

2025

266 Zk.
otsaila

N.º 266
febrero

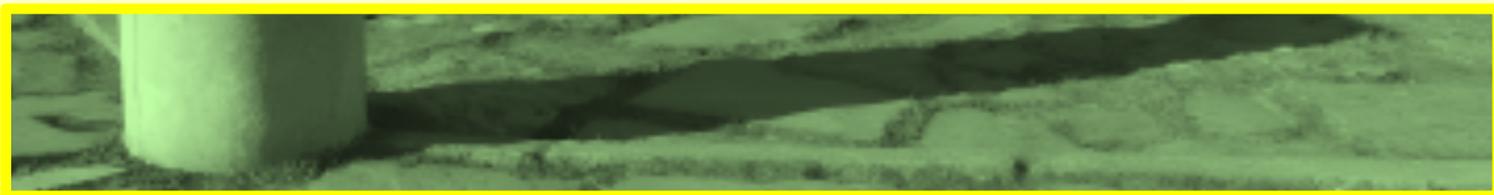
EUSKO JAURLARITZA



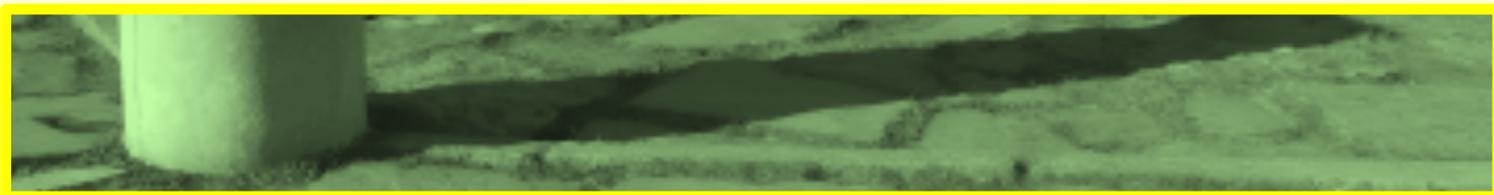
GOBIERNO VASCO

ARTIKULUEN AUKERAKETA ETA
ADMINISTRAZIO-DOKTRINA
ZERGA ADMINISTRAZIOKO ZUZENDARITZA
OGASUN ETA FINANTZA SAILA

SELECCIÓN DE ARTÍCULOS Y DOCTRINA
ADMINISTRATIVA
DIRECCIÓN DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
DEPARTAMENTO DE HACIENDA Y FINANZAS



SAYDA



NAKO HAUEKIN LANKIDETZAN:
EN COLABORACIÓN CON:

EUSKO JAURLARITZA
LIBURUTEGI NAGUSIA



GOBIERNO VASCO
BIBLIOTECA GENERAL

SUMARIO

| | AUTORES | ARTÍCULOS |
|-----|---|--|
| A01 | SANTIAGO SOLDEVILA FRAGOSO | Devolución de IVA por cese de actividad Limitaciones temporales Actualidad administrativa, N.º 1, 2025 |
| A02 | ALBERTO ARTAMENDI GUTIÉRREZ REYES NIETO ARÉVALO | <u>Regímenes tributarios especiales para impatriados</u> Una comparación con Italia y Portugal a la luz de los cambios introducidos en 2024 Actualidad jurídica Uría Menéndez, N.º 66, 2024 |
| A03 | FERNANDO SERRANO ANTÓN | La fórmula Hoekstra, la posición europea en el marco de la cooperación fiscal internacional de Naciones Unidas, la propuesta actualizada de FASTER y otras interesantes cuestiones Unión Europea Aranzadi, N.º 12, 2024 |
| A04 | MARÍA PILAR ALGUACIL MARÍ | ¿Cumple nuestro ordenamiento las recomendaciones europeas sobre tributación de cooperativas? Revista del Ministerio de Trabajo y Economía Social, N.º 160, 2024 |
| A05 | ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE | Dos supuestos de devolución de ingresos indebidos en relación con el impuesto sobre sucesiones y donaciones BIT PLUS, N.º 296, 2025 |
| A06 | LOURDES BUSTOS | <u>Directiva «FASTER» (Directiva del Consejo relativa a un ajuste de las retenciones en origen practicadas en exceso más rápido y seguro)</u> Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| A07 | RAQUEL ÁLAMO CERRILLO | <u>El reto demográfico: medidas adoptadas en el IRPF</u> Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| A08 | FRANCISCO MELLADO BENAVENTE | <u>Resumen de las novedades tributarias más destacadas del año 2025</u> Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| A09 | ENRIQUE ORTEGA CARBALLO BRIAN BUSTOS GUAJARDO | <u>Una primera aproximación al Impuesto Complementario en España para garantizar un nivel mínimo de imposición global</u> Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| A10 | IGNACIO MAULEÓN FRADE | El nuevo impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |

| | | |
|------------|--|---|
| A11 | DIEGO FIERRO RODRÍGUEZ | Las reformas operadas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por la Ley Orgánica 1/2025 Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| A12 | CARTA TRIBUTARIA REVISTA DE OPINIÓN | Ley 7/2024: Tres nuevos impuestos, cambios en IRPF y Sociedades y más ayudas fiscales por la DANA Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| A13 | CARTA TRIBUTARIA REVISTA DE OPINIÓN | Guía de medidas y beneficios fiscales para los afectados por la DANA Real Decreto-ley 6/2024, de 5 de noviembre; Real Decreto-ley 7/2024, de 11 de noviembre; Real Decreto-ley 8/2024, de 28 de noviembre; Decreto Ley 12/2024, de 12 de noviembre, del Consell; Decreto-ley 8/2024, de 5 de diciembre... Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| A14 | CARTA TRIBUTARIA REVISTA DE OPINIÓN | Tipos impositivos en el IVA 2025 Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| A15 | CARTA TRIBUTARIA REVISTA DE OPINIÓN | Calendario del contribuyente (febrero 2025) Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| A16 | CARTA TRIBUTARIA REVISTA DE OPINIÓN | Aspectos fiscales y laborales en la movilidad transnacional: personas impatriadas y expatriadas Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| A17 | CARTA TRIBUTARIA REVISTA DE OPINIÓN | Aspectos controvertidos en IVA Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| A18 | AGUSTÍN BAIDEZ GONZÁLEZ MONTSERRAT MANZANEQUE LIZANO YOLANDA RAMÍREZ CÓRCOLES | <u>Desentrañando la verdad sobre los incentivos fiscales a la reserva de capitalización</u> Técnica contable y financiera, N.º 78, 2024 |
| A19 | VANESA TOLEDO RUIZ | La Reserva de Capitalización en el Impuesto sobre Sociedades Técnica contable y financiera, N.º 80, 2024 |
| A20 | MONTSERRAT AZORÍN BURGOS | Deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de la retribución de los administradores Técnica contable y financiera, N.º 81, 2024 |

| | | |
|------------|--------------------------------------|--|
| A21 | MONTSERRAT AZORÍN BURGOS | La Autoliquidación Rectificativa en el Sistema Tributario Español Técnica contable y financiera, N.º 81, 2024 |
| A22 | JOSÉ GABRIEL MARTÍN RODRÍGUEZ | Escisión versus segregación Aspectos contables y fiscales (I) Técnica contable y financiera, N.º 81, 2024 |
| A23 | MONTSERRAT AZORÍN BURGOS | Informe relativo al Impuesto sobre Sociedades o impuestos análogos Técnica contable y financiera, N.º 81, 2024 |
| A24 | JOSÉ GABRIEL MARTÍN RODRÍGUEZ | Escisión versus segregación Aspectos contables y fiscales (II y última parte) Técnica contable y financiera, N.º 82, 2024 |
| A25 | BALÁZS ÉGERT ANNABELLE MOURougANE | <u>Impacto de las políticas fiscales y laborales en el trabajo autónomo. Nueva evidencia sobre Europa</u> Revista internacional del trabajo, Vol. 143, N.º 2, 2024 |
| A26 | SUSANA ANÍBARRO PÉREZ | <u>La reciente reforma del "Adempimento collaborativo"</u> Un paso adelante en el cumplimiento tributario cooperativo en Italia Crónica tributaria, N.º 193, 2024 |
| A27 | CRISTINA BUENO MALUENDA | <u>La gestión del riesgo tributario en la empresa familiar</u> De los códigos de buen gobierno a la relación cooperativa con la administración Crónica tributaria, N.º 193, 2024 |
| A28 | JORGE DE JUAN CASADEVALL | <u>Reflexiones críticas en torno al límite conjunto de imposición renta/patrimonio</u> La necesaria determinación de un escudo fiscal de no confiscatoriedad Crónica tributaria, N.º 193, 2024 |
| A29 | JUAN IGNACIO GOROSPE OVIEDO | <u>La implementación de las nuevas autoliquidaciones rectificativas</u> Derecho al error y principio de buena administración frente a la merma de garantías Crónica tributaria, N.º 193, 2024 |
| A30 | MARÍA ESTHER SÁNCHEZ LÓPEZ | <u>Fuentes de información y perfiles de riesgos en el ámbito de la administración tributaria electrónica</u> El derecho de acceso a la información por parte del obligado tributario Crónica tributaria, N.º 193, 2024 |

| | | |
|-----|--|---|
| A31 | JUAN JESÚS GÓMEZ ÁLVAREZ | <p><u>El tercer sector desde una perspectiva comparada entre Italia y España. Aspectos fiscales en el impuesto sobre sociedades</u></p> <p>Revista de Derecho, Empresa y Sociedad (REDS), N.º 24, 2024</p> |
| A32 | JESÚS FÉLIX GARCÍA DE PABLOS | <p>Ilegalidad del tramo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos</p> <p>El notario del siglo XXI, N.º 119, 2025</p> |
| A33 | MONTserrat CASANELLAS CHUECOS JOSÉ MARÍA TOVILLAS MORÁN | <p><u>Las novedades fiscales que nos trae el año 2025</u></p> <p>Consell obert, N.º 382, 2024,</p> |
| A34 | JUAN PEDRO VELÁZQUEZ- GAZTELU | <p><u>Ofensiva internacional por la justicia tributaria</u></p> <p>Alternativas económicas, N.º 131, 2025</p> |
| A35 | JUAN CALVO VÉRGEZ | <p><u>La aplicación del nuevo impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos: principales cuestiones</u></p> <p>Revista Aranzadi de derecho ambiental, N.º 58, 2024</p> |
| A36 | CARLOS DE NICOLÁS | <p>El futuro del concepto de establecimiento permanente y el aterrizaje provisional del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales</p> <p>Gaceta fiscal, N.º 459, 2025</p> |
| A37 | ABOGADOS GÓMEZ-ACEBO & POMBO ABOGADOS | <p>Becas Erasmus+</p> <p>El importe abonado a un estudiante no debe tenerse en cuenta al calcular el impuesto sobre la renta del progenitor que lo tiene a su cargo</p> <p>Unión Europea Aranzadi, N.º 2, 2025</p> |
| A38 | ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE | <p>Reciente Jurisprudencia sobre tributos medioambientales</p> <p>Unión Europea Aranzadi, N.º 2, 2025</p> |
| A39 | EDURNE BARTOLOMÉ PERAL HERMANN DÜLMER LLUÍS COROMINA | <p><u>¿Por qué justificamos la evasión fiscal?</u></p> <p>Evidencia empírica a partir de una encuesta factorial en España</p> <p>CIRIEC-ECONOMÍA, N.º 112, 2024</p> |
| A40 | JAVIER ORDUÑA | <p>El IRPH: "Estación término"</p> <p>Economist & Jurist, N.º 286, 2025</p> |

