



Abogados

## Boletín de Actualización Fiscal

Número 114

Abril  
2022

Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.

La OCDE publica un comentario incluyendo ejemplos ilustrativos en relación con las reglas modelos del Pilar II.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 16 de febrero de 2022, en el recurso contencioso administrativo número 703/2018. Retribución de administradores. La caducidad de la acción de impugnación de los acuerdos sociales impide denegar su deducibilidad fiscal.

Resoluciones del TEAC de 25 de febrero de 2022 (R.G. 8725/2021) y de 30 de marzo de 2022 (R.G. 2085/2020). El TEAC, siguiendo el criterio fijado en las Sentencias del TS de 30 de noviembre de 2021 (rec. núm. 4464/2020) y de 2 de diciembre de 2021 (rec. núm. 4006/2020), declara que la compensación de BINs constituye un derecho y no una opción, y como tal no se encuentra sometida a las limitaciones del artículo 119.3 de la LGT.

Resoluciones del TEAC de 25 de febrero de 2022 (R.G. 5897/2020 y R.G. 5898/2020). El TEAC, siguiendo el criterio de su Resolución de 25 de octubre de 2021 (R.G. 5594/2020), determina que existe un orden de prelación para la aplicación de las deducciones por doble imposición. Imposibilidad de pérdida del derecho a aplicar la deducción pendiente en ejercicios posteriores.

Resoluciones del TEAC de 4 de marzo de 2022 (R.G. 5375/2020 y R.G. 5904/2020) y de 23 de marzo de 2022 (R.G. 598/2020). Rectificación de la autoliquidación de ganancias de patrimonio no justificadas por la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos respecto de los que no se hubiese presentado en plazo el Modelo 720.

Consulta de la DGT V0379-22, de 25 de febrero de 2022. La DGT se pronuncia sobre la posibilidad de calificar la reducción de rendimientos del trabajo con periodo de generación superior a dos años como derecho u opción fiscal.



## Propuestas normativas y Legislación

**Orden HFP/379/2022, de 28 de abril, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondientes a establecimientos permanentes 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 y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica**

La mencionada Orden, de aplicación para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2021, ha sido publicada en el BOE el 4 de mayo de 2022, y su entrada en vigor se prevé a partir del próximo 1 de julio de 2022.

Si bien en el [Boletín de Actualización Fiscal de EY correspondiente al mes de enero de 2021](#) ya se anticiparon las principales medidas que el Proyecto de Orden preveía para la campaña de Sociedades 2021, entre las novedades que finalmente han sido aprobadas por la citada Orden cabe destacar las siguientes:

- ▶ En los modelos 200 y 220, se amplía 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 los porcentajes incrementados del 40% o 45% aplicables en cada caso, con el fin de asistir en ejercicios futuros al contribuyente en el cálculo de los límites aplicables a esta deducción.
- ▶ Se ha introducido asimismo un desglose en mayor detalle de las casillas relacionadas con la regularización mediante autoliquidación complementaria con el objetivo de facilitar al contribuyente la subsanación de errores cometidos en autoliquidaciones anteriores.

Por último, el plazo de presentación de las declaraciones para entidades cuyo período impositivo coincide con el año natural será hasta el 25 de julio de 2022 (salvo en aquellos territorios en que dicho día sea festivo, que será el día laborable

siguiente). Por otro lado, los contribuyentes cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la orden, deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la misma, salvo que hubieran optado por presentar la declaración utilizando los modelos contenidos en la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio, que aprobó los aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2020, en cuyo caso el plazo de presentación será en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

Los contribuyentes podrán utilizar como medio de pago de las deudas tributarias resultantes de las citadas declaraciones la domiciliación bancaria en la entidad de depósito que actúe como colaboradora en la gestión recaudatoria (banco, caja de ahorro o cooperativa de crédito) sita en territorio español, para lo cual el plazo de presentación se fija desde el día 1 de julio hasta el 20 de julio de 2022, ambos inclusive.

### **Ley Orgánica 2/2022, de 21 de marzo, de mejora de la protección de las personas huérfanas víctimas de la violencia de género**

Con fecha 22 de marzo de 2022 se ha publicado en el BOE la mencionada Ley Orgánica cuyo objeto principal reside en paliar la situación de vulnerabilidad de las personas huérfanas víctimas de la violencia de género mediante la eliminación de ciertas incertidumbres normativas y obstáculos a que las mismas se enfrentan.

Entre las medidas fiscales contenidas en este texto normativo cabe destacar:

- ▶ Una nueva exención en el ITPAJD a las transmisiones de bienes o derechos en beneficio de hijos, menores o personas con discapacidad sujetas a patria potestad, tutela o con medidas de apoyo para el adecuado ejercicio de su capacidad jurídica, cuyo ejercicio se llevará a cabo por las mujeres fallecidas como consecuencia de violencia contra la mujer, cualquiera que sea el título en virtud del cual se efectúen, y siempre que sirvan para satisfacer indemnizaciones que hayan sido reconocidas judicialmente.
- ▶ Asimismo, se introduce un nuevo supuesto de no sujeción en el IIVTNU en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles a título lucrativo en beneficio de los hijos, menores o personas con discapacidad sujetas a patria potestad, tutela o con medidas de apoyo para el adecuado ejercicio de su capacidad jurídica, cuyo ejercicio se llevará a cabo por las mujeres fallecidas como consecuencia de violencia contra la mujer, cuando estas transmisiones lucrativas traigan causa del referido fallecimiento.

Esta Ley Orgánica entró en vigor con fecha 23 de marzo de 2022.

### **Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular**

Con fecha 9 de abril de 2022 se ha publicado en el BOE la mencionada Ley que, con el ánimo de avanzar hacia la economía circular introduce dos nuevos impuestos: el impuesto a los envases de plástico no reutilizables y el impuesto al depósito de residuos en vertedero, la incineración y la coincineración. Ambos impuestos entrarán en vigor el 1 de enero de 2023. Además, procede a modificar el artículo 112.bis del

Texto Refundido de la Ley de Aguas para reintroducir el “canon por la utilización de las aguas continentales para la producción eléctrica” tras la última sentencia del TS.

Con esta Ley se incorpora al ordenamiento jurídico español la Directiva (UE) 2019/90, de 5 de junio de 2019, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente, junto con la Directiva (UE) 2018/851, de 30 de mayo de 2018, por la que se modifica la Directiva marco de residuos 2008/98/CE, además de clarificar ciertos aspectos relativos a la Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados, a la cual sustituye.

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

### **Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania**

El pasado 30 de marzo de 2022, entrando en vigor al día siguiente, se publicó en el BOE el mencionado Real Decreto-ley, mediante el cual el Gobierno pretende impulsar un Plan Nacional con el objetivo de guiar una acción coordinada para afrontar las consecuencias socioeconómicas derivadas de la guerra.

Entre las principales medidas de carácter fiscal introducidas, que afectan, entre otros sectores, al sector inmobiliario y al energético, cabe destacar las expuestas a continuación. Para una información más detallada sobre este Real Decreto-ley nos remitimos a las recientes alertas publicadas por EY ([Alerta sector inmobiliario](#) y [Alerta sector energético](#)):

Siguiendo la línea del RDL 29/2021 (nos remitimos al [Boletín EY](#) número 111 correspondiente al mes de enero de 2022) se prorrogan hasta el 30 de junio de 2022 las siguientes medidas:

- (i) Aplicación del 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.
- (ii) Prórroga de la suspensión temporal del Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica durante el segundo trimestre natural del año 2022, con la consiguiente 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.
- (iii) Aplicación del tipo reducido del 0,5% del Impuesto Especial sobre la Electricidad en los mismos términos establecidos por el Real Decreto-ley 17/2021, de 14 de septiembre (hasta el 15 de septiembre estaba fijado en el 5,11269632%).
- Impuesto sobre Hidrocarburos: con efectos de 1 de abril de 2022, se modifica el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional, que pasa a ser mensual, debiendo presentarse las solicitudes dentro del mes natural siguiente a la finalización del mes sobre el que se solicita la devolución.
- En el ámbito inmobiliario, se introduce una limitación extraordinaria de la actualización anual de la renta de los contratos de arrendamiento de vivienda

que regula el artículo 18 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos que se encuentran referenciados al Índice de Precios al Consumo.

- ▶ Por último, se introducen determinadas medidas en relación con los cánones de utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica y de utilización de los bienes de dominio público hidráulico para instalaciones de acuicultura continental, así como novedades en determinadas tasas portuarias.

**Proyecto de Orden por la que se modifica la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del IS y del IRNR correspondiente a EP y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del IS en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica**

Mediante este Proyecto de Orden, sometido a trámite de información pública el 22 de marzo de 2022, se modifica el anexo II “Comunicación de variación en la composición del grupo fiscal” del Modelo 222 que ha de presentar la entidad representante del grupo de consolidación fiscal en caso en que se produzcan variaciones en la composición del mismo, identificando las entidades que se han integrado en él y las que han sido excluidas, tal y como establece el artículo 61.6 de la LIS.

