



Financiero y Tributario

Enero de 2022



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (“IS”)

- > Resolución del TEAC sobre la reserva de capitalización. Aplicación de las cuantías procedentes de ejercicios anteriores junto con la generada en el propio ejercicio
- > Resolución vinculante de la DGT y CNMV relativa a criterios sobre el régimen especial de disolución y liquidación de las SICAVS
- > Sentencias del Tribunal Supremo sobre la compensación de bases imponibles negativas (BINs)

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (“IRPF”)

- > Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña sobre la aplicación de la exención prevista en el artículo 7.p) de la Ley del IRPF a los administradores
- > Sentencia de la Audiencia Nacional sobre la aplicación de la exención prevista en el artículo 7.e) de la Ley del IRPF a la indemnización percibida por un alto directivo en caso de despido improcedente

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO (“IP”)

- > Resoluciones vinculantes de la DGT sobre el cómputo de la participación indirecta en la aplicación de la exención de empresa familiar

OTRAS NOVEDADES

- > Sentencia del Tribunal Constitucional que declara la nulidad de los artículos que determinan la forma de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana
- > Real Decreto-ley 26/2021 por el que se introducen modificaciones en la regulación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
- > Modificaciones en la normativa foral sobre la regulación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
- > Medidas fiscales aprobadas para 2022
- > Modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 29/2021
- > Modificaciones introducidas por el Real decreto-Ley 27/2021
- > Proyecto de Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes
- > Novedades sobre notificaciones tributarias por medios electrónicos
- > Modificación multilateral de los convenios fiscales
- > Propuestas de directivas en materia de fiscalidad directa
- > Nuevos procedimientos de infracción contra España por la posible vulneración del derecho de la Unión Europea



Impuesto sobre Sociedades

Resolución del TEAC sobre la reserva de capitalización. Aplicación de las cuantías procedentes de ejercicios anteriores junto con la generada en el propio ejercicio

El Tribunal Económico-Administrativo Central (“TEAC”) ha emitido [una resolución de fecha 22 de septiembre de 2021](#) que resuelve un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio sobre la aplicación de la reducción en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades (“IS”) de la reserva de capitalización.

Con carácter previo, conviene recordar que el artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (“Ley del IS”), relativo a la reserva de capitalización, establece que la reducción efectivamente aplicada en el ejercicio no puede exceder del 10 por ciento de la base imponible del IS previa del mismo corregida en determinadas partidas. Sin embargo, en aquellos supuestos en que opera el citado límite se precisa que el contribuyente podrá aplicar el exceso sobre dicho límite en ejercicios futuros; en concreto, en los periodos impositivos que finalicen en los dos años inmediatos y sucesivos al cierre del periodo impositivo en que se ha generado el derecho a la reducción, respetando igual límite del 10 por ciento de la base imponible previa de dichos ejercicios.

No obstante, respecto a la aplicación de la reserva de capitalización en esos dos ejercicios, el artículo 25 de la Ley del IS no señala un criterio de imputación de la reducción aplicada, por lo que se ha planteado si la reducción aplicada en primer lugar, debe considerarse que es la generada

en el ejercicio (criterio LIFO) o, por el contrario, el contribuyente puede entender que se corresponde con la generada en ejercicios anteriores (criterio FIFO). Este segundo criterio interpretativo, con carácter general, es más beneficioso para los contribuyentes.

La citada resolución el TEAC se pronuncia sobre esta cuestión y resuelve que *“A la hora de aplicar la reducción correspondiente a la reserva de capitalización, cuando existen cantidades pendientes de aplicar procedentes de periodos anteriores junto con la generada en el propio período, el sujeto pasivo podrá aplicarlas en el orden que quiera, pues no hay nada establecido sobre que unas u otras tengan que aplicarse primero”*.

Por tanto, el TEAC confirma que no hay ningún orden específico de aplicación de las cantidades pendientes de ejercicios anteriores, pudiendo por tanto el contribuyente del IS considerar, en el momento de preparar su autoliquidación del IS, que las cantidades aplicadas en primer lugar corresponden con las acreditadas en el o los ejercicios previos (y, por orden, de antigüedad).

