo de resolver las cuestiones planteadas, la DGT solicita informe al ICAC, que resuelve la consulta sobre la presunción de que el arrendatario ha clasificado los arrendamientos (tanto el del local antiguo como el del nuevo) como operativos.

En este sentido, establece el ICAC que, teniendo en cuenta la NRV 3ª, para que sea posible la activación por parte del arrendatario de las inversiones realizadas en un local arrendado, es requisito indispensable que dichas inversiones sean realizadas por el arrendatario, es decir, que sea éste quién soporte efectivamente el coste de las mismas. Sin embargo, en el supuesto planteado, el arrendatario no es quien realiza tales inversiones, sino que actúa como un mero intermediario pagando el importe de las obras e los ejecutores y recibiendo simultáneamente el mismo importe del arrendador, que es quien, en última instancia, asume realmente el coste de tal inversión. Por tanto, no procede la activación de las inversiones realizadas en los locales arrendados por parte del arrendatario ni tampoco su amortización durante el periodo de duración del contrato.

Con base en el criterio del ICAC y el tratamiento contable indicado, la DGT concluye que no procede el reconocimiento de un gasto por el pago de la obra, ni tampoco el reconocimiento de un ingreso por las cantidades recibidas (puesto que el arrendatario no experimenta variación alguna en su patrimonio neto como resultado de esta operación). Por ello, el arrendatario deberá registrar en sus cuentas un mero movimiento de tesorería, o bien el nacimiento de un derecho de cobro frente al arrendador en el momento del pago de la obra, en caso de que el pago y el cobro no fueran simultáneos, quedando este derecho extinguido en el momento en el que el arrendatario reciba el pago de la obra por parte del arrendador.

Consulta de la DGT V2918-21, de 5 de noviembre de 2021, sobre el devengo de una indemnización por responsabilidad patrimonial, que se produce con la inadmisión del recurso de casación al agotarse en ese momento la vía de recurso

La entidad consultante, tras interponer inicialmente el 29 de junio de 2012 una solicitud de reclamación por responsabilidad patrimonial ante una Administración Pública y los correspondientes recursos posteriores con motivo de la desestimación de cada uno de ellos, interpone finalmente recurso de apelación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ, que notifica su sentencia el 14 de febrero de 2018 estimando parcialmente el recurso, revocando la sentencia apelada y reconociendo a la consultante el derecho a percibir la cuantía reclamada por los daños y perjuicios causados más el interés legal desde la fecha de primera instancia hasta su efectivo pago.

No estando de acuerdo con dicha resolución, la Administración Pública interpone recurso de casación ante el TS el 22 de marzo de 2018, dictando dicho Tribunal la inadmisión del mismo con fecha 29 de noviembre de 2018.

De acuerdo con la información proporcionada por la consultante, la firmeza de la sentencia fue notificada a la Administración Pública el 28 de diciembre, pero a 31 de diciembre de 2018 desconoce en qué fecha y por qué importe va a percibir el cobro de la indemnización, en la medida en que la Administración Pública correspondiente ha sido condenada a abonar la cuantía reclamada por los daños y perjuicios causados más el importe de los intereses.

La consultante se plantea si, a efectos del artículo 11.4 de la LIS, se puede considerar como fecha de firmeza de la sentencia el 13 de febrero de 2018, que es cuando se notifica la estimación parcial del recurso por el TSJ, y como fecha de

exigibilidad a partir del 15 de marzo de 2019. Por el contrario, se plantea si el devengo del IS no se produciría hasta el 2019 en caso de que la sentencia no fuese ejecutable hasta el citado año.

