

Boletín de Actualización Fiscal

Transposición de Directivas UE en materia de IVA sobre comercio electrónico.

Resolución del Parlamento Europeo sobre fiscalidad digital: residencia fiscal de empresas digitales y posible impuesto digital europeo.

La Comisión Europea presenta el ATAD 3, el reglamento del IS único de la UE y la agenda de la fiscalidad empresarial para los próximos años.

Sentencias del Tribunal General de la Unión Europea, de 12 de mayo de 2021, Asuntos T-816/17 y T-318/18 (Amazon) y T-516/18 y T-525/18 (Engie). Ayudas de Estado incompatibles con el mercado interior.

Resolución del TEAC de 23 de marzo de 2021 (00/02193/2019/00/00). El TEAC cambia su criterio estableciendo que, para los ejercicios 2007 a 2014, la calificación del arrendamiento de inmuebles como actividad económica en el ámbito del IS no puede basarse exclusivamente en el cumplimiento de los requisitos de "local y empleado".

Resolución del TEAC de 20 de abril de 2021 (00/03281/2018/00/00). La inaplicabilidad de los recargos que regula el artículo 27 LGT no sólo sería predicable en supuestos en que la posterior actuación del contribuyente es la consecuencia necesaria de una actuación previa de la Administración –como ya había reconocido el propio TEAC en resoluciones previas–, sino que debe extenderse a aquellos otros inducidos por el conocimiento de datos relevantes dados a conocer en un procedimiento de un período anterior, con hechos sustancialmente coincidentes.

I. Propuestas normativas y Legislación

Real Decreto-ley 7/2021, de 27 de abril, de transposición de directivas de la UE en las materias de competencia, prevención del blanqueo de capitales, entidades de crédito, telecomunicaciones, medidas tributarias, prevención y reparación de daños medioambientales, desplazamiento de trabajadores en la prestación de servicios transnacionales y defensa de los consumidores

Publicado en el BOE el 28 de abril de 2021, este Real Decreto supone, en lo que a medidas tributarias se refiere, la transposición de Directivas de la UE en materia de IVA. La incorporación de estas Directivas a nuestro ordenamiento interno concluye la regulación del tratamiento del IVA del comercio electrónico y establece las reglas de tributación de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que, siendo contratados por internet y otros medios electrónicos por consumidores finales comunitarios, son enviados o prestados por empresarios o profesionales desde otro Estado miembro o un país o territorio tercero. Estas operaciones quedan sujetas al IVA en el Estado miembro de llegada de la mercancía o de establecimiento del destinatario, por lo que se afianza la generalización del principio de tributación en destino en las operaciones transfronterizas en el IVA.

De esta forma, se incorpora las modificaciones necesarias en la LIVA para la aplicación de las disposiciones establecidas en la normativa de la UE relativas a la regulación y tributación del comercio electrónico en el IVA y para facilitar su gestión, recaudación y control. Se reduce así notablemente las cargas y costes administrativos de los empresarios y profesionales con una apuesta decidida por los sistemas de ventanilla única.

Concreta y principalmente, estas modificaciones se incluyen en el Capítulo XI del Título IX de la LIVA. En este sentido, se adicionan tres nuevos regímenes especiales (“Régimen exterior de la Unión”, “Régimen

de la Unión” y “Régimen de importación”) para la declaración y liquidación del IVA devengado por las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a favor de consumidores finales por empresarios y profesionales, generalmente no establecidos en el Estado miembro donde quedan sujetas las operaciones. Estos nuevos regímenes sustituyen y amplían los regímenes especiales vigentes en la actualidad para los servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión.

Finalmente, y de manera adicional, se produce la ampliación hasta el 31 de diciembre de 2021 la aplicación de un tipo del cero por ciento del IVA a las entregas interiores, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de material sanitario para combatir el COVID-19, cuyos destinatarios sean entidades públicas, sin ánimo de lucro y centros hospitalarios (esta medida finalizaba, en un principio, el 30 de abril de 2021). La medida pretende extender el plazo de vigencia de este tipo cero para garantizar la respuesta del sistema sanitario en el control de la pandemia.

Anteproyecto de Ley por el que se modifican la Ley 38/1992 de Impuestos Especiales, y otras normas tributarias, con el objetivo de adaptarla a varias directivas de la UE

Este anteproyecto de Ley, que ahora deberá ser sometido a información pública, tiene, entre otros objetivos, modificar la ley de Impuestos Especiales para trasponer varias directivas comunitarias y reforzar el control en el uso de productos similares a carburantes para que también estén sujetos al pago del impuesto.

En concreto, se transponen tres Directivas:

- ▶ Directiva (UE) 2020/262 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por la que se establece el régimen general de los Impuestos Especiales.
- ▶ Directiva (UE) 2020/1151 del Consejo de 29 de julio de 2020 por la que se modifica otra directiva relativa a la armonización de las estructuras de los Impuestos Especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas.
- ▶ Directiva (UE) 2019/2235/CE del Consejo de 16 de diciembre de 2019, por la que se modifican la

Directiva 2006/112, relativa al sistema común del IVA, y la Directiva 2008/118/CE, relativa al régimen general de los Impuestos Especiales, en lo que respecta al esfuerzo de defensa en el marco de la Unión.

Adicionalmente, esta reforma introducirá otras modificaciones en la Ley de Impuestos Especiales. Concretamente, en materia de hidrocarburos no estarán sujetos al impuesto los hidrocarburos utilizados como combustibles en la fabricación de otros hidrocarburos, pero únicamente cuando el destino de estos sea su uso como combustible o carburante.

Asimismo, y para evitar prácticas fraudulentas en relación con este Impuesto se adoptan dos medidas:

- ▶ Establecimiento de un supuesto de responsabilidad solidaria del pago del impuesto a quienes posean hidrocarburos en los que se detecte la presencia de otros productos, excepto los aditivos autorizados, o que hayan sido adquiridos a operadores no habilitados.
- ▶ Habilitación a la AEAT para que pueda exigir la aportación de una garantía para amparar la circulación, tenencia y utilización de estos productos, ya que la circulación intracomunitaria de estos productos no está sujeta a control (existiendo un alto riesgo de su uso final como carburante o combustible).

Reglamento Delegado (UE) 2021/704 de la Comisión, de 26 de febrero, que modifica el Reglamento (UE) 2018/196 del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establecen derechos de aduana adicionales sobre las importaciones de determinados productos originarios de los Estados Unidos de América

El pasado 29 de abril de 2021 se publicó en el DOUE el citado Reglamento Delegado, cuyo objetivo es fijar un derecho de aduanas adicional a determinados productos importados de Estados Unidos, como consecuencia del incumplimiento por parte de los Estados Unidos de América de sus obligaciones derivadas de los acuerdos de la Organización Mundial del Comercio.

Así, este Reglamento Delegado dispone que los siguientes productos que se importan desde los Estados Unidos tendrán un arancel adicional del 0,1% sobre su valor:

- ▶ Maíz dulce.
- ▶ Monturas metálicas de gafas.
- ▶ Camiones-grúa.
- ▶ Ropa, entre la que se incluyen pantalones y petos con tejido tipo *denim*.

El presente Reglamento entrará en vigor al día de su publicación en el DOUE, y será aplicable a partir del 1 de mayo de 2021.

Resolución del Parlamento Europeo, de 29 de abril de 2021, sobre fiscalidad digital: negociaciones en la OCDE, residencia fiscal de empresas digitales y posible impuesto digital europeo (2021/2010(INI))

El Parlamento Europeo ha propuesto adoptar un acuerdo internacional con el fin de adaptar la obsoleta normativa actual en materia del Impuesto sobre Sociedades a una economía cada vez más globalizada y digitalizada.

Así, con base en este objetivo y teniendo como referencia el Plan BEPs de la OCDE se han propuesto las siguientes medidas centradas en dos pilares:

- ▶ Pilar I: definición de un nuevo nexo y nuevos derechos de imposición, con el fin de gravar a las multinacionales por su actividad económica, incluso en aquellos lugares en los que no tienen presencia física.
- ▶ Pilar II: creación de un tipo mínimo efectivo del IS que esté en torno al 21%.

En caso de que las negociaciones en el entorno de la OCDE no fueran exitosas, se pide a la Comisión que estudie la introducción de un impuesto de la Unión sobre los servicios digitales, lo que supondría la eliminación de los impuestos sobre los servicios digitales creados a nivel nacional una vez se haya alcanzado una solución multilateral eficaz.

La Comisión Europea presenta el ATAD 3, el reglamento del IS único de la UE y la agenda de la fiscalidad empresarial para los próximos años

La CE ha publicado su agenda de fiscalidad empresarial para el siglo XXI, que establece un nuevo marco para la fiscalidad de las empresas en la UE y nuevas propuestas para el periodo 2021-2023.

