



EY
Abogados

Boletín de Actualización Fiscal

Número 115

Mayo
2022

Propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas relativas a la reducción del sesgo de deuda y a la limitación de la deducibilidad de los intereses a efectos del IS (DEBRA).

Sentencia de 28 de abril de 2022, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso administrativo número 549/2018. Determinación de la no procedencia de las retenciones practicadas a un organismo autónomo de un tercer estado por las rentas obtenidas en España.

Consulta de la DGT V0464-22, de 10 de marzo de 2022. Convenio entre España y Suiza. Tributación de las ganancias derivadas de la transmisión de acciones en una sociedad inmobiliaria que realiza una actividad de arrendamiento.

Consulta de la DGT V0745-22, de 5 de abril de 2022. Reserva de capitalización. Incumplimiento del requisito del mantenimiento del incremento de fondos propios como consecuencia de la disminución de la reserva voluntaria tras un procedimiento de inspección fiscal.

Consulta de la DGT V0752-22, de 6 de abril de 2022. Incumplimiento del requisito de indisponibilidad de la reserva de capitalización por disolución antes del transcurso de los 5 años.

BOICAC Nº 129/2022 Consulta 4, sobre el tratamiento contable de la bonificación extraordinaria y temporal en el precio de venta al público de determinados productos energéticos y aditivos tanto por parte del colaborador como por el beneficiario.



Propuestas normativas y Legislación

Resolución de 24 de marzo de 2022, de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se regula el procedimiento de compensación de la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza rústica para el ejercicio 2022, prevista en el artículo 5 del Real Decreto-ley 4/2022, de 15 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo al sector agrario por causa de la sequía

Con fecha 1 de abril de 2022 se ha publicado en el BOE la mencionada Resolución, que regula el procedimiento de compensación de la exención en el IBI de naturaleza rústica para el ejercicio 2022 que estableció el RD-Ley 15/2022.

Esta exención, concedida únicamente para el ejercicio 2022, se establece en favor de los bienes inmuebles que sean propiedad de los titulares de explotaciones agrícolas o ganaderas, y que estén afectos al desarrollo de tales explotaciones, siempre que los titulares de dichas explotaciones hayan sufrido en el ejercicio inmediato anterior al de aplicación de esta exención, determinadas pérdidas de ingresos en las mismas.

La Resolución señala que la exención deberá ser solicitada por sus posibles beneficiarios, quienes deberán acreditar, por cualquier medio de prueba admitido en derecho, el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- ▶ Los inmuebles de naturaleza rústica, de cuyas cuotas del IBI se solicite la exención, deben estar afectos al desarrollo de explotaciones agrícolas o ganaderas.
- ▶ Los titulares catastrales de tales inmuebles, en concepto de propietarios, deben ser también los titulares de las explotaciones agrícolas o ganaderas.
- ▶ Los titulares de tales explotaciones deben haber sufrido en el ejercicio 2021 pérdidas de ingresos en las mismas de, al menos, un 20 por ciento con respecto a la media de los años 2018, 2019 y 2020. El porcentaje anterior será de un 30 por ciento, si las explotaciones no se encuentran en zonas con limitaciones

naturales u otras específicas del artículo 31 del Reglamento (UE) n.º 1305/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de diciembre de 2013.

Reglamento de aplicación de la Comisión (UE) por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (UE) nº 904/2010 del Consejo, en lo que respecta a la creación de un sistema electrónico central de información sobre pagos (CESOP) para luchar contra el fraude en el IVA

El 6 de abril de 2022, la Comisión Europea aprobó un Reglamento por el cual se establecen normas detalladas para la aplicación del Reglamento (UE) nº 904/2010 del Consejo. En particular, se proporcionan detalles esenciales para los proveedores de servicios de pago sobre cómo comunicar los datos de pago transmitidos por los Estados miembros de la UE en un formato armonizado, y se establecen las funcionalidades del sistema electrónico central de información de pagos (Central Electronic System of Payment information “CESOP”).

El mencionado Reglamento tiene como principal objetivo combatir el fraude en el IVA mediante la monitorización de los datos relativos a pagos transfronterizos con origen en la UE (en particular, de los beneficiarios de dichos pagos) y mediante la transmisión de la información de aquellos beneficiarios que reciban más de 25 pagos transfronterizos por trimestre a las administraciones fiscales de los correspondientes Estados miembros.

A estos efectos, la información monitorizada se centralizará en el CESOP, donde se almacenará y cotejará con la información contenida en otras bases de datos de la UE. Además, dicha información se pondrá a disposición de los expertos antifraude de los Estados miembros.

El Reglamento de aplicación prevé que las mencionadas obligaciones de información comiencen a operar a partir del 1 de enero de 2024.

Propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas relativas a la reducción del sesgo de deuda y a la limitación de la deducibilidad de los intereses a efectos del IS (DEBRA)

El 11 de mayo de 2022, la Comisión Europea presentó una propuesta de Directiva dirigida a lograr una mayor neutralidad fiscal sobre la financiación de las empresas europeas, a través de un mecanismo complejo consistente en una deducción fiscal por intereses nacionales sobre el incremento de “capital neto”, combinada con una limitación (adicional) de la deducibilidad de intereses (debt-equity bias reduction allowance, “DEBRA”).

La propuesta de Directiva contiene dos medidas de carácter fiscal. Por un lado, una medida (*debt-equity bias reduction allowance*) que se articularía mediante una deducción en la base imponible del impuesto sobre sociedades de una entidad, computada a partir de la aplicación de un “interés nacional o ficticio” sobre el incremento anual de capital neto en un ejercicio económico respecto del anterior, que se imputaría durante un período de 10 años. De esta forma, tal incremento del capital determinaría una deducción fiscal que aproximaría fiscalmente el tratamiento de la

financiación con recursos propios respecto de la financiación ajena a partir de la deducibilidad fiscal de los intereses.

Por otro lado, la propuesta de Directiva incluye una segunda medida que establecería una limitación general a la deducibilidad fiscal de los intereses. En concreto, se establece una limitación proporcional de la deducibilidad de intereses que se fija en el 85% de los gastos financieros netos (intereses pagados menos intereses percibidos por la entidad). De esta forma, el 15% de tal coste neto por endeudamiento no resultaría fiscalmente deducible a efectos del IS. Así, la limitación de la deducibilidad de intereses derivada de la propuesta de Directiva DEBRA se combina con la “30% EBITDA rule” establecida en la Directiva ATAD, resultando deducible la menor de las dos cantidades.