De conformidad con el informe emitido por el ICAC el 31 de marzo de 2020, la entidad deberá registrar los ingresos en el momento de su devengo, es decir, cuando nazca el derecho a percibir la indemnización, cuando la misma sea prácticamente cierta o segura, momento en el cual la empresa controlará económicamente los recursos derivados de la misma y podrá valorarlos de forma fiable, sin que proceda esperar al momento del cobro. A este respecto, recuerda el ICAC que la firmeza de la sentencia resulta fundamental para poder determinar que existe un beneficio o rendimiento económico para la entidad por lo que, en la medida que el fallo judicial no sea firme, la empresa seguirá calificando el activo como contingente.

En virtud del criterio señalado por el ICAC, la DGT concluye que el ingreso asociado a la indemnización se devengará en el ejercicio en que adquiera firmeza la sentencia que reconozca el derecho a su percepción, lo que de los datos que constan parece que sucede el 29 de noviembre de 2018 (que es cuando el TS dicta la inadmisión del recurso de casación interpuesto por la Administración Pública y se agota la vía de recurso), todo ello con independencia de que la fecha de exigibilidad, según se indica en el escrito de consulta, sea marzo de 2019.

Consulta de la DGT V2833-21, de 16 de noviembre de 2021. Efectos del traslado de la residencia fiscal a Suiza en sede del IP y del ISD

El consultante, residente fiscal en España, y accionista en una empresa familiar cuya participación es superior al 5 por ciento a título individual -ostentando el resto de las participaciones sus hermanos y su madre- se cuestiona las implicaciones fiscales a efectos del IP y el ISD del traslado de su residencia fiscal a Suiza.

De conformidad con el CDI entre el Estado español y la Confederación suiza, el cambio de residencia a Suiza implicará la no sujeción por parte del consultante al IP español. No obstante, la exención de empresa familiar prevista en el art. 4.Ocho.Dos LIP seguirá siendo aplicable tanto a su madre como a sus hermanos siempre que las funciones de dirección sean realizadas por alguno de los miembros del grupo de parentesco. Según la doctrina administrativa y la jurisprudencia del TS, dicha exención será aplicable aunque las funciones sean asumidas por una persona del grupo de parentesco que no fuese titular de participaciones en la entidad.

En la medida en que la mayor parte del activo de la sociedad familiar -*participación superior al 5 por ciento en una sociedad matriz de un grupo empresarial*- está constituida por activos localizados en la Comunidad de Madrid (es en esta Comunidad donde se encuentra el domicilio social, domicilio fiscal, sede de dirección efectiva y numerosos medios materiales y personales) se aplicaría la normativa propia de la Comunidad Autónoma de Madrid a efectos de la aplicación de la DA 4 de la LIP.

Por otra parte, en relación con la transmisión "inter vivos" de participaciones en la empresa familiar por parte de la madre del consultante en favor de este último, la donataria, sujeto pasivo del ISD, se podrá beneficiar de la reducción prevista en el art. 20.6 LISD en la medida en que cumpla los requisitos previstos en el apartado

octavo del artículo 4 de la LIP -*funciones directivas y percepción del nivel legal de remuneraciones*- y la propia LISD, independientemente de que el consultante resida en Suiza.

Por último, en cuanto a la transmisión “mortis causa” de participaciones en la empresa familiar por parte de la madre del consultante en favor de este, la LISD establece que serán sujetos pasivos cada uno de los causahabientes, pudiendo quedar obligados ante la Hacienda Pública española, bien por obligación personal como por obligación real. En el presente caso, el consultante podrá disfrutar la reducción prevista en el art. 20.2 LISD en la medida en que se cumplan los requisitos previstos en la LIP comentados anteriormente y en la propia LISD, con independencia de que el mismo sea residente fiscal en Suiza.

Consulta de la DGT V2967, de 23 de noviembre de 2021.

