

Boletín de Actualización Fiscal

Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2021.

Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.

Ley 5/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre las Transacciones Financieras.

Sentencia de 23 de septiembre de 2020, dictada por el Tribunal Supremo en el recurso de casación Contencioso-Administrativo número 1996/2019. El TS fija criterio interpretativo al rechazar que la condición de beneficiario efectivo resulte implícita en el artículo 12 (cánones) del convenio fiscal España-Suiza.

Consulta de la DGT V1983-20, de 17 de junio. Los días de permanencia de una persona física en España como consecuencia del estado de alarma computan a efectos de determinar su residencia fiscal.

I. Propuestas normativas y Legislación

Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2021

El Consejo de Ministros aprobó el 27 de octubre de 2020 la remisión a las Cortes del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2021.

Entre sus elementos más destacables, del lado de los ingresos públicos, se anuncia una importante subida de impuestos, que sólo cumple parcialmente lo pactado en el acuerdo de investidura por los partidos que conforman el Gobierno, y la contabilización de un primer tramo de 27.436 millones de euros de los fondos de recuperación procedentes de la Unión Europea.

El Gobierno prevé que las medidas fiscales, recogidas en la Ley de Presupuestos y en otras normas tributarias que se anuncian ya en el Libro amarillo de los Presupuestos generen una recaudación adicional de 7.134 millones de euros, de los cuales, el grueso (4.999 millones) se ingresará en 2021 y el resto (2.135 millones), en el año 2022, cuando se liquiden los impuestos afectados.

Para el detalle de las modificaciones fiscales pretendidas, consultar la alerta informativa publicada por [EY](#).

Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales

El pasado 16 de octubre de 2020 se publicó en el BOE el nuevo Impuesto sobre determinados Servicios Digitales, entrando en vigor a los 3 meses de esta publicación, esto es, el 16 de enero de 2021.

Se trata de un tributo de naturaleza indirecta, compatible con el IVA, que se aplica en todo el territorio español y grava las prestaciones de determinados servicios digitales.

El mencionado impuesto, cuyo tipo impositivo es del 3%, grava las siguientes acciones:

- ▶ Inclusión, en una interfaz digital (esto es, "cualquier programa, incluidos los sitios web o partes de los mismos, o aplicación, incluidas las aplicaciones móviles, o cualquier otro medio, accesible a los

usuarios, que posibilite la comunicación digital"), de publicidad dirigida a los usuarios de dicha interfaz ("servicios de publicidad en línea");

- ▶ la puesta a disposición de interfaces digitales multifacéticas que permitan a sus usuarios localizar a otros usuarios e interactuar con ellos, o incluso facilitar entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes directamente entre esos usuarios ("servicios de intermediación en línea"); y
- ▶ la transmisión, incluidas la venta o cesión, de los datos recopilados acerca de los usuarios que hayan sido generados por actividades desarrolladas por estos últimos en las interfaces digitales ("servicios de transmisión de datos").

No obstante, es preciso tener en cuenta los supuestos de no sujeción que, en general, se encuentran en línea con la propuesta de la Comisión Europea:

- ▶ No sujeción de las ventas de bienes o servicios contratados en línea a través de la web del proveedor de esos bienes o servicios en la que el proveedor no actúa como intermediario (actividades minoristas de comercio electrónico), en las que se considera que el proveedor no actúa en calidad de intermediario, puesto que para el minorista la creación de valor reside en los bienes y servicios suministrados y la interfaz digital se utiliza únicamente como medio de comunicación;
- ▶ no sujeción de la venta de bienes o servicios entre los usuarios en el marco de un servicio de intermediación en línea;
- ▶ no sujeción de las prestaciones de servicios de intermediación en línea cuando la única o principal finalidad sea suministrar contenidos digitales a los usuarios, prestarles servicios de comunicación o servicios de pago;
- ▶ no sujeción de transacciones que involucren a entidades que formen parte de un grupo con una participación, directa o indirecta, del 100% (mientras que el umbral previsto en la Directiva europea era de 50%);
- ▶ no sujeción de servicios financieros regulados prestados por entidades financieras reguladas;

- ▶ no sujeción de rentas derivadas de la transferencia de datos por parte de las entidades financieras reguladas.

Para más información acerca de esta Ley, consultar la alerta informativa publicada por [EY](#).

Ley 5/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre las Transacciones Financieras

En el BOE de 16 de octubre de 2020, se ha publicado la Ley 5/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre las Transacciones Financieras.

El impuesto, cuyo tipo impositivo es el 0,2%, grava las adquisiciones de participaciones de sociedades de nacionalidad española, siempre y cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- ▶ Que la sociedad tenga sus acciones admitidas a negociación en un mercado español, o de otro Estado de la Unión Europea, que tenga la consideración de regulado conforme a lo previsto en la Directiva 2014/65/UE (relativa a los mercados de instrumentos financieros), o en un mercado considerado equivalente de un tercer país según lo dispuesto en el artículo 25.4 de la mencionada Directiva;
- ▶ que el valor de capitalización bursátil de la Sociedad sea, a 1 de diciembre del año anterior a la adquisición, superior a 1.000 millones de euros.

Adicionalmente, quedan sujetas al mencionado impuesto:

- ▶ Las adquisiciones de certificados de depósito representativos de las citadas acciones, cualquiera que sea el lugar de establecimiento de la entidad emisora de dichos valores (a excepción de adquisiciones de acciones con la exclusiva finalidad de emisión de los valores negociables);
- ▶ las adquisiciones de los certificados realizadas a cambio de la entrega por el adquirente de las acciones que lo representen y las operaciones efectuadas para cancelar dichos certificados mediante la entrega a sus titulares de las acciones que representen; y

- ▶ las adquisiciones de acciones y certificados de depósito que deriven de la ejecución o liquidación de obligaciones o bonos convertibles o canjeables, de instrumentos financieros derivados, o de cualquier instrumento financiero, o de determinados contratos financieros definidos en la normativa española del Mercado de Valores.

El mencionado impuesto entrará en vigor el próximo 16 de enero de 2021 (tres meses desde su publicación en el BOE).

Para una información más completa acerca de esta Ley, consultar la alerta informativa publicada por [EY](#).

Reglamento de Ejecución (UE) 2020/1318 de la Comisión, de 22 de septiembre de 2020, por el que se modifican los Reglamentos de Ejecución (UE) 2020/21 y (UE) 2020/194, en lo que respecta a las fechas de aplicación en respuesta a la pandemia de COVID-19

El pasado 23 de septiembre de 2020, se publicó en el DOUE el Reglamento de Ejecución de referencia, con el fin de aplazar por un periodo de seis meses las fechas de aplicación de las disposiciones previstas por los Reglamentos de Ejecución (UE) 2020/21 y (UE) 2020/194.

La Directiva del IVA y el Reglamento (UE) 904/2010 del Consejo, relativo a la cooperación administrativa y lucha contra el fraude en el ámbito del IVA fueron modificados con la finalidad de garantizar la existencia de un marco aduanero común en el que cada uno de los Estados miembro esté en igualdad de condiciones a la hora de realizar operaciones comerciales.

En este sentido, se aprobaron los Reglamentos de Ejecución (UE) 2020/21 y (UE) 2020/194 que establecen las disposiciones de aplicación del Reglamento (UE) 904/2010 en lo que respecta a los regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos, a las ventas a distancia de bienes y a determinadas entregas nacionales de bienes.

Sin embargo, la crisis provocada por la COVID-19 ha afectado severamente a todos los Estados miembro obligándoles a adoptar medidas inmediatas que han planteado graves dificultades a la hora de finalizar los

sistemas informáticos necesarios para la ejecución y aplicación de estos cambios a partir del 1 de enero de 2021.

Por ello, la Comisión determina que es necesario ampliar en seis meses el plazo para la implementación de todas las medidas tendentes a aplicar los citados Reglamentos de Ejecución, fijando su entrada en vigor a partir del 1 de julio de 2021, en lugar del 1 de enero de 2020 como se había fijado inicialmente.