| | | |
|------------|--|---|
| A41 | JUAN JOSÉ MARÍN | La indemnización por daños físicos o psíquicos: su tratamiento en el IRPF tras la Ley Orgánica 1/2025, del 2 de enero Economist & Jurist, N.º 286, 2025 |
| A42 | JOSÉ MARÍA TOVILLAS MORÁN | <u>No sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de la transmisión de negocio</u> ¿Se ha de acompañar de la cesión de los empleados? Món jurídic, N.º 356, 2025 |
| A43 | ANTONIO CANCHA HUERTA | <u>La limitación a la deducción de los gastos financieros en el Impuesto sobre Sociedades. (Evolución, análisis y perspectivas futuras)</u> Cuadernos de Formación, N.º 31, 2025 |
| A44 | JOSÉ C. ENTRENA RUÍZ | <u>El dilema de la recaudación de criptoactivos y la necesidad de reforma normativa</u> Cuadernos de Formación, N.º 31, 2025 |
| A45 | SARA ESCRIGAS BIARGE ANA DE LA HERRÁN PIÑAR | <u>La fiscalidad del mercado inmobiliario. Especial referencia a las sociedades cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario (SOCIMI): origen, evolución y derecho comparado</u> Cuadernos de Formación, N.º 31, 2025 |
| A46 | SALVADOR MARTÍNEZ ARROYO | <u>El gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito. Cuestiones controvertidas</u> Cuadernos de Formación, N.º 31, 2025 |
| A47 | IGNACIO MÉNDEZ CORTEGANO | <u>La previsión social complementaria en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas</u> Cuadernos de Formación, N.º 31, 2025 |
| A48 | VENTURA MORENO VIVAS | <u>Fondos de inversión armonizados y no armonizados. Problemática de la gestión de la devolución de las retenciones practicadas a IIC no residentes</u> Cuadernos de Formación, N.º 31, 2025 |
| A49 | MONTSERRAT PÉREZ RON | <u>Beneficiario efectivo de intereses y dividendos pagados a sociedades holding comunitarias y su tributación en el IRNR</u> Cuadernos de Formación, N.º 31, 2025 |
| A50 | ISABEL SOUTO VÁZQUEZ | <u>La previsión social complementaria. Análisis de los planes y fondos de pensiones y su tributación</u> Cuadernos de Formación, N.º 31, 2025 |
| A51 | CARTA TRIBUTARIA REVISTA DE OPINIÓN | Calendario del contribuyente (marzo 2025) Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 119, 2025 |

| | | |
|------------|-----------------------------|--|
| A52 | CARLOS GÓMEZ JIMÉNEZ | Las consultas tributarias BIT PLUS, N.º 297, 2025 |
| A53 | EDITORIAL FORUM FISCAL | Medidas para 2024 y revisión o reforma para 2025 Forum fiscal, N.º 315, 2025 |
| A54 | IÑAKI ALONSO ARCE | <u>Tasas e impuestos</u> A propósito de las mal denominadas "tasas" Google, Tobin, Amazon o turística Forum fiscal, N.º 315, 2025 |
| A55 | MARÍA TERESA MATA SIERRA | La condonación de la deuda tributaria en el ámbito de los territorios forales del País Vasco Forum fiscal, N.º 315, 2025 |
| A56 | FORUM FISCAL | Bizkaia cierra 2024 con 9.409 millones recaudados, 1,9 millones menos que durante el ejercicio Forum fiscal, N.º 315, 2025 |
| A57 | FORUM FISCAL | Juntas de Gipuzkoa convalidan el paquete de medidas que incluye la deducción de 200 euros a rentas inferiores a 35.000 Forum fiscal, N.º 315, 2025 |
| A58 | FORUM FISCAL | La Diputación Foral de Álava aprueba un decreto de urgencia fiscal para garantizar tributación Forum fiscal, N.º 315, 2025 |
| A59 | FORUM FISCAL | 8 de cada 10 personas y entidades con implantación definitiva de Batuz en 2024 están ya cumpliendo Forum fiscal, N.º 315, 2025 |
| A60 | ISAAC MERINO JARA | Pinceladas sobre las últimas medidas tributarias aprobadas Forum fiscal, N.º 315, 2025 |
| A61 | IÑAKI ALONSO ARCE | La «tasa Amazon» era un impuesto Forum fiscal, N.º 315, 2025 |
| A62 | FORUM FISCAL | Territorio Histórico de Bizkaia. Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades Forum fiscal, N.º 315, 2025 |

SUMARIO

| | AUTORES | DOCTRINA ADMINISTRATIVA |
|-----|--------------------------------|--|
| D01 | NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ | Devolución de la retención practicada sobre dividendos percibidos por no residentes en pérdidas Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 19 de diciembre de 2024 (asunto C-601/23) Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| D02 | CARLOS ROMERO PLAZA | <u>¿Cuándo debe aplicarse la regla especial de valoración de las ganancias patrimoniales contenida en el art. 37.1.b) LIRPF?</u> Sentencia del Tribunal Supremo no 1735/2024, de 30 de octubre (recurso 2228/2023) Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| D03 | J. JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ | Tribunal Supremo: comprobación mediante el valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas Sentencias del Tribunal Supremo de 4 de diciembre de 2024 (rec. 2810/2023) y de 9 de diciembre de 2024 (rec. 5884/2023) Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| D04 | GORKA ECHEVARRÍA ZUBELDIA | Servicios Intragrupos, Precios de Transferencia e IVA Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 12 de diciembre de 2024, caso Weatherford Atlas Gip (asunto C-527/23) Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025 |
| D05 | JORGE DEL COSO MATEO | <u>El blindaje de las normas forales vascas</u> Del control exclusivo al control compartido Revista de administración pública, N.º 225, 2024 |
| D06 | FERNANDO SERRANO ANTÓN | Estado de la negociación de las propuestas de Directiva tras la presidencia húngara, Directiva Faster, el caso remitido por Rumanía al TJUE sobre la imposición extraordinaria a productores de energía (Windfall Profit Tax), la sentencia Erasmus+ y otros temas de interés Unión Europea Aranzadi, N.º 1, 2025 |
| D07 | ROBERTO ALONSO GÓMEZ | La vivienda habitual debe incluirse en el cálculo del límite de la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio STS (Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) núm. 1794/2024, de 11 de noviembre (JUR 2024, 432268) Revista Aranzadi Doctrinal, N.º 1, 2025 |

| | | |
|------------|----------------------------------|--|
| D08 | SILVIA JIMENO BALERDÍ | El TS desestima las solicitudes de indemnización de varios Ayuntamientos por responsabilidad patrimonial del Estado legislador con relación al IIVTNU STS (Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo) 1606/2024, de 14 de octubre (JUR 2024, 396860) Revista Aranzadi Doctrinal, N.º 1, 2025 |
| D09 | REVISTA ARANZADI DOCTRINAL | La explotación de terrazas de establecimientos de hostelería instaladas en la calle con autorización administrativa no tributa por el ITPO Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia 8/2025, 13 Ene. Rec. 4515/2023 Revista Aranzadi Doctrinal, N.º 2, 2025 |
| D10 | EDUARDO GARCÍA NICOLE CIFERNI | El alcance del secreto profesional de los abogados tributarios en España a la luz de la reciente jurisprudencia de la UE Economist & Jurist, N.º 286, 2025 |
| D11 | BEGOÑA SESMA SÁNCHEZ | <u>El TS desestima la responsabilidad patrimonial instada por los ayuntamientos por los daños y perjuicios derivados de la inactividad del legislador y de la inconstitucionalidad del TRLRHL a propósito del IIVTNU</u> Tributos locales, N.º 171, 2024 |
| D12 | ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE | <u>El impuesto sobre actividades económicas en la jurisprudencia 1</u> Tributos locales, N.º 171, 2024 |
| D13 | ANA MOLINA LEBRÓN | <u>Las dificultades de la gestión compartida entre el Estado y las entidades locales en el Impuesto sobre Actividades Económicas (con referencia a las comercializadoras de energía eléctrica)</u> Tributos locales, N.º 171, 2024 |
| D14 | ANA PATRICIA GÓMEZ ARRANZ | <u>Régimen FEAC. Presente y futuro de la inaplicación parcial del régimen a la luz de las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central de 27 de mayo de 2024 (RG 00/6513/2022 y 00/6550/2022)</u> Cuadernos de Formación, N.º 31, 2025 |
| D15 | DAVID MONTESEIRÍN HERRERA | <u>Fiscalidad directa de los criptoactivos en España. Criterios de la Dirección General de Tributos</u> Cuadernos de Formación, N.º 31, 2025 |
| D16 | FORUM FISCAL | El Supremo fija que los bares no paguen el impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas por terrazas Forum fiscal, N.º 315, 2025 |

DOCUMENTOS DE INTERÉS**COYUNTURA EN UN CLIC (FEBRERO 2025)**

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA, TRABAJO Y EMPLEO
GOBIERNO VASCO
<https://www.euskadi.eus/coyuntura-en-un-click/web01-a2oqaeko/es/>

TERMÓMETRO ECONÓMICO (ENERO DE 2025)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA, TRABAJO Y EMPLEO
GOBIERNO VASCO
<https://www.euskadi.eus/termometro-economico/web01-a2oqaeko/es/>

IKERKETAK EKONOMIAZ (LA FAMILIA EMPRESARIA: UN ENFOQUE INTEGRAL PARA EL ANÁLISIS DE SU CONTINUIDAD)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA, TRABAJO Y EMPLEO
GOBIERNO VASCO
<https://www.euskadi.eus/informes-ekonomiaz/web01-a2oqaeko/es/>

ASTEKONOMIA (SEMANA DEL 3 AL 7 DE FEBRERO)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA, TRABAJO Y EMPLEO
GOBIERNO VASCO
https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml

ASTEKONOMIA (SEMANA DEL 10 AL 14 DE FEBRERO)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA, TRABAJO Y EMPLEO
GOBIERNO VASCO
https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml

ASTEKONOMIA (SEMANA DEL 17 AL 21 DE FEBRERO)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA, TRABAJO Y EMPLEO
GOBIERNO VASCO
https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml

ASTEKONOMIA (SEMANA DEL 24 AL 28 DE FEBRERO)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA, TRABAJO Y EMPLEO
GOBIERNO VASCO
https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml

Artículos

A02

Regímenes tributarios especiales para impatriados

Una comparación con Italia y Portugal a la luz de los cambios introducidos en 2024



Actualidad jurídica Uría Menéndez, N.º 66, 2024

Alberto Artamendi Gutiérrez
Abogado del Área de Fiscal y Laboral de Uría Menéndez (Barcelona)

Reyes Nieto Arévalo
Abogado del Área de Fiscal y Laboral de Uría Menéndez (Barcelona)

SUMARIO

1. Prefacio
2. Introducción
3. Novedades introducidas por la Ley en el Régimen de Impatriados y su normativa de Desarrollo
4. Regímenes tributarios para impatriados en Italia y Portugal
5. Comentario crítico y conclusiones

Bibliografía

RESUMEN

El 23 de diciembre de 2022 entró en vigor la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de Fomento del ecosistema de las empresas emergentes que, entre otras cuestiones, introduce mejoras en el régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español.

En este contexto, este artículo compara las principales características de nuestro régimen fiscal especial con sus análogos de Italia y Portugal, países que por su situación geográfica y contexto económico y político son probablemente los principales competidores de España en la atracción de talento internacional.

Mediante este análisis de derecho comparado se esperan extraer principios e ideas que ayuden a analizar de forma crítica la acción del legislador en la actualización de nuestro régimen fiscal especial.

CONTENIDO

1. Prefacio

En diciembre de 2023 publicamos el artículo denominado "Regímenes tributarios especiales para impatriados: una comparación con Italia y Portugal desde la modificación operada por la Ley de Fomento del Ecosistema de las Empresas Emergentes" en el número 63 de Actualidad Jurídica Uría Menéndez, artículo que habíamos remitido a finales de septiembre de 2023 y que puede leerse en el siguiente [link](#).

Aquel artículo analizaba las diversas mejoras que en el régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español (el "Régimen de Impatriados"), regulado en el artículo 93 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (la "Ley del IRPF"), fueron introducidas por la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de Fomento del ecosistema de las empresas emergentes que entró en vigor el 23 de diciembre de 2022 (la "Ley").

También incluía una descripción de los regímenes análogos que competían con el Régimen de Impatriados en Italia y en Portugal y una comparación de estos con el Régimen de Impatriados, así como algunas reflexiones sobre la posición competitiva del sistema español en relación con los otros dos sistemas.

Sin embargo, los cambios normativos que acontecieron poco tiempo después de publicarlo hicieron que el artículo naciera casi obsoleto. Como Von Kirchmann dijo antes y mejor que nosotros con mordaz ironía, "Tres palabras rectificadoras del legislador, y bibliotecas enteras de Derecho se convierten en papel mojado".

A principios de octubre de 2023 el Gobierno portugués anunció el fin de su régimen de impatriados y su sustitución por un régimen diferente con efectos para el periodo 2024. Pocos meses más tarde se anunció lo propio con uno de los regímenes que componen el sistema italiano, que fue derogado con efectos 1 de enero de 2024 y reemplazado por un nuevo régimen de características diversas. Finalmente, el 7 de diciembre de 2023 entraron en vigor las disposiciones de desarrollo del Régimen de Impatriados (Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre), que, si bien no afectaron a la esencia de este régimen, sí que introdujeron alguna novedad digna de mención.

..//..

A06

Directiva «FASTER» (Directiva del Consejo relativa a un ajuste de las retenciones en origen practicadas en exceso más rápido y seguro)



Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025

Lourdes Bustos
Inspectora de Hacienda del Estado

RESUMEN

Este artículo analiza los antecedentes que dan lugar a la aprobación de la directiva «FASTER», su contenido y los trabajos posteriores a desarrollar para su aplicación efectiva a partir de 2030.

