

# ZAZAB / BIDAT

ZERGA ADMINISTRAZIOKO ZUZENDARITZAREN ALBISTE BILDUMA — EKONOMIA ETA OGASUN SAILA  
BOLETÍN INFORMATIVO DE LA DIRECCIÓN DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA — DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

Número anterior  
nº 241



**Artículos**

**Doctrina Administrativa**

**Tribunales**

**Documentos de interés**

**abendua  
2022  
diciembre**

**242**



Pottoka  
Zaldibia (Gipuzkoa)  
Euskadi

CC BY-3.0-ES 2012  
EJ-GV/Irekia-Gobierno Vasco (3)  
Mikel Arrazola

EUSKO JAURLARITZA



GOBIERNO VASCO

**ZERGA ADMINISTRAZIOKO ZUZENDARITZAREN ALBISTE BILDUMA (ZAZAB)**  
**BOLETÍN INFORMATIVO DE LA DIRECCIÓN DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (BIDAT)**

**EKONOMIA ETA OGASUN SAILA / DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA**

**LANKIDETZAN / EN COLABORACIÓN CON**

**EUSKO JAURLARITZA  
LIBURUTEGI NAGUSIA**



**GOBIERNO VASCO  
BIBLIOTECA GENERAL**

**Diseño, Edición y distribución:**

Antón Monzón Crespo

SAC Dirección de Administración Tributaria

[hac-tributos@euskadi.eus](mailto:hac-tributos@euskadi.eus)

**242 zk.  
2022  
abendua**

**nº 242  
2022  
diciembre**

# Aurkibidea / Sumario

Nº. 242, DICIEMBRE 2022

ARTIKULUAK		ARTÍCULOS
A01	JOSE GABRIEL MARTIN RODRIGUEZ	Problemática fiscal y contable de los errores, cambios de criterio y estimaciones contables (y II) Técnica contable y financiera, Nº. 57, 2022
A02	ANTONIO MARTINEZ ALFONSO	La nueva tributación mínima en el Impuesto sobre Sociedades Técnica contable y financiera, Nº. 57, 2022
A03	ÁLVARO MAROCO	Proposición de Ley para el establecimiento de gravámenes temporales al sector de la energía y financiero Técnica contable y financiera, Nº. 57, 2022
A04	JUAN PEDRO VELÁZQUEZ-GAZTELU	Cómo hacer que los ricos paguen impuestos Alternativas económicas, Nº. 107, 2022
A05	CARLOS RAMÍREZ SÁNCHEZ-MAROTO	Apuntes de una reforma tributaria ambiental en la tarifa eléctrica, para la sostenibilidad de la industria en España. Situación crítica en el sector minero Actualidad Jurídica Ambiental, Nº. 128, 2022
A06	ANTONIO IBARRA LÓPEZ	Criptoactivos Tributación de los NFT`s Cont4b3, Nº. 75, 2022
A07	CARLOTA RUIZ DE VELASCO PUNÍN	Los recargos por extemporaneidad. Análisis particular de la exoneración del recargo por declarar con posterioridad a una regularización administrativa de otro periodo del mismo concepto impositivo Revista de contabilidad y tributación, Nº. 477, 2022

<b>A08</b>	MIGUEL DE HARO IZQUIERDO	Fiscalidad del carbono. Un nuevo escenario para la tributación del medio ambiente  Revista de contabilidad y tributación, Nº. 477, 2022
<b>A09</b>	NICOLÁS SÁNCHEZ GARCÍA	Impuestos sobre bienes inmuebles y sobre actividades económicas (casos prácticos)  Revista de contabilidad y tributación, Nº. 477, 2022
<b>A10</b>	ANDRÉS GARCÍA MARTÍNEZ	La obtención automatizada por las Administraciones tributarias de información de las redes sociales y otras plataformas de internet  Revista de contabilidad y tributación, Nº. 470, 2022
<b>A11</b>	ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE	Ayudas de Estado  Revista de contabilidad y tributación, Nº. 470, 2022
<b>A12</b>	ANTONIO IBARRA LÓPEZ	Cripto Impuestos y Economía Cripto  Cont4bl3, Nº. 77, 2022
<b>A13</b>	JOSÉ DANIEL SÁNCHEZ MANZANO	Las pérdidas patrimoniales derivadas de donaciones en el IRPF. Necesidad de desplegar una reinterpretación que trascienda la normativa literal  Quincena fiscal, Nº. 22, 2022
<b>A14</b>	JOSÉ ANTONIO GARCÍA BAÑUELOS — JOSÉ MANUEL CALDERÓN CARRERO	El nuevo Manual OCDE sobre APAs bilaterales ¿hacia una seguridad jurídico-tributaria cooperativa?  Quincena fiscal, Nº. 22, 2022
<b>A15</b>	RAMÓN CASTILLO BADAL	¿Pericial obligatoria para la valoración tributaria de finca rústica?  Actualidad administrativa, Nº. 12, 2022
<b>A16</b>	EDUARDO SANZ GADEA	Incidencia en los convenios bilaterales para eliminar la doble imposición y en el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes  Actualidad administrativa, Nº. 12, 2022
<b>A17</b>	MANUEL FERNÁNDEZ- LOMANA GARCÍA	El legatario como sucesor del obligado tributario  Actualidad administrativa, Nº. 12, 2022