Así, conforme a la publicación de la CE, se plantean las siguientes propuestas:

- ▶ Abordar el uso abusivo de las empresas ficticias mediante la propuesta de nuevas medidas contra la evasión fiscal (ATAD 3) para el cuarto trimestre de 2021. La iniciativa pretende garantizar que las entidades jurídicas de la UE sin una presencia empresarial sustancial no se beneficien de ventajas fiscales;
- ▶ presentar, antes de 2023, una normativa única sobre el IS para la UE (el "*Business in Europe: Framework for Income Taxation*" o BEFIT);
- ▶ promover la innovación abordando el sesgo deuda-capital en el IS mediante un sistema de bonificaciones (DEBRA) antes del primer trimestre de 2022; y
- ▶ emitir una nueva propuesta que obligue a las grandes empresas que operan en la UE a publicar su tasa efectiva de imposición sobre la base de la metodología que se está debatiendo en el Pilar II de las negociaciones de la OCDE para 2022.

Además, la Comisión Europea ha publicado en el DOUE la Recomendación (UE) 2021/801 de la Comisión, de 18 de mayo, sobre el tratamiento de las pérdidas fiscales generadas durante la crisis de la COVID-19.

A través de esta recomendación, se ha exhortado a los Estados miembros a que permitan a las empresas la compensación de las pérdidas fiscales originadas durante los años 2020 y 2021 como mínimo al ejercicio fiscal anterior, es decir, al menos a 2019, aunque se permite que los Estados miembro puedan ampliar este período hasta 2017.

Sin embargo, se establece como requisito indispensable que las empresas que puedan optar a hacerlo no hayan

sufrido pérdidas en ninguno de dichos ejercicios fiscales (2019, 2018 y 2017).

II. TGUE y TJUE

Sentencias del Tribunal General de la Unión Europea, de 12 de mayo de 2021, Asuntos T-816/17 y T-318/18 (Amazon) y T-516/18 y T-525/18 (Engie). Ayudas de Estado incompatibles con el mercado interior

En la sentencia relativa a los asuntos T-816/17 y T-318/18 (Amazon), el TGUE anula las decisiones de la Comisión sobre la existencia de ayudas de Estado incompatibles con el mercado interior, argumentando que la Comisión no ha probado la indebida reducción de la carga fiscal, requisito para apreciar la existencia de una ayuda de Estado.

Entre las cuestiones planteadas se encuentran la posibilidad de comprobar, por parte de la Comisión, que las conocidas como "*tax rulings*" puedan constituir una ayuda de Estado cuando de ellas se deriva una reducción indebida de la carga fiscal. También se analiza el impacto a efectos de ayudas de Estado de las posibles incorrecciones metodológicas en la determinación del valor de mercado de operaciones intragrupo en la reducción de la carga fiscal. Por otra parte, también se plantea la irretroactividad de las directrices de la OCDE en materia de precios de transferencia.

En lo relativo a la segunda sentencia, dictada en los Asuntos T-516/18 y T-525/18 (Engie), la Comisión había clasificado como ayuda de estado en contra de la normativa comunitaria (artículo 107 del TFUE) la emisión de varios "*tax rulings*" entre 2008 y 2014 por las autoridades fiscales luxemburguesa en relación con estructuras de financiación intragrupo, relativas a la transferencia de actividades entre empresas del Grupo Engie residentes en Luxemburgo.

En la sentencia, el TGUE ratifica la posición de la Comisión, que sostiene que en las situaciones en las que se da una estructura compleja de financiación intragrupo, es posible analizar la realidad económica y fiscal subyacente, en vez de analizar formalmente

cada uno de los elementos. Asimismo, el TGUE considera que la Comisión determinó acertadamente que se produjo una ventaja como consecuencia de la falta de aplicación de la normativa nacional referente al abuso de derecho, lo que era excepcional dentro del sistema tributario y beneficiaba a las empresas del Grupo Engie, sin que este tratamiento estuviese justificado por la naturaleza ni la estructura de dicho sistema.

Sentencia del TJUE, de 29 de abril 2021, C-480/19. Diferencia de trato dispensada por la normativa fiscal nacional finlandesa a una persona física inversor en una SICAV luxemburguesa en relación con una UCIT doméstica

En la reciente sentencia del TJUE, de 29 de abril 2021, C-480/19, el Tribunal de Justicia rechaza la diferencia de trato dispensada por la normativa fiscal nacional finlandesa a una persona física inversor en una SICAV luxemburguesa en relación con una institución de inversión colectiva en valores mobiliarios doméstica. La discriminación versaba sobre la distinta calificación y tratamiento de la renta en uno u otro caso.

Las autoridades finlandesas consideraron que las UCITS domésticas y las SICAVs luxemburguesas, a pesar de ser vehículos regulados con arreglo a la Directiva UCITS 2009/65/CE, no resultaban jurídicamente comparables, lo cual justificaba la diferencia de trato.

Sin embargo, el TJUE rechaza tal conclusión, estableciendo que la comparabilidad a efectos fiscales entre tales vehículos de inversión colectiva no debía establecerse a partir del análisis de su marco regulatorio no tributario, esto es, del cumplimiento de la Directiva UCITS (AIF/Directiva 2011/61), sino que a efectos de fijar la comparabilidad entre una situación nacional (UCIT doméstico) y transfronteriza (SICAV Lux) debe considerarse los elementos esenciales del régimen fiscal regulador de las dos situaciones: la finalidad y contenido de las disposiciones nacionales.

Lo relevante por tanto es el tratamiento dispensado a los vehículos de inversión (exención) de cara a lograr la tributación exclusiva de la renta en sede del inversor. Como quiera que el régimen fiscal de los dos vehículos estaba configurado en tal sentido, el TJUE estableció la comparabilidad y rechazó la discriminación.

Esta doctrina focaliza los criterios de comparabilidad en la finalidad y configuración del régimen fiscal del vehículo de inversión, en lugar de basarlo en criterios regulatorios (Directivas sobre organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios y de gestión de fondos alternativos), por lo que favorece la comparabilidad de vehículos de inversión colectiva situados en terceros Estados, pudiendo ser invocada la libre circulación de capitales.

III. Tribunales Nacionales

Sentencias del Tribunal Supremo de 23 de marzo de 2021, recs. 3688/2019 y 5270/2019, respectivamente. Las actuaciones que se sigan para comprobar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de regímenes tributarios especiales, han de ser actuaciones inspectoras y seguirse, necesariamente, por los órganos competentes, a través del procedimiento inspector

Las referidas sentencias, tienen su origen en dos supuestos en los que un colegio profesional que aplicaba un régimen especial del IS por tener el carácter de entidad parcialmente exenta a efectos del Impuesto sobre Sociedades, es sometido a una comprobación limitada por los órganos de gestión a fin de comprobar los requisitos exigidos para la aplicación del referido régimen especial por los órganos de gestión. La regularización efectuada por los órganos de gestión fue confirmada por el TEAR de Castilla y León. Frente a esta Resolución se interpuso contencioso ante el TSJ de Castilla y León. A juicio de la entidad recurrente el órgano gestor es incompetente para regularizar la situación tributaria del Colegio Profesional, pues esta facultad no está comprendida en el elenco de las facultades que la Ley General Tributaria otorga al

Departamento de Gestión (art. 117 LGT); a juicio del Colegio tanto por el objeto de las actuaciones, como por la naturaleza del obligado tributario, debió actuarse por medio de la Inspección Tributaria, a quien el ordenamiento jurídico confiere unas competencias y unas facultades más amplias que las que se establecen en favor de los órganos de gestión, mucho más limitadas y concisas.

El TSJ otorga la razón a la entidad recurrente. Para el TSJ de Castilla y León la Ley General Tributaria, en el artículo 141, efectúa una reserva legal para la comprobación de estas entidades parcialmente exentas, entre las que se encuentran los colegios profesionales; En concreto la letra (e) reserva a la Inspección la comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales y devoluciones tributarias, así como para la aplicación de regímenes tributarios especiales. Por lo tanto, las funciones administrativas dirigidas a la aplicación de regímenes tributarios especiales corresponden expresamente a la Inspección Tributaria y no al Departamento de Gestión, por expresa regulación legal.

Por tanto, el TSJ de Castilla y León decreta la nulidad radical o absoluta de la liquidación practicada, al haberse llevado a cabo las actuaciones tributarias enjuiciadas a través de un procedimiento inidóneo.

Las referidas sentencias son recurridas en casación por la Abogacía del Estado. El TS sienta doctrina y considera que el criterio interpretativo correcto y adecuado es el que ofrece la Sala juzgadora, en tanto reconoce la existencia de una reserva legal de procedimiento, que califica de imperativa e insoslayable, en el artículo 141.e) LGT, respecto del ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a la comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de regímenes tributarios especiales, sin que esa previsión venga acompañada de ninguna excepción o salvedad.

Enfatiza que la circunstancia de que los órganos de gestión vayan realizando con habitualidad actuaciones de comprobación de las entidades sometidas a los regímenes fiscales especiales, tal y como apreciaba el Abogado del estado, no es sino la mera constatación de

un hecho, al margen de su valoración jurídica, que no constituye un aval ni un argumento de autoridad.