El presente Reglamento de Ejecución entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el DOUE.

Proyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal de transposición de la directiva (UE) 2016/1164, y de modificación de diversas normas tributarias

El Proyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal, publicado el 23 de octubre en el Boletín Oficial del Cortes Generales, introduce numerosas reformas con el fin de prevenir el fraude fiscal y reducir la litigiosidad, mientras que procede al mismo tiempo a la trasposición de la citada Directiva.

Es importante destacar que no todas las disposiciones de la Directiva UE 2016/1164 (la denominada ATAD - *Anti Tax Avoidance Directive*) son objeto de transposición. Concretamente, no lo son las relativas a la de deducibilidad de intereses (plazo de transposición hasta 2024) así como a algunas asimetrías híbridas (con plazo de trasposición hasta 2021).

En resumen, el presente Proyecto incluye:

- ▶ Modificación en la imposición de salida de la LIS;
- ▶ modificación en transparencia fiscal internacional de la LIS;
- ▶ actualización del régimen jurídico de los paraísos fiscales (cuya nueva denominación será "jurisdicciones no cooperativas");
- ▶ modificaciones en la LGT;
- ▶ modificaciones en el ámbito del IRPF e IAE;
- ▶ modificaciones en la base imponible del ITPAJD;

- ▶ modificaciones en materia aduanera vía LIVA y LGT;
- ▶ modificaciones en IVA, IGIC e IIEE;
- ▶ modificaciones en la normativa catastral; y
- ▶ modificaciones en la normativa del juego.

Para más información acerca de esta Ley, consultar la alerta informativa publicada por [EY](#).

Resolución de 23 de septiembre de 2020, de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional, por la que se publica el tipo de interés efectivo anual para el cuarto trimestre natural del año 2020, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros

Se publica en el BOE con fecha 28 de septiembre de 2020 la Resolución citada anteriormente en la cual se establece el tipo de interés efectivo anual para el cuarto trimestre de 2020 a efectos de calificar tributariamente como de rendimiento explícito a los activos financieros con rendimiento mixto.

Resolución de 10 de septiembre de 2020, de la Dirección General del Catastro, por la que se aprueba el documento normalizado de representación en los procedimientos tributarios

El 21 de septiembre de 2020 se publicó en el BOE la resolución de la Dirección General del Catastro por la que se aprueba el documento normalizado de representación en los procedimientos tributarios.

A través del citado documento se podrá actuar en los procedimientos de declaración, solicitud, subsanación de discrepancias y rectificación e inspección catastral, así como en los procedimientos de revisión de actos cuya tramitación y resolución corresponda a la Dirección General del Catastro y a sus Gerencias Regionales y Territoriales y, en particular, en el recurso de reposición y en el procedimiento de rectificación de errores.

El documento en cuestión sirve para acreditar la condición de representante en las actuaciones que se

realicen ante la Dirección General del Catastro y las Gerencias del Catastro, incluso en las actuaciones que se pudieran realizar a través de la Sede Electrónica de la Dirección General del Catastro o de los registros electrónicos habilitados al efecto, y no confiere la condición de representante para intervenir o recibir comunicaciones o notificaciones en otros procedimientos distintos de aquel en el que se aporte el documento normalizado.

II. Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 8 de octubre de 2020, Pizzarotti, asunto C-558/19. La obligación de valorar a mercado las operaciones vinculadas únicamente a las filiales con matrices no residentes, puede estar justificada

En el asunto C-558/19, el TJUE resuelve la cuestión prejudicial planteada por el Tribunal Cluj (Tribunal de Distrito de Cluj, Rumanía), que plantea, en esencia, si la legislación nacional de Impuesto sobre Sociedades que regula de manera diferente las transferencias de fondos de una filial residente a su matriz en virtud de si ésta es residente o no, puede constituir una vulneración de la libertad de establecimiento.

En concreto, en virtud de la normativa rumana, las operaciones entre filiales residentes con sus matrices no residentes deben aplicar las normas en precios de transferencia; mientras que, cuando la matriz es residente, dichas normas no serían aplicables.

Respecto a la cuestión planteada, el Tribunal recuerda que la libertad de establecimiento pretende garantizar el disfrute del trato nacional en el Estado miembro de acogida de la filial, prohibiendo cualquier discriminación, aunque sea mínima, fundada en el lugar donde tengan su domicilio social las sociedades.

No obstante, dado que la finalidad de la norma busca impedir que los beneficios generados en dicho Estado se transfieran fuera de su jurisdicción tributaria por medio de operaciones que no se ajustan a las condiciones de mercado, el Tribunal concluye que la normativa nacional estaría justificada al garantizar el

mantenimiento del reparto de potestad tributaria de los Estados miembro y, por tanto, no vulnera la libertad de establecimiento.

III. Tribunales Nacionales

Sentencia de 17 de septiembre de 2020, dictada por el Tribunal Supremo en el recurso de casación Contencioso-Administrativo número 5808/2018. El TS determina que la AEAT tiene la obligación de notificar, conforme a la normativa vigente en territorio común, la realización de ajustes de valoración en materia de precios de transferencia a la entidad que tributa conforme a la normativa de los Territorios Históricos Vascos

En el caso que nos ocupa, el TS estima el recurso de casación presentado por el contribuyente al entender que la adopción de ajustes de valoración en operaciones vinculadas de manera unilateral por parte de la AEAT, sin iniciar el procedimiento de notificación de dichos ajustes al resto de contribuyentes y Administraciones tributarias que pudieran verse afectados, supone un incumplimiento de sus deberes de armonización y colaboración entre Administraciones. La AEAT tendría que haber puesto de manifiesto dicha cuestión a las Administraciones tributarias de los Territorios Históricos del País Vasco (Vizcaya y Guipúzcoa, en este caso), de cara a fijar con ellas una postura común y bilateral, en ejercicio de los principios generales anteriormente referidos.

Así pues, concluye el TS que, cuando se realice una comprobación tributaria a un sujeto pasivo que abone el IS en territorio común y que esté a su vez vinculado con una entidad que, en función de los puntos de conexión fijados en los artículos 14 y siguientes de la Ley del Concierto Económico, deba tributar conforme a la normativa foral vasca, la AEAT tiene la obligación de notificar, conforme a la normativa vigente en territorio común, la realización de ajustes de valoración en materia de precios de transferencia a la entidad que tributa conforme a la normativa de los Territorios Históricos Vascos.

Sentencia de 23 de septiembre de 2020, dictada por el Tribunal Supremo en el recurso de casación Contencioso-Administrativo número 1996/2019. El TS fija criterio interpretativo al rechazar que la condición de beneficiario efectivo resulte implícita en el artículo 12 (cánones) del convenio fiscal España-Suiza

Recientemente se ha publicado la sentencia del TS de fecha 23 de septiembre de 2020 (nº rec. 1996/2019, caso Colgate Palmolive España) que rechaza que la condición de beneficiario efectivo resulte implícita en el artículo 12 (cánones) del CDI España-Suiza.

El auto de admisión del recurso de casación centraba la discusión en la interpretación dinámica de los convenios, sin embargo, el TS advierte que ésta no es la cuestión nuclear, sino la aplicación de las normas del CDI hispano-suizo en sus justos términos.

En relación con la tributación de los cánones, la cláusula del beneficiario efectivo no aparece recogida en el mencionado convenio, ni en su redacción original (1966) ni tras la conclusión de los Protocolos de 2006 y 2011, a diferencia de lo que acontece con respecto a otros tipos de rentas como los pagos de dividendos e intereses.

En este sentido, tanto la Administración tributaria como la AN rechazaron la aplicación del CDI España-EE.UU. argumentando falta de prueba de percepción de la renta por parte de la matriz americana del grupo multinacional, que ostentaba la titularidad del intangible licenciado a la entidad suiza.