Consideración como sujeto pasivo a efectos de IVA de una sucursal de una entidad gestora de un fondo de inversión alemán carente de personalidad jurídica y concepto de EP a efectos del IVA

La consultante es una sucursal establecida en el territorio de aplicación del Impuesto (TAI) de la entidad gestora de un fondo de inversión alemán carente de personalidad jurídica cuya gestión patrimonial se realiza por dicha entidad gestora, que es la propietaria jurídica del patrimonio del fondo y que también se encuentra establecida en Alemania. La entidad gestora adquiere inmuebles en el TAI actuando en nombre propio, pero por cuenta del fondo, por lo que será la entidad gestora la titular jurídica de los inmuebles. Al carecer el fondo de personalidad jurídica, la entidad gestora será quien actúe por cuenta del fondo y perciba las rentas de los arrendamientos a través de la sucursal, pero actuando por cuenta del fondo, debiendo por tanto remitir al fondo dichas rentas. La sucursal cuenta con medios materiales y humanos en el TAI.

Se plantea quién es el sujeto pasivo y si la transferencia de las rentas que realiza la entidad gestora al fondo se encuentra sujeta al IVA.

Señala la DGT que el IVA prescinde (salvo en su caso para gravar los servicios de comisión) de la existencia de una relación fiduciaria entre quien realiza la operación (en este caso la gestora) y el *dominus negotii*, la persona por cuya cuenta actúa ésta pero que no aparece frente al tercero.

A la vista de los antecedentes y el tratamiento que se está dando en otros Estados miembro, la Administración concluye que el sujeto pasivo debe ser la entidad gestora, no el fondo, siendo la sucursal de la misma quien realiza la ordenación de los medios personales y materiales necesarios para desarrollar la actividad económica. Esta consulta parece clarificar la discusión con respecto a quién es el sujeto pasivo a efectos de IVA en estos supuestos.

Adicionalmente, en la resolución de esta cuestión, la DGT, partiendo de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de junio de 2021, asunto C-931/19, Titanium, Ltd, realiza un cambio de criterio al considerar que los arrendamientos de inmuebles en el TAI cuyos titulares no sean establecidos en el mismo, no disponen de un EP en el TAI cuando los mismos no dispongan de su propio personal para gestionar dichos arrendamientos.

Sin embargo, concluye la DGT que, en el supuesto objeto de consulta, al mantener la entidad gestora medios propios materiales y humanos en el TAI para el ejercicio de la actividad de arrendamiento de los inmuebles, en tales circunstancias, ésta dispondrá en dicho territorio de un EP a efectos del IVA.

Finalmente, clarifica que las transferencias monetarias que la sucursal realiza al Fondo por cuya cuenta actúa responden al hecho de que el titular económico de las rentas procedentes de la actividad es, en todo caso, el fondo, por lo que no se encuentran sujetas al IVA.

Otros cuestiones de interés

La OCDE publica las Reglas Modelo en relación con la implementación del Pilar II y el impuesto mínimo global

El 20 de diciembre de 2021, la OCDE publicó las [Reglas Modelo](#) en relación con el Impuesto Mínimo Global del Pilar II, que fueron aprobadas por el Marco Inclusivo de la OCDE/G20 en el contexto de BEPS 2.0. En líneas generales, las Reglas Modelo cubren el alcance y la mecánica de las Reglas Globales contra la Erosión de la Base Imponible, comúnmente conocidas como "[GloBE](#)", mediante las cuales se introducirá el régimen del impuesto mínimo global, que ha sido fijado en un 15%.

El [impuesto mínimo](#) aplicará a las empresas multinacionales (MNES) que ostenten ingresos superiores a 750 millones de euros, algo que se espera que genere alrededor de 150.000 millones de dólares anuales de ingresos fiscales adicionales a nivel mundial en la medida en la que limitará y combatirá la erosión de las bases imponibles de las MNES.

A grandes rasgos, las normas del GloBE (o Reglas Modelo) prevén un sistema coordinado de imposición destinado a garantizar que los grandes grupos de empresas multinacionales hagan frente a un nivel mínimo de impuestos sobre los ingresos obtenidos en cada una de las jurisdicciones en las que operan. A fin de garantizar lo anterior, las citadas normas crean un "impuesto complementario" que se aplicará sobre los beneficios en cualquier jurisdicción cuando el tipo impositivo efectivo, determinado sobre una base jurisdiccional, sea inferior al tipo mínimo del 15%.