Dicha directiva introduce un certificado digital de residencia fiscal común para todos los estados miembros de la UE y supone un avance importante en la armonización de los procedimientos para evitar la doble imposición producida por el exceso de retenciones practicadas en origen sobre rendimientos de capital mobiliario pagados por empresas cotizadas residentes en la UE.

A07

El reto demográfico: medidas adoptadas en el IRPF



Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025

Raquel Álamo Cerrillo
Universidad de Castilla-La Mancha

RESUMEN

El reto demográfico en España es una cuestión de gran importancia, pues tiene importantes consecuencias económicas y sociales. Por ello, el análisis de las medidas fiscales adoptadas para dar solución al mismo es de gran interés.

El IRPF es un instrumento adecuado para establecer medidas fiscales que mitiguen los efectos negativos del cambio demográfico, ya que se trata de un impuesto de carácter personal y subjetivo que tiene en cuenta las circunstancias personales y familiares de los contribuyentes.

A08

Resumen de las novedades tributarias más destacadas del año 2025

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025



Francisco Mellado Benavente
Inspector de Hacienda del Estado

RESUMEN

El presente artículo recoge y explica de forma ordenada en atención a las diferentes figuras tributarias existentes en nuestro ordenamiento jurídico, las principales novedades, reformas y cambios operados principalmente por la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se crea un impuesto complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, pero también por otras disposiciones legales como los Reales Decretos-leyes 9 y 10 de 2024, y otras normas que, de forma colateral, han establecido cambios en materia impositiva, como es el caso de la Ley Orgánica 1/2025, de 2 de enero, de medidas en materia de eficiencia del Servicio Público de Justicia, que ha modificado la regulación de algunas rentas exentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

A09

Una primera aproximación al Impuesto Complementario en España para garantizar un nivel mínimo de imposición global



Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025

Enrique Ortega Carballo
Gómez-Acebo y Pombo

Brian Bustos Guajardo
Gómez-Acebo y Pombo

RESUMEN

El presente trabajo analiza el Impuesto Complementario en España, introducido por la Ley 7/2024. Este impuesto encuentra su origen en las Reglas Modelo de la OCDE y la Directiva (UE) 2022/2523, y tiene por finalidad asegurar un nivel mínimo de imposición global de 15 % a nivel jurisdiccional sobre las rentas obtenidas por entidades constitutivas que formen parte de grupos multinacionales o nacionales de gran magnitud. Esto, mediante la aplicación de las reglas IIR y UTPR (reglas GloBE) y de un Impuesto Complementario nacional.

A18

Desentrañando la verdad sobre los incentivos fiscales a la reserva de capitalización

Técnica contable y financiera, N.º 78, 2024



Agustín Baidez González
Universidad de Castilla-La Mancha

Montserrat Manzaneque Lizano
Universidad de Castilla-La Mancha

Yolanda Ramírez Córcoles
Universidad de Castilla-La Mancha

RESUMEN

La dotación de la reserva de capitalización ha permitido a las empresas obtener determinados beneficios fiscales, en concreto, la reducción de la base imponible para el cálculo del Impuesto sobre Sociedades y, por lo tanto, la reducción de la cuota íntegra en concepto de dicho impuesto. Sin embargo, su aplicabilidad presenta algunas restricciones y limitaciones que sirven de elementos disuasorios de su uso en la práctica habitual. El presente trabajo aborda, desde una perspectiva práctica, la rígida regulación del cómputo del incremento de los fondos propios y su mantenimiento durante los siguientes ejercicios a la aplicación de la reserva.

A25

Impacto de las políticas fiscales y laborales en el trabajo autónomo. Nueva evidencia sobre Europa



Revista internacional del trabajo, Vol. 143, N.º 2, 2024

Balázs Égert
Economista senior de la OCDE

Annabelle Mourougane
Directora de la División de Estadísticas de Comercio y Productividad de la Dirección de Estadísticas y Datos Inteligentes de la OCDE

RESUMEN

Se analizan las políticas fiscales y laborales que afectan al trabajo autónomo en los países europeos de la OCDE, mediante regresiones de panel entre series no estacionarias del periodo 1995-2022. El impacto es heterogéneo según las formas de trabajo autónomo y se examina su correlación con las políticas en las dimensiones de género, edad y calificación profesional. La variación a largo plazo de la proporción de trabajo autónomo sin empleados muestra una robusta correlación con el salario mínimo y la legislación de protección del empleo; si hay empleados, la proporción varía con la cuña fiscal y las prestaciones por desempleo. La desindustrialización se correlaciona positivamente con el trabajo con el trabajo autónomo, que presenta algunas características procíclicas.



Susana Aníbarro Pérez
Universidad de Valladolid

SUMARIO

1. CONSIDERACIONES PREVIAS.
2. LA INTRODUCCIÓN DEL ADEMPIMENTO COLLABORATIVO EN EL ORDENAMIENTO ITALIANO.
3. LA REFORMA DEL RÉGIMEN DE ADEMPIMENTO COLLABORATIVO MEDIANTE EL DECRETO LEGISLATIVO N. 221/2023.
4. REFLEXIONES CRÍTICAS A LA LUZ DE LA CONTRASTACIÓN CON EL ORDENAMIENTO ESPAÑOL.

BIBLIOGRAFÍA

RESUMEN

Este artículo se ocupa del análisis de la reciente reforma del régimen de adempimento colaborativo, existente en el ordenamiento italiano desde el año 2015. La reforma de 2023 ha contribuido a potenciar este modelo de colaboración entre la Administración tributaria y el contribuyente, en aras de la consecución de una relación entre ambas partes basada en la certeza y la transparencia. Su contrastación con la situación que actualmente existe en el ordenamiento español brinda la ocasión para reflexionar sobre la posible senda a seguir en nuestro país.

CONTENIDO

1. CONSIDERACIONES PREVIAS

Hoy en día, resulta difícilmente rebatible que el fenómeno del cumplimiento tributario cooperativo –entendido como un nuevo modelo de relación entre la Administración tributaria y los contribuyentes basado, no en la confrontación, sino en la transparencia y la colaboración a cambio de certeza– es una realidad en expansión que pretende en cierta medida superar el modelo tradicional.

Junto a la consolidada experiencia existente en algunos países, sobre todo de tradición jurídica anglosajona, como el Reino Unido o Australia, el modelo cooperativo en el cumplimiento de las obligaciones tributarias se va abriendo paulatinamente paso en otros ordenamientos jurídicos próximos al nuestro.

El presente trabajo tiene por objeto, precisamente, analizar la experiencia italiana en materia de cumplimiento tributario cooperativo y los avances que de forma reciente ha experimentado el modelo que con carácter experimental se introdujo en sus inicios en el año 2013.

Habida cuenta de la común tradición jurídica que España comparte con el país transalpino, el examen de la regulación italiana y de su reciente reforma puede, conforme se expondrá, ofrecer pautas que permitan avanzar en la configuración del modelo español, que está a nuestro juicio necesitado de avances significativos en este ámbito.

2. LA INTRODUCCIÓN DEL ADEMPIMENTO COLLABORATIVO EN EL ORDENAMIENTO ITALIANO

El adempimento colaborativo, trasposición italiana de lo que a nivel internacional es conocido como cooperative compliance, se introdujo inicialmente con carácter experimental a través de un proyecto piloto, puesto en marcha por la Agencia tributaria (Agenzia delle entrate) el 25 de junio de 2013. En concreto, la Agencia tributaria invitaba a los 31 de julio de 2013, su disponibilidad para participar en un proceso de selección para formar parte del citado proyecto piloto. De las ochenta y cuatro grandes empresas que inicialmente se postularon, la Agencia tributaria seleccionó finalmente solo a catorce.

En el contexto internacional, este proyecto piloto se enmarcaba en las recomendaciones de la OCDE, en particular, en el informe realizado en 2008, en el que se sugería instaurar una relación entre empresas, especialmente las de mayores dimensiones, y Administración tributaria basada en el diálogo, la colaboración y la confianza recíproca (enhanced relationship). Ideas que fueron posteriormente objeto de desarrollo en un nuevo informe del año 2013, que ponía el acento en la adopción de esquemas de cooperative compliance, a cuyo fin, según la OCDE, era fundamental que las empresas contasen con sistemas de control y gestión sistémica del riesgo fiscal integrados en el propio sistema de control de la empresa.

..//..



Cristina Bueno Maluenda
Universidad de Zaragoza

SUMARIO

1. LA EMPRESA FAMILIAR Y EL BUEN GOBIERNO CORPORATIVO DE LAS EMPRESAS.
 2. SOBRE EL RIESGO TRIBUTARIO EN LOS CÓDIGOS DE BUENAS PRÁCTICAS MERCANTILES.
 3. EL CAMBIO DE PARADIGMA EN LAS RELACIONES ENTRE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y LOS CIUDADANOS.
 4. LA EXTENSIÓN DE LA RELACIÓN COOPERATIVA A LAS PEQUEÑAS EMPRESAS: LA NORMALIZACIÓN DE LOS PROGRAMAS DE CUMPLIMIENTO O DE COMPLIANCE.
 5. CONCLUSIONES.
- BIBLIOGRAFÍA Y DOCUMENTACIÓN.

RESUMEN

La necesidad de gestionar el riesgo tributario surgió en los usos empresariales –códigos de buen gobierno– dando lugar a reformas legislativas. La empresa familiar no ha sido ajena al fenómeno que ha contribuido al cambio de paradigma en las relaciones con la Administración. El CBPT es a las grandes empresas lo que los programas de compliance serán a las pymes. Se evidencia, no obstante, la falta de atractivos para la pyme familiar y la inadecuación de los contenidos de los códigos de buenas prácticas a la regulación general tributaria pudiendo afectar incluso al principio de igualdad ante la ley.

CONTENIDO

1. LA EMPRESA FAMILIAR Y EL BUEN GOBIERNO CORPORATIVO DE LAS EMPRESAS

1.1. Introducción

El presente trabajo surge en el seno de la Cátedra de Empresa Familiar de la Universidad de Zaragoza en desarrollo de la XI convocatoria de proyectos de investigación articulada en el área temática general de la "Gestión y gobierno de la empresa familiar".

En este sentido, el proyecto presentado se orientaba en una doble dirección: una, el abordaje teórico del modo en que las empresas y, particularmente, la empresa familiar se ha enfrentado a los riesgos tributarios o exigencias de la normativa fiscal –gestión del riesgo– y cómo esta cuestión adquiere en este momento una mayor dimensión ante el surgimiento de una nueva forma de relación con la Administración tributaria y el papel de los programas de cumplimiento; y dos, el estudio de concretos riesgos tributarios que afectan más especialmente a la empresa familiar, que el equipo de trabajo desarrollaría en otra publicación.

La importancia de la empresa familiar en España se refleja en los datos estadísticos. La mayor parte de las empresas españolas, aproximadamente un 80 por ciento, son empresas familiares y, dentro de estas, predominan las de pequeño o mediano tamaño, con notables excepciones de grandes empresas familiares. De esta forma, nos hemos centrado en aquella tipología, analizando las cuestiones comunes y destacando las singularidades que como empresa familiar tienen que encarar frente a la gestión de sus riesgos tributarios. Relacionado con este primer objetivo se hacía necesario examinar la manera en que las empresas han ido abriendo camino a esta necesidad mediante la creación de unos códigos de buenas prácticas, auténtico soft law, que han servido de anticipo a reformas legales. Ya sea como consecuencia de ello o porque la cuestión tributaria es indisoluble de la gestión empresarial, en la práctica tributaria se ha abierto un nuevo tipo de relaciones, aunque reservado, en principio, para las grandes empresas, sustentada en el principio de transparencia y anticipación frente a la Administración. En paralelo, los programas de cumplimiento de los riesgos tributarios han visto cómo se culminaba su articulación mediante la norma UNE 19602 lo que va a ser clave en la extensión de la relación cooperativa a las pymes familiares.

..//..



Jorge de Juan Casadevall
UIC de Barcelona

SUMARIO

1. PLANTEAMIENTO: EL LÍMITE CONJUNTO DE LA IMPOSICIÓN RENTA-PATRIMONIO.
2. EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA Y LA PROHIBICIÓN DE ALCANCE CONFISCATORIO EN NUESTRA JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL.
3. LA PROHIBICIÓN DE CONFISCATORIEDAD EN LA JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL COMPARADA: ESPECIAL REFERENCIA AL TRIBUNAL EUROPEO DE DERECHOS HUMANOS.
4. VALORACIÓN CRÍTICA: LA NECESARIA DETERMINACIÓN DE UN UMBRAL IMPOSITIVO MÁXIMO COMO ESCUDO FISCAL FRENTE A LA CONFISCATORIEDAD.