Concretamente, se ha modificado el apartado 3 de este Anexo en los siguientes puntos:

- ▶ Se solicitará información sobre la fecha de la operación que ha dado lugar a la variación en la composición del grupo fiscal, por ejemplo como consecuencia de operaciones de reestructuración empresarial o de variación de porcentaje de participaciones o derechos de voto, entre otras, que impliquen la inclusión o exclusión de la entidad en el grupo fiscal, siendo ésta diferente de la fecha en que la operación produce efectos tributarios que es la que debe consignarse en la columna “Fecha de inclusión o exclusión en el grupo”.
- ▶ Asimismo, la entidad representante deberá informar sobre el motivo de la variación en la composición del grupo, para lo cual la Administración Tributaria pondrá a su disposición una relación de motivos entre los que deberá optar.

La presente Orden Ministerial entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el “Boletín Oficial del Estado” y será de aplicación por primera vez para las declaraciones de pagos fraccionados, modelo 222, cuyo plazo de presentación comienza en octubre de 2022.

**Proyecto Orden por la que se aprueban el modelo 592 "Impuesto Especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación" y el modelo A22 "Impuesto Especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Solicitud de devolución", se determinan la forma y procedimiento para la presentación de los mismos, y se regulan la inscripción en el Registro Territorial y la llevanza de la contabilidad y registro de existencias**

El mencionado Proyecto de Orden, sometido a trámite de audiencia e información pública el 19 de abril de 2022, surge con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones introducidas por la reciente Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular referida en la presente alerta normativa, y para cuyo desarrollo nos remitimos a la alerta publicada por [EY](#).

De este modo, el citado Proyecto de Orden aprueba un formato electrónico de solicitud de inscripción en el registro territorial, así como del registro de existencias, además de la autoliquidación modelo 592 del Impuesto Especial sobre los envases de plástico no reutilizables y del modelo A22 de solicitud de devolución del mismo, así como del modelo de la contabilidad.

**Proyecto de Orden por la que se aprueba el modelo 345 de "Declaración Informativa. Planes, fondos de pensiones y sistemas alternativos. Mutualidades de Previsión Social, Planes de Previsión Asegurados, Planes individuales de Ahorro Sistemático, Planes de Previsión Social Empresarial y Seguros de Dependencia. Declaración anual partícipes y aportaciones" y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden HAP/1608/2014, de 4 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 187 de "Declaración informativa. Acciones y participaciones representativas del capital o del patrimonio de las Instituciones de Inversión Colectiva y resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta de IRPF, IS e IRNR en relación con rentas o ganancias patrimoniales obtenidas como consecuencia de transmisiones o reembolsos de esas acciones y participaciones y derechos de suscripción"**

Se presentan los Proyectos de Órdenes relativos a los modelos 345 y 187, con la finalidad de adaptar los mismos a las modificaciones introducidas por la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022, y por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, respectivamente, y facilitar así el cumplimiento de las obligaciones informativas a la Administración Tributaria inherentes a su presentación garantizando con ello la debida seguridad jurídica.

**Resolución de 23 de marzo de 2022, de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional, por la que se publica el tipo de interés efectivo anual para el segundo trimestre natural de 2022, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros**

Con fecha 28 de marzo de 2022, se ha publicado en el BOE la Resolución citada anteriormente, en la cual se establece el tipo de interés efectivo anual para el segundo trimestre de 2022, todo ello con el objetivo de calificar tributariamente como de rendimiento explícito a los activos financieros con rendimiento mixto, conforme a lo dispuesto en los artículos 63 del Reglamento del IS y 91 del Reglamento del IRPF.

**Resolución de 29 de marzo de 2022, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que modifica la de 11 de julio de 2014, en la que se recogen las instrucciones para la formalización del documento único administrativo (DUA)**

La citada Resolución, publicada en el BOE el pasado 6 de abril, cuya entrada en vigor se ha fijado a partir del día siguiente, tiene como fin principal modificar la Resolución publicada el 11 de julio de 2014 reguladora de las instrucciones para la formalización del DUA. Entre los cambios más novedosos se recogen instrucciones para cumplimentar la declaración de despacho a libre práctica para envíos de escaso valor, se modifica el sistema de garantías, y se adapta la Resolución anterior a los cambios normativos que se han ido produciendo, al tiempo que incorpora mejoras técnicas y actualizaciones de códigos.

**Directiva (UE) 2022/542 del Consejo de 5 de abril de 2022 por la que se modifican las Directivas 2006/112/CE y (UE) 2020/285 en lo que respecta a los tipos del Impuesto sobre el Valor Añadido**

El 6 de abril de 2022 se publicó en el Diario Oficial de la Unión Europea la Directiva (UE) 2022/542 del Consejo, de 5 de abril de 2022, por la cual se modifican las Directivas 2006/112/CE y (UE) 2020/285 en lo que respecta a los tipos del IVA, las cuales tienen por objeto preservar el funcionamiento del mercado interior y evitar las distorsiones de la competencia.

Con esta nueva normativa, el Consejo de la UE adopta una importante revisión de las normas relativas a los tipos reducidos del IVA, actualizando la lista de bienes y servicios que pueden acogerse a la aplicación de los tipos reducidos, con el fin de apoyar los sistemas sanitarios, los compromisos medioambientales de la UE en materia de descarbonización y la transformación digital de la economía, así como para preservar el funcionamiento del mercado interior y evitar distorsiones de la competencia.

La Directiva expone que los bienes y servicios a los que se podrán aplicar los tipos reducidos deberán estar orientados a beneficiar al consumidor final y perseguir el interés general.

Con la entrada en vigor de esta nueva Directiva, los Estados miembros podrán seguir aplicando un tipo impositivo estándar de al menos el 15%, y podrán aplicar dos tipos reducidos de al menos el 5% a los bienes y servicios incluidos en el Anexo III de la Directiva de IVA. Además, se permitirá a todos los Estados miembros aplicar un tipo reducido inferior al 5% y una exención con derecho a la deducción del IVA soportado en la entrega de bienes y prestaciones de servicios de primera necesidad.

Los Estados miembros deberán adoptar y publicar estas normas en su normativa interna antes de 31 de diciembre de 2024, y entrarán en vigor el 1 de enero de 2015.

### **Reglamento de ejecución (UE) 2022/432 del Consejo de 15 de marzo de 2022 por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011 en lo que respecta al certificado de exención del IVA y/o de los impuestos especiales**

El 15 de marzo de 2022, el Consejo de la Unión Europea, a través de su Comisión de Asuntos Económicos y Financieros (ECOFIN), adoptó una modificación relativa al certificado de exención del IVA y/o de los impuestos especiales con el fin de que los Estados miembros apliquen de manera uniforme las nuevas exenciones adoptadas como consecuencia de la pandemia del COVID-19.

Las Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2008/118/CE del Consejo fueron modificadas mediante la Directiva (UE) 2019/2235 y Directiva (UE) 2021/1159, que introdujeron exenciones del IVA y de los impuestos especiales aplicables al esfuerzo de defensa emprendido en el marco de la Unión y a las medidas adoptadas en respuesta a la pandemia de COVID-19. A este respecto, los Estados miembros debían aplicar dichas exenciones a partir del 1 de julio de 2022, y de forma retroactiva al 1 de enero de 2021, respectivamente.

Mediante el nuevo Reglamento de ejecución, se procede a modificar el certificado de IVA y/o de impuestos especiales para que los Estados miembros puedan aplicar de manera uniforme las nuevas exenciones de IVA con respecto al esfuerzo de defensa emprendido en el marco de la Unión y las nuevas exenciones del IVA con respecto a las medidas adoptadas a escala de la Unión en respuesta a la pandemia de COVID-19.

En particular, la modificación del certificado consiste en incluir como organismo beneficiario a la Comisión o a cualquier órgano u organismo creado con arreglo al Derecho de la Unión, en caso de que la Comisión o dicho órgano u organismo ejerza sus funciones en respuesta a la pandemia de COVID-19.

Cabe destacar que, a fin de evitar cargas administrativas innecesarias en aquellos casos en los que los suministros exentos ya se hayan tramitado utilizando la versión actual del certificado, el Reglamento determina que conviene que el certificado actualizado, en su versión modificada por el presente Reglamento, no se aplicará con efecto retroactivo.

El mencionado Reglamento entra en vigor el día de su publicación en el DOUE.



## Tribunales Nacionales

### **Sentencia de 4 de marzo de 2022, dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación número 4921/2020. El TS determina que lo dispuesto en el artículo 1 del RIRPF sobre la exención de las indemnizaciones por despido no infringe el principio de reserva de ley**

El artículo 1 del RIRPF establece que la exención de las indemnizaciones por despido está condicionada a la efectiva desvinculación del trabajador con la empresa, a cuyos efectos se presume, salvo prueba en contrario, que no se da esa desvinculación cuando en los tres años siguientes al despido o cese el trabajador vuelva a prestar servicios a la empresa o a otra vinculada.

En el presente supuesto, el trabajador despedido se dio de alta como autónomo, prestando servicios a una generalidad de sujetos, entre los que estaba la empresa que le cesó.