La propuesta de Directiva establece el 31 de diciembre de 2023 como fecha límite para su transposición en los Estados miembros, y prevé que las nuevas medidas incluidas en la Directiva se aplicarán a partir del 1 de enero de 2024. No obstante, los Estados miembros podrán diferir la aplicación de las disposiciones a los contribuyentes que, a 1 de enero de 2024, estén aplicando una medida nacional que conceda una deducción sobre fondos propios, durante un plazo de 10 años y no más allá del plazo de duración del beneficio fiscal con arreglo a la legislación doméstica.

Para más información sobre la mencionada Propuesta de Directiva, nos remitimos a la alerta publicada por [EY](#).

Reducción de módulos del IRPF para actividades agrícolas y ganaderas

El Ministerio de Hacienda y Función Pública, previo informe en el que se pone de manifiesto las circunstancias excepcionales bajo las que se han desarrollado las actividades agrícolas y ganaderas, aprueba la Orden HFP/413/2022 por la que se reducen determinados índices para el cálculo del rendimiento neto de aquellas actividades (agrícolas y ganaderas) que tributan bajo el método de estimación objetiva en el IRPF.



Tribunales Nacionales

Sentencia de 3 de mayo de 2022, dictada por el Tribunal Supremo, en el recurso de casación número 3685/2020. El TS declara que las ausencias temporales no deben tenerse en cuenta en caso de que sea claro el número de días de permanencia en el territorio de una Comunidad Autónoma a efectos del ISD

El presente recurso de casación que resuelve el TS se dirige contra la sentencia del TSJ de Castilla y León, que desestimaba el recurso interpuesto contra la resolución del TEAR de Castilla y León, quien a su vez desestimaba las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra las liquidaciones en sede del ISD devengado por las donaciones realizadas al recurrente por sus abuelos.

La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si el periodo de tiempo de permanencia de una persona física en una Comunidad Autónoma distinta de donde residen sus padres, con el objeto de cursar estudios universitarios, cuando tales progenitores financien esos estudios, ha de considerarse como “ausencia temporal” del domicilio familiar de los padres.

A estos efectos, los artículos 32.2.c) y 28.1.1ºb) de la Ley 22/2009 establecen que la Comunidad Autónoma con competencia para la imposición del rendimiento del ISD dependerá de la residencia habitual del contribuyente, entendida ésta en aquella Comunidad en la que permanezca el sujeto pasivo un mayor número de días durante los 5 años inmediatos, computando a estos efectos las ausencias temporales. Asimismo, de acuerdo con el artículo 32.5 de la citada ley, la residencia habitual determinará también la normativa autonómica aplicable.

El recurrente, durante la mayor parte de los 5 años inmediatamente anteriores al devengo del ISD, trasladó su residencia a Madrid con objeto de cursar sus estudios universitarios, no obstante, dicho sujeto pasivo era dependiente económicamente de sus padres, quienes residían en Burgos. De este modo, el recurrente defiende que el traslado por razones de estudio a una Comunidad diferente a sus padres durante un tiempo prolongado no puede considerarse como una ausencia temporal y, por lo

tanto, su residencia habitual y, por ende, su obligación fiscal respecto al ISD se encuentran en Madrid.

Por otra parte, el TSJ tiene en cuenta diversos datos acreditados en autos, como que el propio recurrente en la escritura de donación manifestó que el domicilio de sus padres se encontraba en Burgos, que se mantuvo empadronado en dicha ciudad durante la mayor parte de los 5 años inmediatamente anteriores al devengo del ISD, que era titular de varias cuentas bancarias abiertas en dicha ciudad y que, durante ese tiempo, sus progenitores se aplicaron el mínimo por descendiente en sus declaraciones por IRPF -para ello, la LIRPF exige el requisito de convivencia-.

Asimismo, el TSJ considera que las ausencias de los estudiantes universitarios dependientes económicamente de sus padres, mientras cursan sus estudios, se consideran "ausencias temporales" que se computan a efectos del período de permanencia exigido para ser considerados residentes en su Comunidad de origen. Además, de acuerdo con el artículo 28.1.2.º Ley 22/2009, su centro de intereses se encuentra en su lugar de residencia, puesto que dichos estudiantes no tienen ninguna renta.

Por todo ello, el TSJ concluye que la residencia habitual del recurrente durante los 5 años inmediatamente anteriores al devengo del ISD se encontraba en Burgos y que en ese período el núcleo de sus intereses vitales nunca dejó de radicar en dicha localidad, considerando el traslado a Madrid como una ausencia temporal justificada que debe computarse como tiempo de permanencia en Burgos.

Por su parte, el TS entiende que, en la medida en que queda acreditado que el recurrente permaneció un mayor número de días en una localidad (Burgos), resulta intrascendente el número de días que en concepto de "ausencia temporal" pudo residir en otra localidad (Madrid), razón que impide el establecimiento de una doctrina general sobre la cuestión de si cursar estudios universitarios en una determinada Comunidad Autónoma comporta o no una "ausencia temporal" de la residencia habitual del donatario en otra Comunidad Autónoma.

A la vista de lo anterior, el TS desestima el recurso de casación, manteniendo el criterio doctrinal de la sentencia de instancia.

Sentencia de 9 de marzo de 2022, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso administrativo número 783/2018. La anulación de la permuta constituye una operación económica independiente a efectos del IS, que se contabiliza y tiene efectos fiscales en el ejercicio en el que se produce la anulación

El obligado tributario (entidad que tributaba como sociedad patrimonial a efectos del IS) realizó una operación de permuta mediante la cesión de una finca a cambio de una obra futura, obteniendo una ganancia patrimonial que debía integrarse en la parte especial de la base imponible del periodo impositivo del ejercicio 2006. Agotados los plazos previstos en la escritura de permuta y ante el incumplimiento de los pactos contractuales previstos, en el ejercicio 2009 se resolvió la permuta recuperando así el contribuyente la posesión y el dominio de la finca.

La disyuntiva se centra en el tratamiento fiscal que debe otorgarse a la anulación de la permuta a efectos del IS.

A este respecto alega la recurrente que, como consecuencia de la anulación de la permuta no se produjo hecho imponible alguno, por lo que el ingreso efectuado por este concepto en la declaración del IS del ejercicio 2006 se trata de un ingreso indebido, debiéndose valorar el resultado de la operación de permuta de acuerdo con el régimen general del IS vigente en el ejercicio 2009, momento en el que se resuelve la permuta y solicitando, por tanto, una devolución de ingresos indebidos del IS del ejercicio en el que se contabilizó la ganancia.

De otro lado, a juicio de la Administración, no existe ingreso indebido alguno, siendo correcta la base imponible declarada en el ejercicio 2006, debiéndose valorar el resultado de la operación de permuta de acuerdo con el régimen general del Impuesto vigente en el ejercicio 2009.