Las [reglas](#) mencionadas desarrollan de forma detallada aspectos como el ámbito de aplicación y exclusiones del nuevo impuesto, el cálculo del ingreso o pérdida según normas GloBE, el tratamiento de las adquisiciones y cesiones de miembros del grupo, entre otros. Además, resulta relevante destacar cómo las mismas incluyen también aspectos administrativos tales como obligaciones de declaración de información y las normas transitorias necesarias aplicables a las empresas multinacionales que queden sujetas al impuesto mínimo global.

En esencia, cabe destacar cómo las Reglas Modelo suponen una actualización sustancial del contenido del Pilar II. Además, teniendo en cuenta que incorporan algunos cambios en relación con los conceptos descritos en el Plan BEPS 2.0, será importante que los contribuyentes revisen el contenido de las mismas. En este sentido, se espera que a principios de 2022 la OCDE publique información adicional relevante para la interpretación y el funcionamiento de las Reglas Modelo, motivo adicional por el cual debemos estar atentos a cualquier novedad y/o avance relacionado con la materia.

Para mayor información al respecto, pueden consultarse las alertas específicas elaboradas por [OECD](#).

La OCDE publica el informe de revisión realizado en el marco de la Acción 5 del Plan BEPS 2.0

El pasado 14 de diciembre de 2021, la OCDE publicó las conclusiones en relación con las [evaluaciones de revisión](#) realizadas en el ejercicio 2020 respecto de 131 jurisdicciones relativas a los intercambios de información y resoluciones fiscales.

De las conclusiones alcanzadas se desprende la existencia de un aumento en la transparencia fiscal respecto de las resoluciones objeto de revisión, algo que permite mejorar el acceso de las administraciones tributarias a la información pertinente a fin de reducir la existencia de elusión fiscal y otros riesgos identificados en el marco de BEPS 2.0.

En esencia, [el informe](#) anual de revisión supone un avance importante que no sólo plasma los esfuerzos realizados por la OCDE por lograr más transparencia e intercambio de información en el ámbito fiscal, sino que evidencia el compromiso de las jurisdicciones en alcanzar dichos objetivos. Así las cosas, dichas jurisdicciones tendrán que adaptar sus legislaciones para poder aplicar el marco de transparencia desarrollado, así como sus sistemas de administración fiscal para poder procesar e informar sobre el intercambio de información.

Como último punto a destacar, en línea con lo mencionado, la Comisión Europea tiene la intención de proponer cambios en el marco de transparencia vigente en la Unión Europea según se indica en un [informe emitido](#) por Consejo publicado recientemente, por lo que debemos de estar atentos a los nuevos acontecimientos que nos deparará este 2022.

Para mayor información al respecto, pueden consultarse las alertas específicas elaboradas por [EY](#).



Novedades fiscales de otras jurisdicciones

Paraguay modifica su ley de no residentes por la prestación de servicios digitales

El 27 de diciembre de 2021, el gobierno paraguayo publicó el Decreto número 6515/21, a través del cual modificó las disposiciones del Impuesto de no Residentes (INR) en lo que respecta a los obligados a hacer retenciones a cuenta del INR por la prestación de servicios digitales. El Decreto entró en vigor el 1 de enero de 2022.

Las modificaciones implican que las entidades financieras que actúan como intermediarios en la prestación de servicios digitales ya no tienen la obligación de retener a cuenta del INR en los pagos que éstas cobran. Además, los sujetos pasivos del IS que reciben servicios digitales serán ahora considerados agentes retenedores a efectos del INR. Finalmente, el Decreto regula una nueva forma de pago del INR sobre servicios digitales. Los no residentes que presten servicios digitales en Paraguay tendrán que declarar y pagar el INR a través de un procedimiento específico pendiente de implementar.