El objeto del recurso de Casación consiste en determinar si el artículo 1 del RIRPF, al exigir una desvinculación durante tres años del trabajador despedido por una empresa con esta última, incurre en exceso reglamentario *ultra vires* en relación con el artículo 7.e) de la LIRPF, vulnerando por ende el principio de reserva de ley en materia de beneficios fiscales.

La parte recurrente alega que el artículo 1 del RIRPF al introducir *ex novo* elementos que condicionan la exención reconocida por el art. 7 e) de la LIRPF -sin que, además, el art. 7 e) LIRPF se remita a ningún desarrollo reglamentario para su aplicación o establezca requisitos adicionales para su disfrute- vulnera el principio de legalidad en materia tributaria, extralimitándose con ello del ámbito de intervención normativa que le corresponde.

Por su parte, el Abogado del Estado argumenta que el requisito de la desvinculación del RIRPF, no delimita en sentido negativo la exención imponiendo un nuevo requisito ya que, permite al obligado tributario, en todos los casos, acreditar que efectivamente se ha producido la desvinculación teniendo lugar un verdadero despido o cese y que la desvinculación de tres años supone una presunción *iuris tantum*, por lo que no se infringe del principio de reserva de ley.

A la vista de los argumentos expuestos, el TS manifiesta que, teniendo en cuenta que los reglamentos son complemento de la ley, el art. 1 del RIRPF, interpretado a la luz del artículo 7.e) LIRPF, no infringe el principio de reserva de ley al condicionar el disfrute de la exención a la real efectiva desvinculación del trabajador con la empresa ni al establecer la presunción de que no se da dicha desvinculación cuando en los tres años siguientes al despido o cese, el trabajador vuelva a prestar servicios a la misma empresa. En este caso, el RIRPF solo interpreta la ley, sin añadir ningún requisito adicional para aplicar la exención. El cumplimiento de los requisitos para la exención deberá analizarse caso por caso, guiándose siempre por el principio de facilidad probatoria.

Para poder disfrutar de la exención, la "*real efectiva desvinculación del trabajador con la empresa*" comporta que, tras su despido o cese, no vuelva a prestar servicios a la empresa que, directa o indirectamente, guarden relación con las responsabilidades anteriores asumida, correspondiendo la prueba de tales circunstancias a quien fuera trabajador de la misma.

Sentado lo anterior, una vez constatada la existencia de una prestación de servicios a la empresa como trabajador autónomo, el TS desestima el recurso por la ausencia por parte del contribuyente de "*una mayor actividad probatoria sobre el desarrollo de la actividad profesional del recurrente, tras su despido, a los efectos de constatar la necesaria desvinculación respecto de la mercantil de la que había sido despedido.*"

**Sentencia de 16 de marzo 2022, dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación número 4727/2020. El TS establece que la Orden por la que se aprueba el modelo 232 cumple con los principios de legalidad y reserva de ley, de proporcionalidad y de prohibición de la retroactividad**

El objeto del recurso de Casación interpuesto por la parte interesada consiste en determinar si la Orden HFP/816/2017, de 28 de julio (en adelante la "Orden"), por la que se aprueba el modelo 232 de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales es o no conforme a Derecho en base a los principios de legalidad y reserva de ley, de proporcionalidad y de prohibición de la retroactividad en materia tributaria.

A estos efectos, el TS señala que el modelo 232 aprobado por la Orden se corresponde con una obligación formal con un eminentemente carácter informativo, amparada por el artículo 93 de la LGT. A continuación, el TS analiza los principios que se ponen en cuestión.

De este modo, en cuanto al principio de legalidad y jerarquía, la recurrente alega que no existe habilitación legal para dictar la Orden, que además crea nuevas obligaciones mediante un modelo complejo que incrementa la información, sin haber cambios legislativos al respecto, cuando conforme al artículo 8 de la LGT, debe regularse en todo caso por ley "la obligación de presentar declaraciones y autoliquidaciones", consistiendo el modelo 232 en una nueva declaración. Así, el TS establece que no se vulnera este principio ya que la Orden no crea nuevas obligaciones, sino que se limita a trasladar la información del modelo 200 al modelo 232, estando la obligación de información amparada en el artículo 93.1 de la LGT.

Respecto al principio de proporcionalidad, la parte recurrente considera que se ha conculado dicho principio por la escasa trascendencia tributaria de la información que se pide y los costes que supone esta nueva obligación para contribuyentes y Administración. Sin embargo, el Alto Tribunal determina que no puede considerarse infringido este principio ya que el traslado de datos del modelo 200 al 232 tiene como finalidad evitar la complejidad de aquel modelo y reducir la carga fiscal indirecta.

Por último, la parte recurrente reprocha que se está vulnerando el principio de tipicidad al haber introducido la Orden nuevas sanciones no previstas en una norma con rango de ley. Asimismo, en cuanto al principio de irretroactividad la parte recurrente considera que la Orden infringe los artículos 10 y 178 de la LGT y 9.3 de la CE ya que establece un régimen sancionador aplicable a situaciones nacidas a partir del 1 de enero de 2016, cuando la Orden entró en vigor el 31 de agosto de 2017. En este sentido, el TS determina que la Orden no establece conductas prohibidas merecedoras de un reproche sancionador, sino que únicamente es una mera disposición reglamentaria que se limita a aprobar un modelo de declaración y las sanciones aplicables han sido previstas en los artículos 198 y 199 de la LGT, en los cuales se tipifica el incumplimiento de la obligación de información con independencia de la forma en la que se haga. De la misma forma, la Sala recuerda la doctrina del TC sobre la retroactividad para concluir que “la Orden impugnada en absoluto vulnera el principio constitucional de irretroactividad de las normas sancionadoras o restrictivas de derechos individuales, ni por supuesto, tampoco lo hace la DT”.

Finalmente, el TS concluye que “la Orden respeta los principios de legalidad y reserva de ley, en cuanto las obligaciones impuestas tienen como base normativa lo dispuesto en los artículos 29.2.f) y 93 de la LGT, en relación con los artículos 30.2 del Real Decreto 1065/2007, y los artículos 18 y 19 de la LIS y 13.4 y 37 de la RIS; respetándose, así mismo, el principio de proporcionalidad en función de la trascendencia tributaria de la información a obtener por la obligación formal impuesta. Al no poseer naturaleza sancionadora la citada Orden, carece de virtualidad para quebrantar el principio de tipicidad propia del ámbito sancionador”.

### **Sentencia de 4 de febrero de 2022, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso administrativo número 322/2019. Imputación temporal de gastos contabilizados en periodo impositivo posterior. Voto particular**

El obligado tributario cometió un error al no contabilizar cierto gasto en el ejercicio 2007, error que fue advertido posteriormente en el ejercicio 2009, tras lo cual el obligado tributario presentó declaración complementaria del IS en la que sí se incluía el gasto omitido en la declaración original.

La disyuntiva se centra en la cuestión de la imputación temporal del gasto originalmente omitido, debiendo la Sala determinar a qué ejercicio debe imputarse el gasto cuando existe divergencia entre el ejercicio de devengo (2007 en este caso) y el ejercicio en que se produce la contabilización del gasto (2009 en este caso).

A este respecto, alega el recurrente que debe respetarse el principio de devengo contenido en el artículo 19.3 del TRLIS, lo que supondría en el presente caso que el gasto fuera imputado al ejercicio 2007 como pretende el obligado tributario a través de la declaración complementaria.

No obstante, indica la Sentencia que existe un requisito adicional al devengo para que un gasto sea considerado como fiscalmente deducible, ya que debe observarse la limitación que impone el artículo 11.3 del TRLIS que establece que no puede ser reconocido como fiscalmente deducible un gasto que no haya sido contabilizado (principio de inscripción contable).

En consecuencia, la Sala por mayoría resuelve que el gasto debe imputarse al ejercicio en el que se contabiliza (2009), puesto que en el mismo se cumplen los requisitos de devengo e inscripción contable, salvo que por aplicación de este criterio resultase una tributación inferior, lo que no resulta de aplicación en el caso resuelto.

No obstante, la sentencia cuenta con un voto particular que discrepa del criterio adoptado por la mayoría al entender que en el ámbito de la rectificación que pretende el obligado tributario debe regir el principio de devengo y la voluntad del mismo obligado, siempre que no suponga una menor tributación.

A este respecto es preciso observar la Norma de Registro y Valoración 22 del Plan General Contable (PGC) aprobado por el Real Decreto 1514/2007, que establece que la incorrecta contabilización del gasto debe contabilizarse en el libro Diario del ejercicio en el que se detectó el error.

No obstante, razona la Magistrada en su voto particular que esta norma no altera el principio de devengo, sino que regula el tratamiento contable en caso de opción o error, sin establecer la imputación temporal a efectos fiscales ya que no tiene rango normativo para hacerlo. Además, entiende que existe una identidad de razón con la STS de 18 de junio de 2020 (RC 3687/2017) en lo que atañe a la debida observancia de la correlación entre ingresos y gastos, que manifiesta vulnerada por el fallo de la Sentencia ya que supone un perjuicio económico para el recurrente.

Defiende que la norma que debe regir a estos efectos es el art. 19.3 del TRLIS que prioriza ajustar la fiscalidad de los ingresos y gastos a las normas de imputación temporal, aun cuando no coincida con su contabilización y que, excepcionalmente, permite mantener la imputación contable a efectos fiscales cuando sea la voluntad del sujeto pasivo y no suponga menor tributación.