Por todo lo anterior, establece como doctrina jurisprudencial, que conforme a una interpretación gramatical y sistemática del artículo 141.e) LGT, las actuaciones que se sigan para comprobar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de regímenes tributarios especiales, han de ser actuaciones inspectoras y seguirse, necesariamente, por los órganos competentes, a través del procedimiento inspector. No hacerlo así supone la nulidad radical por seguir un procedimiento inidóneo.

Sentencia de 30 de marzo de 2021, dictada por el Tribunal Supremo en el recurso de casación número 787/2019. El TS establece que, a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el caso de que se promueva juicio voluntario de testamentaría o procedimiento para la división de la herencia, se ha de contar nuevamente el plazo de que dispone la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga fin al procedimiento judicial

La cuestión objeto de controversia consiste en determinar, a efectos del ISD, en el caso de que se promueva juicio voluntario de testamentaría o procedimiento para la división de la herencia, desde cuándo se ha de contar nuevamente el plazo de que dispone la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación: (i) desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga fin al procedimiento judicial, o (ii) desde el momento en el que los interesados pongan en conocimiento de la Administración la dicha resolución.

El TS considera que en el supuesto objeto de controversia resultaría de aplicación lo dispuesto en el artículo 69.2 del RISD relativo a la "suspensión de los plazos de presentación" toda vez que el litigio o juicio voluntario de testamentaría se promueve después de haberse presentado en plazo el documento o la

declaración. La suspensión se refiere al plazo para liquidar, no a la interrupción del plazo para presentar documentos y declaraciones. En consecuencia, la Administración debe suspender la liquidación hasta que sea firme la resolución definitiva.

Asimismo, el TS establece que la suspensión no está supeditada a su solicitud por parte del interesado, ni tampoco se exige que el interesado comunique a la Administración la firmeza de la resolución judicial para proceder al alzamiento de la suspensión de la liquidación.

A la vista de lo anterior, el TS falla en favor de los recurrentes, y establece que, a efectos del ISD, en caso de que se promueva juicio voluntario de testamentaría o procedimiento para la división de la herencia, se ha de contar nuevamente el plazo del que dispone la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga fin al procedimiento judicial.

Sentencia de 30 de marzo de 2021, dictada por el Tribunal Supremo en el recurso de casación número 5341/2019. El TS establece que la exención del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio no es aplicable a los préstamos participativos dado que no pueden equipararse a los fondos propios de entidades mercantiles

En el supuesto de hecho objeto de controversia, el contribuyente, inicialmente, no consideró exento en el IP, por aplicación del artículo 4. Ocho. Dos de la Ley del IP, un préstamo participativo concedido a una entidad participada por el mismo (a la participación en el capital social de dicha entidad le resultó de aplicación la exención en el IP). No obstante, posteriormente, solicitó la rectificación de la autoliquidación por considerar, en base a una interpretación finalista del citado precepto, que sí resultaría de aplicación la citada exención.

El recurrente sostiene que, a la vista de la evolución normativa de los préstamos participativos, la intención del legislador ha sido la de otorgar a esta figura jurídica la consideración de “fondos propios” por su vocación de

permanencia. En consecuencia, la exención en el IP, aplicable a la participación en el capital social de la entidad, debe extenderse al préstamo participativo concedido a la misma.

No obstante, el TS establece que el artículo 4.Ocho.Dos se refiere únicamente a valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, no negociados en mercados organizados. En consecuencia, en la medida en que los préstamos participativos no son valores representativos de la participación en fondos propios de una entidad, sino valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, la exención no puede extenderse a los citados préstamos.

La equiparación del préstamo participativo al patrimonio contable a los efectos de reducción de capital y liquidación de la sociedad no altera su naturaleza de contrato de préstamo, ya que no se asimila la situación del acreedor a la de los socios de la entidad prestataria. En 2014 (momento en el que se devengó el IP), los préstamos participativos no tenían la consideración de fondos propios, sino la consideración de financiación ajena y, por tanto, no estaban exentos.

A la vista de lo anterior, el TS concluye que la exención contenida en el artículo 4. Ocho. Dos de la Ley del IP, no resulta de aplicación a los préstamos participativos.

Sentencia de 31 de marzo de 2021, dictada por el Tribunal Supremo en el recurso de casación número 5886/2019. El TS establece que, para excluir la aplicación del régimen especial de neutralidad fiscal es suficiente con acreditar la ausencia de motivos económicos válidos, no siendo necesario tramitar un expediente de conflicto en la aplicación de la norma

En el caso enjuiciado, se llevó a cabo la fusión por absorción de una sociedad inactiva y en causa de disolución al tiempo de la fusión.

La Inspección consideró que el fin único de acoger dicha operación al régimen de neutralidad era el aprovechamiento de las bases impositivas negativas de la entidad absorbida, denegando la aplicación del

régimen especial.

Las cuestiones de interés casacional aducidas por la recurrente fueron las siguientes:

- ▶ Si la apreciación de la ausencia de un motivo económico válido en el negocio jurídico hace innecesaria la tramitación del expediente de conflicto en la aplicación de la norma -art. 15 de la LGT- para dejar de aplicar el régimen especial; y
- ▶ en el caso de que proceda imponer una sanción, si la apreciación del requisito subjetivo de la culpabilidad requiere un juicio de ponderación que exceda de la simple constatación de la inexistencia de un motivo económico válido.

El Alto Tribunal, basándose en la sentencia 2508/2016, de 23 de noviembre, que aboga por el carácter autónomo de la norma antiabuso respecto de la de conflicto en la aplicación de la norma, considera que no es necesario acudir a un procedimiento especial interno antiabuso cuando la norma de la Unión Europea lleva como consecuencia la inaplicación del régimen fiscal especial, supeditado a ciertos requisitos.

Además, considera que es perfectamente posible que una operación no se lleve a cabo por motivos económicos válidos -que no tienen que ser necesariamente los de reestructuración o racionalización empresarial, sino otros posibles, también legítimos-, lo que determinaría, en directa aplicación de la norma, la denegación del régimen especial. Pero ello no supone que todo negocio jurídico celebrado en ausencia de motivos económicos válidos deba ser fraudulento en el sentido del art. 15 de la LGT, lo que no impediría la exclusión del régimen especial de las operaciones empresariales.

En lo que respecta a la culpabilidad de la conducta, el TS sostiene que no basta con afirmar, simplemente, que no hay motivo económico válido para basar en ese solo hecho no solo la tipicidad, sino la culpabilidad como sustento inexorable de la sanción, sino que se exige un razonamiento motivado, en la resolución sancionadora, sobre la culpabilidad en los términos exigidos en su reiterada jurisprudencia.

Con todo, el Alto Tribunal concluye que la apreciación de la ausencia de un motivo económico válido en el

negocio jurídico celebrado, excluyente de la aplicación del régimen de neutralidad, debidamente motivada y sometida al control judicial, hace innecesaria la tramitación del expediente de conflicto en la aplicación de la norma, ya que se trata de una cláusula antiabuso particular que opera como *lex specialis*, directamente derivado del Derecho de la Unión Europea.

Lo anterior, no excluye la posibilidad de que pueda tramitarse un procedimiento del artículo 15 de la LGT, cuando los hechos y circunstancias así lo impongan.

Sentencia de 15 de abril de 2021, dictada por el Tribunal Supremo en el recurso contencioso-administrativo número 755/2015. El TS declara nula la aplicación retroactiva (ejercicios 2013 y 2014) del canon por la utilización de aguas continentales para producción de energía eléctrica en las demarcaciones intercomunitarias

El objeto de impugnación directa por parte de la Asociación Española de la Industria Eléctrica (UNESA) en este proceso jurisdiccional es el Real Decreto 198/2015, de 23 de marzo, por el que se desarrolla el artículo 112 bis del texto refundido de la Ley de Aguas (TRLA) y se regula el canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica en las demarcaciones intercomunitarias.

Aduce la recurrente la vulneración por parte de esta norma de varios preceptos constitucionales, así como de la Ley de Aguas, ya que el Real Decreto 198/2015 establece un régimen transitorio por el que se obliga a los contribuyentes a abonar las autoliquidaciones del canon desde el 1 de enero de 2013, esto es, para las anualidades de 2013 y 2014.

El Alto Tribunal considera que el gravamen a las empresas eléctricas no supone una carga fiscal añadida por el mero hecho de que determinadas actividades no se encuentren incluidas en el ámbito de su imposición. En la misma línea, ante las alegaciones de la recurrente, considera el Tribunal que no cabe admitir que el canon no guarda relación con el aprovechamiento del demanio hidráulico porque se trata de una afirmación apodíctica que el modo de establecer la base imponible sea por

completo ajeno al uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público.

Respecto a la vulneración del principio de recuperación de costes de internalización o de reparación del daño de las aguas continentales, el TS manifiesta que dichos principios quedan recogidos en el art. 112 bis. 8 TRLA y que el modo de fijar la base imponible es conforme con el art. 31 CE -la finalidad ambiental y la recaudatoria no son incompatibles-.

