

# Análisis de las principales medidas fiscales y migratorias contenidas en la Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes



**Alberto García**  
Socio de Tributación de Empresas EY

**Iván Sáez**  
Socio de People Advisory Services EY

**Sergi Cebrián**  
Socio de People Advisory Services EY

**Andrés Cejas**  
Asociado de Tributación de Empresas EY

**Juan Cobo de Guzmán**  
Socio de Tributación de Empresas EY

**Juan Pablo Riesgo**  
Socio de People Advisory Services EY

**Josefina Botero**  
Asociado Senior de People Advisory Services EY

El Pleno del Congreso de los Diputados ha aprobado con fecha 1 de diciembre de 2022 la Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, más conocida como “Ley de Startups”. Esta norma de impulso al emprendimiento innovador tiene por objeto dotar de un marco regulatorio específico a este tipo de empresas “startups”, que constituyen la base de la economía digital.

Destacan entre las modificaciones normativas medidas tributarias que prevén un régimen fiscal muy favorable tanto para las empresas, sus inversores y los trabajadores. Las más relevantes son la reducción del tipo impositivo en el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, el aplazamiento de la deuda tributaria sin garantías ni intereses de demora, la eliminación temporal de efectuar pagos fraccionados y la mejora de la deducción por inversión en empresas de nueva creación, del tratamiento fiscal favorable de la remuneración basada en la entrega de acciones de la propia Compañía y de la remuneración por la gestión exitosa de entidades de capital-riesgo, así como la mejora del acceso al régimen fiscal especial para trabajadores desplazados al territorio español. Adicionalmente, en el ámbito migratorio, se han aprobado un conjunto de medidas cuyo propósito principal es el de favorecer la atracción de talento y contribuir a la creación de un ecosistema favorable para el establecimiento de emprendedores o “nómadas digitales” en territorio español.

Por último, con la aprobación de dicha Ley, se ha introducido en España el conocido como “*Country by Country Report* público”, que obligará a determinados grupos multinacionales a hacer pública información fiscal relevante, como, por ejemplo, la relativa al impuesto sobre sociedades o impuestos de naturaleza idéntica o análoga.

## **Empresas emergentes**

---

La Ley de Startups definen como empresas emergentes a aquellas de menos de 5 años -7 en el caso de biotecnología, energía, industria y otros sectores estratégicos, o con tecnología propia diseñada íntegramente en España-, independientes de otras empresas, que no coticen en bolsa, no distribuyan ni haya distribuido beneficios, tengan carácter innovador y al 60% de la plantilla con un contrato laboral en España y tengan un volumen de negocios anual de hasta diez millones de euros.

## **Impuesto sobre Sociedades | Tipo de gravamen reducido del 15 por ciento**

---

La Ley de Startups establece un tipo de gravamen reducido del 15% para las empresas emergentes que sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente en España.

El tipo de gravamen reducido del 15% para las empresas emergentes será aplicable durante en el primer periodo impositivo que la base imponible resulte positiva y en los tres siguientes, siempre y cuando la empresa mantenga la condición de empresa emergente.

Esta ley establece el marco normativo para apoyar la creación y el crecimiento de empresas emergentes en España

## **Impuesto sobre Sociedades | Exoneración de efectuar pagos fraccionados**

---

Se elimina la obligación de efectuar pagos fraccionados a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente en España y tengan la condición de empresa emergente durante los dos periodos impositivos posteriores al primero en el que la base imponible resulte positiva.

## **Impuesto sobre Sociedades | Aplazamiento de deudas tributarias**

---

En aras de facilitar la liquidez de las empresas emergentes, los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente en España podrán solicitar en el momento de la presentación de la autoliquidación el aplazamiento de las deudas tributarias correspondiente a los dos primeros años de actividad en los que la base imponible del impuesto sea positiva.

La Administración concederá el aplazamiento por un periodo de 12 y 6 meses, respectivamente (primer y segundo periodo impositivo) con dispensa de garantías y sin intereses de demora. Esta medida se encuentra supeditada a que el solicitante se encuentre al corriente de sus obligaciones tributarias en la fecha en que se solicite el aplazamiento y, además, que la autoliquidación se haya presentado en plazo.