A falta de dicha voluntad, manifiesta que se debe mantener el principio general contenido en la primera parte del art. 19.3, por el que los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal se deberían imputar en el período impositivo de su devengo.

Concluye la Magistrada su voto particular manifestado que “*al razonar como lo hace la mayoría, se rompe, contra la voluntad del sujeto pasivo, la relación ingresos-gastos con perjuicio para él y beneficio injustificado para la Hacienda Pública. Y esto es precisamente lo que no admite la sentencia del TS antes referida*”.

## **Sentencia de la Audiencia Nacional de 16 de febrero de 2022, en el recurso contencioso administrativo número 703/2018.**

### **Retribución de administradores. La caducidad de la acción de impugnación de los acuerdos sociales impide denegar su deducibilidad fiscal**

En aplicación del artículo 205 TRLSC, la AN considera que la caducidad de la acción de impugnación de los acuerdos sociales de retribución a los administradores supone, como regla general, su convalidación. Esa convalidación impide a la Administración afirmar su nulidad por contrariedad a derecho, siquiera a efectos fiscales, para denegar su deducibilidad fiscal.

En efecto, el artículo 204.1 del TRLSC considera que son impugnables los acuerdos sociales contrarios a la ley, los estatutos o el reglamento de la junta, o que lesionen el interés social en beneficio de uno o varios socios o de terceros, considerándose que esa lesión se produce cuando el acuerdo, sin responder a una necesidad razonable de la sociedad, se adopta por la mayoría en interés propio y en detrimento injustificado de los demás socios; y el artículo 205.1 del TRLSC indica que esta acción de impugnación tiene un plazo de caducidad de un año, salvo que tenga por objeto acuerdos que resulten contrarios al orden público, en cuyo caso carece de plazo de caducidad.

Por tanto, solo quedarían excluidos de la posibilidad de su convalidación por transcurso del tiempo previsto para su impugnación, los acuerdos sociales contrarios al orden público. Y, siguiendo la interpretación restrictiva que de este concepto hizo la Sentencia de la Sala Primera del TS de 21 de marzo de 2013 (rec. 46/2010), se considera que la contrariedad al orden público no debe identificarse con cualquier incumplimiento o infracción de una norma legal imperativa, sino que debe quedar reservada a vulneraciones de derechos reconocidos en la Constitución, o constitutivas de delito, o contradictorias de los principios esenciales y configuradores del derecho societario. Nada que ver con las irregularidades jurídicas que puede suscitar la retribución a los administradores que no se adecua al orden mercantil.

A nuestro juicio, esta sentencia se alinea con la consideración *obiter dicta* incluida en la sentencia de la Sala Tercera del TS de 8 de febrero de 2021 (rec. 3071/2019, FJ 3.º), que apunta a una interpretación restrictiva de los gastos contrarios al ordenamiento jurídico, en los que la contrariedad debe ser no a cualquier requisito establecido en cualquier ley, sino al orden público.

## **Sentencia de 21 de febrero de 2022, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso-administrativo número 160/2019. Calificación y naturaleza de una operación como préstamo participativo o aportación de capital**

La regularización a la que se refiere el presente recurso contencioso-administrativo es consecuencia de la comprobación de la deducibilidad de los gastos financieros por intereses de préstamos participativos de la recurrente.

En el procedimiento inicial, la Inspección consideró que los intereses del préstamo participativo no podían considerarse como gastos financieros deducibles al calificar

como aportación de capital la entrega de fondos que el sujeto pasivo consideró como préstamo participativo.

A juicio de la Inspección, el préstamo participativo no tiene sentido en las circunstancias concurrentes en la operación, más allá de lograr que no se produzca tributación efectiva con respecto de la única renta generada, *i.e.* la plusvalía obtenida por la transmisión de las cuotas indivisas de ciertas fincas.

Las circunstancias que llevan a la Inspección a esta conclusión son las siguientes:

- ▶ Que el préstamo se prorroga, según la Inspección de manera injustificada.
- ▶ Que el préstamo se formaliza sin garantías.
- ▶ Que los intereses son exclusivamente de tipo variable y exorbitantes.
- ▶ Que la forma de cálculo de los intereses permite que la retribución sea mayor cuanto más descapitalizada este la empresa.

Ese conjunto de circunstancias, en opinión de la Inspección, no se habría dado entre partes independientes y solo se justifica por la vinculación existente entre las partes y por el ahorro fiscal que se obtiene en sede del contribuyente que, necesitando financiación, la obtiene de su socio único a través de un préstamo participativo que le permite incurrir en una serie de gastos financieros con los que compensar la plusvalía obtenida por la mencionada transmisión.

La recurrente sostiene que la operación de financiación no es ficticia y cumple los requisitos legales exigidos para los préstamos participativos, por lo que los intereses derivados de dicha operación deben tener la consideración de gasto deducible en el IS.

La AN coindice con la tesis de la parte recurrente sobre la naturaleza jurídica de la operación. Encuentra fundamental que no haya sido objeto de conflicto la necesidad de financiación de la compañía ni la finalidad económica de la operación.

También considera significativo que así mismo coincidiese la Subdirección General de Ordenación Legal y Asistencia Jurídica en su informe de 13 de julio de 2011, al concluir que “*en la obtención de financiación podría apreciarse un efecto económico relevante distinto del puro ahorro fiscal, que sería la necesidad de financiación de la actividad de la empresa*”.

Es el parecer de la Sala que la prórroga de los contratos supone una circunstancia insuficiente *per sé* para sostener la conclusión de la Inspección, al igual que ocurre con la formalización del contrato sin garantías y con la retribución del préstamo. En consecuencia, entiende la Sala que ninguna de las razones aducidas por la Inspección es suficiente para desvirtuar la naturaleza jurídica de la operación como préstamo participativo, por lo que estima el recurso contencioso-administrativo y anula el acuerdo recurrido.

Resulta especialmente reveladora la interpretación de la naturaleza del préstamo participativo que se contiene en esta Sentencia, ya que interpreta que – además de las múltiples ventajas de financiación que ofrecen – dichos préstamos participativos se caracterizan por la libertad de pacto y el establecimiento de un interés variable en función de los intereses futuros, lo que puede dar lugar a un interés excesivamente

gravoso en comparación con otras fuentes de financiación, siendo ésta una cualidad esencial del préstamo participativo.

Además, aduce la Sentencia que, en el caso de que la Inspección considerase que el tipo de interés excedía de los valores normales de mercado, al tratarse de una operación vinculada, podía haber pretendido la regularización mediante la defensa de las reglas de valoración para operaciones vinculadas, lo que no se ha contemplado en el expediente.

Finalmente, concluye la Sala en la Sentencia de referencia indicando que, en el caso enjuiciado, no se aprecian indicios suficientes para avalar el tratamiento de la operación como préstamo participativo como pretende la Inspección, siendo realmente la operación una retribución de fondos propios.

**Resoluciones del TEAC de 25 de febrero de 2022 (R.G. 8725/2021) y de 30 de marzo de 2022 (R.G. 2085/2020). El TEAC, siguiendo el criterio fijado en las Sentencias del TS de 30 de noviembre de 2021 (rec. núm. 4464/2020) y de 2 de diciembre de 2021 (rec. núm. 4006/2020), declara que la compensación de bases imponibles negativas constituye un derecho y no una opción, y como tal no se encuentra sometida a las limitaciones del artículo 119.3 de la LGT**

La cuestión controvertida consiste en determinar si cabe la posibilidad de compensar las BINS de ejercicios anteriores en una autoliquidación presentada de forma extemporánea.

Hasta ahora, tanto la Administración Tributaria como el TEAC consideraban que la compensación de BINS constituía una opción tributaria a la que le resultaba aplicable el régimen previsto en el artículo 119.3 de la LGT y, en consecuencia, el no presentar la autoliquidación del IS de un determinado ejercicio en plazo suponía “optar” por la no compensación de cantidad alguna en ese periodo impositivo, no pudiendo rectificar la opción escogida con posterioridad mediante la presentación de una declaración extemporánea.

Ahora bien, atendiendo a la doctrina jurisprudencial sentada por el TS en las SSTS de 30 de noviembre de 2021 (rec. núm. 4464/2020) y de 2 de diciembre de 2021 (rec. núm. 4006/2020), el TEAC se ha visto obligado a modificar dicho criterio.

En esta resolución el TEAC concluye que la compensación de las BINS de ejercicios anteriores a la hora de autoliquidar el IS es un verdadero derecho autónomo, no una opción tributaria, y como tal no admite restricción alguna si no es a través de las causas taxativamente previstas en la ley, siendo particularmente relevante que no se pueda impedir su ejercicio a través de la presentación de una declaración del IS extemporánea.