Para mayor detalle, por favor ver la alerta preparada por [EY](#).

A partir del 1 de enero de 2022, Chipre expande su red de convenios de doble imposición

A partir del 1 de enero de 2022, la red de CDI de Chipre se amplió con un nuevo CDI firmado con Jordania y la entrada en vigor de los protocolos a los CDI con Alemania y Suiza. Asimismo, Chipre está negociando nuevos CDI con Omán, Hong Kong, Vietnam, Sri Lanka y Pakistán y renegociando sus CDI existentes con Polonia y Francia.

El CDI entre Chipre y Jordania se firmó el 17 de diciembre de 2021. A día de hoy, el proceso de ratificación chipriota ya ha concluido, por lo cual el CDI entrará en vigor una vez sea ratificado por Jordania y ambas jurisdicciones intercambien los instrumentos de ratificación. Este CDI se basa en el modelo de CDI de 2017 de la OCDE con algunas excepciones. El CDI establece, entre otros, un tipo reducido de retención del 5% sobre dividendos e intereses y de un 7% sobre cánones. La tributación sobre las ganancias de capital se localiza en el Estado de residencia del

transmitente salvo en el caso de transmisiones de bienes inmuebles o acciones cuyo valor deriva principalmente de bienes inmuebles.

Respecto a los protocolos de los CDI de Chipre con Alemania y Suiza, ambos protocolos entraron en vigor el 1 de enero de 2022 e introducen los estándares mínimos bajo el Plan BEPS de la OCDE. Es importante resaltar que ninguno de estos convenios se incluyó en la lista de tratados cubiertos por el MLI.

Para mayor detalle, por favor ver la alerta preparada por [EY](#).

Colombia publica la resolución sobre el reporte de los beneficiarios finales a efectos tributarios

El 27 de diciembre de 2021, las Autoridades Fiscales Colombianas emitieron la Resolución 164, que establece los criterios para la identificación y suministro de información respecto de los beneficiarios finales de personas jurídicas o de estructuras sin personalidad jurídica (i.e. personas físicas que son los propietarios, controlan o se benefician de la entidad en cuestión). El beneficiario último deberá ser registrado en el Registro Único de Beneficiarios Finales (en adelante, "RUB").

La Resolución regula la información a reportar, los plazos y el procedimiento de reporte a seguir, así como las excepciones y sanciones aplicables.

En general, la información que deberá reportarse será, entre otra: (i) nombre y apellidos (ii) NIF y país de expedición, (iii) fecha y país de nacimiento, (iv) país de residencia (v) porcentaje de participación y de los rendimientos obtenidos en la entidad (vi) fecha desde que es considerado beneficiario final y fecha desde que deja de serlo.

Las personas jurídicas o estructuras sin personalidad jurídica creadas antes del 15 de enero de 2022 tendrán hasta el 30 de septiembre de 2022 para registrar sus beneficiarios finales. Las entidades creadas posteriormente a esa fecha deberán suministrar esta información a partir de los dos meses siguientes a su inscripción en el registro fiscal correspondiente en Colombia.

Para mayor detalle, por favor ver la alerta preparada por [EY](#).

Chipre modifica la definición de residencia fiscal de las personas jurídicas e introduce la retención en origen sobre el pago de dividendos, intereses y cánones a empresas de jurisdicciones no cooperativas

El 9 de diciembre de 2021, la cámara de representantes chipriota aprobó los proyectos legislativos por los que se modifican la ley del Impuesto sobre la Renta, así como la Ley de Contribución Especial para la Defensa de la República, en lo que respecta a la definición sobre la residencia fiscal de las empresas y la imposición de retenciones sobre los pagos de dividendos, intereses y cánones efectuados a empresas residentes o registradas en la lista jurisdicciones no-cooperativas de la UE.