El Alto tribunal por su parte reitera la doctrina de su sentencia de 3 de marzo de 2020 (recurso 5448/2018), añadiendo que, aun en el caso de que se considere que el beneficiario efectivo reside en un país tercero a los firmantes del convenio, la forma de aplicar tal cláusula no puede ser nunca la que ha efectuado la Administración, prescindiendo del CDI hispano-suizo y, eventualmente, de otro aplicable por razón de la residencia de ese pretendido beneficiario efectivo que la sentencia no identifica con la exactitud debida, para aplicar la ley interna referida a las retenciones sobre los cánones, de una forma que parece perseguir un

enriquecimiento insólito, injustificado y anómalo.

Así pues, el TS rechaza la posibilidad de que la Administración, frente a la interpretación gramatical, lógica y sistemática del precepto discutido, aplique la pauta interpretativa suministrada por un comentario a los MC OCDE (que no son fuente de Derecho Español) para dejar sin efecto el concepto que los Estados firmantes del CDI han acordado para definir los cánones.

La mencionada sentencia fue objeto de análisis en la alerta del 20 de octubre, a la cual nos remitimos para mayor detalle en el siguiente [enlace](#).

Sentencia de 1 de octubre de 2020, dictada por el Tribunal Supremo en el recurso de casación Contencioso-Administrativo número 2699/2020. El TS interpreta que la autorización de entrada y registro en el domicilio debe estar conectada con la existencia de un procedimiento inspector ya abierto, cuyo inicio ya se haya comunicado y con indicación de la información concreta que se pretende obtener, sin que se permita la entrada con fines prospectivos, estadísticos o indefinidos

El TS anula en su sentencia, por defectos de motivación, un auto judicial de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Andalucía que autorizó la petición de Hacienda de entrada en el domicilio social de una compañía para la realización de un registro físico, la cual fue acordada en el marco de un procedimiento de inspección sin anuncio previo y que se basaba únicamente en la mera presunción de fraude del contribuyente, por ser el margen declarado por la compañía inferior al de otras empresas de su mismo sector de competencia.

Hemos de recordar que la autorización de entrada y registro, acordada por la autoridad judicial, supone la intromisión y vulneración de un derecho fundamental como es el del domicilio constitucionalmente protegido, amparado en el artículo 18.2 de la Constitución Española.

En este sentido, el Alto Tribunal reitera la doctrina adoptada en su Sentencia de 10 de octubre de 2019 (recurso de casación número 2818/2017) por la cual considera que la autorización de entrada y registro ha de estar directamente conectada con la existencia de un procedimiento inspector que se encuentre abierto y cuyo inicio haya sido notificado o comunicado al contribuyente inspeccionado, indicando los impuestos y periodos concretos a que afectan dichas investigaciones.

En este sentido, precisa que, sin la existencia de este acto previo, no puede adoptarse (por falta de competencia) medida alguna en relación con la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido, desvinculando esta posibilidad de la adopción de la autorización de entrada *inaudita parte*, la cual es calificada por nuestro Alto Tribunal como *“de rigurosa excepcionalidad y que ha de ser objeto de expresa fundamentación sobre su necesidad en el caso concreto”*.

Asimismo, el TS añade que no cabe el acceso al domicilio con un propósito meramente prospectivo o indeterminado para hallar datos que se ignoran, sin identificar con precisión qué concreta información se pretende obtener - “para ver qué se encuentra” - en busca de cualquier hallazgo que permita justificar a posteriori la medida de entrada y registro solicitada previamente.

Todo lo contrario, nuestro Alto Tribunal recuerda que es preciso que el auto judicial motive y justifique formal y materialmente la necesidad, adecuación y proporcionalidad de la medida de entrada, debiendo someterse a contraste la información facilitada por la Administración, que debe ser puesta en tela de juicio, en su apariencia y credibilidad. Así pues, la autoridad judicial deberá analizar y valorar la necesidad, legitimidad y proporcionalidad de la entrada y registro solicitada.

No sirven para autorizar la entrada y registro los datos e informaciones generales o indefinidos procedentes de estadísticas o cálculos, sin un análisis detallado que avale su origen, seriedad y la situación concreta del interesado respecto a ellos, tal y como sucede en el caso planteado.

No obstante, aun superado este análisis, habría de

justificarse que la entrada fuera rigurosamente necesaria, lo que exigiría valorar de otros factores, como la conducta previa del titular en respuesta a actuaciones o requerimientos de la Administración o la imposibilidad de alcanzar el mismo fin mediante otros medios.

Por todo ello, la Sala casa y anula la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ y el auto que autorizó a la Administración Tributaria la entrada en el domicilio del inspeccionado, fijando como doctrina jurisprudencial la establecida en el FJ quinto de la presente sentencia.

Sentencia de la Audiencia Nacional, dictada en el recurso contencioso administrativo número 240/2017 de 10 de julio de 2020. Los requisitos de local exclusivo y empleado a jornada completa establecidos en la LIRPF no son determinantes para sostener la realización de una actividad económica en supuestos de promoción inmobiliaria en la que se encomienda la explotación del activo a una Comunidad de propietarios que cuenta con local y empleado a efectos de aplicar la Reserva de Inversiones en Canarias

La AN estima el recurso interpuesto por la entidad recurrente SOCIEDAD GENERAL INMOBILIARIA DE ESPAÑA S.A, contra la resolución del TEAC desestimatoria de reclamaciones económico-administrativas deducidas frente a acuerdos de liquidación correspondientes a los ejercicios 2005 y 2006, en concepto de IS, por no cumplir con los requisitos exigidos para poder beneficiarse de la reducción en la base imponible en concepto de Reserva de Inversiones en Canarias.

La Administración abrió diligencias de comprobación parciales con el objetivo de corroborar el cumplimiento de los requisitos del Régimen Económico Fiscal de Canarias por la entidad dependiente del grupo “LA SOCIEDAD GENERAL INMOBILIARIA DE CANARIAS 2000 SAU” respecto al IS de los ejercicios de 2005 y 2006. Las actuaciones de comprobación e investigación dieron lugar a una regularización de tales ejercicios, por parte de la Administración, por la inadmisión del ajuste

extracontable negativo en concepto de Reserva Inversiones Canarias practicado por la entidad sobre la base imponible en ambos ejercicios, ya que consideraba que la entidad no realizaba actividad económica.

Según el criterio de la Administración, la actividad de arrendamiento de inmuebles realizada por la entidad (alquiler de locales industriales), no es una actividad económica al no haberse acreditado el cumplimiento de los requisitos de local y persona empleada a jornada completa (así, no quedaban probados mediante contratos laborales, certificados de la SS o documentos en relación con el local).

Ante esta situación, la entidad alegó lo siguiente:

- ▶ La Entidad no tiene como actividad el arrendamiento pasivo de inmuebles, entendido éste como una percepción pasiva de rentas consecuencia de la mera tenencia de inmuebles.
- ▶ La entidad cumple estrictamente los requisitos exigidos en el artículo 25.2 de LIRPF de local exclusivamente afecto a la actividad y persona empleada a través de la comunidad de propietarios mediante la que realiza la actividad de explotación integral del "Centro Comercial La Villa 2".

Para la resolución del recurso, la AN se apoya en una reiterada Jurisprudencia del TS y de la propia AN acerca de que los requisitos del art. 25.2 LIRPF no son determinantes para apreciar la existencia de una actividad económica de arrendamiento, tratándose de una presunción *iuris tantum* y pudiendo acreditarse mediante otros indicios que acrediten dicha ordenación de factores de producción.

En línea con lo anterior, la AN trae a colación el criterio (confirmado por el TS) sostenido por este Tribunal en numerosas resoluciones donde se pronuncia respecto a la actividad de promoción inmobiliaria, el cual establece que los requisitos de local y empleado establecidos en el artículo 25.2 LIRPF, no solo no son exigibles a la actividad de promoción inmobiliaria, sino que no son siquiera determinantes para apreciar la existencia de actividad económica de arrendamiento en determinados supuestos.