**Resoluciones del TEAC de 25 de febrero de 2022 (R.G. 5897/2020 y R.G. 5898/2020). El TEAC, siguiendo el criterio de su Resolución de 25 de octubre de 2021 (R.G. 5594/2020), determina que existe un orden de prelación para la aplicación de las deducciones por doble imposición. Imposibilidad de pérdida del derecho a aplicar la deducción pendiente en ejercicios posteriores**

La controversia reside en la existencia o no de un orden de prelación para la aplicación de las deducciones por doble imposición. En este sentido, la Administración considera que han de ser primeramente aplicadas las deducciones por doble imposición generadas en el propio ejercicio, so pena de perderlas en caso de que existiese cuota suficiente para su aplicación íntegra.

El TEAC en las Resoluciones estima parcialmente las pretensiones de la Compañía, ya que establece que la aplicación de las deducciones por doble imposición no es una opción tributaria, sino un derecho, por lo que su no aplicación en el ejercicio correspondiente no supone la pérdida del derecho a aplicarlas en períodos futuros. En consecuencia, declara disconforme a Derecho los Acuerdos de liquidación pues los mismos suprimían las deducciones por doble imposición generadas en los ejercicios 2017 y 2018 pero no aplicadas debido al empleo de deducciones de períodos generadas en períodos previos (en particular en los ejercicios 2016 y 2017), por lo tanto, recuperan el derecho a aplicar dichos importes en períodos futuros.

No obstante, considera que la norma sí establece un orden de prelación en la aplicación de las deducciones por doble imposición y que, por tanto, la entidad no actuó correctamente cuando en los ejercicios 2017 y 2018 aplicó en primer lugar las deducciones procedentes de los ejercicios 2016 y 2017, antes de haber aplicado las generadas en los propios ejercicios 2017 y 2018.

**Resoluciones del TEAC de 4 de marzo de 2022 (R.G. 5375/2020 y R.G. 5904/2020) y de 23 de marzo de 2022 (R.G. 598/2020). Rectificación de la autoliquidación de ganancias de patrimonio no justificadas por la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos respecto de los que no se hubiese presentado en plazo el Modelo 720**

La cuestión controvertida consiste en analizar si procede la rectificación de la autoliquidación presentada fuera de plazo por el interesado en sede del IRPF, cuyo objeto es incorporar como ganancia patrimonial el importe de los bienes y derechos de los que era titular en el extranjero, de acuerdo con lo previsto en el art. 39.2 LIRPF, y sobre los que no cumplió la obligación de declarar en plazo en el Modelo 720 previsto a tal efecto.

La principal consecuencia de la falta de presentación, o presentación fuera de plazo, del Modelo 720 era la generación de un nuevo hecho imponible (previsto en artículo 39.2 de la LIRPF), consistente en la imputación de una ganancia patrimonial no justificada por el importe de los bienes y derechos en el extranjero, salvo que se

acreditarse su adquisición con rentas declaradas o en períodos en los que el contribuyente no fuera residente en España.

Contra la resolución del TEAR de Cataluña que negaba la rectificación de la autoliquidación en sede del IRPF presentada en ejercicios anteriores, el contribuyente alega que la obligación de presentar el Modelo 720 vulnera la normativa de la UE, en concreto de los principios de libertad de movimiento de personas, prestación de servicios y capitales.

La reciente Sentencia del TJUE, de 27 de enero de 2022 (para más información, se puede consultar la alerta elaborada por [EY](#)), ya analizaba si la normativa expuesta suponía una restricción no justificada de la libertad de circulación de capitales y obligaba a modificar el acuerdo de liquidación, impidiendo liquidar la ganancia de patrimonio no justificada del art. 39.2 de la LIRPF sin considerar en un primer momento los plazos de prescripción del derecho a liquidar las rentas ocultas descubiertas -lo mismo que ocurre con la generalidad de las ganancias de patrimonio no justificadas-.

En particular, el TEAC aplica la doctrina del TJUE y establece tres criterios sobre el “Modelo 720”, en los casos de rectificación de la autoliquidación:

- ▶ La consideración como ganancia de patrimonio no justificada por la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos respecto de los que no se hubiera cumplido en plazo la obligación de presentar el modelo 720, respeta la normativa comunitaria, al asentarse en un previo incumplimiento y admitir prueba en contrario.
- ▶ Sin embargo, no cumple con el principio comunitario de la libertad de circulación de capitales la imposibilidad práctica de alegar la prescripción de la ganancia de patrimonio no justificada, respecto de los que no se hubiera cumplido en plazo la obligación de presentar el modelo 720.
- ▶ El contribuyente debe probar el origen en el ejercicio prescrito que invoque.
- ▶ El contribuyente que haya impugnado su autoliquidación del IRPF por la imputación de ganancias de patrimonio no justificadas alegando la prescripción debe tener ocasión de replantear y completar la prueba aportada sobre este aspecto.

En el caso enjuiciado, la deficiente acreditación de la prueba, junto con la obligación de adoptar las medidas necesarias para la adecuada ejecución de la Sentencia comunitaria, llevan al TEAC a devolver el expediente a la oficina gestora, para que ofrezca al interesado la posibilidad de aportar prueba adicional sobre la prescripción alegada, y, tras su valoración, se decida si ha sido suficientemente acreditada.



## Consultas DGT

**Consulta de la DGT V0100-22 de 21 de enero de 2022. Sobre la posible asimilación de la actividad de subarriendo al arrendamiento a efectos de aplicar la exención en el IP y sobre el supuesto de que dos trabajadoras destinasen la mayor parte de su jornada laboral al arrendamiento, y parte de la misma al subarrendamiento**

La consulta es planteada por un socio al 19,047% de una S.L. cuyas participaciones cumplen los requisitos del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP. Dicha sociedad posee 42 inmuebles en propiedad, teniendo como única actividad el arrendamiento de bienes inmuebles. Para el desarrollo de tal actividad tiene contratadas dos trabajadoras a jornada completa, una oficina dedicada en exclusiva a la gestión y una página web.

La entidad se está planteando empezar a gestionar, con los mismos medios, el arrendamiento de viviendas de terceros, cobrando una retribución por sus servicios. Presupuesto lo anterior, el socio formula dos cuestiones. Primero, si a los efectos de exención de IP a la actividad de subarriendo se le aplica la misma regla que a la de arrendamiento y si, en caso de que ambas trabajadoras dediquen parte de su jornada a arriendo y subarriendo ambas actividades pueden ser consideradas como una única. Segundo, en el supuesto de que ambas trabajadoras se dediquen a actividades de arriendo y subarriendo, si ello puede ser considerado como una única actividad.

De acuerdo a la información expuesta, el Centro Directivo considera que en el caso de que las trabajadoras dediquen parte de su jornada a actividades de subarriendo se incumplirían los requisitos exigidos por el artículo 27.2 LIRPF y no podría considerarse una actividad económica a efectos de la exención en el IP.

Por otra parte, la consulta considera que las rentas derivadas del subarrendamiento de las viviendas, ya sea completas o por habitaciones, tendrán la consideración de rendimientos del capital mobiliario, salvo que supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos.

En tal sentido, el subarrendamiento de inmuebles será considerado una actividad económica en la medida que supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción, tratándose de una cuestión fáctica sobre la que la consulta no se pronuncia.

**Consulta de la DGT V0150-22, de 31 de enero de 2022. Exclusión de la consideración de la cesión de teléfono móvil y sus elementos accesorios a los empleados como rendimiento del trabajo en especie en el IRPF bajo determinadas circunstancias**

La consultante, que tiene como actividad la instalación de equipos de alarma en domicilios y negocios, cede a sus empleados el uso, para realización de su trabajo, de un teléfono móvil y sus accesorios, manifestando en el código de conducta la prohibición del uso privativo de dichos instrumentos de trabajo, quedando así recogido con carácter general en la política de uso profesional de los teléfonos de empresa, así como de manera individualizada en las cláusulas contractuales recogidas en los contratos de trabajo.

Se plantea la consultante si la cesión de teléfonos móviles, junto con sus elementos accesorios (cargador, cable, baterías, tarjetas multi. SIM, carcasa, etc) y otros elementos de similares y análogas características a sus empleados para la realización de su trabajo pudiera dar lugar a una retribución en especie.

En este sentido, se indica que, con carácter general, la puesta a disposición de los empleados de máquinas, útiles y herramientas no constituye rendimiento del trabajo, siendo indiferente a estos efectos que el desempeño del trabajo se realice dentro o fuera de las instalaciones de la empresa.

La DGT aclara que, en el supuesto analizado, dada la naturaleza de la herramienta cedida por la empresa a sus trabajadores – teléfonos móviles y sus elementos accesorios – y su indubitable conexión con el desempeño de la actividad laboral, no deriva la existencia de rendimiento de trabajo en especie.

**Consulta de la DGT V0289-22, de 15 de febrero de 2022. Los premios pagados a los jugadores de apuestas deportivas y de participaciones en torneos, combinaciones y juegos de azar no minorará el INCN de las entidades cuya actividad principal sea la organización, explotación y comercialización de apuestas deportivas y juego online**

La entidad consultante tiene por objeto social y actividad principal la organización, gestión, explotación y comercialización de apuestas deportivas y juego online.