## **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas | Mejora de la tributación de la entrega de acciones o participaciones**

---

Se eleva de 12.000 a 50.000 euros anuales la exención sobre los rendimientos del trabajo, derivados de la entrega de acciones por parte del empleador a sus empleados en el caso de empresas emergentes (en el supuesto de *stock options* los requisitos para calificar como empresa emergente deben cumplirse en el momento de la concesión de la opción).

Para el acceso a esta exención incrementada no se exige que la oferta se realice en las mismas condiciones para todos los trabajadores de la empresa, sino que basta con que se efectúe dentro de la política retributiva general de la empresa y contribuya a la participación de los trabajadores en la misma.

Asimismo, se difiere la imputación temporal de los rendimientos del trabajo derivados de la entrega de acciones o participaciones de una empresa emergente que, por superar la cuantía de 50.000 euros, no queden exentos de tributación en el IRPF. En concreto, tales rendimientos se imputarán en aquel período impositivo en el que el capital de la sociedad sea objeto de admisión a negociación en Bolsa de valores u otro sistema multilateral de negociación (español o extranjero) o aquel en el que se produzca la salida del patrimonio del contribuyente de las acciones.

En caso de que no se produzca ninguna de estas dos circunstancias señaladas en el párrafo anterior, el diferimiento se extenderá como máximo hasta el período impositivo en el que se cumpla al plazo de diez años desde la entrega de las acciones o participaciones.

La valoración de las acciones objeto de la entrega se realizará conforme al valor de las acciones o participaciones sociales suscritas por un tercero independiente en la última ampliación de capital realizada en el año anterior a la entrega de acciones. Si no se hubiese producido esta ampliación, se valorarán por el de mercado en el momento de la entrega.

## **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas | Mejora de la deducción por inversión en empresa de nueva o reciente creación**

---

Por otro lado, se mejora la deducción por inversión en empresa de nueva o reciente creación mediante el incremento del tipo deducción vigente del 30% al 50% por ciento por las cantidades satisfechas en la suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación.

Asimismo, la base máxima de deducción también se incrementa desde 60.000 euros a 100.000 euros, sin que puedan computarse a estos efectos las cantidades satisfechas respecto de las que se practica una deducción autonómica.

La deducción está condicionada a que las acciones o participaciones permanezcan en el patrimonio del inversor un plazo superior a tres años e inferior a doce años, y la entidad participada debe cumplir ciertos requisitos en relación con la forma societaria

que debe revestir, el tipo de actividad económica que debe ejercer y el importe de la cifra de los fondos propios que como máximo se puede alcanzar en el período en el que se efectúa la inversión.

Esta medida será aplicable siempre que las acciones o participaciones hayan sido adquiridas en el momento de la constitución de la entidad o mediante ampliación de capital efectuada en los 5 años siguientes a la constitución (7 años en el caso de empresas emergentes).

La participación directa o indirecta del contribuyente, junto con la que posean cónyuge y personas unidas por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido, se limita a un 40% como máximo a lo largo de todo el período de tenencia. Este límite no resultará de aplicación a los socios fundadores de una empresa emergente.

Será necesaria la obtención de una certificación expedida por la entidad emisora de las acciones o participaciones acreditativa del cumplimiento del conjunto de los requisitos.

## **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas | Mejora del régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español**

---

La primera medida encaminada a dotar de mayor competitividad y más fácil acceso al régimen especial consiste en disminuir de diez a cinco el número de períodos impositivos anteriores al desplazamiento a territorio español durante los que el impatriado principal no puede haber sido residente fiscal en España.