Por todo ello, la Sala concluye que es posible hablar de actividad económica de arrendamiento sin existencia de

local exclusivo y trabajador con contrato en supuestos, como en el presente caso, en el que la entidad recurrente desarrolla una actividad de explotación de un centro de negocio, encomendando su gestión a una sociedad vinculada que forma parte de una Junta de Propietarios que sí dispone de empleado y local (sobre la que ostenta una participación mayoritaria aproximadamente del 60%). Además, la Sala indica que existe una ordenación de factores de producción conforme prevé el art.25.1 de la LIRPF, y hay una asunción del riesgo empresarial lo que es un factor determinante para la existencia de dicha actividad empresarial. Por lo tanto, la Sala estima el recurso y anula la resolución del TEAC y las liquidaciones impugnadas, permitiendo así, a la recurrente aplicarse la reducción en la base imponible en concepto de Reserva de Inversiones en Canarias, puesto que sí realiza una actividad económica.

Sentencia de la Audiencia Nacional, dictada en el recurso contencioso administrativo número 529/2015 de 13 de julio de 2020. La AN reconoce el derecho a la devolución de la retención a cuenta del IRNR sobre dividendos satisfechos a fondos de inversión

La parte recurrente, es un fondo de inversión residente en Estados Unidos, al cual se le practicó una retención del 15% a cuenta del IRNR sobre los dividendos obtenidos por su inversión en acciones cotizadas españolas. Así, ésta entiende que la aplicación de la citada retención (establecida en el CDI entre Estados Unidos y España) constituye una restricción a la libre circulación de capitales, puesto que de tratarse de un fondo de inversión español éste tributaría al 1% en su IS. Su argumentación se centra en la existencia de un trato diferenciado y discriminatorio en relación con el régimen tributario aplicable al pago de dividendos en función de que quienes los reciben sean instituciones de inversión colectiva residentes o no residentes en España, que resultaría contrario a la libertad de circulación de capitales, prevista en el artículo 63 del TFUE.

El TS mediante los recursos de casación 1344/2018 y 3023/2018, ya señaló que para determinar los requisitos que deben reunir los fondos de inversión

residentes en Estados Unidos para que sus rendimientos pudiesen tener el mismo tratamiento que los residentes en España y la Unión Europea, debemos apreciar la concurrencia de los requisitos de la Directiva 2009/65/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009.

La Abogacía del Estado ya reconoció que la aplicación de la retención del 15% establecida en el citado Convenio efectivamente constituiría una restricción a la libre circulación de capitales. Adicionalmente, reconoce que la aplicación al caso concreto de los criterios fijados por la jurisprudencia del TS da lugar a considerar que los documentos aportados por la parte recurrente son análogos a los que motivaron el juicio de suficiencia probatoria realizado por el TS.

La Sala, en atención a lo expuesto, considera estimar el recurso interpuesto contra las resoluciones recurridas, que se anulan por no ser ajustadas a derecho, condenando a la Administración demandada a la devolución del importe solicitado, incrementado en los correspondientes intereses de demora devengados desde el momento en el que se realizó el ingreso indebido.

IV. Consultas DGT

Consulta de la DGT V1788-20 de 5 de junio de 2020. Denegación de la reducción en la transmisión de empresa familiar a través de un pacto sucesorio de presente

La consultante y sus hermanos van a recibir mediante un pacto sucesorio de presente, previsto en el derecho civil de las Islas Baleares (denominado “finiquito de legítima”), las participaciones que sus padres ostentan en la sociedad familiar a través de la sociedad de gananciales.

Entre otras, las cuestiones que la consultante suscita son: (i) si, en los casos de pactos sucesorios de presente, hay que aplicar las normas y requisitos correspondientes a las adquisiciones “*mortis causa*” para la determinación de la aplicación de una reducción en base imponible o si, por el contrario, habría que estar a lo dispuesto en las normas y requisitos correspondientes a las adquisiciones “*intervivos*” y (ii) si

aplicaría, en su caso, la reducción por la transmisión de empresa familiar a esta transmisión.

En este caso, la DGT concluye que en los pactos sucesorios de presente -la adquisición se produce en vida del causante-, para aplicar, en su caso, las pertinentes reducciones, se ha de estar a lo dispuesto en las normas correspondientes a las adquisiciones “*mortis causa*”, ya que, a pesar de que el efecto patrimonial se anticipa a la muerte del causante, eso no desvirtúa su naturaleza jurídica -adquisiciones lucrativas consecuencia del negocio jurídico por la muerte de una persona- y es que, los pactos sucesorios constituyen una modalidad de adquisición “*mortis causa*”.

Por ende, para la posible aplicación de la reducción en la transmisión de empresa familiar, habría que estar a lo dispuesto en el artículo 20.2 c) de la LISD, que regula los requisitos de la reducción por adquisiciones “*mortis causa*” de este tipo de empresas o negocios.

No obstante, la DGT determina que no resulta de aplicación la reducción regulada en el citado artículo, en la medida que, al tratarse de un pacto sucesorio de presente, no se cumple con el requisito de que el causante de la adquisición sea una persona fallecida.

Además, concluye la DGT que no parece razonable interpretar que, dada la especial naturaleza de los pactos sucesorios de presente, deberían aplicarse las condiciones y requisitos de las adquisiciones lucrativas “*inter vivos*” con el argumento de que en estos pactos sucesorios el causante de la adquisición aún no ha fallecido. Y ello porque tales pactos sucesorios constituyen, como se ha dicho, una modalidad de adquisición “*mortis causa*”, no solo por haberlo establecido así expresamente el artículo 11.b) del RISD, sino también porque así lo ha determinado el TS en su Sentencia de 9 de febrero de 2016.

Consulta de la DGT V1983-20, de 17 de junio. Los días de permanencia de una persona física en España como consecuencia del estado de alarma computan a efectos de determinar su residencia fiscal

Los consultantes (un matrimonio de residentes fiscales en El Líbano, que llegaron a España en enero de 2020

para un viaje de tres meses pero que, debido al estado de alarma, no han podido regresar a su país) se preguntan si los días pasados en España durante la duración del estado de alarma se contabilizan a efectos de determinar la residencia fiscal en España. Ha de tenerse en consideración que el matrimonio no recibe rentas en España y que habitualmente, pasan menos de 6 meses al año en España.

La DGT ha manifestado que la permanencia de las personas físicas en territorio español durante el periodo de estado de alarma será tenida en consideración a los efectos de determinar la residencia fiscal de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9.1.a) de la LIRPF. Por tanto, aquellas personas que permanezcan más de 183 días en territorio español en el año 2020, serán considerados contribuyentes del IRPF.

La mencionada consulta fue objeto de análisis en la alerta del 30 de julio, a la cual nos remitimos para mayor detalle en el siguiente [enlace](#).

Consulta V2353-20, de 9 de julio. La migración a España de una LLC estadounidense, que atribuye las rentas a sus socios, no conllevaría ninguna operación sujeta a gravamen en España

La consultante es una entidad residente fiscal en EEUU que participa en el 100% del capital de una *Limited Liability Company* estadounidense ("Sociedad LLC"), en la cual las rentas están sometidas a tributación en sede de sus socios y no la sociedad.

A su vez, la Sociedad LLC es propietaria del 100% de una sociedad residente fiscal en España ("Sociedad Holding SL"), que participa al 100% en una sociedad operativa en España ("Sociedad SL").

Ninguna de las anteriores sociedades cumple la condición de sociedad inmobiliaria.

Asimismo, la consultante participa en el 100% del capital de una entidad residente fiscal en Irlanda ("Sociedad Irlandesa").

Se pretende realizar una reestructuración del Grupo mediante la cual, la consultante transmita la Sociedad LLC a la Sociedad Irlandesa a través de un canje de valores, siendo la intención del Grupo realizar el

posterior traslado de la gestión y domicilio de la LLC a España, manteniendo la personalidad jurídica y sin ser objeto de disolución.