Resolución vinculante de la DGT y CNMV relativa a criterios sobre el régimen especial de disolución y liquidación de las SICAVS

La Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (“Ley 11/2021”) aprobó un régimen optativo de disolución y liquidación de determinadas sociedades de inversión de capital variable (“SICAV”). Para una mayor información puede consultarse [nuestro legal flash](#) sobre la citada Ley 11/2021.



Desde su aprobación, las instituciones de inversión colectiva (“IIC”) han trasladado sus dudas interpretativas y operativas tanto a la Dirección General de Tributos (“DGT”) como a la Comisión Nacional del Mercado de Valores (“CNMV”) y al Registro Mercantil, en relación con los procesos de disolución y liquidación de SICAV que se acordarán en el año 2022.

Ello ha dado lugar a varios documentos emitidos por la DGT y la CNMV, con criterios de relevancia, y a los que CUATRE CASAS ha tenido acceso recientemente. Los documentos son los siguientes:

- Contestación a consulta tributaria de la DGT de 14 de diciembre de 2021 (V3112-21). Al respecto, la DGT confirma nuestro criterio sobre los plazos legales que deben cumplirse en caso de acogimiento al régimen de disolución y liquidación de SICAV, aprobado por la Ley 11/2021 y, asimismo, confirma la posibilidad de ordenar traspasos de acciones y participaciones de IIC con posterioridad a la reinversión de la cuota de liquidación, con aplicación del régimen de diferimiento por traspasos en el caso de socios contribuyentes del IRPF.
- Carta de 3 de diciembre de 2021 y contestación a consulta de 16 de diciembre de 2021, emitidas por la Dirección General de Entidades de la CNMV. La citada Carta la CNMV establece determinadas obligaciones a cargo de las SGIIC en relación con la próxima aplicación, a partir del 1 de enero de 2022, del nuevo régimen fiscal de las SICAV en el IS y la contestación a consulta de 16 de diciembre de 2021 fija importantes criterios sobre el régimen especial de disolución y liquidación de las SICAVS.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash publicado el pasado día 21 de diciembre de 2021](#).

Sentencias del Tribunal Supremo sobre la compensación de bases imponibles negativas (“BINs”)

El Tribunal Supremo se ha pronunciado en su [sentencia de 30 de noviembre de 2021](#) sobre la compensación de BINs y su consideración de opción tributaria del artículo 119.3 de la Ley General Tributaria (“LGT”), criterio que siguió el Tribunal Económico Administrativo-Central desde su resolución de 4 de abril de 2017.

En atención a este criterio interpretativo del TEAC, la Administración tributaria ha negado la posibilidad de compensar BINs en determinados escenarios.

El Tribunal Supremo se aparta en esta reciente sentencia del criterio del TEAC, al considerar que la compensación de BINs no puede calificarse de opción tributaria prevista artículo 119.3 de la LGT dado que no concurren los siguientes requisitos esenciales:

- la existencia de una alternativa de elección entre regímenes jurídicos tributarios diferentes y excluyentes y
- un elemento de carácter volitivo, que refleja la voluntad del contribuyente, manifestada a través de su declaración o autoliquidación de forma inequívoca.

Por tanto, dado que no concurren estos elementos en la compensación de BINs, el Tribunal Supremo concluye que compensar BINs es un derecho autónomo, al alcance de los contribuyentes, que pueden ejercerlo o no, pero no cabe impedir, por vía



interpretativa, el ejercicio de este derecho a través de una declaración extemporánea. Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash del área Financiero y Tributario de diciembre 2021](#).

Con posterioridad el Tribunal Supremo ha emitido dos sentencias en igual sentido de [fecha 2 de diciembre de 2021 y 3 de diciembre de 2021](#).