Atendiendo a la doctrina jurisprudencial sentada por la AN en las SAN de 27 de marzo de 1999 (Rec. 3523/1994) y 14 de abril de 2000 (RG. 5161/1995) y la STS de 14 de febrero de 2017 (Rec. 484/2016), la Sala determina que la resolución de la permuta no autoriza a modificar el registro contable que se hizo de la misma, sin que proceda, por tanto, la rectificación de la declaración de los ejercicios posteriores. Si bien se señala que, en los impuestos cuyo hecho imponible consista en un acto o negocio jurídico, si se ha acordado bajo condición resolutoria, es incuestionable que el cumplimiento de la misma lleva aparejado su resolución (que, por su propia naturaleza, se retrotraerá al momento de su celebración y llevará consigo la devolución del IS correspondiente, salvo que hubiera existido efecto lucrativo); estas normas no son aplicables al IS pues, a estos efectos, el acto resolutorio se refleja como una operación económica distinta, que se contabiliza en el ejercicio en el que se ha producido, no siendo necesario retrotraer los efectos de la anulación, resolución del acto o contrato al momento en que se pactaron.

Asimismo, la Sala hace mención al criterio establecido en la STSJ de Murcia de 27 de abril de 2021, en la que se establece que es irrelevante la discusión ya que según la AEAT la entidad había contabilizado la operación de resolución en 2009, lo que ha generado un gasto fiscalmente deducible del mismo importe que el beneficio declarado en su momento, que ha sido trasladado a la base imponible negativa. Para el tribunal lo anterior podría implicar, en su caso desimposición.

De esta forma, se desestima el recurso.

Sentencia de 28 de abril de 2022, dictada por la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso administrativo número 549/2018. Determinación de la no procedencia de las retenciones practicadas a un organismo autónomo de un tercer estado por las rentas obtenidas en España

En la presente sentencia la AN reconoce el derecho de un fondo soberano no residente, concretamente kuwaití, a obtener la devolución de las retenciones sobre dividendos practicadas a cuenta del IRNR derivadas de sus inversiones en empresas cotizadas en España.

En particular, el recurrente es un fondo soberano no europeo que invierte en España a través de dos vehículos de inversión diferentes, uno de ellos comparable con el Fondo Español para Inversiones en el Exterior (FIE) y el segundo comparable con el Fondo de Apoyo a la Diversificación del Sector Pesquero y Acuícola (FADSPA), entidades integrantes del Sector Público Estatal.

Mientras que la normativa fiscal española prevé una exención subjetiva para las entidades españolas pertenecientes al sector público estatal sin que, además, deban soportar retención, no existe tal exención para los vehículos de inversión extranjeros que puedan resultar comparables.

La parte recurrente entiende que denegando el derecho a la devolución se vulnera el principio de no discriminación en la libre circulación de capitales en virtud del artículo 63 del TFUE. De esta forma, demanda la parte recurrente que se equipare el tratamiento fiscal de los rendimientos por ella obtenidos con el tratamiento que la norma interna otorga a las entidades españolas pertenecientes al sector público estatal.

La Sentencia se apoya en su argumentación en la doctrina del TS que establece que el derecho a la devolución no depende de la naturaleza jurídica, funciones y estructura de poder público de las entidades que se están comparando, en la medida en que cuando actúan en el mercado de capitales como agentes inversores lo hacen en pleno de igualdad con los inversores privados, lo que les colocaría en una situación de discriminación si se les diera un trato diferente respecto a sus homólogos españoles.

La AN estima el recurso y anula la resolución recurrida, reconociendo con ello el derecho del fondo soberano a la devolución de las retenciones soportadas, que deben ser consideradas como indebidamente ingresadas, al adolecer de la discriminación denunciada, junto con los intereses de demora desde la fecha del ingreso.

Esta decisión favorable supone la aceptación de la comparabilidad de dos nuevos fondos soberanos, tras las sentencias del TS de 24 de febrero de 2021 y 2 de marzo de 2021 relativas a los fondos noruegos comparables a las reservas de divisas del Banco Central de España y al fondo que gestiona la Seguridad Social española.

Sentencia, de 26 de enero de 2022, dictada por el TSJ de Cataluña, con número 36/2022. La ampliación de capital con emisión de una prima de emisión no justificada se presume donación a los efectos del ISD

Por medio de esta sentencia, el TSJ de Cataluña resuelve el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la resolución del TEAR de Cataluña que, previamente, desestimaba la reclamación económico-administrativa formulada contra un Acuerdo de liquidación dictado en sede del ISD.

En la presente sentencia, se analiza la aportación de un inmueble que el cónyuge de la recurrente -socia de la sociedad limitada afectada por la aportación- realizó, en fecha de 4 de abril de 2011, obteniendo, como contraprestación, participaciones sociales de la citada sociedad, emitidas por la operación de aumento de capital con prima de emisión.

Así, la cuestión controvertida consiste en determinar si, a través de esta operación, se produjo una aportación gratuita del cónyuge de la recurrente a los socios familiares -entre los que se encontraba, como hemos dicho, su mujer-. Es decir, si nos encontramos ante la presunción establecida en el artículo 4.1 de la LISD, que señala que “*se presumirá la existencia de una transmisión lucrativa cuando de los registros fiscales o de los datos que obren en la Administración resultare la disminución del patrimonio de una persona y simultáneamente o con posterioridad, pero siempre dentro del plazo de prescripción del artículo 25, el incremento patrimonial correspondiente en el cónyuge, descendientes, herederos o legatarios*”.

El TSJ de Cataluña llega a la conclusión de que, efectivamente, se produjo una donación a los socios restantes -y familiares- de la sociedad, en la medida que la situación patrimonial de la empresa no justificaba que la ampliación de capital se realizara con una prima de emisión, ya que no existían reservas expresas ni tácitas en la sociedad, generadas con anterioridad al momento de la operación.

De este modo, el TSJ concluye que, al producirse una disminución en el patrimonio del aportante -recibió unas participaciones valoradas en 1.435.954,52 euros, cuando había aportado a la sociedad un inmueble valorado en 2.035.000 euros- y, simultáneamente, un incremento del patrimonio, de carácter lucrativo, en su cónyuge -y resto de familiares socios-, se cumplen los requisitos expuestos en el mencionado artículo 4.1 de la LISD y, por lo tanto, desestima el recurso de la recurrente.