La consultante, solicita a la DGT la confirmación de los siguientes puntos:

- ▶ Que la transmisión de la LLC a la Sociedad Irlandesa no da lugar a ningún acto con trascendencia tributaria que pudiese ser susceptible de ser gravado en España;
- ▶ que el traslado del domicilio social y sede de dirección de la LLC estadounidense (transparente en EE.UU.) a España, adquiriendo la forma jurídica de sociedad limitada no implicaría tributación alguna en España para la sociedad ni para sus socios, dado que se mantiene su personalidad jurídica y no se liquida como resultado del traslado.

Confirma la DGT los anteriores extremos, determinando en concreto que la migración de la Sociedad LLC a España no producirá por sí misma rentas gravables en territorio español ni para la Sociedad LLC, ni para su socio (la entidad consultante).

Consultas V2468-20, de 20 de julio, y V2512-20, de 23 de julio. Tratamiento fiscal a efectos de IS y de IRNR del aumento de capital social con cargo a beneficios o reservas (*scrip dividend*)

En ambas consultas, la entidad consultante ofrece a sus accionistas, contribuyentes del IS e IRNR, un modelo de retribución flexible denominado "*scrip dividend*".

Los supuestos planteados combinan diferentes formas de retribución: (i) vender los derechos de asignación gratuita en el mercado, (ii) vender los derechos de asignación gratuita a la entidad emisora acudiendo al compromiso de compra asumido por la sociedad, o (iii) recibir acciones nuevas en la proporción que corresponda.

A la luz de la Resolución de 5 de marzo de 2019 del ICAC, se cuestiona cuál es el tratamiento fiscal a los efectos del IS y del IRNR de la ampliación de capital con cargo a reservas, y en particular: (i) si la entrega de los derechos de asignación gratuitos estará sujeta a

retención; y (ii) tratamiento fiscal de las diferentes opciones de retribución a los accionistas.

Tras la mencionada Resolución, cuando una entidad acuerde la entrega de derechos de asignación gratuita, dentro de un programa de retribución al accionista, que puedan hacerse efectivos adquiriendo nuevas acciones totalmente liberadas, enajenando los derechos en el mercado, o vendiéndolos a la sociedad emisora, el socio deberá contabilizar un derecho de cobro y el correspondiente ingreso financiero.

Por un lado, el tratamiento de los socios en IS es algo que la DGT ya vino a resolver en las consultas V1357-20 y V1358-20, de 12 de mayo y V1809-20, de 8 de junio. Dichas consultas fueron objeto de análisis en el [Boletín de Actualización Fiscal nº 98 \(septiembre 2020\)](#), al que nos remitimos para mayor detalle.

Por otro lado, en relación con el tratamiento de los socios en IRNR, la DGT se limita a analizar el tratamiento con base en la normativa doméstica, sin adentrarse en los Convenios de Doble Imposición.

En este sentido, en caso de que el contribuyente no residente dispusiera de un establecimiento permanente (EP) en España a efectos del IRNR, dicho contribuyente tributará por la totalidad de rentas imputables a dicho EP, determinándose la base imponible de acuerdo a las normas del IS, así como la necesidad de efectuar las retenciones pertinentes.

Por su parte, en el caso de contribuyentes sin EP, habrá que diferenciar en función del tipo de renta. A estos efectos, en función de la forma de remunerar al accionista, deberá estarse a la siguiente calificación:

- ▶ La entrega de acciones liberadas, renunciando al dividendo, no constituye renta para los accionistas;
- ▶ la venta en el mercado de los derechos de asignación se calificará como ganancia patrimonial; y
- ▶ la opción de renuncia a los derechos de asignación gratuita por la percepción del dividendo en efectivo tendrá la calificación de rendimiento de capital mobiliario.

Por su parte, dado que el consultante señala la posibilidad de que la operación se realice bien mediante

la utilización de reservas procedentes de beneficios o de la prima de emisión, se deberá de distinguir cómo sería la tributación y la retención para cada una de las opciones posibles generadoras de renta (asumiendo que de la operación planteada se realiza en su totalidad y para todos los socios, o bien mediante la utilización de reservas procedentes de beneficios):

Transmisión en el mercado de los derechos de asignación

Tanto en el caso de que la emisión de dichas acciones se realice con cargo a reservas procedentes de beneficios como en el caso de que procedan de la reserva por prima de emisión, en no residente obtendrá una ganancia patrimonial que se gravará al tipo del 19%, sobre la que no procederá practicar retención.

Renuncia a los derechos de asignación gratuita por la percepción del dividendo en efectivo

- ▶ Ampliación de capital con cargo a reservas: se calificarán como rendimientos de capital mobiliario, sujetos a retención.
- ▶ Ampliación de capital con cargo a prima de emisión: la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones reduce el valor de adquisición de los valores afectados y el exceso que pueda resultar tributa como rendimiento de capital mobiliario. Asumiendo que la entidad consultante no es una sociedad de inversión de capital variable, la renta obtenida por los socios no residentes, como consecuencia de la distribución de la prima de emisión no estará sujeta a retención.

Consulta V2519-20, de 23 de julio. El periodo de tenencia de la participación en una entidad por parte de una persona física no computará a efectos de la aplicación de la exención del art. 21.3 LIS

La consultante (sociedad A), es una entidad participada al 100% por una persona física que aportó a la consultante el 18 de abril de 2017 sus participaciones en la sociedad B, las cuales ostentaba desde el 30 de abril de 2015.

El 5 de mayo de 2017 la sociedad A vende una parte de las participaciones de la sociedad B, quedando en su

poder, tras la venta, participaciones que suponen más del 5% del capital social de la sociedad B.

Se plantea la posibilidad de que el socio único (persona física) y la entidad consultante puedan considerarse entidades del mismo grupo del artículo 42 del Código de Comercio a efectos de considerar cumplido el requisito del periodo de tenencia de la participación para la aplicación de la exención del artículo 21.3 LIS.

Entiende la DGT que en la medida en que el anterior titular de la participación no era una entidad, no se podrá computar, a efectos del cumplimiento del tiempo mínimo de tenencia, el periodo durante el que dicha persona física poseyó la participación. Por tanto, la renta obtenida como consecuencia de la transmisión de las participaciones en la sociedad B no podrá quedar exenta con arreglo a lo dispuesto en el artículo 21.3 de la LIS.

Consulta de la DGT V2670-20 de 24 de agosto de 2020. Cálculo de la reserva de capitalización en un grupo consolidado en el ejercicio en el que se incorporan nuevas entidades, con distribución de dividendos

La entidad consultante ostentaba hasta junio de 2015 un 56,39% en la sociedad A tributando en dicho periodo en régimen individual. Por otro lado, la sociedad A tributaba en el ejercicio 2015 en régimen de consolidación fiscal con las sociedades B, C, D y E, siendo A la entidad dominante.

En junio de 2015 tuvo lugar una compraventa de acciones por lo que la entidad consultante amplió su participación hasta el 81,53%, adquiriendo la condición de entidad dominante del nuevo grupo fiscal a partir del ejercicio 2016.

Para la adquisición de dichas acciones, la junta general de la sociedad A aprobó en mayo de 2015: (i) el reparto de un dividendo con cargo a reservas voluntarias y (ii) el reparto del resultado del ejercicio 2014, obteniendo la entidad consultante un 56,39% de ambas cantidades.

A raíz de la adquisición de la participación del 81,53% en la entidad A por parte de la entidad consultante, se formó, desde el ejercicio 2016, un nuevo grupo de consolidación formado por la entidad consultante, A, B, C y E (sin incluir a la sociedad D).

La entidad consultante se plantea si el reparto del dividendo con anterioridad a la existencia del nuevo grupo fiscal, que está significando un aumento de reservas en el grupo, ha de tenerse en cuenta para calcular el incremento de los fondos propios del grupo fiscal en el ejercicio 2016 a efectos de calcular la reducción en base imponible correspondiente a la reserva de capitalización.