BIBLIOGRAFÍA.

RESUMEN

El autor analiza el límite conjunto de imposición renta/patrimonio del art. 31.1 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, que sitúa el umbral impositivo máximo en el 60% de las bases imponibles de la renta, pero que, en ocasiones puede ser superior. Este umbral impositivo está alejado de los estándares de imposición máxima de otros sistemas tributarios de nuestro entorno y de la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, que lo sitúa alrededor del 50% de la renta. Tras un examen de la jurisprudencia comparada, se defiende la necesidad de implementar un escudo fiscal similar, cuya trasgresión determine la existencia de confiscatoriedad.

CONTENIDO

1. PLANTEAMIENTO: EL LÍMITE CONJUNTO DE LA IMPOSICIÓN RENTA-PATRIMONIO

La función equidistributiva del impuesto sobre el patrimonio se cortapisa con un límite negativo de carácter absoluto de la imposición conjunta renta/patrimonio, que opera como una formulación legal, de la prohibición constitucional de no confiscatoriedad (art. 31.1 CE). De entre los postulados de justicia tributaria que moldean el deber constitucional de contribuir (art. 31.1 CE), es, probablemente, el más incisivo en este impuesto, y ello por la suma cautela que debe procederse en su regulación para obviar una eventual lesión al mismo, que conculcaría el derecho constitucional de la propiedad privada (art. 33.1 CE).

En realidad, en nuestro sistema tributario existe otro límite conjunto de imposición, que es el que cubija el art. 3. Doce de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, referido, esta vez, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), al Impuesto sobre el Patrimonio (IP) y al Impuesto sobre la Solidaridad de las Grandes Fortunas (ISGF), que crea la citada Ley, y cuya constitucionalidad ha sido recientemente avalada por la STC 149/2023, de 7 de noviembre. Sin embargo, en puridad, el ISGF es una clonación del IP (4) y, como en otros muchos aspectos, el diseño del umbral máximo de imposición se remite a la Ley 19/91, de 6 de junio, reguladora del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP) (5). Por ende, la más acendrada formulación de esta prohibición sigue encontrándose en la regulación del límite conjunto renta-patrimonio del art. 31 de la LIP (6). En consecuencia, el impuesto sobre el patrimonio, y su nivel de imposición efectiva, constituye un instrumento fundamental –de hecho, el único, en nuestro esquema legal–, para medir, de forma objetiva, el alcance confiscatorio del sistema tributario.

Como es sabido, el art. 31 de la LIP, en redacción dada por la Ley 35/2006, establece que la suma de las cuotas de IP e IRPF no puede exceder del 60% de la suma de las bases imponibles de este último impuesto. Ahora bien, para el cálculo de ese porcentaje de imposición máxima, se depuran los elementos patrimoniales computables en un doble sentido: i) se purga la base imponible del ahorro, excluyendo las ganancias patrimoniales afloradas en la transmisión de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de antelación a la fecha de la transmisión; y ii) se excluye la parte del Impuesto del Patrimonio que se corresponda con elementos patrimoniales que, por su naturaleza o destino, no sean susceptibles de generar rendimientos gravados en el IRPF.

..//..



Juan Ignacio Gorospe Oviedo
Universidad CEU San Pablo

SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
2. LA AUTOLIQUIDACIÓN: ANTECEDENTES, JUSTIFICACIÓN, CONCEPTO, NATURALEZA Y EFECTOS.
3. RÉGIMEN GENERAL "DUAL" DE MODIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES.
4. EL PRETENDIDO SISTEMA "ÚNICO" DE LAS NUEVAS AUTOLIQUIDACIONES RECTIFICATIVAS.
5. DUDAS Y PERPLEJIDADES DEL NUEVO RÉGIMEN.
6. CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFÍA.

RESUMEN

Las nuevas autoliquidaciones rectificativas se justifican por el legislador en mejorar la gestión tributaria con un sistema único para corregir las autoliquidaciones. En suma, simplificación, agilidad y reducción de las cargas administrativas. Sin embargo, el desarrollo reglamentario lo exceptúa en determinados casos. Además, genera inseguridad jurídica frente al anterior sistema de pago previo y solicitud de rectificación, ante la posibilidad de error y ser sancionado por solicitud u obtención indebida de devoluciones, sin posibilidad de explicar las discrepancias ni adjuntar documentación en el modelo normalizado, restringiendo el derecho a la tutela judicial efectiva y el principio de buena administración.

CONTENIDO

1. INTRODUCCIÓN

La creación por la Ley 13/2023 de las autoliquidaciones rectificativas plantea dudas en cuanto a la bondad de la medida preconizada por la Exposición de motivos frente a una posible sanción por solicitud u obtención indebida de devoluciones, afectando a la tutela judicial efectiva y mermando la garantía de los derechos de los contribuyentes. A su vez, el Real Decreto 117/2024, que modifica e introduce la figura de la autoliquidación rectificativa en los principales impuestos, no resuelve todos los interrogantes que ya existían y su implementación práctica puede generar incertidumbre en muchos casos. También genera incertidumbre su implementación mediante la Orden HAC/819/2024, operativa desde el mes de octubre en el IVA.

En la adenda al plan estratégico de la AEAT 2020-2023 ya se planteaba el desarrollo de un nuevo sistema para la subsanación de errores cometidos en autoliquidaciones presentadas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y el Impuesto sobre Sociedades (IS), reemplazando el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones y autoliquidación complementaria por una nueva figura de autoliquidación rectificativa, que aparecería reflejada en las respectivas aplicaciones informáticas y que facilitarían su tramitación posterior y la aplicación de los sistemas de control de riesgos. Y en el IRPF, el Real Decreto 1074/2017 estableció la posibilidad de presentar una autoliquidación rectificativa en el art. 67 bis de su Reglamento, con base en el procedimiento para la rectificación de autoliquidaciones de los arts. 120.3 LGT y 126 a 128 RGAT.

Es esta una reforma de calado habida cuenta de que la autoliquidación es el sistema preponderante de aplicación de los tributos y se aplica en las figuras más importantes de nuestro sistema tributario, constituyendo la "piedra angular del actual sistema de gestión de los tributos", como advierten las SSTSJ de Valencia 693/2010, de 17 de junio y 1079/2010, de 27 de octubre (ECLI:ES:TSJCV:2010:3774 y ECLI:ES:TSJCV:2010:7801, respectivamente). Más aún, considerando la doctrina prospectiva del Tribunal Constitucional, que obliga a mantener abiertos los procedimientos solicitando la rectificación de las autoliquidaciones cuando haya visos de inconstitucionalidad. A ello se suma la diferente interpretación del contribuyente frente a la Administración en la selección y aplicación de las normas tributarias y la posible comisión de errores de hecho y de derecho.

..//..



María Esther Sánchez López
Universidad de Castilla-La Mancha

SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
 2. LA RELACIÓN ENTRE LOS DATOS Y LA ELABORACIÓN DE LOS PERFILES DE RIESGO.
 3. EL DERECHO DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS AL CONOCIMIENTO DE LAS TÉCNICAS DE INTELIGENCIA ARTIFICIAL. LOS PRINCIPIOS DE TRANSPARENCIA Y DE ACCESO A LA INFORMACIÓN.
 4. CONSIDERACIONES FINALES.
- BIBLIOGRAFÍA.

RESUMEN

Siendo indudable que sin datos no hay inteligencia artificial su obtención se está realizando, en algunos casos, sin la cobertura normativa suficiente con la consiguiente vulneración de los derechos de los sujetos afectados.

Nos estamos refiriendo a los derechos de información acerca de la recogida de datos, al derecho de acceso y al principio de transparencia, que si bien pueden limitarse en presencia de un interés fiscal relevante dicha restricción debe respetar en lo esencial los derechos y libertades fundamentales bajo las exigencias del principio de proporcionalidad. Nuestro objetivo, a través del examen de estas garantías, es responder a los desafíos de la transformación digital en referencia concreta al derecho a la protección de datos.

CONTENIDO

1. INTRODUCCIÓN

El escenario actual de transformación digital de la Administración tributaria no puede entenderse sin la creciente disponibilidad de información tanto de fuentes internas (previstas por la normativa correspondiente), externas (páginas web o redes sociales) como de carácter europeo e internacional, consecuencia, fundamentalmente, de las actuaciones de intercambio automático de información tributaria. Idea junto a la que es preciso indicar que la inteligencia artificial supone «una combinación de tecnologías que agrupa datos, algoritmos y capacidad informática», debiendo subrayar que «los avances en computación y la creciente disponibilidad de datos constituyen un motor fundamental» en su pronunciado crecimiento actual, según se afirma en el Libro Blanco sobre la inteligencia artificial.

Pues bien, como es conocido, el art. 93 de la Ley General Tributaria (LGT) habilita a la Administración tributaria para la obtención de información con trascendencia tributaria tanto de los sujetos titulares como de terceros. Potestad que, en el marco de la lucha contra el fraude fiscal y de las actuaciones de control tributario y hasta hace algo más de una década era utilizada por los órganos competentes, dentro de lo que cabría considerar un análisis de riesgos “tradicional” o escasamente digitalizado, básicamente para verificar la información aportada por el contribuyente, como indicio de posibles incumplimientos o para la elaboración de los Planes de Inspección y de Control Aduanero y Tributario.

Sin embargo, y sin perjuicio de que los objetivos indicados continúen estando presentes en la actuación de la Administración tributaria, es preciso subrayar el impacto de la inteligencia artificial en la adopción de un enfoque basado en el riesgo así como en la elaboración de algoritmos a partir de los datos recabados y, en definitiva, en la automatización de las actuaciones de aplicación de los tributos, cuya base normativa debe situarse en el art. 96.1 de la LGT, a cuyo tenor: «La Administración tributaria promoverá la utilización de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios para el desarrollo de su actividad y el ejercicio de sus competencias, con las limitaciones que la Constitución y las leyes establezcan».

Así pues, en el escenario descrito, y a partir de la premisa de la pertenencia de los datos económicos al ámbito del derecho a la vida privada, debe afirmarse que si bien el debate acerca de los límites de la facultad de obtención de información, especialmente de terceras personas, y en particular el equilibrio entre el ejercicio de dicha potestad y los derechos y garantías de los obligados tributarios titulares de la información requerida siempre ha estado presente, dicho debate se ha visto acentuado tras la irrupción de las herramientas tecnológicas que, aunque encuentran su ámbito natural en el ámbito procedimental, no puede ocultarse que su aplicación trasciende al derecho sustantivo.

..//..



Juan Jesús Gómez Álvarez
Universidad de Almería

SUMARIO

1. Estado del arte.
2. Las entidades del tercer sector en Italia y en España.
3. Las entidades del tercer sector en España.
4. La tributación de las entidades del tercer sector italiano en el IRES. 4.1. Las entidades no mercantiles y mercantiles. Actividades no comerciales y comerciales. 4.2. IRES.
5. La tributación de las entidades del tercer sector en España. 5.1. Régimen fiscal de las ENL en la LRFESFL y en la LIS. 5.2. Régimen Fiscal de las empresas sociales.
6. Reflexiones finales.
7. Referencias bibliográficas.

RESUMEN

Italia ha sido pionera en dotar al tercer sector de un marco jurídico estructurado que aborde una clasificación de las entidades que lo integran, las actividades que pueden desarrollar, su fiscalidad en la Imposta sul Reddito delle Società (IRES), la contabilidad o el régimen de su personal voluntario. En cambio, en España no encontramos un criterio doctrinal único que lo identifique. Ello, sumado a la gran dispersión normativa que afecta al régimen sustantivo de las entidades, junto con su fiscalidad, dificulta poder establecer una clasificación y examinar su régimen tributario. Tomando como referencia el Codice del Terzo Settore italiano, a través del presente trabajo, se lleva a cabo un análisis comparado del tercer sector en Italia y en España, evaluando la situación jurídica actual de los sujetos que lo conforman y la tributación en el Impuesto sobre Sociedades en ambos países.

CONTENIDO

1. ESTADO DEL ARTE

El tercer sector no es una figura nueva. Aunque existen antecedentes, desde principios de los años 80 viene actuando en respuesta de las necesidades que demanda la sociedad, convirtiéndose en un importante agente social gracias a las actividades que desarrolla, el enorme potencial humano que lo integra y su modelo económico. Todo ello ha supuesto un cambio en la sociedad civil, en la lucha por la desigualdad y en la realización de actividades económicas, primando lo social frente al capital, contribuyendo a la participación ciudadana y fomentando el sentido de la responsabilidad y la solidaridad de la comunidad.