Sentencia, de 9 de diciembre de 2021, dictada por el TSJ de Cataluña, con número 4833/2021. No lesiona el derecho a la igualdad de un contribuyente catalán el hecho de que en otras CCAA se apliquen bonificaciones sobre la cuota del ISD

Las recurrentes interponen recurso contencioso administrativo para la protección de los derechos fundamentales de la persona, contra las resoluciones dictadas por la Agencia Tributaria de Cataluña, que desestiman la devolución de ingresos indebidos en sede del ISD.

En la presente sentencia, se analiza si la diferente tributación en sede del ISD, como consecuencia de la existencia de bonificaciones en algunas CCAA, supone una infracción del artículo 14 CE, es decir, una vulneración del derecho a la igualdad.

A estos efectos, la recurrente entiende que no existe una justificación razonable de la diferencia de trato entre la tributación que les impone un tipo impositivo medio del 28,15%, y la casi nula tributación en otras CCAA, que mantienen la bonificación del 99% en situaciones iguales o perfectamente comparables, no existiendo una finalidad objetiva y razonable que legitime el trato desigual. Además, añade que dicha discriminación supone un “*dumping fiscal*” que provoca el desplazamiento de capitales hacia comunidades con baja fiscalidad.

No obstante, el TSJ desestima el recurso de la recurrente concluyendo que lo que se está cuestionando es el sistema tributario, y en su caso, la potencial infracción del artículo 31 CE, pero en ningún caso existe una discriminación constitucional por parte de la Agencia Tributaria de Cataluña en la medida en que dicha administración no puede aplicar bonificaciones recogidas en la normativa tributaria de otras CCAA y, por lo tanto, no ha resuelto de forma distinta en supuestos sustancialmente iguales.

Resolución del TEAC de 26 de abril de 2022 (R.G.07287/2021).

No es de aplicación la regla de determinación a efectos del IRPF del valor de transmisión de valores no cotizados basada en el resultado de los tres ejercicios cerrados con anterioridad a la fecha de devengo cuando la entidad que se transmite no lleve operando más de tres años

La cuestión controvertida versa en determinar si las reglas previstas en la normativa del IRPF para de determinar el valor fiscal de transmisión de los valores no negociados en mercado de valores son plenamente aplicables cuando el contribuyente transmite valores de una sociedad constituida en el primer o segundo ejercicio social cerrado anterior a la venta.

En este sentido, conviene recordar que el artículo 37.b) de la LIRPF establece, respecto a las ganancias patrimoniales que puedan derivar de las transmisión a título oneroso de los valores no negociados, que la ganancia o pérdida se computa por la diferencia entre el valor de adquisición y el valor de transmisión y que, salvo prueba de que el importe efectivamente satisfecho se corresponde con el de mercado, el valor de transmisión no podrá ser inferior al mayor de los siguientes: (i) el valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos, resultante del balance correspondiente al último ejercicio cerrado, con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto; y (ii) el que resulte de capitalizar al tipo del 20% el promedio de los resultados de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha de devengo del Impuesto.

Es sobre esta última regla sobre la que versa la cuestión controvertida, pues en el asunto en cuestión el contribuyente transmitió valores de una sociedad constituida dos ejercicios antes de la venta, por lo que, a juicio del contribuyente, la regla del resultado de capitalizar el promedio de los resultados de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la transmisión no resultaba aplicable.

La Inspección tributaria, por el contrario, defendió que sí cabía aplicar dicha regla, defendiendo que la norma establece un máximo de ejercicios a tener en consideración para aplicarla, pero no un mínimo, por lo que cabe la posibilidad de aplicar la regla en el asunto planteado, aun cuando únicamente existan dos ejercicios a tener en cuenta para la capitalización.

El TEAC determina que las reglas previstas en el artículo 37.b) de la LIRPF son objetivas y claras, por lo que se deben interpretar en su literalidad, pues otra interpretación contribuiría a distorsionar su significado o a tergiversar la clara voluntad del legislador.

Concluye que, en el asunto en cuestión, al no poder aplicarse con la literalidad que el precepto recoge la regla de capitalizar los resultados de los últimos tres ejercicios, la valoración se debe fijar solo y exclusivamente en el resultado de la fórmula que atiende al valor del patrimonio neto, que fue la aplicada por el contribuyente.

Por último, el TEAC fija un segundo criterio, en línea con el de la DGT, determinando que dicha regla controvertida sí se debe aplicar cuando la sociedad esté inactiva en alguno de los tres ejercicios anteriores a la transmisión, debiéndose tomar como resultado nulo el del ejercicio o ejercicios en que hubiera estado inactiva y, a continuación, promediando por tres.

Resolución del TEAC de 26 de abril de 2022 (R.G. 07366/2019).
El TEAC, reitera el criterio establecido en su Resolución RG 1554/2011, de 2 de febrero de 2014, y establece que la provisión por depreciación de existencias tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible en el IS cuando, en la fecha de cierre del ejercicio, se justifique que su valor de mercado es inferior a su precio de adquisición o coste de producción y que tiene carácter reversible

La cuestión controvertida en la que se centra el TEAC consiste en determinar si, tal y como expone el recurrente, resulta fiscalmente deducible la provisión o pérdida por deterioro de existencias de recambios y accesorios dotada en función de la antigüedad de las piezas en cuestión.

Concretamente, de acuerdo con lo expuesto por el recurrente, la dotación de la provisión por deterioro de existencias se determinaba en función de los días transcurridos desde el último movimiento de venta de la pieza en cuestión, de acuerdo con una escala de porcentajes que se incrementaban a medida que transcurrían los días llegando a deteriorarse por completo cuando transcurría un año sin que las piezas o recambios no tuvieran salida. Posteriormente, y en el ejercicio fiscal siguiente, la recurrente procedía a incluir un ingreso por la reversión del deterioro de existencias por el importe equivalente a la dotación registrada y deducida en el ejercicio anterior.

Pues bien, el TEAC, haciendo alusión al apartado quinto de la Resolución del ICAC de 18 de septiembre de 2018, relativo al deterioro del valor de existencias, y a la doctrina y jurisprudencia relativa a este aspecto, recuerda que la provisión por depreciación o pérdida por deterioro de existencias se dotará contablemente y, en consecuencia, tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible en el IS cuando, en la fecha de cierre del ejercicio se justifique que su valor de mercado es inferior a su precio de adquisición o coste de producción.

Por lo tanto, en atención al criterio utilizado por la recurrente para dotar la provisión por deterioro de existencias, basado en un criterio de mera antigüedad de las piezas o recambios, procede a desestimar el recurso alzada planteado por la recurrente.