La Sala también se pronuncia sobre el argumento de la recurrente en cuanto a la extensión de la tasa a otros usos del agua que afecten o perjudiquen el medio ambiente, considerando que la tesis contra la disposición recurrida se basa en la disconformidad del art. 112 bis del TRLA con la CE, en cuanto a la limitación del canon a la utilización de aguas continentales para la producción de energía eléctrica, no por el uso de otros bienes demaniales o por la afectación o daño medioambiental de otro signo o que recaiga sobre bienes distintos.

No obstante lo anterior, la Sala estima que el Real Decreto 198/2015 que se recurre incurrió en un *ultra vires* al imponer una obligación fiscal con efecto retroactivo máximo -referente a períodos íntegramente concluidos- sin considerar las previsiones legislativas recogidas en el art. 112 bis.2 TRLA -colisión frontal del reglamento con la ley-.

Por todo ello, la Sala del TS falla declarando la nulidad de la disposición transitoria segunda y disposición adicional primera, segundo párrafo del RD por ser contrarias al ordenamiento jurídico.

Sentencia de 26 de abril de 2021, dictada por el Tribunal Supremo en el recurso de casación número 1636/2017. El TS, en aplicación de una reciente STJUE, avala la aplicación de la tasa municipal a las compañías de telefonía fija e Internet por su utilización privativa o aprovechamiento del dominio público local

En 2014, la entidad Orange presentó declaración de ingresos brutos y autoliquidación correspondiente a la Tasa por Ocupación del Dominio Público Local. Frente a esta autoliquidación, la compañía solicitó rectificación

considerando que dicha tasa únicamente era exigible a los titulares de las redes de telefonía y que, de otra manera, cualquier norma local, estatal o autonómica que permitiera la fijación de un gravamen a las compañías de telefonía fija o móvil que no fueran titulares de instalaciones, debía ser declarada contraria a los artículos 12 y 13 de la Directiva 2002/20/CE (Directiva autorización).

Esta reclamación fue desestimada por la Directora de Hacienda del Ayuntamiento de Pamplona, decisión que recurrida en la vía contencioso administrativo, solicitaba la nulidad tanto de la liquidación girada por el Ayuntamiento de Pamplona como de la ordenanza del Ayuntamiento que le sirvió de causa (reflejo de lo previsto en los artículos 20 y 23 del TRLHL). El recurso fue desestimado.

Posteriormente, recurrida la resolución en apelación, el TSJ de Navarra dictó sentencia extendiendo a la telefonía fija y a los servicios de internet, las limitaciones que para la telefonía móvil venían impuestas por los artículos 12 y 13 de la Directiva autorización, y las consecuencias interpretativas obtenidas por el TJUE, tanto en lo que se refiere a la imposibilidad de exigir el canon a quienes no sean titulares de las infraestructuras instaladas en el dominio público, como en lo que atañe a la cuantificación de gravamen.

No obstante, estas limitaciones que, para la potestad tributaria de los Estados miembros, se derivan de los artículos 12 y 13, tal y como han sido interpretados por la STJUE de 27 de enero de 2021, Orange, C-764/18, al resolver la cuestión prejudicial elevada por el TS, no rigen para las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local exigidas a las compañías que actúan en el sector de la telefonía fija y de los servicios de internet, tanto si éstas son las titulares de las redes o infraestructuras utilizadas como si son titulares de un derecho de uso, acceso o interconexión a las mismas. Adicionalmente, el TS concluye que el TJUE en su sentencia de 27 de enero de 2021 nada ha dicho acerca de la conformidad a Derecho Europeo de la tasa cuando se exige a los prestadores de tales servicios que no son los propietarios de las infraestructuras o de redes necesarias.

Derivado de esto y remitiéndose a los Considerando 30 a 32 de la Directiva autorización, el Alto Tribunal establece que (i) la Directiva autorización se aplica a las empresas que prestan servicios de telefonía fija e internet, (ii) dichas limitaciones no rigen para las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, de forma que cabe imponer a las empresas que presten servicios de telefonía fija y de acceso a internet, una tasa cuyo importe se determina exclusivamente en función de los ingresos brutos obtenidos anualmente por estas empresas en el territorio del Estado miembro de que se trate. Lo anterior, con independencia de si son las titulares de las redes o infraestructuras utilizadas, o si son titulares de un derecho de uso, acceso o interconexión a las mismas.

Con esta resolución, el TS valida la Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento de Pamplona reguladora de la tasa por aprovechamientos especiales del suelo, vuelo y subsuelo del dominio público local por las empresas explotadoras de servicios de suministros, anulando la sentencia del TSJ de Navarra.

Sentencia de 29 de diciembre de 2020, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía en el recurso número 178/2018. El TSJ establece que la donación de un negocio, en favor de la sociedad integrada por los hijos del donante, no se beneficia de la reducción prevista en el art. 20.6 LISD

El supuesto de hecho sobre el que versa la Sentencia tiene su origen en la controversia en la aplicación de la reducción prevista en el artículo 20.6 LISD por la transmisión por donación de un negocio en favor de la sociedad integrada por los hijos del donante.

En este sentido, la reclamación interpuesta ante el TEAR de Andalucía fue desestimada en la medida que, para este órgano, no podía resultar de aplicación la reducción del artículo 20.6 LISD por tratarse de una transmisión en favor de una sociedad y no de los propios descendientes del donante.

El TSJ de Andalucía, en línea con la desestimación de la reclamación por parte del TEAR de Andalucía, rechaza

la posibilidad de aplicar la mencionada reducción a la donación de un negocio de venta de loterías a una sociedad constituida por los hijos del donante, en la medida que la cesión se produce en favor de una empresa y no en favor del cónyuge, descendientes o adoptados del donante, tal y como exige la normativa del ISD.

IV. Tribunales Económico-Administrativos

Resolución del TEAC de 23 de marzo de 2021 (00/02193/2019/00/00). El TEAC cambia su criterio estableciendo que, para los ejercicios 2007 a 2014, la calificación del arrendamiento de inmuebles como actividad económica en el ámbito del IS no puede basarse exclusivamente en el cumplimiento de los requisitos de "local y empleado"

En el supuesto de hecho, el TEAC debe analizar la materialización de la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) dotada por el obligado tributario en los ejercicios 2006 y 2007 con relación a la existencia o no de actividad económica de arrendamiento de inmuebles.

El obligado tributario cuenta con una oficina y empleado con contrato a tiempo completo con categoría de auxiliar para la actividad económica de alquiler de viviendas, que consiste en arrendar por lotes a un único arrendatario ciertos inmuebles. Esto se ha traducido, en la formalización de solo 3 contratos durante los periodos de comprobación.

Como consecuencia de los hechos expuestos, la Inspección concluye que no se realiza una actividad económica de arrendamiento de inmuebles al no existir un volumen de negocio suficiente que justifique la necesidad de tener a una persona contratada con jornada completa.

El TEAC analiza si, respecto de la dotación de la RIC/2006, resultan o no exigibles los requisitos de "local y empleado" para que la actividad de arrendamiento de inmuebles sea calificable como de "actividad económica", cuando ni en la Ley 43/1995, del IS, ni en la Ley 19/1994 había remisión a la LIRPF a tal efecto.

En este sentido, el TEAC resuelve negativamente esta cuestión extendiendo el criterio del TS en cuestiones similares; en sus Sentencias de 11-03-2020 (recurso 6299/2017) y de 18-07-2019 (rec. cas. 5873/2017) señalaba que no procedía aplicar al IS el concepto de actividades económicas que rige en el IRPF sin haber una habilitación expresa, ya que, aunque ambos impuestos gravan la renta, esto no conduce inexorablemente a su equiparación, mientras que en su Sentencia de 11-03-2020 (rec. 6299/2017), denegaba la posibilidad de efectuar analogías a estos efectos.

Con base en lo anterior, el TEAC concluye que deberá analizarse cada caso concreto para determinar la existencia o no de actividad económica. A tal efecto, recuerda que, una actividad empresarial se define como la ordenación por cuenta propia de medios de producción y recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes y servicios, por lo que habrá que estar al caso concreto de tal forma que factores tales como, entre otros, la existencia o no de local, la existencia o no de empleado o el volumen de trabajo que genere la actividad de arrendamiento de inmuebles determinen si, a la vista del conjunto, existe o no una organización empresarial relativa al arrendamiento de inmuebles.

En cuanto a la resolución que nos ocupa, el TEAC declara que el criterio expuesto en el párrafo anterior sólo tiene repercusión para el ejercicio 2006, dado que la Ley 12/2006 modificó el artículo 27 de la Ley 19/1994, del Régimen Fiscal de Canarias, introduciendo por lo que aquí interesa, una remisión expresa al artículo 27.2 de la LIRPF.