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (“IRPF”)

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña sobre la aplicación de la exención prevista en el artículo 7.p) de la Ley del IRPF a los administradores

El Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (“TSJ de Cataluña”) se ha pronunciado en una sentencia obtenida bajo la dirección letrada de CUATRECASAS, sobre la aplicación de la exención prevista en el artículo 7.p) de la Ley del IRPF en un supuesto en el que el contribuyente tiene la condición de administrador.

La sentencia del TSJ de Cataluña resuelve el recurso interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (“TEAR de Cataluña”) que, siguiendo el criterio tradicional mantenido por la DCT y el TEAC, negó la aplicación de la citada exención a las retribuciones percibidas por un administrador, al entender que solamente resulta aplicable a los rendimientos del trabajos que derivan de una relación laboral.

El TSJ de Cataluña se aleja de la

interpretación del TEAR de Cataluña, haciendo referencia expresa a la jurisprudencia emanada del TS, y resuelve que la aplicación de la exención no debe limitarse a las rentas obtenidas al amparo de una relación de dependencia laboral, sino que deberá analizarse, en cada caso concreto, las funciones desarrolladas por el contribuyente en beneficio de la entidad no residente de forma que, en la medida que el trabajo desarrollado por el sujeto pasivo suponga una utilidad para la entidad no residente, resultará de aplicación la exención prevista en el artículo 7.p) de la Ley del IRPF

Por último, mencionar que actualmente existe pendiente un recurso de casación ante el Tribunal Supremo (número [3468/2020](#)) en el que resolverá si los administradores tienen derecho a acogerse a la exención.

Sentencia de la Audiencia Nacional sobre la aplicación de la exención prevista en el artículo 7.e) de la Ley del IRPF a la indemnización percibida por un alto directivo en caso de despido improcedente

La Audiencia Nacional se ha pronunciado en su [sentencia de fecha 21 de octubre de 2021](#) sobre la aplicación de la exención prevista en el artículo 7e) de la Ley del IRPF a la indemnización percibida por un alto directivo en un supuesto en el que el despido es calificado como despido improcedente.

La Audiencia Nacional concluye que el razonamiento alcanzado por el Tribunal Supremo en su sentencia de fecha 5 de noviembre de 2019, mediante la que se concluye que está exenta la indemnización satisfecha con motivo de la extinción del contrato de alta dirección por desistimiento del empresario la indemnización mínima, según la regulación del personal de alta



dirección, de los 7 días por año trabajado con el límite de 6 mensualidades, es trasladable a las indemnizaciones satisfechas al personal de alta dirección con motivo del despido improcedente.

Por tanto, la Audiencia Nacional admite la aplicación de la exención a la cuantía mínima obligatoria (en ausencia de pacto) de veinte días de salario en metálico por año de servicio y hasta un máximo de doce mensualidades, prevista en el artículo 11.Dos del Real Decreto 1382/1985, por la que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección.

computarse el porcentaje de participación directa que el sujeto pasivo posee en la entidad a la que se aplica la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio.

Así pues, el porcentaje de participación que un sujeto pasivo del IP pudiera poseer en el capital de una entidad (X) a través de la participación en otra entidad (Y) (ya que esta última es titular de una participación en la sociedad (X)), no deben tenerse en cuenta para el cómputo del porcentaje mínimo requerido para la aplicación de la exención de las participaciones que tenga el sujeto pasivo del IP en la entidad (X).

Impuesto sobre el Patrimonio

Resoluciones vinculantes de la DGT sobre el cómputo de la participación indirecta en la aplicación de la exención de empresa familiar

La DGT ha emitido dos resoluciones vinculantes con número de [referencia V2945-21](#) y [V2374-21](#) en las que se pronuncia sobre el posible cómputo de la participación que el contribuyente pueda poseer de forma indirecta (a través de la participación en otras entidades interpuestas) a los efectos de aplicar de la exención prevista en el artículo 4. Ocho. Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (“Ley del IP”), comúnmente conocida como exención de la empresa familiar.

