

NOVEDADES FISCALES INCORPORADAS POR LA DENOMINADA LEY DE "START UPS"

El pasado 22 de diciembre se publicó, en el Boletín Oficial del Estado (BOE), la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, más conocida como Ley de "Start Ups".

Esta Ley contiene un conjunto de incentivos fiscales destinados principalmente a favorecer las necesidades específicas de este tipo de empresas, incorporando, además, alguna otra modificación de carácter fiscal.

A continuación, resumimos las medidas fiscales introducidas a través de esta Ley que pueden ser de mayor interés para nuestros clientes.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Con efectos 1 de enero de 2023, se introducen las siguientes modificaciones en el IRPF.

Entrega de acciones de la empresa de forma gratuita o por precio inferior al valor de mercado (stock options)

La Ley de "Start Ups" eleva el importe de la exención de 12.000 a **50.000** euros anuales en el caso de entrega de acciones o participaciones de la empresa a los empleados de **empresas emergentes** de manera gratuita o por precio inferior al de mercado. Además, para este tipo de entidades, se suavizan las condiciones para el disfrute de la exención, al requerirse únicamente que la entrega se efectúe dentro de la política retributiva general de la empresa para contribuir a la participación de los trabajadores en la misma.

Para entidades que no califiquen como emergentes subsiste el requisito de que la oferta se realice en las mismas condiciones para todos los trabajadores de la empresa, grupo o subgrupos de empresa y el límite de la exención se mantiene en los 12.000 euros.

La exención incrementada será igualmente aplicable cuando dicha entrega sea consecuencia del ejercicio de opciones de compra previamente concedidas.

Además, se establece una **regla especial de imputación temporal** para la parte del rendimiento del trabajo en especie que, en su caso, pudiera exceder de la citada cuantía de 50.000 euros. En concreto, dicha regla especial establece que la imputación de estos rendimientos tendrá lugar en el período impositivo en el que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- Que el capital de la empresa emergente sea objeto de admisión a negociación en bolsa de valores o en cualquier sistema multilateral de negociación, español o extranjero.
- Que el trabajador transmita las acciones o participaciones recibidas.

No obstante, el diferimiento tendrá un límite temporal máximo de 10 años a contar desde la entrega de las acciones o participaciones, de tal forma que transcurrido dicho plazo sin que se haya producido alguna de estas circunstancias, el contribuyente deberá imputar los rendimientos del trabajo en el período impositivo en el que se haya cumplido el referido plazo.

Por último, se introduce una **regla especial de valoración** de los rendimientos del trabajo en especie con la finalidad de aclarar el valor que corresponde a las acciones o participaciones concedidas a los **trabajadores de empresas emergentes**.

Como regla general, el rendimiento del trabajo derivado de la entrega de acciones o participaciones a trabajadores de forma gratuita o por valor inferior al de mercado, se valora por el valor de mercado de las acciones o participaciones recibidas en la fecha de entrega de las mismas al trabajador.

Ahora bien, en aquellos supuestos en los que se entreguen acciones o participaciones a **trabajadores de empresas emergentes**, la renta obtenida se valorará por el valor de las acciones o participaciones suscritas por un tercero independiente en la última ampliación de capital realizada en el año anterior al de la entrega de las acciones o participaciones al trabajador. Si no se hubieran realizado ampliaciones de capital en el año anterior, la renta en especie se valorará conforme a la regla general, es decir, por el valor de mercado que tuvieran las acciones o participaciones recibidas en el momento de la entrega al trabajador.

Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación

La Ley de "Start Ups" incrementa, con carácter general, el tipo de deducción del 30 al **50%** y aumenta la base máxima de deducción de 60.000 a **100.000 euros**.

Además, se eleva de 3 a **5 años**, el plazo para suscribir las acciones o participaciones, a contar desde la constitución de la entidad, y hasta **7** para determinadas categorías de **empresas emergentes**.

Adicionalmente, para los socios fundadores de empresas emergentes se permite la aplicación de esta deducción con independencia de su porcentaje de participación en el capital de la entidad.

Régimen de impatriados

Se disminuye el número de períodos impositivos anteriores al desplazamiento a territorio español durante los cuales el contribuyente no puede haber sido residente fiscal en España para que pueda resultar de aplicación este régimen, pasando de 10 a **5 años**, por lo que se facilita el acceso a este régimen especial.

Por otro lado, se amplía el ámbito subjetivo de aplicación del régimen extendiéndose a los siguientes supuestos:

- **"Nómadas digitales"**: podrán aplicar el régimen de impatriados los contribuyentes que adquieran la residencia fiscal en España sin que el desplazamiento hubiera sido ordenado por el empleador y presten su actividad laboral a distancia mediante el uso exclusivo de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación.