Para resolver a la cuestión planteada, la DGT parte del artículo 62.1.d) de la LIS que establece que la reserva de capitalización se referirá al grupo fiscal.

Así, a efectos de determinar el incremento de fondos propios del grupo, deben sumarse los fondos propios de las entidades que forman el grupo en el periodo impositivo de que se trate al inicio y al final del ejercicio (excluyendo las partidas listadas en el artículo 25.2 de la LIS, entre ellas el resultado del propio ejercicio), teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones de resultados en operaciones internas.

Dado que en 2015 la entidad consultante, receptora del dividendo, no formaba parte del grupo fiscal del que la sociedad A era dominante, dicho dividendo no tendría la consideración de dividendo interno objeto de eliminación.

La percepción de dicho dividendo por la entidad consultante supondría un ingreso en 2015. Si el resultado contable de esta entidad fue positivo durante el ejercicio 2015, destinándose el mismo a reservas voluntarias en el ejercicio 2016 (es decir, si no fuera objeto de distribución), podría suponer un mayor importe de los fondos propios de la entidad consultante al cierre del ejercicio 2016, sin que por tales dividendos hubiera que practicar ninguna eliminación a los efectos de calcular los fondos propios sobre los cuales se determina el ajuste negativo por reserva de capitalización.

V. Consultas ICAC

Consulta Nº1 BOICAC 123/2020. El ICAC aclara los criterios para considerar cuándo se considera que los dividendos repartidos provienen inequívocamente de resultados generados con anterioridad a la fecha de

adquisición, minorando en ese caso el valor contable de la inversión

Con base en los apartados 2 y 3 del artículo 31 de la Resolución del 5 de marzo de 2019 del ICAC, los dividendos devengados con posterioridad al momento de la adquisición se reconocerán como ingresos en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que procedan inequívocamente de resultados generados con anterioridad a la fecha de adquisición (habiéndose distribuido importes superiores a los beneficios generados por la participada desde la adquisición), en cuyo caso, minorarán el valor contable de la inversión.

A la hora de considerar los beneficios generados por la participada desde la adquisición, entiende el ICAC que deberán computarse como beneficio los resultados generados en cualquier sociedad participada por la que reparte el dividendo, circunstancia que, para el caso más evidente de las sociedades pertenecientes a un grupo, supone partir de la suma del resultado devengado en cada filial.

De ese resultado devengado deben excluirse: i) por un lado, el impacto del deterioro de valor de las sociedades participadas, ya que en caso contrario se podría replicar la pérdida operativa incurrida por una sociedad dependiente (cuando el resultado negativo de una filial haya originado el deterioro de valor en la sociedad dominante), en perjuicio de la imagen fiel del resultado generado por el conjunto de las sociedades del grupo; y ii) tampoco se deben tener en cuenta las plusvalías tácitas en la inversión en la sociedad que reparte el dividendo, o en las participadas por esta última, a pesar de que tales plusvalías no realizadas hayan podido evitar el reconocimiento de un deterioro mediante la compensación de los resultados negativos contabilizados en la cuenta de pérdidas y ganancias de esas filiales.

Este criterio se sostiene con el criterio general de valoración posterior del PGC para determinar el resultado del ejercicio, así como el hecho de que se consideren los beneficios contabilizados en la cuenta de pérdidas y ganancias individual (de la sociedad participada o de cualquier sociedad del grupo participada por esta última), en lugar del resultado del grupo.

Finalmente, como contestación a la consulta planteada, el ICAC se pronuncia sobre si la aplicación del resultado o el reparto de reservas, en distintos supuestos prácticos (hasta 8) planteados por el consultante, debe contabilizarse en el socio como un ingreso por distribución de dividendos o como una minoración del valor contable de la inversión.

VI. OCDE

La OCDE publica los resultados de la tercera ronda de revisión inter pares en torno a la Acción 13 BEPS

El pasado 24 de septiembre, la OCDE publicó los [resultados](#) de la revisión inter pares del estándar mínimo recogido en la Acción 13 del Plan BEPS (i.e., documentación país por país) y que de forma general, muestra un cumplimiento satisfactorio y extendido del mismo.

En lo que respecta a España, las recomendaciones, que se alinean con la conclusión general de la revisión, son las siguientes:

- ▶ Que se modifique la legislación española para alinear el cálculo del umbral de ingresos global en lo que a las diferencias de cambio se refiere cuando la matriz última resida en una jurisdicción distinta de España con lo establecido por la propia OCDE en aquellos supuestos donde se detone la obligación de presentación local.
- ▶ Que se modifique / aclare la definición de “entidad constituyente” a incluir en la documentación país por país para adecuarla a los términos de referencia de la OCDE.
- ▶ Que se modifiquen / aclaren las obligaciones de presentación local de acuerdo a lo establecido en los términos de referencia de la OCDE.

La OCDE propone políticas fiscales “verdes” para fomentar la recuperación económica y el desarrollo ecológico

Según la OCDE, la crisis actual provocada por el COVID-19 ofrece a los gobiernos la oportunidad de implementar políticas fiscales y económicas (i.e., gasto

público) que favorezcan un cambio estructural a la vez que promuevan la recuperación de la economía, enfocándose en objetivos medioambientales.

A través de la publicación de diferentes paquetes de medidas que incorporan políticas de gasto público y fiscales la OCDE propone en su [informe](#), evitar que la vuelta a la normalidad pueda tener consecuencias perjudiciales para el medio ambiente y aspira a lograr un cambio estructural económico. De esta forma, la OCDE propone no sólo centrar el apoyo normativo en el sector de la energía y combustibles, sino en alinear el gasto fiscal y la política fiscal con los objetivos medioambientales.

A pesar del estado incipiente de la iniciativa, la OCDE considera la idoneidad de aprovechar la actual situación económica para dar prioridad a opciones políticas y fiscales que, una vez más, ayuden a promover los objetivos ambientales y acelerar el cambio a fin de prevenir y reducir los posibles riesgos futuros derivados del COVID-19.

Actualización sobre los progresos realizados en relación con el proyecto BEPS 2.0 ("Blueprint" del Pilar I y II)

El pasado 12 de octubre de 2020, la OCDE publicó diversas actualizaciones en lo referido al desarrollo técnico de los denominados [Pilar I](#) (nuevas reglas de nexo y atribución de beneficios) y [Pilar II](#) (impuesto mínimo global) del Proyecto BEPS 2.0 en torno a los desafíos de la digitalización de la economía, tal y como adelantábamos en anteriores ediciones de este boletín.

En particular, los documentos publicados incluyen un [comunicado marco](#) del trabajo acometido hasta la fecha, el detalle estratégico-técnico de las propuestas ("blueprints"), un [análisis de impacto económico](#), una invitación a [consulta pública](#) de los documentos que deberá proporcionarse antes del 14 de diciembre, un [folleto informativo](#) sobre los aspectos más destacados del proyecto y un [documento](#) dando respuesta a las preguntas más frecuentes que se plantean.

Los informes ponen de manifiesto que, a pesar de que se esperaba que la publicación de los mismos significase haberse alcanzado la solución consensuada que se venía persiguiendo estos últimos meses, actualmente no se refleja acuerdo de consenso alguno

entre las jurisdicciones en tanto en cuanto todavía existen determinadas cuestiones políticas y técnicas que deben ser resueltas y discutidas. Por tanto, se difiere el consenso en torno a ambos pilares a 2021.

No obstante, los informes sientan unas bases sólidas de discusión que suponen un importante avance respecto a desarrollos anteriores a pesar de la ralentización sobre el calendario acordado y se adopta un compromiso firme para seguir trabajando en estos ámbitos y se reconoce que los planes generales del enfoque basado en los dos pilares publicados reflejan opiniones convergentes sobre las características, los principios y los parámetros clave en materia de políticas de un acuerdo futuro.

De nuevo, la OCDE y los miembros del marco inclusivo advierten sobre las consecuencias perniciosas de una guerra comercial (a causa de impuestos unilaterales) en el PIB mundial, que podría disminuir más de un 1% anual.