Ofrecer un criterio conceptual único resulta difícil por varias razones: la diversidad de entidades que lo integran, su actividad y sus principios; los ordenamientos jurídicos de cada país que atienden principalmente a criterios de interés ideológicos y políticos; los diferentes enfoques desde la doctrina, procedentes de diversas tradiciones y sistemas jurídicos; y, por último, la ausencia de una armonización legislativa que permite unificar el criterio. Todo ello imposibilita conceptualizar el tercer sector de manera unívoca.

En el contexto actual el tercer sector está adquiriendo mayor relevancia que nunca. Desde la perspectiva internacional, términos como el interés social o el interés general toman fuerza para dar paso a nuevos modelos de hacer empresa. Criterios como la sostenibilidad económica y ambiental, la responsabilidad social corporativa o las finanzas éticas y sostenibles se han puesto por delante de sistemas económicos tradicionales.

En la doctrina existen dos perspectivas diferentes, el enfoque angloamericano y el enfoque europeo, procedente principalmente de la escuela española e italiana. Desde el primero se apuesta por una equiparación entre la actividad comercial y la filantrópica. Entre las diferentes organizaciones que lo integran encontraríamos: las corporaciones comerciales con fin de lucro que desarrollan actividades de responsabilidad social corporativa, las empresas sociales, las cooperativas sociales, las entidades mutuales, las "trading charities" o entidades sin ánimo de lucro con actividad comercial, las asociaciones públicas y privadas y las "spin off" dedicadas al sector público. Estas últimas han adoptado las actividades que desarrollaba el Estado con anterioridad. Salamon y Sokolowski equiparan el tercer Sector a economía social, y lo describen como un término más amplio para incluir a las entidades sin ánimo de lucro (en adelante, ENL) en sentido estricto, y también a todas aquellas entidades con una finalidad pública o social cuyo fin sea beneficiar a otras personas. Para los autores se identifican 4 indicadores:

..//..



Montserrat Casanellas Chuecos
Universitat de Barcelona

José María Tovillas Morán
Universitat de Barcelona

SUMARIO

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

NUEVOS IMPUESTOS

CONTENIDO

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

- Mejora de la regulación de la reserva de revalorización (Disposición final 8ª de la Ley 7/2024).

Para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2025, se modifica la regulación de la reserva de capitalización introduciendo dos mejoras:

- a) Se incrementa el porcentaje de reducción en la base imponible que pasa del 15% del incremento de los fondos propios, al 20%.
 - b) El porcentaje de reducción se incrementa vinculándolo al incremento de plantilla media total respecto de la del ejercicio anterior siempre que dicho incremento se mantenga durante tres años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción.
- 23% de reducción: si la plantilla media en el período impositivo se ha incrementado, respecto de la plantilla del período impositivo anterior, en un mínimo de un 2% sin superar un 5%.
 - 26,5% de reducción: si el incremento de la plantilla media del período impositivo anterior se encuentra entre un 5 y un 10%.
 - 30% de reducción: si el incremento de plantilla es superior a un 10%.

El importe de la reducción no puede superar el 20% de la base imponible previa a la reducción y a la compensación de bases imponibles negativas o del 25% en el caso de que el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1.000.000€, durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda esta reducción.

- Reducción de los tipos impositivos aplicables a las micropymes y a las empresas de reducida dimensión (Disposición final 8ª de la Ley 7/2024).

En el caso de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del ejercicio anterior sea inferior a un millón de euros y que no tengan la condición de sociedades patrimoniales se establecen nuevos tipos de gravamen:

- Parte de la base imponible entre 0 y 50.000 euros:
 - 21% en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2025;
 - 19% en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2026;
 - 17% en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2027.
- Parte de la base imponible que excede de 50.000 euros:
 - 22% en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2025;
 - 21% en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2026;
 - 20% en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2027.

..//..

A34

Ofensiva internacional por la justicia tributaria



Alternativas económicas, N.º 131, 2025

Juan Pedro Velázquez-Gaztelu
Periodismo

RESUMEN

Naciones Unidas se suma a los esfuerzos para que las multinacionales y las grandes fortunas cumplan sus obligaciones fiscales. "Los impuestos son nuestro superpoder social: quizá la mejor herramienta que tenemos para organizarnos y vivir mejor, más sanos y más felices". La competencia fiscal entre países sigue privando a los Estados de ingresos esenciales.

A35

La aplicación del nuevo impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos: principales cuestiones



Revista Aranzadi de derecho ambiental, N.º 58, 2024

Juan Calvo Vérguez
Universidad de Extremadura

RESUMEN

El presente estudio analiza la estructura y aplicación del nuevo Impuesto a la incineración, co-incineración y al depósito de residuos en vertedero introducido por la Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una Economía Circular, el cual se configura como un tributo de carácter indirecto que recae sobre los residuos en la medida en que los mismos son objeto de operaciones de gestión, mediante su entrega a vertederos para su eliminación o mediante su entrega a instalaciones de incineración o de co-incineración, para su eliminación o valorización energética.

A39

¿Por qué justificamos la evasión fiscal?

Evidencia empírica a partir de una encuesta factorial en España

CIRIEC-ECONOMÍA, N.º 112, 2024



Eduarne Bartolomé Peral
Universidad de Deusto

Hermann Dülmer
University of Cologne

Lluís Coromina
University of Cologne

RESUMEN

Los Estados están obligados a recaudar fondos para financiar bienes y servicios públicos. Al reducir la renta disponible de los contribuyentes, estos impuestos representan cargas que los individuos intentan reducir. El modelo económico estándar explica la evasión fiscal en función de probabilidades de inspección, riesgo, sanciones, tipos impositivos y renta. Sin embargo, el cumplimiento es mayor que el previsto en este modelo. Para resolver este puzle, la literatura distingue entre cumplimiento coercitivo (modelo económico estándar) y cumplimiento voluntario (modelo basado en legitimidad). Estos y otros elementos se analizan en una encuesta factorial realizada en 2017 a ciudadanos españoles con el objetivo de identificar qué factores influyen en la justificación de la evasión fiscal. Entre los factores situacionales, la renta familiar bruta y el nivel de corrupción del país fueron los que más influyeron en la justificación de la evasión fiscal. Al nivel de los encuestados, el análisis multinivel confirmó que las cohortes de mayor edad, las personas con mayor nivel educativo y los encuestados que creían en principios morales básicos justificaban mucho menos la evasión fiscal. Por lo tanto, nuestro estudio confirma que el cumplimiento de las obligaciones fiscales va más allá del mero cálculo de las ganancias y pérdidas materiales personales. Una implicación práctica es que el Estado debería esforzarse cada vez más por ejercer la transparencia y transmitir eficazmente a los ciudadanos que el uso de los impuestos es justo, equitativo y libre de corrupción.



José María Tovillas Morán
Universitat de Barcelona

CONTENIDO

NO SUJECCIÓN A IVA DE LA TRANSMISIÓN DE UNA EMPRESA

El artículo 7.1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en la redacción dada por la Ley 28/2014, dispone que:

“No estarán sujetas al impuesto:

1º. La transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, constituyan o sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma en el transmitente, capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios, con independencia del régimen fiscal que a dicha transmisión le resulte de aplicación en el ámbito de otros tributos y del procedente conforme a lo dispuesto en el artículo 4, apartado cuatro, de esta Ley.

Quedarán excluidas de la no sujeción a que se refiere el párrafo anterior las siguientes transmisiones:

La mera cesión de bienes o de derechos.

Las realizadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente conforme a lo dispuesto en el artículo 5, apartado uno, letra c) de esta Ley, cuando dichas transmisiones tengan por objeto la mera cesión de bienes.

Las efectuadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente por la realización ocasional de las operaciones a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra d) de esta Ley.

A efectos de lo dispuesto en este número, resultará irrelevante que el adquirente desarrolle la misma actividad a la que estaban afectos los elementos adquiridos u otra diferente, siempre que se acredite por el adquirente la intención de mantener dicha afectación al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

En relación con lo dispuesto en este número, se considerará como una mera cesión de bienes o de derechos, la transmisión de éstos cuando no se acompañe de una estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, que permita considerar a la misma constitutiva de una unidad económica autónoma. (...)”

La vigente redacción del número 1º, del artículo 7 LIVA clarifica la regulación de las operaciones no sujetas consecuencia de la transmisión global o parcial de un patrimonio empresarial de conformidad con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (SSTJUE de 27 de noviembre de 2003, Asunto C-497/01, Zita-Modes; 10 de noviembre de 2011 en el asunto C-444/10, Christel Schiever).

A modo de síntesis, se puede afirmar que la no sujeción prevista en el artículo 7.1º LIVA requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

Los elementos transmitidos han de constituir una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios en sede del transmitente. El concepto de “universalidad parcial de bienes” se refiere no a uno o varios elementos individuales, sino a una combinación de éstos suficiente para permitir la realización de una actividad económica, aunque esa actividad sólo forme parte de una empresa más amplia de la que ha sido segregada. El vínculo que aglutina esos elementos consiste en que su combinación permite la realización de una actividad económica determinada, o un conjunto de actividades, mientras que cada uno de ellos por separado sería insuficiente para ello. Dentro de este concepto caben las unidades productivas surgidas como consecuencia de un procedimiento concursal.

La unidad económica objeto de transmisión debe quedar afecta al desarrollo de una actividad empresarial o profesional. No es exigible que el adquirente realice una actividad empresarial o profesional idéntica a la que venía realizando el transmitente.

No se establecen requisitos en cuanto a la naturaleza del negocio jurídico traslativo (venta, permuta, donación, sucesión, aportación a sociedad, fusión, escisión) ni en relación con el régimen tributario respecto de otros tributos como el Impuesto sobre Sociedades, el IRPF o el ITP-AJD.

..//..



Antonio Cancha Huerta
AEAT-Delegación Central de Grandes contribuyentes

SUMARIO

1. El principio de neutralidad en el Impuesto sobre Sociedades.
2. La subcapitalización.
3. Tratamiento de los gastos financieros en la legislación española.
4. Propuestas de mejora y conclusiones.

Bibliografía.

CONTENIDO

1. El principio de neutralidad en el Impuesto sobre Sociedades

En los últimos años debido a la globalización y al auge de las operaciones transfronterizas ha supuesto un replanteamiento de las estrategias y comportamiento de los contribuyentes, de manera que, la autonomía propia que caracteriza el funcionamiento del mercado ha ido abriendo paso al principio de neutralidad, hasta que se ha convertido en un principio propio de la materia tributaria.

Se puede considerar la neutralidad impositiva como el principio que tiene como finalidad evitar que los poderes públicos no influyan en la forma de actuación de los operadores privados que intervienen en la economía. El principio de neutralidad se proclama expresamente en el Impuesto sobre Sociedades (en adelante IS) y se presenta como garante del libre ejercicio de la actividad económica, siendo éste una manifestación de la libertad de elección de las empresas a la hora de decidir su forma de financiación.

El problema surge con aquellas estrategias fiscales de financiación de debt/equity, realizadas por los contribuyentes mediante actuaciones de planificación fiscal, que tienen como finalidad un mayor gasto financiero de la deuda que suponga una minoración de la base imponible de la entidad y por lo tanto, supone una minoración en la recaudación de los países involucrados.

Este hecho supone una ruptura del principio de neutralidad, cuyo respeto ensalza la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante la LIS), como uno de los principales objetivos del impuesto, en el sentido de que las decisiones empresariales no se pueden ver condicionadas por la propia tributación de la empresa, es decir, sin que las acciones que imponen el deber legal de contribuir, proclamado en el artículo 31.11 de la Constitución Española (en adelante la CE), se vean exclusivamente determinadas por el aspecto impositivo.

2. La subcapitalización

2.1. El concepto de subcapitalización

Antes de desarrollar el tratamiento que se da en España de la deducibilidad de los gastos financieros, es importante analizar el concepto de subcapitalización.

Actualmente la Real Academia Española, define el concepto de subcapitalización de la siguiente manera:

“Operación por la que, para eludir el impuesto de sociedades, las filiales se financian de modo excesivo a través de préstamos o créditos de la matriz o de un tercero, para así disminuir su beneficio, por deducción de elevados intereses, en comparación con la normal y prudente financiación de las empresas con capitales propios, o por la imputación de gastos de la matriz a sus filiales.”

Por lo que en base a esta definición se puede definir la subcapitalización como aquella acción hecha por las entidades para “disfrazar” una aportación real de capital bajo la figura de un préstamo, siendo la consecuencia directa que deriva de esta operación que, la empresa consigue alcanzar un nivel de endeudamiento con otras sociedades vinculadas superior a la que habría conseguido en una situación de independencia.

Estas prácticas se fueron generalizando, incrementando la tentación de las entidades en engordar su nivel de endeudamiento para generar un aumento de los gastos financieros que fuesen de esta manera deducibles en el IS. Para poner freno a esta práctica, se empezaron a desarrollar medidas, no solo en el ámbito interno de cada uno de los países si no también en el ámbito internacional.