La Inspección había considerado que no se había acreditado que la pérdida por deterioro de valor de las existencias se acomodase a la normativa contable, considerando que no se había justificado suficientemente que, en la fecha de fin del ejercicio, el valor neto de realización de las existencias fuese inferior a su precio de adquisición. El TEAC coincide, sosteniendo que no resulta fiscalmente deducible la provisión por depreciación de existencias si no está basada en una acreditada disminución, ya producida, del valor de mercado de las mismas sino en una mera expectativa de depreciación, no pudiéndose entender acreditada la depreciación por el mero transcurso del tiempo sin que un tipo determinado de mercancías se hayan vendido.

El reclamante sostiene, además, que el cálculo realizado por la Inspección del ajuste por el deterioro de existencias referido sería incorrecto ya que gran parte de las dotaciones de 2012 se correspondían con las dotaciones ya realizadas en 2011. El Tribunal tampoco estima estas alegaciones, sosteniendo que la dotación y la

respectiva reversión atienden a los cálculos realizados cada año por las entidades contables del Grupo, y el acuerdo de liquidación, dictado por la Inspección, atiende plenamente a dichos importes contabilizados a la hora de regularizar, por lo que no es posible estimar la alegación del obligado.

Resolución del TEAC de 28 de abril de 2022 (R.G. 02346/2020).

El TEAC, siguiendo el criterio fijado en la Sentencia del TS de 21 de febrero de 2022, rec. 6614/2019, determina que el ITPAJD en su modalidad de TPO, constituye un "canon" a los efectos del artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización) cuando grava la constitución de una concesión sobre el dominio público radioeléctrico al estar vinculado su hecho imponible a la concesión de los derechos de uso de radiofrecuencias

La cuestión controvertida en la que se centra el TEAC consiste en determinar si la aplicación simultánea del ITPAJD en su modalidad de TPO y la Tasa por reserva de dominio público radioeléctrico es contraria al Derecho de la UE, por sobrepasarse los límites establecidos en el artículo 13 de la Directiva autorización.

En este sentido, es necesario resaltar que el artículo 13 de la Directiva autorización impone a los Estados miembros que garanticen que los cánones establecidos en virtud de dicho artículo, “*no sean discriminatorios, sean transparentes, estén justificados objetivamente, sean proporcionados al fin previsto y tengan en cuenta los objetivos del artículo 8 de la Directiva 2002/21/CE*”.

Pues bien, el TEAC atendiendo al criterio jurisprudencial sentado por la reciente Sentencia del TS, de fecha 21 de febrero de 2022 (recurso nº 6614/2019), ha resuelto indicando que el artículo 13 de la mencionada Directiva se opone al ITPAJD en su modalidad de TPO cuando esos mismos derechos de uso de radiofrecuencias se sujeten, además, a una tasa por reserva del dominio público radioeléctrico al no cumplir, en su conjunto, los requisitos establecidos en el referido artículo, en particular, el relativo al carácter proporcionado del importe percibido como contrapartida del derecho de uso de las radiofrecuencias, así como al de garantizar el uso óptimo de los recursos en cuestión.

Consultas DGT

Consulta de la DGT V0070-22, de 18 de enero de 2022. Régimen de traspasos. Sucursal comercializa Instituciones de Inversión Colectiva a través de sub-distribuidores europeos no residentes en España

La Entidad consultante es la sucursal española de una empresa de servicios de inversión residente en otro Estado miembro de la UE, que comercializa en territorio español, mediante plataforma, instituciones de inversión colectiva (IICs) extranjeras armonizadas conforme a la Directiva 2009/65/CE, estando inscrita como comercializadora en el registro especial de la CNMV.

La sucursal tiene acuerdos de sub-distribución con entidades financieras europeas no residentes en España habilitadas para prestar servicios, pudiendo ser clientes de estas últimas, personas físicas con residencia fiscal en España.

La distribución de las IICs a personas físicas residentes fiscales en España por los sub-distribuidores extranjeros se regirá por un contrato específico que será suscrito por la consultante y la entidad sub-distribuidora extranjera, conforme al cual la consultante llevará cuentas operativas individualizadas de los clientes que reflejarán en todo momento sus operaciones.

Adicionalmente, los sub-distribuidores podrán subcontratar la distribución de las IICs a personas físicas residentes en España (segundos sub-distribuidores) a condición de que la subcontratación se realice en los mismos términos que la sub-distribución.

Puesto que los clientes personas físicas residentes en España tienen una relación directa con una sub-distribuidora no residente en España sin establecimiento permanente, se plantea la posibilidad de que la consultante actúe como entidad comercializadora, a los efectos de que los clientes puedan beneficiarse del régimen de diferimiento por reinversión previsto en el apartado 2.a).1º del artículo 94 de la Ley 35/2006 (“régimen de traspasos”).

En principio, este esquema de distribución y sub-distribución, en el que el cliente da las órdenes sobre las IIC a una entidad financiera extranjera sin presencia en España no permitiría considerar a la consultante como entidad comercializadora de dicho cliente y, por tanto, entender cumplido el requisito del artículo 94.2.a) 1º de la LIRPF, ya que el sub-distribuidor extranjero, que es quien tiene cuenta global en la

consultante en la que se incluyen conjuntamente los valores de sus clientes, no estaría obligado a desvelar en la transmisión de órdenes a la consultante la identidad del cliente.

Ahora bien, en el caso concreto planteado, de acuerdo con la descripción de hechos de la consulta y el contrato de sub-distribución específico aportado relativo a clientes del sub-distribuidor extranjero que sean personas físicas residentes en España, no estaríamos ante el esquema general descrito en el párrafo anterior.

- ▶ En primer lugar, que la entidad sub-distribuidora extranjera esté obligada a comunicar a la sucursal consultante los datos identificativos de cada inversor que tenga la condición de contribuyente del IRPF, y la consultante abra una cuenta operativa o “cuenta dedicada” para dicho cliente, paralela a la que éste último tiene en el sub-distribuidor extranjero, donde tendrán reflejo todas las operaciones que se canalicen a través del sub-distribuidor.
- ▶ En segundo lugar, que entre las cuentas globales que un sub-distribuidor extranjero pueda abrir en la consultante, aquella en la que se registren las participaciones o acciones de tales clientes no puede contener participaciones o acciones pertenecientes a otro tipo distinto de inversores, y tiene necesariamente que tener un desglose en las cuentas operativas abiertas por la consultante para cada uno de dichos clientes.
- ▶ En tercer lugar, que el cliente deba conocer y dar su expresa autorización a la llevanza por la sucursal consultante del registro individualizado de sus posiciones en cada IIC (la cuenta operativa).