Por mayor información al respecto, pueden consultarse las alertas específicas en torno al documento del [Pilar I](#) y [Pilar II](#) elaboradas por EY.

Comunicado de los ministros de finanzas y gobernadores centrales del G20 en torno a diversas cuestiones

De forma concurrente a la publicación de los documentos reseñados en el apartado anterior, los ministros de finanzas y gobernadores de los bancos centrales de las jurisdicciones que conforman el G20 se reunieron el pasado 14 de octubre para discutir determinadas cuestiones recogidas en un [documento marco](#) entre las que se incluyen:

- ▶ Digitalización de la economía: se extiende el mandato a la OCDE para que siga trabajando en una solución de consenso en torno a estas cuestiones.
- ▶ Tributación de las monedas virtuales y problemática en torno a las mismas (incluyendo obligaciones de información bajo los estándares comunes de reporte - "CRS").
- ▶ Trabajos relativos al impulso de la implementación de las directrices de la OCDE para la recaudación

efectiva del IVA en torno a la venta online de bienes, servicios y productos digitales.

- ▶ Trabajos relativos al impulso de la implementación de las normas de información obligatorias para la economía colaborativa digital.
- ▶ Impulso genérico de los diversos estándares de transparencia fiscal y estatus de implementación de los mismos.
- ▶ Estatus de implementación de las restantes Acciones del Plan BEPS (no específicamente la Acción 1).
- ▶ Apoyo a las jurisdicciones en vía de desarrollo para el fortalecimiento de sus sistemas fiscales y eficiencia en la aplicación de los recursos disponibles.
- ▶ Trabajos relativos a la disminución de la incertidumbre fiscal a través de mecanismos como APAs, MAPs o umbrales estadísticos (i.e., *benchmark*).

Como colofón a dichas discusiones, se emitió un [comunicado](#) donde se recogen las principales cuestiones analizadas y la posición del G20 (ministros y gobernadores, en torno a las mismas).

VII. Otras cuestiones de interés

Ayudas de Estado: Cuarta modificación del marco temporal de ayudas de Estado

El pasado 13 de octubre de 2020, la CE publicó la cuarta modificación del Marco Temporal de ayudas de Estado mediante la que se prolonga y amplía su alcance para dar apoyo a la economía en el contexto del coronavirus. Todas las medidas que integran el Marco Temporal se prolongan por seis meses hasta el 30 de junio de 2021; mientras que, aquellas concernientes a las medidas de recapitalización, se prolongan hasta el 30 de septiembre de 2021.

El objetivo de la modificación es permitir a los Estados miembros apoyar a las empresas cuando la capacidad de utilizar el Marco Temporal no se haya materializado plenamente.

Entre otras modificaciones, se introduce una nueva medida que permite a los Estados miembros apoyar a las empresas que se enfrenten a una disminución del volumen de negocios de al menos un 30% en comparación con el mismo período de 2019 como consecuencia de la pandemia.

Al mismo tiempo, la nueva modificación del Marco Temporal incluye ayudas en forma de apoyo por costes fijos no cubiertos de empresas cuya actividad empresarial se haya visto directamente afectado debido al COVID-19. Estas ayudas no podrán superar en ningún caso el importe global de 3 millones de euros.

Para una mayor información sobre la cuarta modificación del Marco Temporal, puede consultarse la Comunicación de la Comisión:

[Cuarta modificación del Marco Temporal relativo a las medidas de ayuda estatal destinadas a respaldar la economía en el contexto del actual brote de COVID-19 y modificación de la Comunicación de la Comisión a los Estados miembros sobre la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea al seguro de crédito a la exportación a corto plazo](#)

El ECOFIN publica la lista revisada de jurisdicciones no cooperativas a efectos fiscales

El pasado 6 de octubre de 2020, el ECOFIN publicó la última actualización de la lista de jurisdicciones no cooperativas a efectos fiscales, acordando excluir a Las Islas Caimán y Omán de la conocida como lista negra; por otro lado, decidió añadir a Anguila y Barbados. La lista negra queda compuesta por los siguientes países:

Samoa Americana, Anguila, Barbados, Fiyi, Guam, Palaos, Panamá, Samoa, Trinidad y Tobago, Islas Vírgenes de los Estados Unidos, Vanuatu y Seychelles.

Al mismo tiempo, el ECOFIN también decidió excluir a Bosnia Herzegovina y Mongolia de la lista de los países y territorios que aún no cumplen todas las normas fiscales internacionales pero que se han comprometido a aplicar reformas (lista gris).

Para una mayor información sobre la lista revisada de jurisdicciones no cooperativas a efectos fiscales, puede consultarse la siguiente Alerta publicada por [EY](#).

Reunión por Videoconferencia del ECOFIN: Mecanismo de Recuperación y Resiliencia

Con fecha 6 de octubre de 2020, el ECOFIN se ha reunido por videoconferencia, alcanzando un acuerdo político sobre el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, que constituye el principal instrumento del paquete de recuperación de 750.000 millones de euros

El objetivo del Mecanismo es prestar apoyo financiero a gran escala para las reformas e inversiones emprendidas por los Estados miembro así como, mitigar al máximo el impacto social y económico derivados del COVID-19.

Por otro lado, con este mecanismo, el ECOFIN pretende lograr que las economías de la UE sean aún más sostenibles y resilientes.

Finalmente, con este Mecanismo, se plantearía ofrecer a los Estados miembros una combinación de subvenciones y préstamos por un total de 672.500 millones de euros.

VIII. Novedades fiscales de otras jurisdicciones

Las autoridades fiscales peruanas se pronuncian sobre la fusión de dos entidades no residentes, teniendo la entidad absorbida un establecimiento permanente (“EP”) en Perú

La fusión tendrá las siguientes implicaciones fiscales en Perú:

- ▶ El EP de la entidad absorbida no tendrá que obtener una nueva identificación fiscal;
- ▶ la fusión de las dos entidades no residentes no tendrá efectos fiscales para el EP en Perú y;
- ▶ la entidad absorbida será gravada en Perú por los ingresos derivados de la transferencia del EP, ya

que se calificarían como ingresos de fuente peruana.

En lo que respecta a las posibles implicaciones en España, señalamos que, a día de hoy, España no tiene un Convenio de Doble Imposición (“CDI”) firmado con Perú.

Noruega propone una retención del 15% sobre intereses, cánones y ciertos pagos de arrendamiento a partes vinculadas que residen en jurisdicciones de baja tributación

En términos generales, la retención aplicará a aquellas partes vinculadas residentes en jurisdicciones cuyos tipos de gravamen corporativos efectivos sean inferiores a dos tercios del tipo de gravamen que hubiera sido aplicable en Noruega.

La retención puede reducirse o, en su caso, eximirse en virtud de las disposiciones de los CDI firmados por Noruega o cuando el beneficiario sea una empresa que esté establecida y que desarrolle actividades económicas dentro del Espacio Económico Europeo (“EEA”).

La propuesta aún debe ser aprobada por el Parlamento noruego. Sin embargo, debido a que ha sido objeto de comentarios públicos y existe un amplio consenso en apoyo del propósito de la propuesta, se espera que sea aprobada, siendo la fecha de entrada en vigor 1 de julio de 2021.

Arabia Saudí introduce un impuesto sobre transmisiones inmobiliarias (“RETT”) del 5%

El RETT, que comenzó a ser efectivo desde el pasado 4 de octubre de 2020, grava el valor del activo inmobiliario transferido, devengándose en la fecha de la transmisión. A efectos del RETT, se entiende por transmisión la venta, entrega por compensación, donación, testamento, permuta y arrendamiento, arrendamiento financiero y transferencia de acciones en entidades inmobiliarias. Cabe destacar que la aportación de activos inmobiliarios a cambio de acciones se considera exenta del RETT, siempre y cuando las acciones recibidas se mantengan durante un periodo de 5 años siguientes a la transacción.