Actualmente, la definición de residencia fiscal de entidades atiende únicamente al lugar donde se encuentre la gestión y control de la compañía. A partir del 31 de diciembre de 2022, la definición de la residencia fiscal de entidades incluirá a aquellas entidades que se hayan registrado en Chipre y, aun cuando su gestión y

control tenga lugar fuera del país, serán considerados como residentes fiscales en Chipre, salvo que sean efectivamente residentes en otro país.

Se establece una retención del 17% sobre los pagos de dividendos realizados a empresas residentes en jurisdicciones incluidas en la lista de jurisdicciones no cooperativas de la UE; en el caso de intereses, se establece una retención del 30% mientras que los cánones quedarán sometidos a una retención del 10%.

Para mayor detalle, por favor ver la alerta preparada por [EY](#)

Turquía reduce al 10% la retención sobre dividendos

El 22 de diciembre de 2021, fue publicada en el Boletín Oficial la Decisión Presidencial Turca No. 4936 ("*La Decisión*") sobre la reducción fiscal del tipo sobre dividendos pasando del 15% al 10%, la cual entró en vigor el mismo día de su publicación.

Esta reducción aplicará a los dividendos distribuidos por entidades cuya residencia fiscal se encuentre en Turquía (y estén sujeta IS) a: personas físicas residentes en Turquía, entidades residentes en Turquía y entidades no residentes exentas del impuesto corporativo y, entidades y personas físicas no residentes (salvo las que operen a través de establecimiento permanente en Turquía).

Debe señalarse que algunos CDI firmados por Turquía (e.g. Suiza, Alemania y Austria) establecen una retención inferior al 10% fijado por la nueva Decisión; en estos supuestos, primará lo establecido específicamente en el CDI si se cumplen las condiciones para su aplicación.

Para mayor detalle, por favor ver la alerta preparada por [EY](#).

ABREVIATURAS

| | |
|----------------|--|
| AEAT | Agencia Estatal de Administración Tributaria |
| AN | Audiencia Nacional |
| BEPS | Base Erosion and Profit Shifting |
| BIN | Base imponible negativa |
| BOICAC | Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas |
| CbCR | Country-by-Country Reporting |
| CDI | Convenio para evitar la Doble Imposición |
| CE | Comisión Europea |
| DGT | Dirección General de Tributos |
| DOUE | Diario Oficial de la Unión Europea |
| EP | Establecimiento Permanente |
| ICAC | Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas |
| IDSD | Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales |
| IRNR | Impuesto sobre la Renta de No Residentes |
| IRPF | Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas |
| IP | Impuesto sobre el Patrimonio |
| IS | Impuesto sobre Sociedades |
| ISD | Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones |
| IIVTNU | Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana |
| LGT | Ley General Tributaria |
| LIDSD | Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales |
| LIRPF | Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas |
| LIP | Ley del Impuesto sobre el Patrimonio |
| LIS | Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades |
| LISD | Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones |
| LIVA | Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido |
| MC | Modelo de Convenio |
| OCDE | Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos |
| RIS | Reglamento del Impuesto sobre Sociedades |
| SOCIMI | Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario |
| TC | Tribunal Constitucional |
| TEAC | Tribunal Económico-Administrativo Central |
| TGUE | Tribunal General de la Unión Europea |
| TFUE | Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea |
| TJUE | Tribunal de Justicia de la Unión Europea |
| TRLIRNR | Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes |
| TRLIS | Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades |
| TS | Tribunal Supremo |
| TSJ | Tribunal Superior de Justicia |
| UE | Unión Europea |

¡[Suscríbete](#) a las newsletters de EY para mantenerte actualizado!