A tenor de lo anterior cabe concluir que, en el caso planteado, la consultante actúa como comercializador en España de las IIC extranjeras armonizadas ante los clientes de sus sub-distribuidores extranjeros que sean contribuyentes del IRPF, por lo que cabrá entender cumplido el requisito establecido en el apartado 2.a) 1º del artículo 94 de la LIRPF a efectos de la aplicación del régimen de diferimiento por reinversión entre instituciones de inversión colectiva (“régimen de traspasos”). Esta misma conclusión se llega respecto de los segundos sub-distribuidores en la medida en que se replique este mismo sistema de distribución.

Consulta de la DGT V0464-22, de 10 de marzo de 2022. Convenio entre España y Suiza. Tributación de las ganancias derivadas de la transmisión de acciones en una sociedad inmobiliaria que realiza una actividad de arrendamiento

La consultante es una persona física residente en suiza que participa en una sociedad española dedicada a la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles, en la que el valor de más del 50% de los activos de dicha sociedad están compuestos por bienes inmuebles situados en España.

Se plantea si la ganancia obtenida en transmisión de las acciones estaría sujeta a tributación en España.

Según el apartado 3 del artículo 13 del CDI firmado entre España y Suiza, las ganancias de capital derivadas de la enajenación de acciones o participaciones

pueden ser gravadas en España, cuando más del 50% de su valor proceda, directa o indirectamente, de bienes inmuebles radicados en España.

No obstante, se excluye la aplicación de dicha cláusula “si la sociedad utiliza el bien inmueble para su propia actividad industrial”.

En ausencia de una definición de “actividades industriales” en el CDI y la normativa del IRNR, la DGT utiliza el concepto de actividad industrial previsto para Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). A efectos del IAE, el concepto “actividades industriales” alcanza a determinados epígrafes que no incluyen la actividad de arrendamiento.

Concluye la DGT que la actividad de arrendamiento no puede ser considerada como una “actividad industrial” a los efectos del CDI y, en consecuencia, la ganancia obtenida quedaría sujeta a tributación en España.

Consulta de la DGT V0745-22, de 5 de abril de 2022. Reserva de capitalización. Incumplimiento del requisito del mantenimiento del incremento de fondos propios como consecuencia de la disminución de la reserva voluntaria tras un procedimiento de inspección fiscal

La entidad consultante, constituida en el año 2015, aplicó la reserva de capitalización en los ejercicios 2017, 2018 y 2019. En el ejercicio 2020 se abrió un procedimiento de inspección que dio lugar a una regularización del IS, generando contablemente una disminución de la reserva voluntaria. Además, el resultado del ejercicio se vio reducido en un 90%.

En este sentido, se plantea si un procedimiento inspector que da lugar a un incumplimiento del mantenimiento de los fondos propios estaría englobado dentro del artículo 25 de la LIS, dado que la reducción no proviene de un reparto, y si habría que regularizar los períodos impositivos anteriores o si puede no aplicarse una reserva de capitalización manteniéndose la de los anteriores ejercicios.

El artículo 25 de la LIS permite aplicar una reducción de la base imponible del 10% del importe del incremento de los fondos propios existente en el período impositivo. En este sentido, el artículo 25.1.a) de la LIS establece que el importe del incremento de los fondos propios se debe mantener durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

En el caso planteado, en el ejercicio 2020 se ha producido contablemente una disminución de la reserva voluntaria como consecuencia de un procedimiento que ha dado lugar a una regularización en el IS. Por tanto, dicho cargo en reservas supondrá un menor importe de los fondos propios al cierre del ejercicio 2020 a efectos de determinar si se ha cumplido el requisito del mantenimiento del incremento de los fondos propios respecto de las reducciones practicadas en los ejercicios 2017, 2018 y 2019.

La DGT señala respecto al requisito de mantenimiento de los fondos propios que, una interpretación razonable lleva a precisar que, en cada uno de los 5 años de plazo, la diferencia entre los fondos propios al cierre del ejercicio, sin incluir los resultados del mismo, y los del inicio del ejercicio inicial, sin incluir los resultados del

ejercicio anterior, ha de ser igual o superior al incremento de fondos propios por el que se originó la reducción.

Por tanto, la DGT, entendiendo que se produce un incumplimiento con posterioridad de los requisitos para aplicar el beneficio fiscal, dispone que, tal y como recoge el artículo 25.4 LIS, el mismo implicará ingresar junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento, la cuota íntegra correspondiente al beneficio fiscal aplicado en períodos anteriores, además de los intereses de demora.

Consulta de la DGT V0750-22, de 5 de abril de 2022. Reserva de capitalización. Las reservas en transparencia fiscal forman parte de los fondos propios computables para determinar el cumplimiento del requisito de mantenimiento de los mismos

La entidad consultante tiene dotadas en su contabilidad reservas en transparencia fiscal, habiendo los socios ya tributado en su día por los beneficios obtenidos, de acuerdo con el artículo 19 de la LIS. Dichas reservas se han mantenido en transparencia fiscal formando parte de los fondos propios hasta que han sido repartidas entre los socios en 2020. Por otro lado, viene aplicando el beneficio fiscal de la reserva de capitalización desde el ejercicio 2015.

Se plantea si la partida de reservas en transparencia fiscal forma parte de los fondos propios computables para determinar el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios a efectos de la aplicación de la reserva de capitalización; o si podría considerarse que dichas reservas tienen un carácter legal porque fueron amparadas por una normativa específica.

Tal y como dispone el artículo 19 LIS, que regula el régimen de transparencia fiscal, se imputarán, en todo caso, a los socios y se integrarán en su correspondiente base imponible del IRPF o, en su caso, en el IS, los beneficios o pérdidas obtenidos por las Sociedades, aun cuando dicho beneficio no hubiera sido objeto de distribución. Así, tal y como se señala en el escrito de consulta, los socios tributaron en su día por los beneficios obtenidos, si bien éstos no fueron objeto de reparto, sino que se han mantenido como reservas, figurando en la correspondiente partida de fondos propios.

Por otro lado, el artículo 25 LIS permite la aplicación de la reserva de capitalización siempre que se cumplan una serie de requisitos; entre ellos, el mantenimiento del incremento de los fondos propios por un periodo de 5 años. Dicho incremento vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.

No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo las reservas de carácter legal o estatutario, las cuales tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios.

En este caso, la DGT concluye que, en el ejercicio 2020, el reparto de las mencionadas reservas en favor de los socios supondrá un menor importe de los fondos propios al cierre de 2020 a efectos de determinar si se ha cumplido el requisito del mantenimiento del incremento de los fondos propios respecto de las reducciones practicadas en 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019 (i.e. dichas reservas no

constituirían una reserva legal que no haya de tenerse en cuenta a los efectos del requisito de mantenimiento).