El Centro Directivo resuelve que respecto del requisito relativo a la participación mínima del sujeto pasivo en el capital de la entidad del 5 por 100 (computado de forma individual), o del 20 por 100 (computado de forma conjunta) únicamente debe

Otras novedades

Sentencia del Tribunal Constitucional que declara la nulidad de los artículos que determinan la forma de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana

El Tribunal Constitucional ha declarado en su [sentencia de 26 de octubre de 2021](#) la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (“TRLHL”), que establecen la forma de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana (“IIVTNU”), resolviendo la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020, planteada por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (sede de Málaga).

La sentencia publicada declara inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLHL, porque considera que el tradicional sistema objetivo y obligatorio de determinación de la



base imponible resulta ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, está al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnerándose así el principio de capacidad económica.

La sentencia, dictada el 26 de octubre de 2021, limita los efectos a aquellas situaciones que hubieran sido recurridas a la fecha de dictarse la misma. Debe no obstante advertirse que la sentencia no se publicó en el BOE hasta el 25 de noviembre de 2021.

Así, el Tribunal Constitucional dispone el Tribunal Constitucional que *“no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 Ley General Tributaria a dicha fecha”*.

Por lo tanto, el Tribunal, si bien declara la inconstitucionalidad y nulidad de la forma de cálculo del tributo, indica que tiene efectos solo en relación con situaciones que hubieran sido recurridas a la fecha de adoptarse la decisión. La limitación de los efectos temporales de la sentencia es una cuestión controvertida, pero conviene destacar que esta limitación a la impugnabilidad únicamente afecta a los motivos de oposición que se fundamenten en esta nueva sentencia.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash del área Financiero y Tributario noviembre 2021](#).

Real Decreto-ley 26/2021 por el que se introducen modificaciones en la regulación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

El Consejo de Ministros ha aprobado el [Real Decreto-ley 26/2021](#), de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (“RDL 26/2021”).

El RDL 26/2021 introduce modificaciones en la regulación del IIVTNU para solucionar el vacío legal producido a raíz de la reciente sentencia del Tribunal Constitucional, de fecha 26 de octubre de 2021, comentada anteriormente, y mediante la que se declara inconstitucional la regulación previa relativa a la determinación de la base imponible de este impuesto.

En primer lugar, con el RDL 26/2021 se establece un nuevo supuesto de no sujeción para aquellos casos en que no se produce un incremento en el valor de los terrenos. Acto seguido, se regula una suerte de sistema opcional de determinación de la base imponible del impuesto (incorporando un sistema de determinación directa de la base imponible, que opera a instancia del sujeto pasivo en lugar del sistema de determinación objetivo tradicional) con la finalidad de cumplir con los mandatos del Tribunal



Constitucional en su última sentencia. Mediante el RDL 26/2021 se aprueban también los coeficientes máximos que pueden aprobar los Ayuntamientos, aplicables en función del periodo de generación del incremento de valor, para determinar la base imponible por el sistema de determinación objetivo. En tanto, no se adapten las correspondientes ordenanzas fiscales por parte de los municipios, aprobando los correspondientes coeficientes, resultan de aplicación directamente los coeficientes máximos previstos en el RDL 26/2021.

Asimismo, cabe destacar que las modificaciones aprobadas por el RDL 26/2021 entran en vigor el 10 de noviembre de 2021.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash del área Financiero y Tributario noviembre 2021](#).

Modificaciones en la normativa foral sobre la regulación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

La [sentencia del Tribunal Constitucional](#) por la que se declaran inconstitucionales determinados preceptos relativos a la regulación del IIVTNU del TRLHL, no afecta directamente a las transmisiones de inmuebles sitos en los territorios forales del País Vasco y Navarra, ya que dichos territorios cuentan con una normativa propia distinta al TRLHL.

A estos efectos, cabe mencionar que la normativa foral ya excluía gravamen aquellos casos en los que no se manifiesta un incremento real de valor de los terrenos — determinado por la diferencia entre el valor

de transmisión y el de adquisición—, en virtud de las modificaciones normativas efectuadas en cada territorio en 2017.