Para cualquier información adicional, contacte con:

Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Responsables del equipo de Tributación de Empresas

EY Abogados, Madrid

| | |
|-----------------------|--|
| Fernando de Vicente | fernando.de.vicente@es.ey.com |
| Javier Seijo | javier.seijoperez@es.ey.com |
| Jose Gabriel Martínez | josegabriel.martinezpanos@es.ey.com |
| Jorge Baztarrica | jorge.baztarricaocha@es.ey.com |
| Juan Carpizo | juan.carpizobergareche@es.ey.com |
| Maria Teresa González | mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com |
| Maximino Linares | maximino.linaresgil@es.ey.com |
| Nuria Redondo | nuria.redondomartinez@es.ey.com |
| Ricardo Egea | ricardo.egeazerolo@es.ey.com |
| Rufino De La Rosa | rufino.delarosa@es.ey.com |
| Víctor Gómez | victor.gomezdelacruz@es.ey.com |

EY Abogados, Barcelona

| | |
|--------------|--|
| Antoni Murt | antoni.murtprats@es.ey.com |
| Gorka Crespo | jorge.crespocarrasco@es.ey.com |

EY Abogados, Bilbao

| | |
|--------------------|--|
| Macarena De Abiega | macarenade.abiegavaldivielsa@es.ey.com |
|--------------------|--|

EY Abogados, Canarias

| | |
|--------------|--|
| Julio Méndez | julio.mendezcalderin@es.ey.com |
|--------------|--|

EY Abogados, Valencia

| | |
|------------------------|--|
| Miguel Vicente Guillem | miguel.guillemvilella@es.ey.com |
|------------------------|--|

EY Abogados, Andalucía

Alberto García alberto.garcia.valera@es.ey.com

EY Abogados, Pamplona

Maite Yoldi maite.yoldielcid@es.ey.com

EY Abogados, Zaragoza

Jorge Izquierdo jorge.izquierdomillan@es.ey.com

EY Abogados, Galicia

Marta Fernández marta.fernandez.curras@es.ey.com
Marcos Piñeiro marcos.pineiro.sanroman@es.ey.com

Responsables del equipo de Tributación Internacional y Transacciones**EY Abogados, Madrid**

Anil Bharwani anil.bharwani.alwani@es.ey.com
Castor Garate castor.garatemutiloa@es.ey.com
Elena Sanchez elena.sanchez.llorente@es.ey.com
Iñigo Alonso inigo.alonsosalcedo@es.ey.com
Javier Montes javier.montesurdin@es.ey.com
Jose Antonio García jose.antonio.garcia.banuelos@es.ey.com
Manuel Paz manuel.pazfigueiras@es.ey.com
Marcos Pérez marcos.perezrodriguez@es.ey.com
Ramón Palacín ramon.palacinsotillos@es.ey.com
Rocío Reyero rocio.reyerofolgado@es.ey.com
Sonia Díaz sonia.diazperez@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

José María Remacha jose.maria.remacha1@es.ey.com
Josep Cami josep.camicasals@es.ey.com

Responsables del equipo de Tributación Financiera**EY Abogados, Madrid**

Araceli Sáenz de Navarrete araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com
Pablo Ulecia pablo.ulecia.rubio@es.ey.com
Vicente Durán vicente.duranrodriguez@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

Patricia Miralles patricia.miralles.majo@es.ey.com

Coordinadores del Boletín de Actualización Fiscal**EY Abogados, Madrid**

Francisco Javier Gonzalo franciscojavier.gonzalogarcia@es.ey.com
Teresa Cordon teresa.cordonperalta@es.ey.com

Acerca de EY

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (company limited by guarantee) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en ey.com.

© 2021 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

ey.com/es

Twitter: [@EY_Spain](https://twitter.com/EY_Spain)

Linkedin: [EY](https://www.linkedin.com/company/ey)

Facebook: [EY Spain Careers](https://www.facebook.com/EYSpainCareers)

Google+: [EY España](https://www.google.com/search?q=EY+España)

Flickr: [EY Spain](https://www.flickr.com/photos/ey/)