Consulta de la DGT V0752-22, de 6 de abril de 2022.

Incumplimiento del requisito de indisponibilidad de la reserva de capitalización por disolución antes del transcurso de los 5 años

La consultante, contribuyente del IS y cuyo periodo impositivo coindice con el año natural, ha reducido la base imponible del Impuesto en los años 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019 en concepto de reserva de capitalización y ha realizado el asiento contable correspondiente a la dotación de la reserva de capitalización dentro del plazo previsto en la norma mercantil, para la aprobación de las cuentas anuales de cada uno de dichos ejercicios.

Se plantea si se entendería cumplido el requisito de indisponibilidad de la reserva, si la entidad consultante se disolviese antes del plazo de 5 años previsto en el art. 25.1 a) de la LIS.

La DGT señala que, en la medida en que la entidad consultante se disolviera antes del transcurso del plazo de 5 años, y dado que del escrito de consulta no parece que concurren ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 25.1 de la LIS que entiendan que no se ha dispuesto de la correspondiente reserva, se produciría un incumplimiento del requisito del mantenimiento de la reserva indisponible, lo que daría lugar a la correspondiente regularización de las cantidades indebidamente reducidas.

En consecuencia, conforme se señala en la consulta, cuando con posterioridad a la aplicación de la exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a disfrutar de éste, el contribuyente deberá ingresar junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones la cuota íntegra o cantidad deducida correspondiente a la exención, deducción o incentivo aplicado en períodos anteriores, además de los intereses de demora, salvo que específicamente se establezca lo contrario.



Consultas ICAC

BOICAC Nº 129/2022 Consulta 3, sobre la valoración del impuesto diferido en una cooperativa “especialmente protegida”

De conformidad con la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre el Régimen Fiscal de las Cooperativas, una cooperativa especialmente protegida que se encuentre dentro del ámbito de aplicación de la citada normativa tributa al tipo impositivo del 20% por los resultados cooperativos y al 25% por los resultados extracooperativos, disfrutando asimismo de una bonificación en la cuota íntegra del 50%.

Teniendo en cuenta lo anterior y en la medida en que el artículo 7.1 de la Resolución del ICAC de 9 de febrero de 2016 indica que *“los activos y pasivos por impuesto diferido se valorarán según los tipos de gravamen esperados en el momento de su reversión (...) y de acuerdo con la forma en que razonablemente se prevea recuperar o pagar el activo o el pasivo”*, la entidad consultante se cuestiona cuál sería el tipo de gravamen a aplicar para valorar el activo y/o pasivo por impuesto diferido generado en el ejercicio: (a) el tipo impositivo del 20% y del 25% para los resultados cooperativos y extracooperativos, respectivamente, o bien (ii) el tipo de gravamen efectivo del 10% y del 12,5%, teniendo en cuenta la bonificación del 50% en la cuota íntegra, habida cuenta de que los requisitos de la especial protección deben cumplirse y acreditarse en cada ejercicio.

En virtud de la norma duodécima sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas, aprobada por la Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre, el ICAC concluye que, al tratarse de una cooperativa especialmente protegida, la valoración de sus activos y pasivos por impuesto diferido deberá tener en cuenta la bonificación en la cuota íntegra.

BOICAC Nº 129/2022 Consulta 4, sobre el tratamiento contable de la bonificación extraordinaria y temporal en el precio de venta al público de determinados productos energéticos y aditivos tanto por parte del colaborador como por el beneficiario

La consulta hace referencia al tratamiento contable, tanto por parte del colaborador como por parte del beneficiario, de la bonificación extraordinaria y temporal en el

precio de venta al público de determinados productos energéticos y aditivos, regulada en el 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.

Del escrito de consulta se desprende que las entidades colaboradoras actúan como intermediarios entre el Estado y el consumidor final, siendo éste el verdadero beneficiario de la bonificación en el carburante. En consecuencia y en virtud del artículo 34.b) de la Resolución de 10 de febrero de 2021 del ICAC, el distribuidor registrará un crédito frente a la Hacienda Pública por la bonificación al consumidor final, no teniendo impacto el descuento en su cifra de negocios, de forma que debe registrar un ingreso por ventas por el importe cobrado al cliente más el crédito frente a la Hacienda Pública.

Sin embargo, en el supuesto previsto del artículo 21 del Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo, que regula la prestación patrimonial de carácter público no tributario temporal a realizar por los operadores al por mayor de productos petrolíferos cuya cifra anual de negocios sea superior a 750 millones de euros, la bonificación al consumidor final será de 0,15 euros y, si el operador opta por conceder un descuento adicional al consumidor final de 0,05 euros, éste será menor cifra de negocios. En caso de satisfacer la prestación patrimonial prevista en el artículo 21.1 en lugar de conceder el descuento adicional al consumidor, tendrá que registrar un gasto por naturaleza (siendo también razonable un tratamiento análogo al del descuento adicional en la medida que la variación ocasionada por este registro sea poco significativa en términos de importancia relativa).

Respecto al beneficiario o consumidor final, la bonificación que se hace efectiva a través de una reducción del precio del producto tiene naturaleza de subvención. No obstante, puede admitirse que dicho importe minore el gasto ocasionado por este concepto, siempre y cuando, de acuerdo con el principio de importancia relativa, la variación que ocasione este registro contable sea poco significativa según lo establecido en la consulta 5 del BOICAC Nº 94/2013 o en la consulta 1 del BOICAC Nº 122/2020.

Otras cuestiones de interés



La OCDE celebra una reunión de consulta pública en relación con el marco de implementación del Pilar II

El pasado 25 de abril de 2022 tuvo lugar una reunión a modo de [consulta pública](#) en el marco del Pilar II enfocada en las siguientes cuatro cuestiones clave: las prioridades de cara a una correcta implementación, la forma en la que se desarrollará la recopilación y presentación de información, la reducción de costes en materia de *compliance*, y los mecanismos existentes de cara a asegurar una coordinación efectiva para reducir el riesgo de doble imposición y aumentar la seguridad jurídica (en el presente contexto).

Entre los [comentarios](#) más sonados, destacaban la necesidad de una mayor claridad sobre el estatuto jurídico [del Comentario](#), la necesidad de la existencia de una declaración de información estandarizada que garantice la seguridad y confidencialidad de la información o la introducción de un mecanismo de resolución de conflictos vinculante.

Además, es necesario destacar que algunos de los asistentes mostraron su preocupación por el ambicioso calendario de aplicación de todas las normas GloBE, tal y como es el caso de un funcionario de la Agencia Tributaria de Canadá, quién priorizó la coherencia en la aplicación – y su interacción - con las normas y procesos nacionales existentes.