Por otro lado, se extiende el ámbito subjetivo de aplicación de este régimen, dando cabida a la figura del trabajador por cuenta ajena a distancia, y ampliando su aplicación por primera vez desde que fue configurado este régimen especial a contribuyentes que realizan una actividad económica, siempre que ésta cumpla con ciertas condiciones y características. Como consecuencia de lo anterior, la obtención de rentas mediante establecimiento permanente en España dejará de ser causa de exclusión del régimen especial, siempre que la actividad económica desarrollada sea de las amparadas por el régimen especial.

Se mantiene como una circunstancia válida para poder acceder al régimen especial el hecho de que el impatriado principal adquiera de la condición de administrador, sin embargo, se ha eliminado el requisito referido al porcentaje máximo de participación en la entidad en la que se adquiere dicha condición de administrador (salvo que se trate de una entidad patrimonial en los términos recogidos en la Ley del Impuesto sobre Sociedades).

Estas circunstancias que motivan el desplazamiento a territorio español pueden producirse en el primer año de aplicación del régimen especial o en el año inmediatamente anterior.

El marco temporal de aplicación de este régimen especial se mantiene sin modificaciones, de modo que se extendió a un total de 6 años (el año en el que se adquiere la residencia y los 5 siguientes).

Adicionalmente, se extiende la posibilidad de optar a este régimen a otros miembros de la unidad familiar del impatriado principal. En concreto, a su cónyuge o progenitor de los hijos, los hijos menores de 25 años y los hijos discapacitados, independientemente de su edad, con algunas limitaciones y requisitos:

- ▶ La suma de las bases liquidables derivadas de la aplicación del régimen especial de los miembros de la familia que le acompañan, en cada uno de los períodos impositivos en que resulte aplicable, sea inferior a la base liquidable del impatriado principal que se desplace a territorio español.
- ▶ El desplazamiento a territorio español de los miembros del núcleo familiar debe producirse a la vez que el desplazamiento del impatriado principal, o en un momento posterior siempre dentro del primer período impositivo en el que al impatriado principal le resulte de aplicación el régimen especial.
- ▶ El desplazamiento debe suponer la adquisición de la residencia fiscal en España de los miembros de la unidad familiar.
- ▶ En el momento en el que el régimen especial no resulte aplicable al impatriado principal, dicho régimen también dejará de aplicar a los miembros del núcleo familiar (aunque ellos cumplan individualmente con todas las condiciones).

## **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas | Mejora de la tributación de los *Carried Interest***

---

La Ley mejora la fiscalidad en el IRPF de la remuneración por el éxito de los gestores de fondos de entidades de capital-riesgo, una medida con la que se intenta equiparar al tratamiento fiscal que existe en los países de nuestro entorno con el objeto de mejorar la competitividad.

A raíz de esta modificación, los perceptores de este tipo de remuneración podrán integrar el 50% de su importe en la base imponible del IRPF, a condición de que la entidad de la que son administradores, gestoras o empleadas reúnan ciertas características, a la vez que se establecen requisitos tanto de rentabilidad mínima garantizada de los derechos económicos especiales como de período mínimo de permanencia en el patrimonio del contribuyente de las participaciones, acciones o derechos, salvo ciertas excepciones.

## **Impuesto sobre la Renta de los No Residentes | Precisión técnica relativa a la exención de ciertos rendimientos del trabajo en especie**

---

Se modifica el artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes con la finalidad de aclarar que estarán exentos en dicho impuesto los rendimientos del trabajo en especie recogidos en el apartado tercero del artículo 42 de la Ley del IRPF.

## **Medidas migratorias y relativas a seguridad social**

---

Como complemento a las medidas fiscales, se incorpora un conjunto de medidas migratorias para facilitar la entrada y residencia no sólo a los profesionales altamente cualificados sino también al emprendimiento y a la inversión. Con ello, se dan nuevos pasos para mejorar la capacidad de nuestro país de atraer talento sobre los que ya dio la Ley 14/2013, del 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, modificando la Sección de la norma dedicada a la Movilidad Internacional, introduciendo un nuevo permiso de “teletrabajo” con las modalidades de visado y autorización de residencia.