La entidad viene aplicando los criterios de registro de ingresos de las Normas de adaptación del PGC a las Sociedades de Casinos de juego, aprobadas por Orden del Ministerio de Hacienda, de 23 de junio de 1978, de forma que contabiliza la cuantía satisfecha en concepto de premios a los jugadores como menor importe de las ventas. La aplicación de este criterio repercute en el cálculo del importe neto de la cifra de negocios (“INCN”) de la entidad.

La entidad consultante se cuestiona si, desde el punto de vista fiscal, resulta admitido el criterio de registro contable de los premios que está aplicando para el cómputo del

INCN, para adicionalmente confirmar la magnitud correcta del INCN que se debe tener en cuenta tanto a los efectos del artículo 15 e) de la LIS como a los efectos del cómputo del coeficiente de ponderación que determina la cuota a ingresar en concepto de Impuesto sobre las Actividades Económicas (en adelante, "IAE").

La DGT solicitó informe al ICAC el cual, en su informe de 20 de octubre de 2021 concluye que, teniendo en cuenta que la actividad principal de la consultante, los importes derivados de la venta de apuestas deportivas y de participaciones en torneos, combinaciones y juegos de azar representan la corriente de ingresos de su actividad ordinaria y, en consecuencia, formarán parte del INCN de la empresa.

Por el contrario, en el mismo informe, el ICAC viene a determinar que la cuantía destinada a los premios no tiene la consideración de componente negativo de la cifra de negocios, en la medida que no se corresponde con una devolución o un descuento, sino con un gasto típico y necesario para obtener aquellos ingresos.

En atención a lo anterior, la DGT ha resuelto que, dado que entre los preceptos que contiene la LIS no figura ninguna norma destinada a modificar los criterios aplicables para cuantificar dicha magnitud, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 10.3 y 11.1 de la LIS, el importe neto de la cifra de negocios de la entidad consultante a efectos de la aplicación del artículo 15 e) párrafo segundo de la LIS comprenderá los ingresos de las ventas de apuestas, sin incorporar con signo negativo el importe de los premios otorgados a los jugadores.

Adicionalmente, la DGT hace remisión a la consulta BOICAC nº 45, de marzo 31 de marzo de 2001 en la que se establece *"Por ello, con objeto de que la cifra de negocios represente el importe de los ingresos obtenidos por una sociedad cuyo objeto sea el bingo u otros juegos de azar, se considera que el importe de los premios otorgados a los jugadores debe incluirse en una partida del Debe de la cuenta de pérdidas y ganancias formando parte de los beneficios o pérdidas de la explotación"*, concluyendo que, para la aplicación de la exención en IAE regulada en el artículo 82.1.c) del TRLRHL, como para la determinación del coeficiente de ponderación regulado en el artículo 86 del TRLRHL, el INCN de la sociedad consultante, dedicada a las apuestas deportivas y al juego online está compuesto por los ingresos obtenidos de las apuestas de los jugadores, sin minorar esta cantidad en el importe de los premios pagados a los mismos.

### **Consulta de la DGT V0359-22, de 24 de febrero de 2022. Consecuencias acaecidas en la composición del grupo fiscal con entidad dominante no residente con motivo de la fusión por absorción de la entidad representante del grupo fiscal (fusión inversa)**

La consultante (A) es la representante de un grupo de consolidación fiscal formado por tres entidades residentes en España y encabezado por una entidad no residente, siendo esta última la entidad dominante del grupo fiscal.

Con motivo de una reestructuración del grupo, se plantea la fusión entre la entidad A y B articulándose dicha operación como una fusión inversa por la que la entidad B absorbería a su socio único A.

Entre las cuestiones planteadas se solicita confirmación de si la absorción de la entidad representante del grupo fiscal no supondrá la extinción del grupo fiscal, así como aclaración de las obligaciones del cambio de representante del grupo fiscal. En este sentido, el artículo 68.1 de la LIS establece que el período impositivo del grupo fiscal coincidirá con el de la representante. Por otra parte, el artículo 27.2 de la LIS establece, entre otros supuestos de conclusión del período impositivo, la extinción de la sociedad.

En virtud de lo anterior, la conclusión del período impositivo de la entidad absorbida tendrá lugar en el momento de la fusión por absorción. En tanto que dicha entidad tiene la condición de representante del grupo, el período impositivo del grupo finalizará en el mismo momento en que tiene lugar la extinción de la entidad representante. Lo anterior no supondrá la extinción del grupo, el cual conservará el mismo número de grupo fiscal, siendo necesario que la entidad dominante no residente designe a una nueva entidad representante residente en España, quien deberá comunicar dicho acuerdo a la Administración tributaria.

### **Consulta de la DGT V0379-22, de 25 de febrero de 2022. La DGT se pronuncia sobre la posibilidad de calificar la reducción de rendimientos del trabajo con período de generación superior a dos años como derecho u opción fiscal**

El consultante percibió en 2017 unos rendimientos del trabajo con período de generación superior a dos años a los que aplicó la reducción del artículo 18.2 de la LIRPF. Asimismo, manifiesta que va a percibir en 2022 un bonus con período de generación superior a dos años. En este contexto, el consultante plantea a la DGT si resulta de aplicación la citada reducción a los rendimientos del trabajo que perciba en 2022.

A este respecto, la DGT aclara que, con la percepción de la segunda renta susceptible de reducción, surge para el contribuyente la posibilidad de elegir entre aplicar la reducción a un rendimiento u otro, no pudiendo aplicarse a ambos por no haber transcurrido un período de 5 años desde que el contribuyente percibió el primero de ellos (artículo 18.2, párrafo 3º, de la LIRPF).

En consecuencia (y atendiendo a que 2017 es un ejercicio no prescrito), la DGT señala que el consultante podrá elegir entre las dos alternativas presentando, en su caso, la autoliquidación complementaria correspondiente.

No obstante, entiende que tal posibilidad debe considerarse una opción a efectos del artículo 119.3 de la LGT y, como tal, deberá ejercitarse durante el período reglamentario de autoliquidación y pago del IRPF de 2022, transcurrido el cual no podrá modificar el sentido de la opción expresa o tácitamente ejercitada.

**Consulta de la DGT V0574-22, de 21 de marzo de 2022. El requisito de reinversión del total de dinero o bienes que corresponda al socio como cuota de liquidación de una SICAV en aplicación de lo dispuesto en la DT 41º de la LIS se considera cumplido en el caso de que se adjudique al socio, en pago de su cuota de liquidación, acciones o participaciones en IIC que figuren en el patrimonio de la SICAV disuelta**

La consultante plantea si, a efectos de aplicación del diferimiento fiscal de las rentas derivadas de la liquidación de una sociedad de inversión de capital variable previsto en la DT cuadragésimo primera de la LIS, el requisito de reinversión del total de dinero o bienes que corresponda al socio como cuota de liquidación puede considerarse cumplido en el caso de que se adjudique al socio, en pago de su cuota de liquidación, acciones o participaciones en IICs existentes en el balance de la SICAV disuelta, siendo la escritura de liquidación el título jurídico habilitante para efectuar el cambio de titularidad de los referidos valores a favor del socio en los registros de la correspondiente institución.

La DGT declara que, aunque en la citada DT no se regule expresamente el supuesto de adjudicación al socio de bienes consistentes en participaciones o acciones en IIC, puede afirmarse que dicha adjudicación cumpliría la finalidad pretendida por la norma, en base a lo siguiente:

- ▶ El socio de la SICAV que se liquida pasaría, en virtud de dicha adjudicación, a tener materializada su inversión en otra IIC.
- ▶ La propia escritura de liquidación como título jurídico para realizar el cambio de titularidad, cumpliría el requisito procedural de indisponibilidad por el socio de los bienes o efectivo que integran su cuota de liquidación, al producirse el cambio de la titularidad en los registros de la institución de destino.

Ahora bien, la DGT señala que el mero cambio de titularidad no presupone que sea aplicable al socio el régimen de diferimiento, siendo necesario, además, que se cumplan los requisitos procedimentales previstos en la letra c) de dicha DT.

Por otra parte, la consultante se plantea si esta adjudicación de acciones o participaciones está sometida al régimen de ingresos a cuenta para la SICAV en liquidación que la realiza y, en caso afirmativo, si es aplicable a este supuesto la exclusión de retención establecida en el artículo 61, letra t) del Reglamento del IS.

Sobre esta cuestión, concluye la DGT que, en aplicación del artículo 62.6 e) del Reglamento del IS, resulta aplicable la obligación de efectuar pago a cuenta por la SICAV transmitente. No obstante, estará excluida de la obligación de realizar dicho pago a cuenta si la SICAV en liquidación pertenece a alguna de las categorías de IIC señaladas en los números 1º y 2º de dicha letra t) del artículo 61.

**Consulta de la DGT V0647-22, de 25 de marzo de 2022. El cumplimiento de los requisitos de actividad económica de arrendamiento inmobiliario en el sentido del artículo 5 de la LIS se determina de forma individual en cada una de las entidades de un grupo de coordinación**

Las sociedades A y B están participadas mayoritariamente por una persona física, quién a su vez es el administrador único de ambas entidades, mientras las restantes participaciones pertenecen a sus hijos.