Esta circunstancia se considera cumplida en el caso de trabajadores por cuenta ajena que cuenten con el visado para el teletrabajo de carácter internacional previsto en la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

- **Administradores de empresas**: en aquellos supuestos en los que se produce el desplazamiento a España por adquirir la condición de administrador de una sociedad, la Ley de "Start Ups" elimina el requisito de que el desplazado y la entidad no sean partes vinculadas, manteniéndose únicamente cuando la sociedad tenga la calificación de patrimonial a efectos del Impuesto sobre Sociedades¹.
- **Actividad emprendedora**: la Ley de "Start Ups" añade un nuevo supuesto al que se permite aplicar el régimen de impatriados. En concreto, podrán aplicar el régimen aquellos contribuyentes que se desplacen a territorio español como consecuencia de la realización en España de una actividad económica calificada como "actividad emprendedora", en los términos establecidos en el artículo 70 de la Ley 14/2013, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.
- **Actividad económica por profesionales altamente cualificados**: podrán aplicar el régimen de impatriados los contribuyentes que se desplacen a España cuando el traslado traiga su causa en la realización en España

1 Artículo 5.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

de una actividad económica por parte de un profesional altamente cualificado que preste servicios a empresas emergentes o lleve a cabo actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación. Para aplicar el régimen es necesario que el desplazado perciba por esta actividad una remuneración que represente en conjunto más del 40% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal.

- **Familiares del contribuyente desplazado:** se establece la posibilidad de acogerse a este régimen especial a los hijos del contribuyente desplazado menores de 25 años (o cualquiera que sea su edad en caso de discapacidad) y a su cónyuge o, en el supuesto de inexistencia de vínculo matrimonial, al progenitor de los hijos, siempre que se cumplan unas determinadas condiciones.

Incentivo fiscal a los denominados "carried interests"

La Ley de "Start Ups" califica expresamente como rendimientos del trabajo la retribución obtenida por la gestión exitosa de entidades de capital riesgo, conocidas como comisiones especiales de éxito o "carried interests".

Adicionalmente, otorga la posibilidad de aplicar una reducción del 50% sobre estas rentas sujeta al cumplimiento de determinados requisitos y condiciones.

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Con efectos a partir de la entrada en vigor de la Ley (23 de diciembre de 2022)², se reduce el tipo impositivo del IS del 25% al **15%** durante el primer período impositivo en el que la base imponible resulte positiva y en los tres siguientes, para **aquellas empresas que tengan la consideración de emergente** y la mantengan durante los citados períodos impositivos.

Además, se extiende a todas estas empresas el aplazamiento del pago de las deudas tributarias durante los dos primeros años de actividad.

Concepto de empresa emergente

Dado que la mayoría de las medidas fiscales contenidas en esta Ley gira entorno a la figura de las denominadas empresas emergentes, la propia norma establece el concepto y requisitos para la consideración de una empresa como tal.

Así, el artículo 3 de la Ley considera que tendrán la consideración de empresa emergente aquellas personas jurídicas (incluidas las empresas de base tecnológica creadas al amparo de la Ley 14/2011) que simultáneamente reúnan las siguientes condiciones:

- Ser de nueva creación o, no siéndolo, que no haya transcurrido más de 5 años desde la inscripción de la escritura pública de constitución en el Registro Mercantil (7 años en el caso de empresas de biotecnología, energía, industriales y otros sectores estratégicos o que hayan desarrollado tecnología propia, diseñada, íntegramente en España).
- No haber surgido de una operación de fusión, escisión o transformación de empresas que no tengan la consideración de empresas emergentes.
- No distribuir ni haber distribuido dividendos.
- No cotizar en un mercado regulado.
- Tener su sede social, domicilio social, o establecimiento permanente en España.
- Que el 60% de la plantilla tenga un contrato laboral en España.
- Ser una empresa innovadora en los términos establecidos en la propia Ley. A estos efectos, se considera como

2 Para sociedades cuyo ejercicio coincide con el año natural, la entrada en vigor será a partir del 1 de enero de 2023.



Banca Privada

tales a las empresas cuya finalidad sea resolver un problema o mejorar una situación existente mediante el desarrollo de productos, servicios o procesos nuevos o mejorados sustancialmente en comparación con el estado de la técnica y que lleven implícito un riesgo de fracaso tecnológico o industrial.

- Si pertenece a un grupo de empresa, el grupo o cada una de las empresas que lo componen deberán cumplir con los requisitos anteriores.

A los efectos oportunos, se hace constar que el presente documento no constituye asesoramiento fiscal o jurídico, sino que su contenido es meramente informativo. BBVA ni ninguna entidad de su Grupo asume responsabilidad por las actuaciones o decisiones que puedan realizarse o tomarse basadas en el contenido de este documento, advirtiéndole expresamente, que debe consultar con su asesor fiscal y/o jurídico cualquier decisión que quiera adoptar.