Sin embargo, en el caso de que se manifieste un incremento real de valor y, por tanto, no opere el supuesto de no sujeción, las normativas forales incluían un régimen de determinación de la base imponible y de la cuota tributaria y del resto de elementos configuradores del tributo idéntico a las previsiones del TRLHL que han sido declaradas inconstitucionales por la sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021.

En consecuencia, la normativa foral adolecía del mismo problema de inconstitucionalidad.

Por ello, con el fin de subsanar su regulación y hacerla acorde a lo que ha establecido el Tribunal Constitucional, se han aprobado con carácter de urgencia las siguientes normas, publicadas en sus respectivos boletines oficiales:

- > Bizkaia: Decreto Foral Normativo 7/2021, de 16 de noviembre, por el que se adapta la Norma Foral 8/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana al reciente pronunciamiento del Tribunal Constitucional en relación con dicho impuesto.
- > Gipuzkoa: Decreto Foral-Norma 7/2021, de 16 de noviembre, de adaptación de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.
- > Álava: Norma Foral 30/2021, de 15 de diciembre, de convalidación del Decreto



Normativo de Urgencia Fiscal 8/2021, de 16 de noviembre, para modificar la normativa reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a fin de adaptarla a la sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021.

- Navarra: la Ley Foral 20/2021, de 29 de diciembre, por la que se modifica la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash del área Financiero y Tributario noviembre 2021](#).

Medidas fiscales aprobadas para 2022

La [Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2022](#) incluye medidas fiscales trascendentes en el Impuesto sobre Sociedades y en el IRPF.

En el Impuesto sobre Sociedades se aprueba el establecimiento de una cuota líquida mínima aplicable a determinados contribuyentes, para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2022. En concreto, se establece que la cuota líquida del IS no podrá ser inferior al resultado de aplicar el 15% a la base imponible, minorada o incrementada, en su caso, por los ajustes de la reserva de nivelación.

En el IRPF se aprueban de nuevo modificaciones en el régimen fiscal y financiero de las aportaciones individuales y las contribuciones empresariales a sistemas de previsión social, con efectos a partir de 2022.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash del área Financiero y Tributario diciembre 2021](#).

Modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 29/2021

Se ha publicado el [Real Decreto-ley 29/2021](#), de 21 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito energético para el fomento de la movilidad eléctrica, el autoconsumo y el despliegue de energías renovables (“RDL 29/2021”).

Respecto las medidas fiscales, y con el fin de potenciar y extender los puntos de recarga de los vehículos eléctricos, se introduce la posibilidad de que las ordenanzas municipales puedan aprobar los siguientes incentivos fiscales:

- una bonificación de hasta el 50% de la cuota del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los bienes inmuebles en los que se hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos,
- una bonificación de hasta el 50% de la cuota del Impuesto sobre Actividades Económicas, para quienes tributen en este impuesto por cuota municipal y hayan instalado puntos de recarga en los locales afectos a la actividad, y, por último,
- una bonificación de hasta el 90% en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, para las obras que fueren necesarias para la instalación de puntos de recarga para vehículos eléctricos.

Asimismo, se introducen varias medidas fiscales para combatir la evolución alcista de los costes de la electricidad extendiendo la vigencia temporal de determinadas medidas fiscales aprobadas previamente, como por ejemplo la reducción del tipo impositivo del 5,11269632% al 0,5% en el



Impuesto Especial sobre la electricidad o la suspensión temporal del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica, entre otras.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash del área Financiero y Tributario diciembre 2021](#).

Por último, el RDL 29/2021 ha extendido la vigencia hasta el 30 de junio de 2022 de varias medidas temporales introducidas para incentivar el suministro de determinado material sanitario. En concreto ha extendido la vigencia del tipo impositivo del IVA del 0% en las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias y el tipo impositivo del IVA del 4% aplicable a las mascarillas quirúrgicas.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash del área Financiero y Tributario diciembre 2021](#).