Para los periodos desde 2007 (la Ley 35/2006 hace desaparecer el régimen de entidades patrimoniales) a 2014 (a partir de 2015 entra en vigor la LIS, cuyo artículo 5 contiene una definición de actividad económica) no procede la remisión al artículo 27 de la LIRPF en el IS, para determinar que, sólo si se cumplen los requisitos de "local y empleado", se puede entender que la actividad de arrendamiento de inmuebles es empresarial o económica.

Resolución del TEAC de 20 de abril de 2021 (00/03281/2018/00/00). La regularización voluntaria por el obligado tributario de ejercicios posteriores como consecuencia de una regularización previa de la Administración, no supone la exigencia de los recargos del artículo 27 LGT

De acuerdo con la doctrina que venía manteniendo el TEAC hasta la fecha, únicamente tenía la condición de requerimiento previo a los efectos del art. 27 LGT aquella actuación de la Administración destinada a la liquidación del tributo y período respecto del cual se había presentado la declaración extemporánea.

Sin embargo, con base en la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre 2020, rec. 491/2019, se entiende que el requerimiento previo al que se refiere el artículo 27 LGT debe interpretarse en un sentido amplio, siendo aplicable a una situación en la que el obligado tributario presenta autoliquidaciones extemporáneas para ajustar su conducta a lo señalado por la Administración.

Así, y pese a que falte el requerimiento previo, entendido este concepto en su acepción más estricta, la presentación de una autoliquidación complementaria extemporánea puede haber sido inducida por la propia Administración con su actuar previo, al haber puesto de manifiesto con él la interpretación que entiende predicable de la norma que corresponda a la actuación del contribuyente.

De este modo, la inaplicabilidad de los recargos que regula el artículo 27 LGT no sólo sería predicable en supuestos en que la posterior actuación del contribuyente es la consecuencia necesaria de una actuación previa de la administración, de la que resulta la obligada corrección posterior y esta se cuantifica, como ya así había dispuesto el TEAC en sus Resoluciones de 17 de septiembre de 2020, R.G. 4672/2017, 27 de octubre de 2020 (R.G. 3945/2018) y de 24 de noviembre de 2020 (R.G. 1959/2019), sino que debería extenderse a aquellos otros inducidos o impulsados por el conocimiento, por parte de los obligados tributarios, de datos relevantes para el establecimiento de la deuda tributaria dados a conocer en un procedimiento cuyo objeto era la regularización

de un período anterior, con hechos sustancialmente coincidentes.

Apoyan esta interpretación el hecho de que la conducta del contribuyente no fuera sancionada, así como la posibilidad de rectificar la repercusión del IVA sin necesidad de presentar autoliquidaciones complementarias cuando la actuación del obligado tributario es considerada como fundada en derecho (ex. artículo 89. cinco LIVA en cuanto al IVA repercutido y 114.dos.2º respecto al soportado y deducido).

Con base en las anteriores consideraciones, se entiende que no es procedente la liquidación de recargos practicada por la Administración, estimándose la reclamación.

Resolución del TEAC de 20 de abril de 2021 (00/01199/2018/00/00). Para determinar la existencia de un EP a efectos del IVA en el TAI, ha de analizarse la autonomía o dependencia de las filiales respecto de la entidad matriz y la realidad económica y mercantil de su relación

La cuestión controvertida consiste en determinar si la entidad interesada (i.e., la entidad belga) se considera o no establecida en el territorio de aplicación del impuesto (en adelante, TAI), lo cual determina el régimen de tributación aplicable en el IVA.

La actividad desarrollada por la Compañía consiste en que los clientes adquirentes de las mercancías y situados en España son sus filiales, pudiendo esas mercancías recibirse de almacenes de un operador logístico propiedad del obligado, o bien desde las instalaciones del proveedor. Los envíos de mercancías con consignación son transportadas y distribuidas por un tercero operador logístico o por la propia Compañía, la cual entiende que no tiene un establecimiento permanente (en adelante, EP) en España, acogándose por ello al mecanismo de la inversión del sujeto pasivo, considerando a estas subsidiarias como agentes comisionistas independientes. Como consecuencia, las facturas emitidas a las filiales situadas en el TAI se expiden sin repercusión de IVA.

Este criterio no es compartido por la Inspección, que defiende la existencia de un EP y considera a la entidad sujeto pasivo del impuesto, con la consecuente obligación de repercutirlo a los destinatarios.

Determina el TEAC que no hay discusión sobre la localización en el TAI de las entregas de bienes que posteriormente serán distribuidas por las filiales a los clientes finales, añadiendo que el artículo 69 de la LIVA define el EP como *“cualquier lugar fijo de negocios donde los empresarios o profesionales realicen actividades económicas”*, y entre otros supuestos, *“a) en “las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo”*.

Por su parte, el artículo 11 del Reglamento de Ejecución (UE) No 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, exige una serie de elementos para la existencia de un EP, que han sido adoptados por el TJUE al delimitar un concepto genérico de EP que atiende a sus aspectos materiales: (i) consistencia mínima, que supone un grado de permanencia suficiente y no la mera realización esporádica de operaciones, (ii) estructura apta para realizar las actividades, y (iii) autonomía en la realización.

En relación con la independencia, precisa el TEAC que *“la falta de autonomía que se cita ha de entenderse referida a la carencia de la autonomía necesaria para la realización de sus propias actividades, no con relación a la realización de los actos que la agencia concluye en nombre y por cuenta de su comitente, en los que, lógicamente, habrá de ajustarse a los términos del contrato de agencia o comisión”*.

Dispone el TEAC, a continuación, que el contrato de agencia, representación o comisión suscrito entre la matriz y sus filiales se articula en nombre propio y por cuenta ajena, teniendo en cuenta que filiales ubicadas en el TAI no determinan por sí mismas la existencia de EP, sino únicamente cuando dependan de su matriz de forma que exceda de la propia de la participación de aquella en el capital de esta.

Concluye así el TEAC que, más allá de las condiciones de la comisión, la matriz interviene en la gestión de los capitales, el transporte de la mercancía, el control de inventarios, asumiendo todos los riesgos de gestión y pago en lugar de por el comisionista, suministrando material de marketing, asistencia técnica y formación, y la infraestructura para la planificación de los recursos,

controlando y disponiendo sobre el la distribución, en tanto las filiales actúan como medio de contacto con los clientes sin asumir responsabilidad alguna, siendo en la práctica dependientes en la gestión de la actividad.

Por todo ello, el TEAC comparte el criterio de la Inspección respecto a la existencia de un establecimiento permanente y considera que la entidad se halla establecida en el TAI y es por tanto sujeto pasivo respecto de las entregas de bienes localizadas en el mismo, habida cuenta de la estructuración de la relación de dependencia entre las entidades, que trasciende con de la que cabría derivar de un contrato de representación.

Resolución del TEAC de 22 de abril de 2021 (00/03720/2020/00/00). La concurrencia o no de la situación patrimonial del art. 363.1.e) LSC, a efectos del art. 67.4.b) TRLIS y art. 58.4 LIS, no puede apreciarse en virtud de criterios distintos a los aplicados en las cuentas anuales por el obligado tributario, salvo que alegue haber incurrido en un error contable debidamente corregido en las CCAA de ejercicios posteriores mediante los mecanismos de la normativa contable

La cuestión controvertida concierne a la exclusión del grupo fiscal del art. 67.4.b) del TRLIS de las entidades en las que, al cierre del período impositivo, concurre la causa de disolución prevista en el art. 363.1.d) del RDL 1/2010 (actual artículo 363.1.e) de la LSC), esto es, que las pérdidas reduzcan el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, a menos que, con anterioridad a la conclusión del ejercicio en el que se aprueban las cuentas anuales, esta situación hubiese sido superada.

En este caso, la Inspección excluyó a una sociedad del grupo fiscal por cuanto su patrimonio neto (32.992,39€) era inferior a la mitad de su capital social (51.000,00€), no aceptando la pretensión del obligado consistente en que, pese a lo consignado en las CCAA de 2012, el desequilibrio patrimonial no concurre por existir un dividendo de 2011, repartido en 2012 y contabilizado erróneamente en 2013, por cuanto entiende la Inspección que (i) la Administración carece de facultades para recalcular el patrimonio neto, y (ii) lo

alegado por el obligado no ha sido probado. El TEAC, estimando parcialmente la reclamación del contribuyente, entiende que la Inspección puede considerar cifras diferentes de las consignadas en las CCAA cuando éstas no reflejen la imagen fiel de la entidad al constatar errores contables conforme a la NRV 22º PGC, y reprochando que sea la sociedad en exclusiva la que aprecie el error cometido.

Dispone el TEAC que apreciar si se da o no la causa de disolución social corresponde a los administradores y a la Junta General de la sociedad y, en su caso, al Juez, pero no a la Administración. La Inspección tiene plenas facultades para, a partir del resultado contable, determinar la base imponible, e incluso podrá determinar el resultado contable según la normativa mercantil aplicable, pero *"a los solos efectos de determinar la base imponible"* (art. 148 LIS).