Esta norma de subcapitalización fue introducida en el Impuesto sobre Sociedades, por la Disposición Adicional Quinta de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que, entre otras modificaciones, dio una nueva redacción al artículo 16 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

..//..



José C. Entrena Ruíz
Agencia Estatal de Administración Tributaria

SUMARIO

1. Introducción.
2. Procedimiento recaudatorio.
3. Conclusiones.

Bibliografía.

CONTENIDO

1. Introducción

El crecimiento exponencial que ha experimentado en la última década el mercado de criptoactivos ha hecho necesario que los poderes públicos tomen conciencia de que los mecanismos antiguamente diseñados para canalizar el ahorro y facilitar el intercambio de bienes y servicios han quedado obsoletos.

Estudios recientes ponen de manifiesto que el crecimiento de la inversión en este tipo de activos es más que destacable y que ha experimentado un drástico ascenso en los últimos años.

Mientras tanto, los esfuerzos de la administración tributaria han ido encaminados, en primer lugar a entender el funcionamiento de la tecnología subyacente y, en segundo, al establecimiento de definiciones conceptuales que permitieran realizar un encaje legal adecuado a la hora de practicar las correspondientes liquidaciones. Así, la primera vez que el concepto de "moneda virtual" apareció en nuestra normativa fue con el Real Decreto-ley 7/2021, en cuyo artículo 3.1 introduce determinadas modificaciones en la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

"Se entenderá por moneda virtual aquella representación digital de valor no emitida ni garantizada por un banco central o autoridad pública, no necesariamente asociada a una moneda legalmente establecida y que no posee estatuto jurídico de moneda o dinero, pero que es aceptada como medio de cambio y puede ser transferida, almacenada o negociada electrónicamente."

Unos meses más adelante, se aprobó la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego. Sería por medio de ésta cuando se dieron a conocer las primeras obligaciones en materia de fiscalidad, y es que fue en ese momento, en julio de 2021, cuando se reguló por primera vez la creación de diferentes obligaciones de información, unas dirigidas a las entidades dedicadas a prestar servicios relacionados con monedas virtuales y otras orientadas directamente a regular obligaciones por parte del contribuyente para el caso de que este fuera titular de monedas virtuales situados en el extranjero.

Como veremos, la naturaleza de las monedas virtuales no ha sido pacífica y pese a que la conceptualización no haya tenido gran impacto para las áreas liquidadoras de la administración tributaria, sin perjuicio de los problemas de imagen que ello pudiera provocar para su conjunto, esta falta de concreción sí que tiene un impacto de calado para el área de Recaudación, donde resulta trascendental el encaje jurídico a la hora de practicar embargos.

1.1. Aproximación a la naturaleza jurídica

En el año 2014, el Banco Central Europeo vino a definir las criptomonedas como "una representación digital de valor, que no es emitido por un banco central o una autoridad pública ni necesariamente conectada a un dinero fiduciario, pero es aceptado como medio de pago y puede ser transferido, almacenado o intercambiado electrónicamente".

De esta definición podemos inferir claramente dos conceptos clave. El primero de ellos es la encriptación de la información y, en segundo lugar, que presenta cierta similitud con la del dinero fiduciario, aunque a los estrictos efectos de poder servir como medio de pago o divisa electrónica. Intuitivamente cualquier lector ya podría pensar a estas alturas que, si la función principal es la de servir como medio de pago y este medio se puede almacenar en un soporte, sea este físico o de otro tipo, su naturaleza jurídica bien podría asimilarse al dinero fiduciario. No obstante, en el año 2018, con la aprobación de la Directiva UE 2018/843 que modifica (por quinta vez) la Directiva UE 2015/849, relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo se aclara que este nuevo tipo de instrumentos no cabe equipararlos al dinero electrónico pues a pesar de que puedan utilizarse como un medio de pago, eventualmente cabría también su uso con finalidades distintas. Así las define la Directiva 2018/843:

..//..



Sara Escrigas Biarge
Agencia Estatal de Administración Tributaria

Ana de la Herrán Piñar
Instituto de Estudios Fiscales

SUMARIO

1. Introducción.
2. Datos riqueza y de inversión en España.
3. La situación del mercado inmobiliario en España.
4. Instrumentos públicos de fomento de la actividad inmobiliaria.
5. La figura de las SOCIMI.
6. Breve referencia al derecho comparado.
7. Conclusiones.

Bibliografía.

CONTENIDO

1. Introducción

La teoría tradicional de la Hacienda Pública (Sainz Bujanda, 1975) nos señala que la Administración pública tiene que estar al servicio de los fines de interés general y, con esta idea, tiene encomendadas una serie de actividades que se encaminan a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales utilizando para ello medios personales, materiales y jurídicos, y teniendo en cuenta que uno de los sectores más importantes está constituido por la gestión de los intereses de carácter económico. En palabras de Gianini (1945): "Para administrar un patrimonio, para determinar y recaudar los tributos, para conservar, destinar e invertir las sumas ingresadas, el Estado cumple con una serie de actos cuyo conjunto lo constituye la actividad financiera, la cual se distingue de todas las demás en que no constituye un fin en sí misma, o sea en que no atiende directamente a la satisfacción de una necesidad de la colectividad, sino que cumple una función instrumental de fundamental importancia, siendo su normal desenvolvimiento una condición indispensable para el desarrollo de todas las otras actividades."

De acuerdo con lo anterior es el Estado el que desarrolla una actividad de carácter económico que tiene por objetivo fundamental la obtención de los medios económicos necesarios para atender a las necesidades colectivas mediante la realización de los servicios públicos. A partir de esta idea, se reconoce por la doctrina de la Hacienda pública que la Ciencia Financiera, la Economía Financiera o la Ciencia de la Hacienda Pública tiene por objeto el estudio teórico de los problemas que entraña la actividad económica del Estado, encaminada a la satisfacción de las necesidades colectivas y, por lo tanto, puede confirmarse rotundamente que la actividad financiera es actividad económica.

En este contexto, la Hacienda Pública se define como la disciplina que se ocupa de los ingresos y de los gastos públicos, así como de la adecuación entre ellos. Pero la Hacienda pública no se limita, sin más, a la gestión financiera y presupuestaria del Estado, sino que también implica la planificación económica y la puesta en marcha de distintas políticas que están al servicio de un desarrollo equilibrado de la renta y de la riqueza de las sociedades.

Por el lado de la detracción de los principales ingresos públicos (tributos), la teoría de la Hacienda Pública nos remite a una serie de principios que deben regir en todos los sistemas tributarios modernos. Estos principios suelen aparecer consagrados en las normas fundamentales de todos los países y, en el caso español, nuestra Constitución se refiere a ellos en el artículo 312 de manera general. Los principios de generalidad, capacidad económica, justicia tributaria, igualdad, progresividad y no confiscatoriedad a los que hace referencia el primer apartado de dicho precepto deben complementarse con lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y con el artículo 1314 que contempla la posibilidad de intervención del Estado a través de la planificación en la actividad económica general, intervención que tiene por objeto atender a las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial y estimular el crecimiento de la renta y de la riqueza para lograr una distribución más justa y equilibrada.

..//..



Salvador Martínez Arroyo
Agencia Estatal de Administración Tributaria
Delegación Especial de Madrid-Dependencia Regional de Inspección

SUMARIO

1. Planteamiento.
2. La Ley 38/2022, de 27 de diciembre. Consideraciones sobre su tramitación.
3. Contenido del artículo 2 de la Ley 38/2022, relativo al gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito.
3.1. Elemento subjetivo del gravamen.
4. Debate sobre la naturaleza jurídica del gravamen.
5. Consideraciones sobre la Exposición de Motivos de la Ley.
6. Posibles vicios de inconstitucionalidad del gravamen.
7. Otras alternativas posibles para dar respuesta al objetivo de este gravamen.

Bibliografía.

CONTENIDO

1. Planteamiento

El día 28 de diciembre de 2022 se publicó en el Boletín Oficial del Estado (en adelante, BOE) la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de las entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias.

La Ley crea en su artículo 1 el gravamen temporal energético (en adelante, GTE), que recae sobre las personas o entidades que tengan la consideración de operador principal en los sectores energéticos, cuya naturaleza jurídica es la de prestación patrimonial de carácter público no tributario.

Por su parte, el artículo 2 de la Ley crea el gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito (en adelante, GTEC), al que también atribuye la naturaleza jurídica de prestación patrimonial de carácter público no tributario.

Por último, el artículo 3 de la Ley contiene la regulación del nuevo Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (en adelante, ITSGF).

Esta Ley se completa con dos Disposiciones Adicionales y ocho Disposiciones Finales, conteniendo las seis primeras Disposiciones Finales diversas modificaciones de normas tributarias¹, la Disposición Final (en adelante, DF) séptima los títulos competenciales² y la DF octava la entrada en vigor de la Ley al día siguiente de su publicación en el BOE, a excepción de DF sexta que entrará en vigor a los seis meses de su publicación en el BOE. Entre las Disposiciones Adicionales cabe destacar ahora, por su incidencia en el contexto de aprobación de la Ley, la Disposición Adicional (en adelante, DA) segunda, según la cual:

“La participación de la Comunidad Autónoma del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra en lo dispuesto en esta ley al respecto de los gravámenes temporales energéticos y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito se establecerá, respectivamente, en la Comisión Mixta del Concierto Económico y en la Comisión Coordinadora del Convenio Económico, en un plazo máximo de tres meses desde la entrada en vigor de esta ley.”

Esta Ley ha sido objeto de numerosas críticas doctrinales por entender que puede vulnerar la Constitución Española, las normas de la Unión Europea y que, además adolece de defectos técnicos que pueden dificultar su adecuada aplicación práctica.

Se trata de una norma que, para muchos autores, como veremos a lo largo del trabajo, genera un innecesario estrés a nuestro ordenamiento jurídico, ya que pone en riesgo la constitucionalidad de su procedimiento de tramitación y aprobación, concede a los gravámenes temporales una naturaleza jurídica de prestación patrimonial de carácter público no tributario impropia con su contenido real, que para la mayoría de la doctrina es el de impuesto y adolece de numerosos vicios de inconstitucionalidad.

..//..



Ignacio Méndez Cortegano
Agencia Estatal de Administración Tributaria
Delegación Central de Grandes Contribuyentes

SUMARIO

1. La previsión social complementaria.
2. Los nuevos sistemas de cotización a la Seguridad Social.
3. Fondo público de pensiones Ley 12/2022.
4. La previsión social complementaria en el IRPF.

Bibliografía.

CONTENIDO

1. La previsión social complementaria

1.1. Visión general

La Previsión Social Complementaria (en adelante PSC) presenta características muy variadas en cada país, tanto desde el punto de vista financiero como fiscal y en general, su mayor o menor desarrollo guarda relación con la robustez de los sistemas públicos de previsión social.

No cabe duda que, en los últimos años, el envejecimiento de la población, con la consiguiente reducción de la ratio activos/no activos y el encarecimiento de los sistemas sanitarios ha provocado que se incrementen los incentivos al desarrollo de sistemas que complementen a los sistemas públicos.

Los Sistemas de Previsión Social (en adelante SPS) de acuerdo con clasificaciones internacionales aceptadas pueden presentar tres niveles de prestaciones.

Un primer nivel básico y asistencial, con financiación fundamentalmente pública, aunque pueda convivir con contribuciones empresariales y de los trabajadores, que tiene por objeto prestar un servicio asistencial universal, abarcando por tanto a toda la población, aunque no desarrolle ninguna actividad laboral.

Un segundo nivel que estaría vinculado al ámbito laboral y que se financiaría básicamente por aportaciones de las empresas y sus trabajadores.

Y un tercer nivel de carácter privado y voluntario financiado por cada ciudadano y que sería complementario de los anteriores.

La Constitución Española, en lo relativo a la previsión social, establece en el artículo 44 que:

“Los poderes públicos mantendrán un régimen público de Seguridad Social para todos los ciudadanos, que garantice la asistencia y prestaciones sociales suficientes ante situaciones de necesidad, especialmente en caso de desempleo. La asistencia y prestaciones complementarias serán libres.”

Por tanto, desde un punto de vista general, siempre se ha considerado que dentro de los objetivos de la política social y económica está el de promover y desarrollar la PSC. De este modo, no solo se refuerza el estado del bienestar y se robustece el modelo público, sino que presenta otros beneficios macroeconómicos muy significativos: estimula el ahorro colectivo y por consiguiente los recursos para aumentar la inversión y la capacidad productiva de la economía.