Chile modifica la obligación de informar sobre las transferencias indirectas

Se elimina la norma que eximía a las entidades adquirentes de informar sobre las transferencias indirectas en caso de que las entidades transmitentes cumplieren con dicha obligación. Conforme a la modificación, ahora todas las partes involucradas en la transferencia indirecta tienen la obligación de informar. Además, se amplían las transacciones indirectas que se deben reportar, eliminando el umbral mínimo previamente existente.

Argentina implementa normas que exige a los intermediarios fiscales a informar a las autoridades fiscales sobre “planificaciones fiscales”

Se deben reportar todas las operaciones internas e internacionales de planificación fiscal implementadas desde el 1 de enero de 2019 o que hayan sido implementadas antes de dicha fecha, pero con efectos que continúan en el tiempo a fecha del 20 de octubre 2020, en las que el contribuyente obtenga cualquier ventaja fiscal.

Así mismo, se incluyen aquellas operaciones internacionales en las que, entre otras, se utilizan entidades con el objetivo de beneficiarse de los CDI, se utilizan estrategias para evitar EPs artificialmente, se genera un resultado de doble no imposición o se trate de evitar la obligación de informar.

En general, los contribuyentes y asesores fiscales deben informar de las operaciones internas e internacionales de planificación fiscal implementadas desde el 20 de octubre de 2020, en el mes siguiente al final del periodo en el que se implementaron las operaciones. Aquellas operaciones implementadas desde el 1 de enero de 2019 hasta el 19 de octubre de 2020 o implementadas antes del 1 de enero de 2019 pero aún vigentes al 20 de octubre de 2020, deben informarse a más tardar el 29 de enero de 2021.

Estados Unidos emite las normas de desarrollo finales sobre la retención del 10% aplicable a la transferencia de participaciones en *partnerships* por no residentes

La obligación de retener un 10% sobre el precio pagado por la participación recae sobre el adquirente de la misma, en caso de adquirir la participación de una persona o entidad no residente en los Estados Unidos. En caso de incumplimiento de la obligación de retener por parte del adquirente, la obligación de retener recae sobre el *partnership* pero, en este caso, con respecto a futuras distribuciones de beneficios (*backstop withholding*).

No obstante lo anterior, las normas de desarrollo establecen una serie de supuestos en los que no hay obligación de retener, entre los cuales se encuentran:

- ▶ Supuestos en los que la transferencia de la participación no determine una ganancia;
- ▶ supuestos en los que los ingresos gravables recibidos por el transmitente por su participación en el *partnership* (*effectively connected income*) en los tres años anteriores a la transmisión sean inferiores a 1 millón de dólares y a un 10% de los beneficios netos recibidos por el transmitente; y
- ▶ supuestos en los que las ganancias derivadas de la transferencia se beneficien de una exención contenida en el CDI.

En términos generales, las regulaciones finales serán de aplicación a las transferencias que se realicen pasados 60 días desde la fecha de publicación de las mismas en el Registro Federal.

Puede consultar las últimas [alertas fiscales y legales](#) en nuestro [Centro de Estudios 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 o Convenio	Convenio para evitar la Doble Imposición
CE	Comisión Europea
DGT	Dirección General de Tributos
EEE	Espacio Económico Europeo
EP	Establecimiento Permanente
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
IICs	Instituciones de Inversión Colectiva
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
LGT	Ley General Tributaria
LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIP	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio
LIS	Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades
LISD	Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
LIVA	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido
MC	Modelo de Convenio
OCDE	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades
SOCIMI	Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TGUE	Tribunal General de la Unión Europea
TFF	Tasa sobre las Transacciones Financieras
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

Responsables del equipo de Tributación de Empresas

EY Abogados, Madrid

Javier Seijo

+34 91 572 7414

javier.sejoperez@es.ey.com

Jose Gabriel Martínez Paños

+34 91 572 7624

josegabriel.martinezpanos@es.ey.com

Jorge Baztarrica

+34 91 749 3157

jorge.BaztarricaOchoa@es.ey.com

Juan Carpizo

+34 91 572 7936

Juan.carpizobergareche@es.ey.com

María Teresa Gonzalez Martinez

+34 91 572 7810

mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com

Maximino Linares

+34 91 572 7213

maximino.linaresgil@es.ey.com

Nuria Redondo

+34 91 572 7339

nuria.redondomartinez@es.ey.com

Ricardo Egea

+34 91 572 7746

ricardo.egeazerolo@es.ey.com

Rufino De La Rosa

+34 91 749 5850

rufino.delarosa@es.ey.com

Víctor Gómez de la Cruz

+34 91 572 7680

victor.gomezdelacruz@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

Jose Luis Prada

+34 93 366 3780

joseluis.pradalarrea@es.ey.com

EY Abogados, Bilbao

Macarena De Abiega Valdivielso

+34 944 243 777

macarenade.abiegavaldivielso@es.ey.com

EY Abogados, Canarias

Julio Méndez

+34 92 838 0984

julio.mendezcalderin@es.ey.com

EY Abogados, Valencia

Miguel Vicente Guillem

+34 96 353 3655

miguel.quillemvilella@es.ey.com

EY Abogados, Andalucía

Alberto García Valera

+34 95 466 5283

alberto.garcia.valera@es.ey.com

EY Abogados, Pamplona

Maite Yoldi

+34 94 826 0903

maite.yoldielcid@es.ey.com

EY Abogados, Zaragoza

Jorge Izquierdo

+34 97 645 8110

jorge.izquierdomillan@es.ey.com

EY Abogados, Galicia

Marta Fernández

+34 91 572 7116

marta.fernandez.curras@es.ey.com

Responsables del equipo de Tributación Internacional

EY Abogados, Madrid

Castor Garate

+34 91 572 7293

castor.garatemutiloa@es.ey.com

Iñigo Alonso

+34 91 572 5890

inigo.alonsosalcedo@es.ey.com

Javier Montes

+34 91 572 7301

javier.montesurdin@es.ey.com

Jose Antonio García

+34 91 567 8556

jose.antonio.garcia.banuelos@es.ey.com

Marcos Pérez

+34 91 572 7723

marcos.perezrodriguez@es.ey.com

Ramón Palacín

+34 91 572 7485

ramon.palacinsotillos@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

José María Remacha

+34 93 374 8139

jose.maria.remacha1@es.ey.com

Responsables del equipo de Tributación Financiera

EY Abogados, Madrid

Araceli Sáenz de Navarrete

+34 91 572 7728

araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com

Pablo Ulecia

+34 91 749 6917

pablo.ulecia.rubio@es.ey.com

Patricia Miralles

+34 93 374 8375

patricia.miralles.majo@es.ey.com

Vicente Durán

+34 91 749 9524

vicente.duranrodriguez@es.ey.com

Responsables del equipo de Fusiones y Adquisiciones

EY Abogados, Madrid

Anil Bharwani

+34 91 749 3281

anil.bharwani.alwani@es.ey.com

Elena Sanchez

+34 91 749 9819

elena.sanchez.llorente@es.ey.com

Manuel Paz

+34 91 572 7462

manuel.pazfigueiras@es.ey.com

Rocío Reyero

+34 91 572 7383

rocio.reyerofolgado@es.ey.com

Sonia Díaz

+34 91 572 7383

sonia.diazperez@es.ey.com

EY Abogados, Barcelona

Josep Cami

+34 93 366 6540

josep.camicasals@es.ey.com

Coordinadores del Boletín de Actualización Fiscal

EY Abogados, Madrid

Francisco Javier Gonzalo

+34 91 572 7752

franciscojavier.gonzalogarcia@es.ey.com

Teresa Cordon

+34 91 572 7868

teresa.cordonperalta@es.ey.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

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.

© 2020 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

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

ey.com/es

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

LinkedIn: [EY](#)

Facebook: [EY Spain Careers](#)

Google+: [EY España](#)

Flickr: [EY Spain](#)