De este modo, dispone el TEAC, la causa de disolución de una sociedad ha de resultar de la contabilidad social, no de los criterios contables de la Inspección, de manera que la exclusión del grupo sería una consecuencia cuasi sancionadora del incumplimiento por los administradores del deber de promover la disolución. Así, el criterio del TEAC es que si las CCAA aprobadas por la Junta general de una sociedad no reflejan una situación de desequilibrio patrimonial y ninguno de los legitimados ha instado su disolución, la Inspección no puede excluirla del grupo consolidado, sin perjuicio de su potestad de corregir el resultado contable para fijar la base imponible, lo que, sensu contrario, significa que sí puede excluirla cuando la situación de desequilibrio patrimonial se desprenda de la propia contabilidad del sujeto.

De la interpretación efectuada por el TEAC del art. 67.4 TRLIS se concluye que la Ley sitúa como plazo del límite máximo de la posibilidad de corregir el desequilibrio el fin del ejercicio siguiente, lo cual es coherente con la pretensión de que la corrección no sea precaria o temporal. Además, la doctrina y la jurisprudencia reconocen la autonomía de la regulación fiscal respecto de la mercantil en cuanto al plazo y eficacia, siendo la remisión al art. 363.1.e) TRLSC a efectos de calcular el desequilibrio patrimonial, (SAN 564/2014 de 24-11-2016), suponiendo el art. 58.4.d) LIS una mejora y aclaración del art. 67.4.b), TRLIS y no un cambio legal.

Afirma el TEAC que el TEAR no deja en manos de la entidad la apreciación de la comisión del error, puesto que, aun admitiendo que la iniciativa compete a la sociedad, acepta que la Inspección pueda analizar la documentación aportada y valorar si el error está o no justificado.

Por todo ello, el recurso extraordinario de alzada interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT se desestima por el TEAC, fijando el criterio de que (i) la (no) concurrencia de la situación patrimonial del art. 363.1.d) (e) no puede apreciarse conforme a criterios distintos de los previstos en las CCAA, salvo que se alegue la existencia de un error contable que conste debidamente corregido, y (ii) de que la Inspección debe limitarse a constatar si el error contable ha sido o no subsanado, sin entrar a valorar si existió o no, puesto que la causa de disolución debe resultar en exclusiva de la contabilidad social.

Resolución del TEAC de 22 de abril de 2021 (00/06086/2019/00/00). Las IIC sí tienen volumen de operaciones a efectos de ser considerados Grandes Empresas

La cuestión controvertida consiste en determinar si es conforme a Derecho la inclusión de una Institución de Inversión Colectiva (IIC) en el Registro de Grandes Empresas.

El caso planteado parte de un procedimiento de rectificación censal en el que se propone la inclusión del obligado tributario, una Institución de Inversión Colectiva, en el Registro de Grandes Empresas con efectos a partir de 1 de enero de 2019, por considerar que su volumen de operaciones en 2018 superó los 6.010.121,04 euros, calculado conforme al art. 121 de la LIVA.

La entidad reclamante alega que no puede afirmarse que una entidad de su naturaleza ejerza una actividad económica, limitándose a ostentar la titularidad de los activos que los integran y de las rentas que éstos generan (ya sea por dividendos o intereses, ya sea por las plusvalías derivadas de su transmisión); y, por ello, considera que no tienen "volumen de operaciones" ni "cifra de negocios" que son las circunstancias que

determinan la inclusión, a efectos tributarios, de una entidad en el Registro de Grandes Empresas.

Para la resolución de la reclamación económico-administrativa interpuesta por la entidad recurrente, el TEAC hace referencia a su resolución de 15 de octubre de 2018, en la que se pronunciaba en relación con un supuesto sustancialmente idéntico.

En ella, el TEAC analizaba la redacción del artículo 45 del TRLIS, que regula la obligación de presentar el pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre Sociedades, así como la Ley 16/2012 de 30 de marzo, la cual excluía a estas entidades de la obligación de satisfacer el pago fraccionado mínimo establecido en el RD Ley 12/2012, de 30 de marzo.

Es decir, a juicio del TEAC, el legislador reconoce expresamente que estas entidades tienen volumen de operaciones a los efectos del artículo 121 de la LIVA, estando obligadas a efectuar el pago fraccionado conforme a la modalidad del artículo 40.3 de la LIS (que se expresa en términos similares al 45.3 del TRLIS mencionado en la resolución de 2018), cuando el citado volumen de operaciones supere durante los doce meses anteriores a la fecha del inicio del periodo impositivo la cantidad de 6 millones de euros, si bien las excluye del pago mínimo establecido por el Real Decreto ley 12/2012. El TEAC afirma que, si no se hubiera introducido ese inciso que excluye de la obligación de satisfacer el pago fraccionado mínimo a este tipo de entidades, debería admitirse que hubieran quedado obligados a realizarlo en caso de cumplir los requisitos establecidos para ello.

En vista de lo anterior, el TEAC acuerda desestimar la reclamación interpuesta y mantener el criterio ya manifestado en la Resolución de 15 de octubre de 2018, el cual señala que el legislador reconoce expresamente que este tipo de entidades tienen volumen de operaciones a los efectos del artículo 121 de la LIVA.

Finalmente, el TEAC remarca que este criterio ya quedó expuesto en la resolución de 23 de marzo de 2021 (6046/2019) por lo que concluye que es ya doctrina de este Tribunal Central.

V. Consultas DGT

Consulta V0328-21, de 24 de febrero.

Tributación en ISD e IRPF del recálculo de la deuda con motivo de un descuento a cambio de su pago anticipado

La consultante, titular inicialmente de una sexta parte indivisa de una oficina de farmacia, se adjudicó, en virtud de escritura pública de extinción de condominio, el 100% de la misma, comprometiéndose a compensar a los demás copropietarios con una determinada cantidad de dinero a pagar en el plazo de veinte años tras una carencia de cinco años.

Posteriormente, la consultante pretende llegar a un acuerdo con sus acreedores para abonarles en 2020 la totalidad de la deuda con un descuento por la anticipación en el pago. La deuda quedaría desde ese momento saldada y cancelada.

Respecto al ISD, la DGT señala que la condonación de deuda, total o parcial, siempre que se realice con ánimo de liberalidad *-animus donandi-* constituye uno de los hechos imposables del ISD según lo dispuesto en el artículo 12 RISD. No obstante, debido a que, en el caso consultado, ambas partes se benefician - la minoración de la deuda tiene su contrapartida en el anticipo del pago respecto del plazo inicialmente pactado-, desaparece el *animus donandi* de la operación y, por tanto, esto impide su calificación como donación y la posibilidad de tributar en el ISD.

Respecto al IRPF, la DGT manifiesta que la minoración en el importe inicialmente pactado debe tenerse en cuenta a efectos de determinar el valor de adquisición de la oficina de farmacia.

Consulta V0438-21, de 2 de marzo. No se entiende cumplido el requisito de empleado contratado a jornada completa a los efectos de la calificación de actividad económica del artículo 5 de la LIS cuando este se encarga de otras actividades además del arrendamiento de inmuebles

La entidad consultante desarrolla actividades de arrendamiento de industria de una estación de servicio

de su titularidad, de arrendamiento de viviendas y plazas de garaje de su propiedad y de gestión del arrendamiento de inmuebles propiedad de terceros.

La entidad tiene suscrito un contrato laboral y a jornada completa con uno de los miembros de su Consejo de Administración, que es el encargado de gestionar la actividad de arrendamiento de inmuebles propios y la de gestión de arrendamientos de inmuebles de terceros. El desempeño de este trabajo y su retribución son independientes de las funciones desempeñadas como consejero y su correspondiente retribución.

La sociedad consultante pregunta, entre otras cosas, si las actividades de arrendamiento de inmuebles propios y gestión de arrendamientos a favor de terceros constituyen una actividad económica en virtud del artículo 5 de la LIS.

La DGT aclara, en primer lugar, que lo dispuesto en dicho artículo en relación con la actividad de arrendamiento de inmuebles (i.e. para ser considerada actividad económica, deberá utilizarse, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa) sólo se entenderá cumplido cuando exista un contrato que pueda calificarse como laboral y que el mismo sea a jornada completa. Asimismo, dicho contrato deberá remunerar la realización de la actividad de arrendamiento de inmuebles, remuneración que será distinta de la que, en su caso, pudiera corresponder por el cargo de administrador.

La DGT concluye que de los hechos descritos no parece desprenderse que dicha persona esté contratada a jornada completa, al encargarse igualmente de la actividad de gestión de arrendamientos de terceros, por lo que no podría entenderse que exista actividad económica de arrendamiento de inmuebles en los términos previstos por el artículo 5 de la LIS.

Consulta V0565-21, de 11 de marzo. La transmisión de participaciones de una KG alemana con un inmueble en España a una fundación alemana no está sujeta a TPO

Dos personas físicas residentes en Alemania transmitieron a una *Kommanditgesellschaft* (KG), una sociedad comanditaria simple sin personalidad jurídica distinta de la de sus socios (residente en Alemania), un

inmueble situado en España. El inmueble se encuentra inscrito a nombre de la KG y es su único activo.