Veremos, no obstante, que en los últimos años se han ido produciendo cambios significativos en este modelo y en particular en España se ha dado un giro muy profundo al modelo vigente en las dos últimas legislaturas.

Obviamente se trata de un tema en el que las posiciones ideológicas están muy presentes en el debate político, no obstante, desde un punto de vista financiero y de sostenibilidad del sistema hay datos que no pueden soslayarse: envejecimiento de la población, reducción de la ratio activos/no activos, encarecimiento exponencial del gasto sanitario y por pensiones etc.

Por otro lado, como se destacará más adelante, uno de los problemas más acuciantes de la economía española que es la falta de productividad o mejor dicho la menor ganancia de productividad respecto a sus competidores y la llamada cuña fiscal de las rentas salariales, que mide el coste impositivo y de cotizaciones sociales que soportan las rentas salariales, se ven claramente afectados por las modificaciones que se analizan en este trabajo.

../..



Ventura Moreno Vivas
Agencia Estatal de Administración Tributaria. Departamento de Gestión
Oficina Nacional de Gestión Tributaria

SUMARIO

1. Introducción.
2. Sujetos intervinientes.
3. Modelos de declaraciones.
4. Tratamiento de dividendos percibidos por fondos no armonizados.

Bibliografía.

CONTENIDO

1. Introducción

A raíz de la publicación por parte de diferentes medios de comunicación de la UE de los resultados de investigaciones periodísticas que informaban de la existencia en algunos Estados miembros de presuntos esquemas de fraude fiscal a gran escala conocidos como Cum/Ex, por las cuales se obtenía indebidamente la devolución de retenciones practicadas a fondos de inversión extranjeros por el pago de dividendos de entidades residentes, el Parlamento Europeo adoptó la Resolución 2018/2900 (RSP) de 29 de noviembre de 2018, solicitando a la Autoridad Europea de Valores y Mercados (AEVM) que llevara a cabo una investigación sobre el arbitraje de dividendos, los esquemas Cum/Ex y Cum/Cumm cuyas conclusiones fueron presentadas en julio de 2019, lo que ha llevado a adoptar medidas de control por la AEAT a los efectos de impedir dichos fraudes.

Con base a ello, con el fin de impedir tales esquemas de fraude fiscal, resulta necesario determinar los elementos de hecho que deben cumplir los fondos de inversión extranjeros para que la tributación efectiva en el IRNR no sea del 15% de los dividendos brutos percibidos sino del 1%, como está previsto en la LISS para los fondos de inversión residentes (lo cual origina la presentación de rectificaciones del modelo 16 de retenciones practicadas indebidamente o la presentación de modelos 210 para obtener la devolución de tales excesos de retención). El argumento que utilizan los vehículos de inversión extranjeros es que existe una discriminación de la libertad comunitaria de libre circulación de capitales. Debe destacarse que esta libertad de circulación es de aplicación tanto a países miembros de la UE como a terceros países no miembros de la UE, lo cual determina la necesidad de analizar profundamente las situaciones fácticas que pudieran justificar la existencia de restricciones a la citada libertad de circulación comunitaria.

Debemos partir señalando la existencia tanto a fondos comunitarios como no comunitarios. De los fondos comunitarios analizaremos la situación de fondos de inversión armonizados, en virtud de lo dispuesto en la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios (OICVM). En este caso, el estudio trata, por un lado, sobre el actual marco normativo que exige a estos fondos de inversión comunitarios armonizados los mismos requisitos para acceder al beneficio fiscal (tributar al 1% en el impuesto sobre sociedades) que a los fondos de inversión españoles; y por otro, sobre si la normativa española contiene los motivos recogidos por la jurisprudencia comunitaria en materia de posible justificación de la discriminación a la libre circulación de capitales.

No puede olvidarse que en el grupo de los comunitarios hay que incluir los no armonizados. Estos fondos están fuera del ámbito subjetivo de la norma tributaria española, ante lo cual, debemos señalar los requisitos que cabe exigir a estos fondos comunitarios no armonizados para atender su solicitud de devolución del IRNR.

2. Sujetos intervinientes

En la cadena de pago de dividendos a un no residente, se encuentran los siguientes participantes:

- 1) Emisor de las acciones y, por tanto, pagador de los dividendos. Empresa residente en España.
- 2) Agente de pagos del pagador de los dividendos. Entidad residente en España.
- 3) Un Depositario residente en España (subcustodio), a través del cual se canaliza la inversión en España.

Este depositario debe acreditar los títulos que tiene depositados.

..//..



Montserrat Pérez Ron
Delegación Central de Grandes Contribuyentes. AEAT

SUMARIO

1. Introducción.
2. Directivas matriz-filial y ordenamiento interno.
3. El concepto de beneficiario efectivo y su determinación.
4. Aplicación de la cláusula del beneficiario efectivo.
5. Beneficiario efectivo y la tributación de dividendos e intereses.

Bibliografía.

CONTENIDO

1. Introducción

En el ámbito de una economía globalizada como la actual es ordinario abordar el análisis de los rendimientos financieros percibidos y abonados por entidades que operan en España a otras entidades asociadas radicadas en el extranjero. En el presente trabajo se pretende analizar la tributación por el Impuesto de la Renta de No Residentes (IRNR) de los intereses y dividendos pagados por una entidad española a sociedades holding comunitarias no residentes, cuando se plantea la cuestión de que su perceptor no sea en realidad su beneficiario efectivo.

El estudio de este tema resulta especialmente relevante tras la publicación de las Sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) (Gran Sala) de 26 de febrero de 2019, recaídas en los asuntos acumulados C-116/16 y C-117/16, en relación con la Directiva 90/435/CEE, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales (Derogada por Directiva 2011/96/UE) y en los asuntos, también acumulados, C-115/16, C-118/16, C-119/16 y C-299/16, en relación con la Directiva 2003/49/CE, referida a los pagos de intereses y de cánones a sociedades asociadas, que aclaran diversas cuestiones prejudiciales planteadas por órganos jurisdiccionales daneses, en cuanto a la aplicación de las exenciones establecidas en las Directivas a sociedades holding controladas por entidades sin derecho a beneficiarse de tales exenciones fijadas en el ámbito comunitario.

El valor interpretativo de dichas sentencias es indudable y su trascendencia efectiva en nuestro ordenamiento interno queda de manifiesto en tres Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central (en adelante, TEAC), de fecha de 8 de octubre de 2019 (RG 00185/2017, sobre intereses y 2188/2017, sobre dividendos) y la Resolución de fecha de 20 de marzo de 2024 (07921/2020). En ellas, el TEAC destaca que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) lleva a cabo un "ostensible cambio de enfoque" o un "cambio de criterio" respecto de lo establecido hasta aquel entonces.

Entiendo que las Sentencias del TJUE citadas determinan un importante punto de inflexión en el análisis de la tributación en el IRNR de los dividendos e intereses abonados a entidades no residentes de ámbito comunitario cuando es posible acreditar que éstas no fueron sus beneficiarias efectivas.

Como se detallará a continuación, la Jurisprudencia del TJUE referida a la doctrina del beneficiario efectivo avala el hecho de que la constatación de que el perceptor formal de la renta no es su beneficiario efectivo, radicando éste fuera de la Unión Europea, es motivo suficiente para denegar la aplicación de la exención por contravenir la finalidad de las Directivas, sin que resulte necesario probar la finalidad fraudulenta de la estructura.

Las regularizaciones basadas en la doctrina del beneficiario efectivo pueden dar lugar a una restricción en la aplicación de determinados beneficios fiscales previstos en los Convenios fiscales, en las Directivas comunitarias y en la normativa interna (artículo 14.1.c) TRLIRNR) y debe distinguirse de los supuestos de abuso del derecho, de modo que tal restricción no exige probar la finalidad fraudulenta de una estructura, ya que es suficiente que se acredite el hecho material de que el perceptor de los pagos no fue su beneficiario efectivo.

2. Directivas matriz-filial y ordenamiento interno

La Directiva 2003/49/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros (DOCE de fecha de 26 de junio de 2003) establece en su artículo 1.1 que:

..//



Isabel Souto Vázquez
Tribunal Económico-Administrativo Central
Ministerio de Hacienda

SUMARIO

1. Introducción.
2. Planteamiento general del sistema público de pensiones y de la prestación social complementaria.
3. La previsión social complementaria.
4. Los planes y fondos de pensiones.
5. Fiscalidad de los fondos de pensiones.
6. Fiscalidad de los planes de pensiones.
7. Conclusiones.

Bibliografía.

CONTENIDO

I. Introducción

Los sistemas de previsión social complementaria han aparecido con posterioridad a la generalización de los sistemas públicos de pensiones y constituyen una manera de complementar las carencias de estos últimos.

El presente trabajo se centrará en la prestación social complementaria en España, poniendo el foco en los planes y fondos de pensiones.

Estos pueden definirse como productos de ahorro voluntarios y privados que otorgan el derecho a disfrutar del ahorro y de sus rendimientos cuando se produzcan las causas legalmente tasadas, como la jubilación.

El presente trabajo se divide en un primer epígrafe destinado a contextualizar la situación actual del sistema público de pensiones y de la previsión social complementaria en España. Para, a continuación, dar una aproximación al concepto de previsión social complementaria y sus tipos.

En el tercer epígrafe se desarrollan los planes y fondos de pensiones, dedicando los epígrafes siguientes su tributación. El trabajo termina con un apartado dedicado a las conclusiones extraídas tras el estudio realizado.

2. Planteamiento general del sistema público de pensiones y de la prestación social complementaria

El sistema público de pensiones en España se basa en un sistema de reparto, lo que implica que las prestaciones de un año se financian con las aportaciones de ese mismo año. La existencia en España de un sistema público y obligatorio de Seguridad Social se recoge en el artículo 41 de la Constitución Española de 1978: "Los poderes públicos mantendrán un régimen público de Seguridad Social para todos los ciudadanos, que garantice la asistencia y prestaciones sociales suficientes ante situaciones de necesidad, especialmente en caso de desempleo. La asistencia y prestaciones complementarias serán libres."

Ahora bien, la propia norma constitucional deja la puerta abierta a que junto con el sistema de Seguridad Social se abra paso un sistema complementario de naturaleza voluntaria. La voluntariedad implica que entender este sistema de protección social complementaria, en su actual configuración, no es sustitutivo del actual sistema público de pensiones, sino que es una ayuda, un complemento a la futura pensión de jubilación¹. Nuestro actual sistema público de pensiones se ve tensionado por diversos factores tales como el aumento de la esperanza de vida, el envejecimiento de la población, los salarios cada vez más precarios, el desempleo que se ceba especialmente con los jóvenes o la disminución de la natalidad.

El incremento experimentado del número de pensiones por jubilación en los últimos años se puede observar en el siguiente gráfico:

..//..

A54

Tasas e impuestos

A propósito de las mal denominadas "tasas" Google, Tobin, Amazon o turística



Forum fiscal, N.º 315, 2025

Iñaki Alonso Arce
Gobierno Vasco

RESUMEN

Tasa e impuesto son dos figuras tributarias diferentes, pese a que en los últimos tiempos parece que se usen indistintamente: tasa tobin, tasa Google, tasa turística,... Y se diferencian, además de por su objeto, por la administración competente para su aprobación.

Iñaki Alonso analiza en este artículo las diferencias entre ambas figuras, y destaca la importancia de su correcta categorización, ya que por ejemplo la "tasa Amazon" de Barcelona ha sido declarada nula de pleno derecho, al entender el tribunal que estamos en presencia de un verdadero impuesto y, por lo tanto, el Ayuntamiento carece de competencia para establecerlo.

Doctrina Administrativa



D02

¿Cuándo debe aplicarse la regla especial de valoración de las ganancias patrimoniales contenida en el art. 37.1.b) LIRPF?

Sentencia del Tribunal Supremo no 1735/2024, de 30 de octubre (recurso 2228/2023)



Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 118, 2025

Carlos Romero Plaza
UDIMA y UCV

RESUMEN

El Tribunal Supremo analiza en su sentencia no 1735/2024, de 30 de octubre, cuándo procede aplicar el apartado b) del artículo 37.1 LIRPF en contraposición con el apartado e), si estamos ante la transmisión de acciones o participaciones que suponen la pérdida de la condición de socio del transmitente.

Señala que, cuando la transmisión de las participaciones se realice a un tercero resultará de aplicación la regla contenida en el apartado b), mientras que cuando la transmisión se realice a la propia sociedad nos encontraremos ante un supuesto de separación de socios, regulado en el apartado e).