Las sociedades A y B se dedican al alquiler de inmuebles, los cuales constituyen la mayoría de sus activos. Las rentas de ambas entidades proceden casi exclusivamente de ingresos por alquileres, consecuencia de la explotación de los referidos inmuebles

La entidad consultante se plantea si a efectos del cumplimiento del requisito establecido en los párrafos segundo y tercero del artículo 5.1 de la LIS y, para que la actividad de ambas sociedades se considere actividad económica, si cada sociedad debería tener una persona empleada con contrato laboral y jornada completa o si, atendiendo a las características del accionariado de estas dos sociedades, podría contratarse por una de las sociedades un trabajador dedicado en exclusiva a la gestión de los alquileres de ambas empresas que compartirían su coste al entender que existe grupo mercantil.

La DGT ha solicitado informe al ICAC el cual, en el informe emitido, ha establecido que “*dos sociedades controladas por una persona física, en principio, no forman parte del concepto de grupo de sociedades definido en el artículo 42 del Código de Comercio, sino que constituyen un categoría propia cuya identificación origina una serie de consecuencias a los efectos de formular las cuentas anuales individuales de las sociedades que los integran*”.

En virtud de lo anterior, y en aplicación de la Norma de Elaboración de Cuentas Anuales nº 13<sup>a</sup> del PGC, la DGT ha concluido que dado que las sociedades A y B son las únicas existentes en el grupo, no tienen la consideración de pertenecientes a un grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio sino que forman parte de un grupo de coordinación, por lo que el cumplimiento de los requisitos del concepto de actividad económica en el sentido del artículo 5 de la LIS no se determinará teniendo en cuenta a las entidades A y B sino de forma individual, en cada una de dichas entidades.



## Otras cuestiones de interés

### **La OCDE publica un comentario incluyendo ejemplos ilustrativos en relación con las reglas modelos del Pilar II**

El [Comentario](#) publicado por la OCDE el pasado 14 de Marzo de 2022 hace referencia al papel de las Reglas Modelo del Pilar II en el contexto de las reglas GloBE, señalando la necesidad de coherencia en la aplicación y administración de las reglas para evitar el riesgo de doble imposición. Asimismo, de cara a facilitar el entendimiento sobre el funcionamiento de dichas reglas, el documento en cuestión ilustra la aplicación de las normas a diversos supuestos de hecho con [ejemplos ilustrativos](#) de la aplicación de las Reglas Modelo.

En la misma fecha que la publicación del Comentario, la OCDE anunció una consulta pública relacionada con el siguiente paso en el trabajo del Pilar II que se centrará en el desarrollo del [Marco de Implementación](#) de GloBE.

A modo recapitulativo, recordar que la primera propuesta legislativa importante con respecto a la aplicación de las nuevas normas del Pilar II se dio a conocer el 22 de diciembre de 2021, con la publicación por parte de la Comisión Europea de un proyecto de Directiva del Pilar II para la UE. Durante las negociaciones en curso entre los Estados miembro, se ha propuesto un retraso de un año en el calendario de aplicación. Las negociaciones siguen en curso y podrían afectar aún más al calendario. Además, si no se llega a un acuerdo, los EM de la UE que apoyan firmemente el Pilar II podrían decidir seguir adelante individualmente.

Para mayor información al respecto, pueden consultar la alerta específica elaborada por [EY - Global](#).

### **La OCDE publica un documento de consulta pública en relación con la exclusión de las actividades extractivas en el marco del importe A del Pilar I**

Uno de los ámbitos que ha sido objeto de [consulta pública](#) es el relativo a la exclusión de actividades extractivas bajo el importe A del Pilar I, lo cual, desde nuestra perspectiva, es una novedad muy relevante a tener en cuenta. Bajo la misma se recoge la definición de Actividades Extractivas, la cual contiene dos elementos principales: (i) una prueba de producto; y (ii) una prueba de actividades.

Concretamente, esta exclusión se aplica cuando un Grupo obtiene ingresos de la explotación de Productos Extractivos y éste mismo se ha encargado de llevar a cabo la correspondiente exploración, desarrollo o extracción.

Este enfoque refleja el objetivo político de excluir las rentas económicas generadas a partir de recursos extractivos específicos de la ubicación que sólo deben ser gravados en la jurisdicción de origen, al tiempo que no socava el alcance global mediante la limitación de la exclusión con respecto a los beneficios generados por las actividades que tienen lugar más allá de la jurisdicción de origen, o más tarde en la cadena de producción y fabricación.

Además, el documento detalla los siete pasos a seguir para valorar la aplicación del Importe A en los casos de multinacionales a las que pueda resultar de aplicación la mencionada exclusión, además de especificar el procedimiento a seguir en los casos de multinacionales con segmentos de explotación declarados según una prueba de predominio.

El documento de consulta es un documento de trabajo publicado por la Secretaría de la [OCDE](#) para obtener aportaciones de las partes interesadas. En este sentido, destacar que se publica sin perjuicio del acuerdo final y no refleja el consenso de las jurisdicciones miembros del Marco Inclusivo sobre el contenido del documento. Las compañías incluidas en el ámbito de aplicación y que realizan actividades extractivas deberían seguir de cerca estos acontecimientos y empezar a evaluar el impacto de las normas propuestas.

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

## **La Comisión Europea lanza consulta pública sobre iniciativa de retención a cuenta a nivel europeo**

El 1 de abril de 2022, la Comisión Europea (la Comisión) abrió un proceso de consulta pública sobre la mejora de los procedimientos de retención a cuenta para los inversores no residentes. Los objetivos específicos de la Comisión en el marco de esta iniciativa son proporcionar a los EM de la UE la información necesaria para evitar el abuso fiscal en el ámbito de las retenciones fiscales y crear procesos rápidos y eficaces de devolución rogada y deducción en fuente.

La consulta pública permite al público dar opinión a través de un cuestionario y un breve documento que incluye cualquier punto adicional no cubierto en la consulta original. La consulta se centra en las opiniones de las partes interesadas sobre el funcionamiento actual de los procedimientos de retención a cuenta, la necesidad de actuar a nivel de la UE, sus preferencias sobre las opciones disponibles para mejorar los procedimientos de devolución de la retención a cuenta y otros detalles del posible sistema de eliminación de retenciones en origen de la UE. Esta consulta pública estará abierta hasta el 26 de junio de 2022.

## **La ONU publica el Modelo de Convenio Fiscal de 2021**

La Organización de las Naciones Unidas (ONU) ha publicado recientemente el Modelo de Convenio sobre Doble Imposición entre países desarrollados y en desarrollo correspondiente a 2021 (Modelo de Convenio ONU). Esta nueva versión del Modelo de Convenio ONU introduce una disposición sobre los servicios digitales automatizados junto con sus comentarios, así como dos nuevas disposiciones añadidas al artículo 13 (Ganancias de capital) relativas a los obstáculos de los convenios para sujetar a imposición las ganancias en la transferencia directa de determinados bienes vinculados a su territorio, así como las ganancias en las llamadas "transferencias indirectas offshore".

Adicionalmente, se han introducido una serie de cambios en los comentarios al Modelo de Convenio ONU, los cuales reflejan las adiciones y modificaciones de algunos de los artículos. Estos cambios también incluyen el trabajo realizado con respecto a una serie de cuestiones técnicas relacionadas con la interpretación y aplicación de los artículos, en particular la definición de establecimiento permanente, el concepto de beneficiario efectivo y la aplicación de las disposiciones a los vehículos de inversión colectiva, los fondos de pensiones y los fondos de inversión inmobiliaria.

Además, en la primera reunión del nuevo Comité Tributario de la ONU se acordó que se trabajará en futuras actualizaciones del Modelo de Convenio que, entre otras cuestiones, abordará: la inclusión de los programas informáticos en la definición de cánones; la introducción de una "*subject to tax rule*"; el tratamiento fiscal de los servicios y el tratamiento de los ingresos procedentes de las actividades transfronterizas de seguros.

## Novedades fiscales de otras jurisdicciones



### Japón publica la ley de presupuestos generales para el 2022

El 22 de marzo de 2022 Japón publicó la nueva Ley de Reforma Tributaria, que contiene varias modificaciones en el ámbito de imposición directa, y entre las que destacan (i) la introducción de nuevas condiciones para aplicar incentivos fiscales (como deducciones de I+D), (ii) la eliminación de retenciones en dividendos intragrupo o (ii) la ampliación del alcance de la norma de limitación a la deducibilidad de gastos financieros (*earnings-stripping rule*), que ahora incluye las rentas de fuente japonesa obtenidas por no residentes sin mediación de EP.

Cabe destacar que a través de esta Ley de Reforma Japón ha aclarado que apoya firmemente la solución BEPS de dos pilares acordada el Marco Inclusivo OCDE/G20 el pasado octubre de 2021. Asimismo, también indica que el Gobierno japonés continuará contribuyendo a la discusión y garantizará que las nuevas reglas entren en vigor en consonancia con el acuerdo.

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

### Brasil propone un nuevo sistema de precios de transferencia

El 12 de abril de 2022, la Autoridad Fiscal brasileña (RFB) y la OCDE se reunieron para discutir la implementación del principio de plena competencia en Brasil. Actualmente, Brasil sigue un enfoque de precios de transferencia (PT) basado en fórmulas aritméticas preestablecidas.