Antes de clausurar la reunión, la Secretaría de la OCDE abordó 10 preguntas técnicas adicionales seleccionadas de entre las presentadas previamente por los asistentes, cuyo debate derivó en distintas interpretaciones de las disposiciones de las reglas y el Comentario de GloBE. Como en ocasiones anteriores, la consulta pública proporcionó a las empresas una valiosa oportunidad para compartir perspectivas sobre el cumplimiento del Marco de Implementación.

Así las cosas, la consulta realizada puso de manifiesto la complejidad de las normas GloBE, así como la importancia de un Marco de Aplicación detallado que incluya simplificaciones, procesos de interpretación coordinada y mecanismos para proporcionar seguridad jurídica fiscal. En último lugar, destacar que se espera que se

presente el Marco de Implementación a finales de este año, lo que supone un corto plazo para su desarrollo.

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

El Parlamento Europeo ha celebrado una audiencia pública sobre la regulación de la profesión fiscal

El 25 de abril de 2022, el Comité fiscal del Parlamento Europeo celebró una audiencia pública sobre la regulación de la profesión fiscal en la UE. Esto confirma la intención de la Comisión de regular a los asesores fiscales a través de la creación de un marco normativo y de cumplimiento a nivel europeo. El principal objetivo de esta iniciativa no es la regulación total de esta profesión, sino el establecimiento de un umbral razonable de exigencia mínimo sobre el comportamiento de los intermediarios fiscales. Se espera que la futura propuesta incluya los procedimientos a seguir y las medidas de seguimiento y ejecución para garantizar el cumplimiento.

Novedades fiscales de otras jurisdicciones



Emiratos Árabes Unidos publica una consulta pública sobre el nuevo régimen del impuesto sobre sociedades

El 28 de abril de 2022, el Ministerio de Finanzas de Emiratos Árabes Unidos lanzó una consulta pública sobre la implementación de un régimen de impuesto sobre sociedades en el país para ejercicios que comienzan a partir del 1 de junio de 2023. Entre otras cuestiones, el documento de consulta cubre los sujetos pasivos, el cálculo de la base imponible y de la cuota tributaria, así como el tratamiento de los grupos y normas de precios de transferencia para regular las operaciones entre entidades vinculadas.

La consulta pública también incluye una referencia sobre cómo los Emiratos Árabes Unidos reflejarían su compromiso de implementar el Pilar 2 de BEPS.

La consulta ha estado abierta a comentarios hasta el 19 de mayo de 2022. Para mayor detalle, por favor ver la alerta preparada por [EY](#)

Kenia publica nuevas regulaciones sobre beneficiario efectivo

El Fiscal General de Kenia, a través de la Legal Notice Nº 32 de 2022, ha incluido nuevas regulaciones sobre los beneficiarios efectivos en el reglamento de empresas.

Desde 2019, las empresas en Kenia están obligadas por ley a mantener un registro de sus beneficiarios efectivos, detallando la información personal, la naturaleza del control y la fecha en que estos individuos o entidades se convirtieron o dejaron de ser beneficiarios efectivos.

Los cambios introducidos en virtud del Aviso Legal incluyen, entre otros, los siguientes: (i) extensión de los criterios de identificación de los beneficiarios reales; ii) ampliación del alcance de fines de divulgación de información sobre la titularidad real; y (iii) actualización del Formulario de Beneficiario Efectivo para incluir una sección adicional para indicar la conexión que una persona con propiedad indirecta tiene con la empresa.

Todas las empresas registradas en Kenia deben asegurarse de que su registro de beneficiarios reales es correcto y está actualizado. No hacerlo puede resultar en multas significativas.

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

Dinamarca introduce nuevos requisitos de presentación para la documentación de precios de transferencia

Recientemente, el Ministerio de Finanzas de Dinamarca publicó una actualización de las directrices sobre los requisitos para la elaboración de la documentación de precios de transferencia. Según esta nueva actualización, las entidades y establecimientos permanentes daneses que formen parte de un grupo multinacional con: (i) más de 250 empleados; o (ii) un valor de más de DKK125 millones (aprox. USD17,7 millones) en activos y más de DKK250 millones (aprox. USD 35,4 millones) en ingresos, deberán presentar cada año el Master File y el Local File.

Dicha documentación deberá presentarse dentro de los 60 días posteriores a la fecha de vencimiento del plazo para presentar el impuesto sobre sociedades. Sin embargo, bajo ciertas circunstancias, puede solicitarse una extensión. La sanción por no informar o informar tarde será de DKK250,000 (aproximadamente USD35.400) por año por entidad. Asimismo, las Autoridades fiscales danesas podrán imponer una sanción adicional del 10% en caso de que se realicen ajustes como resultado de una inspección.

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
DT	Disposición Transitoria
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
ITF	Impuesto sobre las Transacciones Financieras
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
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
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

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
javier.sejoperez@es.ey.com
josegabriel.martinezpanos@es.ey.com
jorge.baztarricaochoa@es.ey.com
juan.carpizobergareche@es.ey.com
juanangel.cobodeguzmanpison@es.ey.com
mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com
maximino.linaresgil@es.ey.com
nuria.redondomartinez@es.ey.com
ricardo.egeazerolo@es.ey.com
rufino.delarosa@es.ey.com
victor.gomezdelacruz@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

Antoni Murt
Gorka Crespo

antonи.murtparts@es.ey.com
jorge.crespocarrasco@es.ey.com

EY Abogados, Bilbao

Pablo Sanz Gutierrez
Macarena De Abiega

pablo.sanz.gutierrez@es.ey.com
macarenade.abiegavaldivielso@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.pazfiqueiras@es.ey.com

Marcos Pérez

marcos.perezrodriguez@es.ey.com

Ramón Palacín

ramon.palacinsotillos@es.ey.com

Rocío Reyero

ocio.reyerofolgado@es.ey.com

Sonia Díaz

sonia.diazperez@es.ey.com**EY Abogados, Barcelona**

José María Remacha

jose.maría.remacha1@es.ey.com

Josep Camí

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

Silvia Alonso

silvia.alonsogarcia@es.ey.com

Tatiana de Cubas

tatianade.cubasbuenaventura@es.ey.com

Vicente Durán

vicente.duranrodriguez@es.ey.com

Xavier Bird

xavier.bird.vazquez@ey.com**EY Abogados, Barcelona**

Patrícia 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.

© 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

Twitter: [@EY_Spain](#)

Linkedin: [EY](#)

Facebook: [EY Spain Careers](#)

Google+: [EY España](#)

Flickr: [EY Spain](#)