Las personas físicas son también miembros de una fundación residente en Alemania.

Se plantea si la transmisión de la KG alemana a la fundación está sujeta a alguna de las modalidades del ITPAJD en España, si resulta de aplicación el artículo 314 de la Ley del Mercado de Valores (LMV) y si, en caso de estar sujeta a la modalidad de TPO, resultaría de aplicación el supuesto del artículo 314.2.c) y, en consecuencia, no habría tributación en la transmisión de participaciones.

La DGT concluye, remitiéndose al artículo 6 de la Ley del ITPAJD que la operación no estará sujeta en España a ninguna de las modalidades del ITPAJD, por producirse fuera del ámbito de aplicación del Impuesto, siempre que la operación no tenga efectos en la titularidad jurídica del bien inmueble situado en territorio español y que la KG permanezca como titular registral del mismo.

Consulta V0753-21, de 30 de marzo. Tributación de indemnización por extinción de relación laboral atendiendo al CDI España- México y TRLIRNR

El consultante ha sido desplazado a México desde el 01/09/2017 hasta el 31/08/2019, país en el que trabajó para una sociedad española y en el que es residente durante 2018 y 2019. Como consecuencia de la extinción de la relación laboral va a recibir en el 2019 una indemnización que puede producirse por (i) despido disciplinario, (ii) ERE extintivo o, (iii) Cese por mutuo acuerdo.

Se plantean así las siguientes cuestiones:

- ▶ Si las cantidades percibidas se calificarían como renta del artículo 15 del CDI entre España y México.
- ▶ Si la indemnización sometida a tributación deberá repartirse proporcionalmente atendiendo al tiempo de prestación de servicios en España y México.
- ▶ Si la indemnización se encuentra sometida a tributación por el IRNR.

En relación con la primera de las cuestiones, la DGT concluye que, de conformidad con el artículo 15 del CDI España-México y el comentario 2.4 del artículo 15 del Modelo Convenio tributario sobre la renta y el patrimonio de la OCDE (MCOEDE), las indemnizaciones por extinción de la relación laboral se considerarán derivadas del Estado en el que se ha desempeñado el trabajo, resultando de aplicación lo dispuesto en el mencionado artículo.

Por otro lado, las indemnizaciones que traten de cubrir algún tipo de daño o perjuicio se calificarán como "Otras rentas" a los efectos del artículo 21 del CDI España-México.

Respecto a la segunda cuestión, la DGT determina, en base al comentario 2.7 del artículo 15 MCOEDE, que la retribución deberá ser considerada proporcionalmente distribuida atendiendo al tiempo y lugar de trabajo en los que se ejerció el empleo durante los últimos 12 meses.

Por último, la DGT concluye que la potestad para gravar la parte de indemnización del trabajo realizado en España corresponde de forma compartida a México (Estado de residencia) y a España (Estado en el que se ejerció el trabajo).

En el supuesto de que la indemnización trate de cubrir algún daño o perjuicio, el artículo 21.3 del CDI España-México recoge también la potestad compartida, permitiendo a España gravar dicha renta.

Si bien el artículo 13 de la LIRNR somete a gravamen estas rentas, el artículo 14 de la LIRNR establece, por remisión a LIRPF, como rentas exentas las indemnizaciones como consecuencia de daños por responsabilidad civil, y por despido y cese del trabajador (hasta el límite de 180.000 euros).

Consulta V0756-21, de 30 de marzo. Posibilidad, en base al principio de no discriminación del convenio hispano-suizo, de aplicar las reglas establecidas para residentes en un Estado UE o del EEE con efectivo intercambio de información relativas a la forma de tributación de las rentas inmobiliarias

El consultante, nacional y residente fiscal en Suiza, tiene intención de adquirir inmuebles en España para destinarlos a segunda residencia o al arrendamiento como vivienda, por temporada o por habitaciones.

Se plantea a la DGT la posibilidad de, en base al principio de no discriminación recogido en el artículo 24 del convenio hispano-suizo, aplicar las reglas establecidas para residentes en un Estado miembro de la UE u otro estado del EEE distinto de la UE con efectivo intercambio de información relativas a la forma de tributación de las rentas inmobiliarias.

Dado que el consultante manifiesta ser residente fiscal en Suiza, resulta de aplicación el CDI entre España y Suiza. En primer lugar, se pronuncia la DGT sobre la calificación de renta, considerando que en la medida en que no se prestan servicios propios de la industria hotelera, ni se dispone de una persona con contrato laboral con jornada completa para la ordenación de la actividad, los rendimientos obtenidos por el consultante por la adquisición de inmuebles califican como rendimientos inmobiliarios.

Así, el CDI en vigor considera que estas rentas pueden someterse a tributación en España, en virtud del artículo 6 del mismo, y que corresponde a Suiza, como estado de residencia, eliminar la doble imposición que pueda producirse.

En cuanto a la no discriminación, considera la DGT que, del texto del Convenio, en consonancia con el Modelo Convenio tributario sobre la renta y el patrimonio de la OCDE (MCOCDE), se puede interpretar que la aplicación de este principio requiere que los nacionales de un Estado se encuentren “en las mismas condiciones” lo que lleva a la DGT a concluir que no se encuentran en las mismas situaciones un contribuyente residente y otro no residente de un mismo Estado contratante, y que por tanto, lo que se exige a través de este artículo es que no se dé un trato diferente a dos personas residentes en un mismo estado por tener una nacionalidad diferente, sin poder señalarse que el TRLIRNR es discriminatorio en cuanto a que no establece diferencias en la forma de tributación en función de la nacionalidad de sus contribuyentes.

VI. Consultas del ICAC

BOICAC Nº 125/2021 Consulta 1, sobre el tratamiento contable de las reducciones de rentas acordadas en un contrato de arrendamiento operativo de local de negocio por causa de las medidas extraordinarias adoptadas por el Gobierno para hacer frente a los efectos de la crisis sanitaria del COVID-19

La entidad consultante plantea si tales descuentos en la renta deben calificarse a efectos contables como un incentivo al arrendamiento, circunstancia que llevaría a diferir la rebaja en el periodo remanente del contrato, o como rentas contingentes negativas, imputándose íntegramente a la cuenta de pérdidas y ganancias a medida que se devengue la correspondiente mensualidad.

Concluye el ICAC que, en los supuestos en los que el contrato de arrendamiento incluyese una cláusula sobre la posibilidad de reducir las cuotas en casos de caídas o cierre de la actividad impuesta por una disposición legal o reglamentaria, queda claro que la reducción deberá tratarse como una renta contingente.

En ausencia de tal previsión, cuando el arrendatario y el arrendador hayan llegado a un acuerdo para reducir las rentas en el contexto excepcional producido por el COVID-19, cabría optar por considerar que el hecho económico desencadenante de la disminución en el precio de la cesión del derecho de uso no guarda relación con los ejercicios posteriores, sino con la situación económica actual, circunstancia que llevaría a calificar dicho pacto como un ajuste temporal, otorgándole el tratamiento previsto para las rentas contingentes.

BOICAC Nº 125/2021 Consulta 2, sobre la contabilización de una ayuda asociada al aval de un préstamo concedido por el ICO

La entidad consultante ha solicitado un préstamo ICO por Covid-19, que ya ha sido recibido y contabilizado. Dicho préstamo lleva asociado un aval concedido por el ICO, por un importe que equivale al 80% de la operación de financiación. Se cuestiona cómo debe contabilizarse

el importe de la ayuda resultante de la concesión de la garantía debido a que la sociedad no ha recibido ningún ingreso.

Indica el ICAC que se irá contabilizando el ingreso por la ayuda recibida a medida que se va devengando el gasto del aval, reconociéndose el importe avalado como un menor valor de la deuda, afectando de esta forma al tipo de interés efectivo de la operación, con abono a una subvención que se imputará a la cuenta de pérdidas y ganancias de acuerdo con el criterio expresado en la consulta 1 del BOICAC 81 de marzo de 2010.

BOICAC Nº 125/2021 Consulta 3, sobre la obligatoriedad de presentar el estado de información no financiera y su publicación en la página web

La consulta versa sobre las siguientes cuestiones:

- ▶ Si todas las empresas, sin importar el tipo (sociedad anónima, sociedad de responsabilidad limitada, etc.), deben presentar estado de información no financiera (EINF).
- ▶ En caso de ser así, si están todas obligadas a publicar el EINF en su página web, o solo deben hacerlo las que presenten cuentas anuales consolidadas.
- ▶ Y, en último lugar, en caso de que la publicidad en la web sea obligatoria, si es necesario publicar el EINF completo o es suficiente con publicar un resumen.