Las razones para cambiar el sistema de PT en Brasil son las siguientes: (i) integrar a Brasil en la cadena de valor global de las empresas multinacionales; (ii) evitar escenarios de doble imposición y doble no imposición; (iii) cumplir con los objetivos de desarrollo de Brasil (evitar la pérdida de ingresos debido a las prácticas actuales de erosión de bases imponibles); y (iv) facilitar la entrada de Brasil en la OCDE.

Entre otros puntos, el sistema revisado de PT permitiría a los contribuyentes seleccionar una contraparte nacional o extranjera a testear como parte del análisis de PT. También implementaría todos los métodos de PT reconocidos por la OCDE, incluyendo el método del margen neto transaccional y el *profit split*. Además, el nuevo sistema de PT permitiría un ajuste primario cuando los contribuyentes no cumplan el principio de plena competencia, y un ajuste secundario para hacer frente a las consecuencias del traslado de beneficios. Para eliminar las situaciones de doble

imposición, se dispondría de un ajuste correspondiente en el marco de los procedimientos amistosos.

Además, Brasil seguiría la Acción 13 de BEPS e implementaría un esquema de *Reporting* de tres niveles (es decir, *Local File*, *Master File* e informe país por país).

Para proporcionar seguridad y simplificación, la propuesta implementaría un marco legal para asegurar que las normas de excepción (*safe harbour*) reflejen las practicadas en el mercado. El RFB también destacó que puede ser posible adoptar normas de excepción para el Importe B del Pilar Uno.

### **El Budget FY2023 de EEUU propone cambios al GILTI y la introducción de una regla de UTPR**

El 28 de marzo de 2022, el presidente de los Estados Unidos, Joe Biden, dio a conocer el Budget FY23. Entre las principales medidas propuestas, se plantea elevar el tipo general del gravamen del Impuesto sobre Sociedades federal del 21% al 28%, lo que aumentaría en consecuencia el tipo del GILTI. El nuevo tipo efectivo del GILTI sería del 20%, aplicado para cada jurisdicción. El aumento en el tipo de gravamen corporativo y el GILTI se aplicarían a los ejercicios fiscales que comiencen después del 31 de diciembre de 2022. En el caso de un ejercicio fiscal anterior que finalice después del 31 de diciembre de 2022, se aplicaría un tipo mixto del IS igual al 21% más el 7% multiplicado por la parte del ejercicio fiscal que tenga lugar en 2023.

Asimismo, el Presupuesto propone derogar el BEAT y sustituirlo por una regla de UTPR, que sea coherente con la UTPR descrita en el Pilar Dos BEPS de la OCDE, incluyendo un umbral de ingresos globales anuales (850 millones de dólares), y exclusiones de *minimis*. La propuesta de derogar el BEAT y sustituirlo por el UTPR entraría en vigor para los ejercicios fiscales que comiencen después del 31 de diciembre de 2023.

## ABREVIATURAS

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

[\*\*iSuscríbete\*\*](#) 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  
Javier Seijo  
Jose Gabriel Martínez  
Jorge Baztarrica  
Juan Carpizo  
Juan Cobo de Guzmán  
Maria Teresa González  
Maximino Linares  
Nuria Redondo  
Ricardo Egea  
Rufino De La Rosa  
Víctor Gómez

[fernando.de.vicente@es.ey.com](mailto:fernando.de.vicente@es.ey.com)  
[javier.seijoperez@es.ey.com](mailto:javier.seijoperez@es.ey.com)  
[josegabriel.martinezpanos@es.ey.com](mailto:josegabriel.martinezpanos@es.ey.com)  
[jorge.baztarricaochoa@es.ey.com](mailto:jorge.baztarricaochoa@es.ey.com)  
[juan.carpizobergareche@es.ey.com](mailto:juan.carpizobergareche@es.ey.com)  
[juanangel.cobodeguzmanpison@es.ey.com](mailto:juanangel.cobodeguzmanpison@es.ey.com)  
[mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com](mailto:mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com)  
[maximino.linaresgil@es.ey.com](mailto:maximino.linaresgil@es.ey.com)  
[nuria.redondomartinez@es.ey.com](mailto:nuria.redondomartinez@es.ey.com)  
[ricardo.egeazerolo@es.ey.com](mailto:ricardo.egeazerolo@es.ey.com)  
[rufino.delarosa@es.ey.com](mailto:rufino.delarosa@es.ey.com)  
[victor.gomezdelacruz@es.ey.com](mailto:victor.gomezdelacruz@es.ey.com)

**EY Abogados, Barcelona**

Antoni Murt  
Gorka Crespo

[antoni.murtprats@es.ey.com](mailto:antoni.murtprats@es.ey.com)  
[jorge.crespocarrasco@es.ey.com](mailto:jorge.crespocarrasco@es.ey.com)

**EY Abogados, Bilbao**

Macarena De Abiega  
Pablo Sanz Gutierrez

[macarenade.abiegavaldivielso@es.ey.com](mailto:macarenade.abiegavaldivielso@es.ey.com)  
[pablo.sanz.gutierrez@es.ey.com](mailto:pablo.sanz.gutierrez@es.ey.com)

**EY Abogados, Canarias**

Julio Méndez

[julio.mendezcalderin@es.ey.com](mailto:julio.mendezcalderin@es.ey.com)

**EY Abogados, Valencia**

Miguel Vicente Guillem

[miguel.guillemvilella@es.ey.com](mailto:miguel.guillemvilella@es.ey.com)**EY Abogados, Andalucía**

Alberto García

[alberto.garcia.valera@es.ey.com](mailto:alberto.garcia.valera@es.ey.com)**EY Abogados, Pamplona**

Maite Yoldi

[maite.yoldielcid@es.ey.com](mailto:maite.yoldielcid@es.ey.com)**EY Abogados, Zaragoza**

Jorge Izquierdo

[jorge.izquierdomillan@es.ey.com](mailto:jorge.izquierdomillan@es.ey.com)**EY Abogados, Galicia**

Marcos Piñeiro

[marcos.pineiro.sanroman@es.ey.com](mailto:marcos.pineiro.sanroman@es.ey.com)

Marta Fernández

[marta.fernandez.curras@es.ey.com](mailto:marta.fernandez.curras@es.ey.com)**Responsables del equipo de Tributación Internacional y Transacciones****EY Abogados, Madrid**

Anil Bharwani

[anil.bharwani.alwani@es.ey.com](mailto:anil.bharwani.alwani@es.ey.com)

Castor Garate

[castor.garatemutiloa@es.ey.com](mailto:castor.garatemutiloa@es.ey.com)

Elena Sánchez

[elena.sanchez.llorente@es.ey.com](mailto:elena.sanchez.llorente@es.ey.com)

Iñigo Alonso

[inigo.alonsosalcedo@es.ey.com](mailto:inigo.alonsosalcedo@es.ey.com)

Javier Montes

[javier.montesurdin@es.ey.com](mailto:javier.montesurdin@es.ey.com)

Jose Antonio García

[joseantonio.garcia.banuelos@es.ey.com](mailto:joseantonio.garcia.banuelos@es.ey.com)

Manuel Paz

[manuel.pazfiqueiras@es.ey.com](mailto:manuel.pazfiqueiras@es.ey.com)

Marcos Pérez

[marcos.perezrodriguez@es.ey.com](mailto:marcos.perezrodriguez@es.ey.com)

Ramón Palacín

[ramon.palacinstillos@es.ey.com](mailto:ramon.palacinstillos@es.ey.com)

Rocío Reyero

[ocio.reyerofolgado@es.ey.com](mailto:ocio.reyerofolgado@es.ey.com)

Sonia Díaz

[sonia.diazperez@es.ey.com](mailto:sonia.diazperez@es.ey.com)**EY Abogados, Barcelona**

José María Remacha

[jose.maría.remacha1@es.ey.com](mailto:jose.maría.remacha1@es.ey.com)

Josep Camí

[josep.camicasals@es.ey.com](mailto:josep.camicasals@es.ey.com)**Responsables del equipo de Tributación Financiera****EY Abogados, Madrid**

Araceli Sáenz de Navarrete

[araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com](mailto:araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com)

Pablo Ulecia

[pablo.ulecia.rubio@es.ey.com](mailto:pablo.ulecia.rubio@es.ey.com)

Vicente Durán

[vicente.duranrodriguez@es.ey.com](mailto:vicente.duranrodriguez@es.ey.com)**EY Abogados, Barcelona**

Patricia Miralles

[patricia.miralles.majo@es.ey.com](mailto:patricia.miralles.majo@es.ey.com)**Coordinadores del Boletín de Actualización Fiscal****EY Abogados, Madrid**

Francisco Javier Gonzalo

[franciscojavier.gonzalogarcia@es.ey.com](mailto:franciscojavier.gonzalogarcia@es.ey.com)

Teresa Cordon

[teresa.cordonperalta@es.ey.com](mailto: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](http://ey.com).

© 2022 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](http://ey.com/es)

Twitter: [@EY\\_Spain](#)

Linkedin: [EY](#)

Facebook: [EY Spain Careers](#)

Google+: [EY España](#)

Flickr: [EY Spain](#)