Modificaciones introducidas por el Real Decreto-Ley 27/2021

Mediante el Real Decreto-ley 27/2021, de 23 de noviembre, se prorrogan determinadas medidas económicas para apoyar la recuperación (“RDL 27/2021”). En concreto, se modifica el artículo 13 de la Ley 3/2020, de 18 de septiembre, de medidas procesales y organizativas para hacer frente al COVID 19 en el ámbito de la Administración de Justicia.

Mediante el artículo 13 de la Ley 3/2020 se precisaba que, a efectos de la causa de disolución mercantil por pérdidas, prevista en el artículo 363.1.e) del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, no deben tomarse en consideración las pérdidas del ejercicio 2020. Con la modificación aprobada por el RDL 27/2021 se extiende esta

exclusión a las pérdidas del ejercicio 2021, con la siguiente redacción:

“Artículo 13. Suspensión de la causa de disolución por pérdidas.

1. A los solos efectos de determinar la concurrencia de la causa de disolución prevista en el artículo 363.1.e) del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, no se tomarán en consideración las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021. Si en el resultado del ejercicio 2022 se apreciaran pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, deberá convocarse por los administradores o podrá solicitarse por cualquier socio en el plazo de dos meses a contar desde el cierre del ejercicio conforme al artículo 365 de la citada Ley, la celebración de junta general para proceder a la disolución de la sociedad, a no ser que se aumente o reduzca el capital en la medida suficiente.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior se entiende sin perjuicio del deber de solicitar la declaración de concurso de acuerdo con lo establecido en la presente Ley”.

Cabe recordar que el artículo 58.4.d) de la Ley del IS establece que no pueden formar parte de los grupos fiscales aquellas entidades que al cierre del ejercicio se encuentren en la situación patrimonial prevista en el artículo 363.1.e) del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, de acuerdo con sus cuentas anuales, a menos que a la conclusión del ejercicio en el que se aprueban las cuentas anuales esta última situación hubiese sido superada.

Tras la modificación introducida por el RDL 27/2021 no se deben tomar en consideración las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 para determinar si la sociedad se encuentra



en la causa de disolución, del artículo 363.1.e) de la norma mercantil, en los ejercicios 2020 y 2021, y ello tiene también incidencia en el análisis de las sociedades que deben excluirse/incluirse en el grupo fiscal.

Proyecto de Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes

El proyecto de ley de fomento de las empresas emergentes (el “Proyecto”) trae novedades relevantes para el sector del capital-riesgo, los emprendedores e impatriados.

El Proyecto, con el objetivo de fomentar el emprendimiento basado en la innovación, incorpora diversas medidas para atraer el talento y la inversión en empresas emergentes (beneficios fiscales, simplificación de trámites o flexibilidad en la aplicación de ciertas normas), impulsa instrumentos públicos de apoyo y la colaboración público-privada (por ejemplo, la innovación en la universidad) y regula los entornos controlados de pruebas (los llamados “regulatory sandbox”) para que las empresas emergentes en sectores regulados puedan realizar pruebas durante un año controladas por el regulador correspondiente.

El Proyecto regula el tratamiento fiscal la retribución adicional con la que se retribuye a los gestores de fondos de capital-riesgo en caso de éxito en su gestión (el llamado “carried interest”).

Asimismo, con el objetivo de fomentar el emprendimiento basado en la innovación, incorpora beneficios fiscales y flexibilidad en la aplicación de ciertas normas para atraer el talento y la inversión en empresas emergentes (tributación de las opciones

sobre participaciones, deducción por inversión o tributación de la propia empresa emergente).

También introduce modificaciones en el régimen fiscal de impatriados para atraer talento residente en el extranjero, incluidos los llamados “nómadas digitales”.

Según el Proyecto, su entrada en vigor está prevista para el día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial del Estado (“BOE”), pero las principales novedades fiscales no serían de aplicación hasta el 1 de enero de 2023.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash del área Financiero y Tributario diciembre 2021](#).