Concluye el ICAC que, para los ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2021, tendrán la obligación de presentar el estado de información no financiera a nivel individual previsto en el apartado 262.5 del TRLSC todas aquellas sociedades que forman parte del ámbito de aplicación del TRLSC (sociedades de responsabilidad limitada, anónimas y la comanditarias por acciones) que tengan más de 250 trabajadores y que, o bien tengan la consideración de entidades de interés público, o bien, durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos una de las dos circunstancias siguientes: 1º que el total de las partidas del activo sea superior a 20 millones de euros y/o 2º que el importe

neto de la cifra anual de negocios sea superior a 40 millones de euros.

Asimismo, la publicación del EINF en la página web sólo será obligatoria para las empresas que, de acuerdo con las disposiciones del artículo 49 del Código de Comercio, queden obligadas a elaborar el EINF consolidado.

Por último, si bien el ICAC no entra a valorar la posibilidad de publicación de un documento resumen como propone la entidad consultante, sí hace constar que en ningún caso dicho documento resumen puede sustituir al EINF y que solo puede recibir tal denominación aquel documento que haya sido elaborado de acuerdo con los requisitos previstos por la Ley de Información no financiera y diversidad.

VII. Otras cuestiones de interés

Nota de prensa relativa a la comunicación de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo: "Business Taxation for the 21st Century"

El pasado 18 de mayo de 2021, la Comisión Europea anunció que va a retomarse el proyecto de armonización del IS a nivel UE a través del BEFIT "Business in Europe: Framework for Income Taxation" reemplazando a la propuesta de Base Imponible Consolidada Común en el Impuesto sobre Sociedades. Todo ello, mediante la creación una única normativa a nivel UE del Impuesto sobre Sociedades que buscará establecer un reparto más equitativo de los derechos de imposición entre los Estados miembros. Además, se informa de la propuesta de creación de una tasa digital que servirá como recurso propio de la Unión.

Por otro lado, según se desprende de la comunicación se buscará implementar nuevas medidas antiabuso para atacar las entidades carentes de sustancia económica ("shell companies") y reformar en el Impuesto sobre Sociedades el tratamiento de la financiación mediante deuda, con el objetivo de animar a las compañías a financiar sus actividades mediante fondos propios.

Asimismo, prevé un apoyo a la recuperación reduciendo el sesgo deudista en los impuestos sobre

sociedades actuales, que trata la financiación de las empresas con deuda de forma más favorable que la financiación con fondos propios; se trata de incentivar que las empresas financien sus actividades con fondos propios en lugar de endeudarse.

También se emite una recomendación sobre el tratamiento fiscal de las pérdidas: insta a los Estados miembros a permitir que las empresas puedan compensar retroactivamente bases imponibles negativas, como mínimo, en el ejercicio fiscal anterior:

"Esta medida será ventajosa para las empresas que eran rentables en los años anteriores a la pandemia, permitiéndoles compensar las bases imponibles negativas de 2020 y 2021 con las cuotas tributarias que pagaron antes de 2020. Esta medida beneficiará especialmente a las pymes".

VIII. Novedades fiscales de otras jurisdicciones

El Gobierno danés propone nuevas normas para adaptar la fiscalidad de los dividendos a la legislación de la UE

El 14 de abril de 2021, el Gobierno danés presentó ante el Parlamento el proyecto de ley nº L 211 para adaptar la fiscalidad danesa de los dividendos pagados a los no residentes a la legislación de la UE.

En virtud del Proyecto de Ley:

- ▶ Los institutos de inversión residentes en Dinamarca clasificados como institutos de inversión con tributación mínima a efectos fiscales daneses estarán sujetos a una retención del 15% sobre los dividendos procedentes de empresas danesas;
- ▶ además, los inversores no residentes en los institutos de inversión daneses con tributación mínima estarán exentos de la retención en origen sobre los dividendos procedentes de dichos institutos de inversión residentes en Dinamarca; y
- ▶ las organizaciones benéficas no residentes que sean comparables a determinadas organizaciones

benéficas danesas estarán exentas de la tributación danesa de los dividendos.

El Gobierno danés revisa la normativa de las sociedades extranjeras controladas ("SEC")

El 22 de abril de 2021, el Ministro de Hacienda danés propuso los siguientes cambios al proyecto de ley relativo a la tributación de las SEC:

- ▶ Un test de sustancia parcial en relación con los ingresos procedentes de intangibles exigiendo para su cumplimiento que la filial realice actividades económicas significativas relacionadas con la propiedad intelectual utilizando para ello medios materiales y humanos. Si se cumple el test, no se derivará tributación;
- ▶ supresión de exenciones de tributación incluidas en el proyecto de ley original;
- ▶ los ingresos por cánones procedentes de terceros no tributan por la SEC si la propiedad intelectual subyacente ha sido desarrollada en gran medida por esta.

La promulgación del proyecto de ley tendrá lugar a finales de mayo o principios de junio y será de aplicación para los ejercicios que se inicien el 1 de enero de 2021.

Canadá aprueba los presupuestos para el ejercicio 2021-2022

Entre otras, las principales medidas fiscales contempladas en los presupuestos son:

- ▶ Se limita la deducibilidad de los gastos financieros al 30% del EBITDA (40% durante 2023, el año de transición). El interés no deducible podrá utilizarse en los 20 años siguientes o en los 3 anteriores;
- ▶ los gastos correspondientes a contratos híbridos pasan a ser considerados como no deducibles a efectos del IS;
- ▶ se amplía el subsidio por el COVID-19 hasta septiembre de 2021 que pueden solicitar compañías con una reducción del 10% de sus ganancias respecto al ejercicio anterior;

- ▶ los fabricantes de tecnología que califiquen como “cero emisiones” podrán reducir el tipo impositivo del IS a la mitad; y
- ▶ se han propuesto determinadas medidas con el fin de mejorar la implementación del MDR.

Colombia presenta al Congreso el proyecto de reforma fiscal

El 15 de abril de 2021, el Gobierno colombiano presentó ante el Congreso el proyecto de reforma tributaria que incluye, entre otros, los siguientes cambios significativos:

- ▶ Sustitución del tipo fijo del IS por un tipo progresivo;
- ▶ exención de los ingresos derivados de inversiones de cartera extranjera en valores de renta fijos;
- ▶ supresión del tipo reducido del 9% a los ingresos derivados del turismo (aplicará el tipo general del 24% o 30%);
- ▶ aplicación de un 20% de retención a los pagos realizados a no residentes por los servicios de publicidad y marketing;
- ▶ supresión de exenciones del IVA para determinados bienes y servicios;
- ▶ incremento del tipo impositivo sobre los dividendos recibidos por los residentes.

Arabia Saudí aclara las normas sobre la fuerza de atracción del EP

La Autoridad General para el Zakat y los Impuestos de Arabia Saudí (GAZT) publicó en abril de 2021 la Circular nº 2104001.

La Circular confirma el enfoque de la GAZT sobre la aplicación del principio de fuerza de atracción en virtud de la Ley del Impuesto sobre la Renta y varios de los tratados fiscales de Arabia Saudí. La GAZT ha afirmado que cuando un tratado no contiene una norma de fuerza de atracción, sólo los beneficios que son directamente atribuibles a un EP deben ser gravados en Arabia Saudí.

Los no residentes que inviertan en Arabia Saudí sin operar a través de una entidad jurídica saudí deben

revisar las normas sobre EP y confirmar que están aplicando correctamente las normas sobre EP y los principios de determinación de la renta.

Los tribunales de la India se pronuncian sobre la aplicación de la cláusula de la nación más favorecida para la determinación de la retención en el pago de dividendos

El CDI suscrito entre la India y los Países Bajos establece una retención del 10% a los dividendos pagados por entidades indias a residentes de los Países Bajos.

Adicionalmente, el Protocolo suscrito entre ambos países contiene la cláusula de nación más favorecida. En virtud de esta cláusula, si se celebra, por parte de la India, un CDI con un tercer país miembro de la OCDE en una fecha posterior, que prevea un tipo impositivo más beneficioso para dividendos, intereses y cánones, un beneficio similar se debe conceder al tratado fiscal entre la India y los Países Bajos.

India ha suscrito de manera posterior al Protocolo diversos CDI con países miembros de la OCDE que prevén una retención del 5% para los dividendos. Es por ello por lo que el 22 de abril de 2021, el Tribunal Superior de Delhi falló a favor de los contribuyentes no residentes sobre la cuestión del tipo de retención en origen aplicable a los ingresos por dividendos recibidos de filiales indias en virtud del CDI suscrito entre la India y los Países Bajos. El Tribunal, en aplicación de la cláusula de nación más favorecida contenida en el CDI, concedió un tipo de retención del 5%.

Turquía incrementa el tipo impositivo del IS

El 22 de abril se aprobó el Proyecto de Ley por el cual se incrementa el tipo impositivo del IS del 20% al 25% para el ejercicio 2021 y al 23% para el ejercicio 2022.

Las compañías con ejercicio diferente al natural aplicarán el tipo impositivo incrementado correspondiente al año fiscal en que comience su ejercicio.

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
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
IVPEE	Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica
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.gonzalogarca@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.

© 2021 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

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

ey.com/es

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

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

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

Google+: [EY España](https://www.google.com/+EYSpain)

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