El visado para el teletrabajo de carácter internacional llega a nuestra legislación para facilitar la inmigración de interés económico para España, permitiendo entrar y residir en nuestro país durante un máximo de un año mientras que sus titulares trabajan para sí mismos o para empleadores en cualquier lugar del mundo. La autorización de residencia para el teletrabajo internacional permite a los extranjeros que ya se hallan de forma regular en España, por ejemplo, aquellos que están estudiando en España o los que siendo titulares de un visado de teletrabajo vayan a agotar dicho año de residencia y quieren continuar en España, solicitar una autorización por un periodo máximo de tres años, renovable por un periodo de dos años, pudiendo obtener la residencia permanente a los cinco años.

En su definición, el nuevo proyecto de ley otorga la posibilidad de solicitar bien un visado o bien una autorización de residencia por teletrabajo de carácter internacional a aquellos nacionales de un tercer Estado autorizados a permanecer en España para ejercer una actividad laboral o profesional a distancia para empresas radicadas fuera del territorio nacional, mediante el uso exclusivo de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación.

### **Requisitos para solicitar la autorización de residencia por teletrabajo internacional**

En el caso de ejercicio de una actividad laboral, el titular de la autorización por teletrabajo de carácter internacional sólo podrá trabajar para empresas radicadas fuera del territorio nacional con las que demuestre tener una relación laboral que le permita trabajar en remoto. No obstante, se habilitará al titular de la autorización a trabajar para una empresa ubicada en España, siempre y cuando el porcentaje de dicho trabajo no sea superior al 20 % del total de su actividad profesional.

Podrán solicitar una autorización de residencia por teletrabajo internacional aquellos profesionales que acrediten el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- ▶ Alta cualificación, ya sea mediante la aportación de un título universitario o por experiencia profesional demostrada de mínimo tres años.
- ▶ Existencia de una actividad real y continuada durante al menos un año de la empresa o grupo de empresas con la que el trabajador mantiene relación laboral o profesional.
- ▶ Esta relación laboral/profesional entre el trabajador y la empresa no localizada en España debe tener una antigüedad de al menos tres meses previos a la presentación de esta solicitud.

- ▶ Documentación acreditativa de que la relación laboral o profesional se puede realizar en remoto.
- ▶ Carencia de antecedentes penales durante los últimos 5 años, siendo obligatorio acreditar a través de certificado apostillado/legalizado únicamente los dos últimos años (novedad incorporada para todas las autorizaciones de residencia incluidas en la Ley 14/2013 de apoyo a los emprendedores).

En materia de Seguridad Social, y para aquellos trabajadores acogidos al Régimen Especial de la Seguridad Social (por cuenta propia o autónomos) de una empresa emergente, que también sean trabajadores por cuenta ajena de otro empleador, podrán tener una bonificación del cien por cien (100%) de la cuota correspondiente a la base mínima establecida para los primeros tres años. Esta bonificación no es compatible con los beneficios en la cotización establecidos en los Artículos 31 y 32 del Estatuto del trabajador autónomo.

## ***Country by Country Report público***

---

Con la aprobación de la Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, se ha implementado en España la conocida como “Directiva del CbCR público”, mediante la introducción de una modificación a la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, regulando en la misma el alcance y el objeto de la información relativa al Impuesto sobre Sociedades o impuestos de naturaleza idéntica o análoga que habrá de hacerse pública.

Esta nueva obligación de divulgación de cierta información fiscal, afectará no solo a las sociedades dominantes españolas de grupos que formulen cuentas anuales consolidadas y cuyo importe neto de la cifra de negocios anual consolidada haya superado los 750 millones de euros<sup>1</sup>, sino a filiales y sucursales de entidades residentes fuera de la UE, bien sean pertenecientes a un grupo con importe neto de la cifra de negocios anual consolidada superior a los 750 millones de euros, o no pertenecientes a un grupo y cuyo importe neto de la cifra de negocios anual sea superior a dicha cifra, cuando, entre otros, no tengan la consideración de entidad pequeña, de acuerdo con la Ley Auditoría de Cuentas.