Novedades sobre notificaciones tributarias por medios electrónicos

La AEAT ha hecho público un *comunicado* informando de la migración de sus notificaciones desde la Dirección Electrónica Habilitada (“DEH”) a la Dirección Electrónica Habilitada única (“DEHú”).

Transitoriamente y hasta el 4 de abril de 2022 se mantendrá el envío de las notificaciones tanto a la DEHú como a la DEH, pero tras ese periodo transitorio, la AEAT dejará de enviar notificaciones a la DEH.

A estos efectos, cabe destacar que en la DEHú puede consultarse la lista de organismos públicos adheridos a este sistema de notificación. Para el acceso a las notificaciones de organismos no adheridos a la DEHú será necesario acceder a la sede electrónica donde aquellos los hayan puesto a disposición.



Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash diciembre 2021](#).

Modificación multilateral de los convenios fiscales

Tras el depósito en la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (“OCDE”) a finales de septiembre, el pasado día 22 de diciembre de 2021 se ha publicado en el BOE el instrumento que modificará los convenios de doble imposición. Así, los trámites internos para su aprobación oficial no se habían completado hasta su publicación en el BOE.

El Instrumento Multilateral es un tratado internacional que tiene por objeto modificar los convenios para evitar la doble imposición para introducir algunas de las principales medidas del Plan BEPS de la OCDE.

El Instrumento Multilateral entrará en vigor para España el 1 de enero de 2022. Ahora bien, el impacto de estas modificaciones requiere un análisis exhaustivo e individual de cada convenio para evitar la doble imposición, pues la incidencia del Instrumento Multilateral puede ser diferente en cada uno de ellos.

Para un estudio más detallado, nos remitimos al [legal flash del área Financiero y Tributario diciembre 2021](#).

Propuestas de directivas en materia de fiscalidad directa

En octubre de 2020, la OCDE publicó sendos documentos de trabajo (*blueprints*) donde detallaba sus propuestas relativas a la fiscalidad de la economía digital ([Pilar Uno](#)) y a la fiscalidad mínima global ([Pilar Dos](#)).

Un año después, la OCDE publicó el *acuerdo* que confirmaba que estos dos serían los elementos básicos que guiarían la modificación de las normativas fiscales con el objeto de lograr su adaptación a la digitalización de la economía.

Los avances desde entonces han sido más destacables en relación con el objetivo de la fiscalidad global mínima, y el 20 de diciembre de 2021 la OCDE ha publicado un nuevo *informe* que desgana los detalles de la propuesta. En ellas destaca la norma que obliga a que el gravamen de los grandes grupos multinacionales (facturación de al menos 750 millones de euros) alcance al menos el tipo del 15% en cada jurisdicción en la que operen.

Sobre esta base, dos días después, la Comisión Europea hizo pública su *propuesta de directiva* para asegurar la tributación global mínima de los grupos. El calendario, sumamente ambicioso, incluye su entrada en vigor en 2023, por lo que durante 2022 cabe esperar una intensa labor legislativa tanto a nivel comunitario como nacional.

Por otro lado, en la misma fecha la Comisión Europea también ha hecho pública su *propuesta de directiva* para evitar que beneficios fiscales sean reconocidos a sociedades pantalla.

Nuevos procedimientos de infracción contra España por la posible vulneración del derecho de la Unión Europea

En las últimas semanas la Comisión Europea ha enviado al Reino de España dos comunicaciones en las que manifiesta sus dudas sobre la compatibilidad de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) con las libertades fundamentales del



Tratado de Funcionamiento de la Unión.

El primer procedimiento hace referencia a la práctica de retenciones por el importe bruto de los cánones obtenidos, sin incidencia a efectos de la retención de los gastos asociados que el perceptor soporte. El segundo procedimiento es relativo a la imposibilidad de que los contribuyentes no residentes imputen la renta obtenida en el IRNR según perciban los correspondientes cobros.

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2022 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