D05

El blindaje de las normas forales vascas

Del control exclusivo al control compartido

Revista de administración pública, N.º 225, 2024



Jorge del Coso Mateo
Universidad Autónoma de Madrid

SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN.
- II. LA REFORMA: CONTENIDO, TRAMITACIÓN Y MOTIVOS.
- III. LA NATURALEZA DE LAS NORMAS FORALES.
- IV. LA PROBLEMÁTICA SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LA REFORMA Y LA DECISIÓN DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.
- V. EL CONTROL COMPARTIDO DE LAS NORMAS FORALES EN LA ACTUALIDAD.
- VI. CONCLUSIÓN.

RESUMEN

La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial, atribuyó al Tribunal Constitucional «en exclusiva» el control de las normas forales fiscales de los territorios históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, apartando de su conocimiento a la jurisdicción contencioso-administrativa. Sin embargo, en 2016, el Tribunal Constitucional emitió una sentencia interpretativa que abrió la puerta a un control compartido entre ambas jurisdicciones. En el presente trabajo se analizan tanto los motivos que impulsaron dicha reforma como sus consecuencias jurídico-constitucionales, especialmente a partir del pronunciamiento del Tribunal Constitucional, ofreciendo finalmente una visión general del control judicial de estas normas en la práctica jurisdiccional actual.

CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN

La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional¹ y del Poder Judicial, introdujo una alteración del régimen jurisdiccional de las normas forales fiscales de los TTHH vascos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, hasta ese momento impugnables única mente ante la jurisdicción contencioso-administrativa, dando así respuesta a una antigua reivindicación de estos territorios.

Su propia tramitación y aprobación levantó una auténtica tormenta política a la que la doctrina no fue, desde luego, indiferente, publicándose entonces una muy numerosa literatura jurídica sobre lo que se había venido a denominar «blindaje de las normas forales». Terminología no jurídica sino política, denostada por una parte de la doctrina y asumida plenamente por otra.

Sin embargo, el 26 de abril de 2010, el Gobierno de La Rioja interpuso contra esta reforma un recurso de inconstitucionalidad, uniéndose el 18 de mayo el propio Parlamento con otro recurso. Apenas dos días después, las Cortes y el Gobierno de Castilla y León hicieron lo propio con la presentación de otros dos recursos.

La acumulación de estos recursos dio origen a un proceso en el que el Tribunal Constitucional denegó la personación de la Diputación Foral de Vizcaya y el Gobierno Vasco se presentó como coadyuvante del Gobierno de la Nación una vez precluido el período de alegaciones. El proceso finalizaría con la STC 118/2016, de 28 de julio, que con un sentido interpretativo reconocía la constitucionalidad de la ley.

Paradójicamente, desde la entrada en vigor de la norma apenas se ha escrito nada sobre la reforma, por lo que, tras el largo proceso constitucional, parecería que la cuestión está agotada. Sin embargo, es precisamente ahora, con la perspectiva que da el tiempo y los acontecimientos (el pronunciamiento del Tribunal Constitucional es sin duda el más destacable, pero no el único), cuando se hace más necesario analizar, a la luz de las interpretaciones ofrecidas por la doctrina en su momento, los motivos de la reforma, las posiciones de las partes, el sentido del fallo y las consecuencias que ha tenido la reforma, la sentencia del Tribunal Constitucional y las resoluciones judiciales posteriores para el control jurisdiccional de las normas forales vascas.

..//..

D11

El TS desestima la responsabilidad patrimonial instada por los ayuntamientos por los daños y perjuicios derivados de la inactividad del legislador y de la inconstitucionalidad del TRLRHL a propósito del IIVTNU



Tributos locales, N.º 171, 2024

Begoña Sesma Sánchez
Universidad de Oviedo

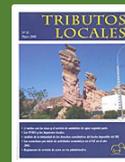
RESUMEN

El Tribunal Supremo ha desestimado las reclamaciones de responsabilidad patrimonial instadas por diversos ayuntamientos por los daños y perjuicios derivados de la inactividad del legislador y de la inconstitucionalidad el TRLRHL a propósito del IIVTNU. La legitimación de los Ayuntamientos para entablar estas acciones (que el Consejo de Estado ha rechazado frente a la posición mantenida por el TS que la ha admitido), los perjuicios reclamados, el plazo para ejercitarlas y el examen de la antijuridicidad de las pretensiones son los temas analizados en este trabajo

D12

El impuesto sobre actividades económicas en la jurisprudencia 1

Tributos locales, N.º 171, 2024



Antonio Martínez Lafuente
Abogado del Estado Doctor en Derecho

RESUMEN

Se analiza el Impuesto sobre Actividades Económicas, de gran tradición en el Sistema Tributario español, y actualmente integrante de las Haciendas Locales; se destaca su hecho imponible ligado al “mero ejercicio de actividades económicas”, fijándose la cuota en función del “beneficio medio presunto”. Se examinan las consecuencias en relación con este Impuesto del Real Decreto 463/2020, de 14 de Marzo, por el que se declaró el “estado de alarma”; ello supuso la paralización del ejercicio de actividades económicas, por lo que se pudo reducir la cuota a satisfacer; en todo caso era un caso indiscutible de “fuerza mayor”, que produjo sus efectos en el ámbito tributario. Se da cuenta de supuestos singulares relacionados con la venta por la Banca de inmuebles adjudicados por impago de créditos, de la comercialización de energía eléctrica de la operativa de los Agentes de Seguros y de las mesas de los casinos. Por último, se analiza desde el punto de vista del Derecho Europeo y del Constitucional el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica con el que se declara compatible.

D13

Las dificultades de la gestión compartida entre el Estado y las entidades locales en el Impuesto sobre Actividades Económicas (con referencia a las comercializadoras de energía eléctrica)



Tributos locales, N.º 171, 2024

Ana Molina Lebrón
Universidad Autónoma de Madrid

RESUMEN

Las sociedades de comercialización de energía, fueron creadas con la reforma de la Ley del Sector Eléctrico en el año 1997. La necesidad de recaudación de las Entidades Locales, les ha llevado a extralimitarse en sus competencias en materia del Impuesto sobre Actividades Económicas, ya que, a través de procedimientos de inspección en el ámbito local, o lo que es peor, de comprobación limitada, han procedido a modificar un epígrafe en modalidad de cuota nacional (631), para imponer un alta en modalidad de cuota municipal (659.9, que sólo y exclusivamente contemplaba cuota municipal), con las implicaciones que de ello se deriva. Las competencias inspectoras, no facultan a las Entidades Locales per se, para ejercer competencias censales (sobre las que la mayoría de los municipios no han asumido), y mucho menos para ejercer competencias inspectoras o censales fuera de su ámbito territorial, modificando cuotas nacionales para dar de alta a una sociedad en cuota municipal, usurpando además funciones al Estado sin el procedimiento previsto para ello. El Tribunal Supremo, ha apreciado interés casacional objetivo en esta cuestión, admitiendo el recurso de casación 6109/2023, por Auto de la Sección de admisiones de la Sala Tercera, de fecha 3 de julio de 2024



Ana Patricia Gómez Arranz
Instituto de Estudios Fiscales

SUMARIO

1. Introducción.
 2. Resoluciones del TEAC de 22 de abril de 2024 (RG 00/06452/2022 y RG 00/06448/2022) y de 27 de mayo de 2024 (RG00/ 6513/2022 y 00/6550/2022). Breve resumen.
 3. Contenido novedoso.
 4. Cuestiones que quedan abiertas. problemas y soluciones.
 5. Conclusiones.
- Bibliografía.
Anexo.

CONTENIDO

1. Introducción

El Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea (en adelante, RFEAC), se encuentra regulado en el Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS), artículos 76-89. Con anterioridad, dicho régimen se encontraba regulado en el capítulo VIII del título VII del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (en adelante TRLIS), en los artículos 83 a 96.

Dicho régimen, en su redacción actual, es fruto de la transposición de la Directiva 2009/133/CE, cuyo antecedente es la Directiva 90/434/CEE, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes estados miembros. El objetivo del régimen es garantizar la neutralidad fiscal en las operaciones de reestructuración societarias, de manera que la fiscalidad no se erija como obstáculo para la realización de operaciones tendentes a la racionalización, reorganización o reestructuración de las actividades económicas. El efecto fundamental del régimen es el diferimiento de la ganancia patrimonial generada en la transmisión de los elementos patrimoniales objeto de las operaciones.

Bajo la aplicación del TRLIS la aplicación del régimen especial se configuraba como una opción tributaria, que debía ejercerse en el documento público correspondiente de acuerdo con el artículo 96.1 TRLIS y comunicarse a la administración de la forma reglamentariamente establecida (formalismo distinto de la opción efectuada). Bajo la aplicación de la LIS, el régimen se aplicará por defecto a las operaciones previstas en la ley, salvo que se opte por su no aplicación.

En ambos casos, si no existe prueba alguna de haber optado, procede la aplicación del régimen legal defectivo (el régimen general hasta 31.12.2014, y el especial con la nueva LIS).

Ahora bien, el artículo 15.1.a) de la Directiva 2009/133/CE, que ha sido transpuesto en la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades, cuyo antecedente con contenido de fondo idéntico es el artículo 11.1 letra a) de la Directiva 90/434/CEE, contiene una cláusula antiabuso, tendente a impedir que el régimen especial se aplique a operaciones que tengan como único o principal objetivo el fraude o la evasión fiscal:

“Un Estado miembro podrá negarse a aplicar total o parcialmente las disposiciones los títulos II, III y IV, o a retirar total o parcialmente el beneficio de las mismas, cuando la operación de fusión, de escisión, de aportación de activos o de canje de acciones

a) tenga como principal objetivo o como uno de los principales objetivos el fraude o la evasión fiscal; el hecho de que alguna de las operaciones contempladas en el artículo 1 no se efectúe por motivos económicos válidos, como son la reestructuración o la racionalización de las actividades de las sociedades que participan en la operación, puede constituir una presunción de que esta operación tiene como objetivo principal o como uno de sus principales objetivos el fraude o la evasión fiscal; (...).”

..//.



David Monteseirín Herrera
Subdirector Gral de Coordinación y Gestión
Agencia Estatal de Administración Tributaria

SUMARIO

1. Ausencia de marco específico regulatorio.
2. Marco conceptual.
3. Tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
4. Tributación en el Impuesto de no Residentes.
5. Tributación en el Impuesto sobre el Patrimonio.
6. Tributación en el Impuesto sobre Sociedades.
7. Aspectos sobre los que no se ha pronunciado la Dirección General de Tributos.

Bibliografía.

CONTENIDO

1. Ausencia de marco específico regulatorio

En nuestro país, el marco regulatorio de la fiscalidad de los criptoactivos es prácticamente inexistente.

Nótese que, a diferencia de otras jurisdicciones de nuestro entorno, el legislador español no ha considerado necesario establecer una regulación específica en este sentido.

Esta situación contrasta con la registrada en países que han optado por establecer un enfoque fiscal sumamente atractivo para inversores en criptoactivos, como puedan ser Malta, Portugal, Alemania y Países Bajos. En la mayor parte de los países citados se exonera de tributación, con ciertos matices, la plusvalía generada por la transmisión de criptoactivos en los que la fecha de adquisición supera el año.

En lado opuesto, nos encontramos a Francia y Suecia, que hacen tributar en la renta general y, por tanto, a la tarifa progresiva, las posibles ganancias patrimoniales generadas a resultas de la transmisión.

Ante la ausencia de una regulación específica referente a la tributación de los criptoactivos en nuestro ordenamiento jurídico, se ha acudido a principios generales del derecho y, sobre todo, a las consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos para establecer una doctrina.

Dada la heterogeneidad de los criptoactivos, los diferentes activos o servicios subyacentes, derechos atribuidos a su tenedor y obligaciones asumidas por el emisor, la Dirección General de Tributos, ha ido analizando las implicaciones tributarias caso por caso, atendiendo a las circunstancias particulares del caso concreto, exclusivamente en los casos en los que se le ha consultado.

2. Marco conceptual

Antes de analizar la fiscalidad directa de los criptoactivos, resulta imprescindible introducir ciertos aspectos ligados a la terminología y definiciones que se utilizarán en el presente estudio, en la medida en que son utilizados por la Dirección General de Tributos en sus consultas.

El primer concepto al que haremos referencia es al de moneda virtual. La definición legal de monedas virtuales la encontramos en el artículo 1.5 de la Ley 10/2010, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, en los siguientes términos:

“Representación digital de valor no emitida ni garantizada por un banco central o autoridad pública, no necesariamente asociada a una moneda legalmente establecida y que no posee el estatuto jurídico de moneda o dinero, pero que es aceptada como medio de cambio y que puede ser transferida, almacenada o negociada electrónicamente.”

También nos referiremos en ocasiones a activos virtuales. En este sentido, el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI) define los activos virtuales como “una representación digital de valor que se puede comercializar o transferir digitalmente y puede utilizar con fines de pago o inversión.”

..//..