El Informe deberá recoger:

- ▶ El nombre de la sociedad o de la sociedad dominante, en caso de grupos de sociedades, el ejercicio de que se trate, la moneda empleada en la presentación del informe y, en su caso, una lista de todas las empresas filiales establecidas en la UE o en diversos territorios fiscales no cooperadores.
- ▶ Una breve descripción de la naturaleza de sus actividades.
- ▶ El número de empleados sobre una base equivalente a tiempo completo.
- ▶ Los ingresos, calculados con determinadas especialidades.

---

<sup>1</sup> Salvo que el grupo opere solo en un Estado miembro

- ▶ El importe de los beneficios o de las pérdidas antes de aplicar el impuesto sobre sociedades.
- ▶ El importe del impuesto sobre sociedades devengado durante el ejercicio de que se trate, calculado como los gastos fiscales corrientes reconocidos sobre los beneficios o pérdidas imponibles del ejercicio por las empresas y sucursales en el territorio fiscal de que se trate.
- ▶ El importe del impuesto sobre sociedades abonado en efectivo, calculado como el importe de los impuestos abonados durante el ejercicio de que se trate por las empresas y sucursales en el territorio fiscal de que se trate, y;
- ▶ El importe de las reservas al final del ejercicio de que se trate.

La norma española resulta ser más exigente en lo relativo al plazo de publicación respecto de lo previsto como máximo en la Directiva, al acortarlo de 12 a 6 meses desde el cierre del ejercicio.

La publicidad deberá instrumentarse en el sitio web de la empresa, filial o sucursal, debiendo permanecer accesible durante 5 años. No obstante, se prevé la posibilidad de aplazar la información cuya publicidad pueda acarrear un grave perjuicio a la empresa desde un punto de vista comercial, previendo un número de 5 años de aplazamiento, pero sujetando dicho aplazamiento a su indicación específica en el informe, con la debida justificación.

Igualmente, el informe deberá depositarse en el Registro Mercantil conjuntamente con los documentos que integran las cuentas anuales.

El adecuado cumplimiento de esta obligación de información fiscal será responsabilidad de los miembros de los órganos de administración de las empresas afectadas.

Esta nueva obligación, será de aplicación para los ejercicios que se inicien a partir del 22 de junio de 2024.



¡[Suscríbete](#) a las newsletters de EY para mantenerte actualizado!



---

Para cualquier información adicional, contacte con:

**Ernst & Young Abogados, S.L.P.**

|                                      |  |
|--------------------------------------|--|
| Alberto García Valera                | <a href="mailto:Alberto.Garcia.Valera@es.ey.com">Alberto.Garcia.Valera@es.ey.com</a>                         |
| Juan Cobo de Guzmán Pisón            | <a href="mailto:JuanAngel.CobodeGuzmanPison@es.ey.com">JuanAngel.CobodeGuzmanPison@es.ey.com</a>             |
| Iván Saez Fuertes                    | <a href="mailto:Ivan.SaezFuertes@es.ey.com">Ivan.SaezFuertes@es.ey.com</a>                                   |
| Juan Pablo Riesgo Figuerola-Ferretti | <a href="mailto:Juan.Pablo.Riesgo.Figuerola-ferretti@ey.com">Juan.Pablo.Riesgo.Figuerola-ferretti@ey.com</a> |
| Sergi Cebrián Burguete               | <a href="mailto:Sergi.CebrianBurguete@es.ey.com">Sergi.CebrianBurguete@es.ey.com</a>                         |
| Josefina Botero Escobar              | <a href="mailto:Josefina.Botero.Escobar@es.ey.com">Josefina.Botero.Escobar@es.ey.com</a>                     |
| Andrés Cejas Delgado                 | <a href="mailto:Andres.Cejas.Delgado@es.ey.com">Andres.Cejas.Delgado@es.ey.com</a>                           |

**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](http://ey.com).

© 2022 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

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

[ey.com/es](http://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/EY_Spain_Careers)

Google+: [EY España](https://www.google.com/search?q=EY+Espa%C3%B1a)

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