<b>A18</b>	REVISTA ACTUALIDAD ADMINISTRATIVA	Avisos electrónicos y avisos en papel Actualidad administrativa, Nº. 12, 2022
<b>A19</b>	DOMINGO JESÚS JIMÉNEZ-VALLADOLID DE L'HOTELLERIE-FALLOIS	Los nuevos criterios de nexo y atribución de beneficios en el pilar 1 de la OCDE Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A20</b>	LUZ RUIBAL PEREIRA	Las medidas del Pilar II de la ocde y la propuesta de directiva de la Unión Europea sobre una tributación mínima global Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A21</b>	MARÍA EUGENIA SIMÓN YARZA	Novedades en materia de transparencia fiscal internacional (leyes 11/2020 y 11/2021) Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A22</b>	MARTA VERDESOTO GÓMEZ	La fiscalidad autonómica sobre emisiones y residuos (cuestiones abiertas) Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A23</b>	ALVARO ANTÓN ANTÓN	La fiscalidad energética en el contexto del pacto verde europeo Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A24</b>	GEMMA PATÓN GARCÍA	La fiscalidad ambiental en el marco de la estrategia de economía circular y del plan de recuperación, transformación y resiliencia Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A25</b>	JORGE MILLA IBÁÑEZ	La fiscalidad como instrumento de fomento de la economía circular Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A26</b>	MARÍA BERTRÁN GIRÓN	Los impuestos relacionados con la electricidad como mecanismo de protección del medio ambiente Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A27</b>	PAOLA BAUDINO	El rol de la inteligencia artificial en la gestión de los residuos municipales Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022

<b>A28</b>	MILENKA VILLCA POZO	Medidas fiscales para la rehabilitación energética edificatoria Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A29</b>	JUAN IGNACIO GOROSPE OVIEDO	Medidas fiscales para un modelo de transporte urbano sostenible: impuesto de circulación, transporte colaborativo y teletrabajo Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A30</b>	PALOMA GARCÍA CÓRDOBA	Hacia una posible implementación de un tributo ambiental sobre la carne Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A31</b>	EVA MARÍA SÁNCHEZ SÁNCHEZ	La fiscalidad ambiental en ayuda de un futuro más sostenible Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A32</b>	ANA BELÉN MACHO PÉREZ	La transformación de la hacienda pública europea en la era post-Covid Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022
<b>A33</b>	PABLO GUERRERO VÁZQUEZ	Más allá de la ley orgánica de financiación de las comunidades autónomas Implicaciones constitucionales en el diseño del sistema de financiación subcentral Revista española de derecho constitucional, Año nº. 42, Nº 126, 2022
<b>A34</b>	RAMÓN PALACÍN SOTILLOS	Retos de la nueva fiscalidad para la nueva globalización Economist & Jurist, Vol. 30, Nº. 265 (noviembre), 2022
<b>A35</b>	JOSÉ ÁNGEL VIÑES FERNÁNDEZ	La repercusión del IVA en las operaciones portuarias Economist & Jurist, Vol. 30, Nº. 265 (noviembre), 2022
<b>A36</b>	ALEJANDRO TORRESCUSA CORDERO	El esperado momento de la factura electrónica convertida en obligatoria por la Ley de creación y crecimiento de empresas Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022
<b>A37</b>	GINÉS PARRA RUIZ	Rentas en especie. La utilización o entrega del vehículo Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022



<b>A38</b>	JUAN JOSÉ ESCOBAR LASALA	El nuevo Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular (BOE de 9 de abril de 2022)  Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022
<b>A39</b>	CARTA TRIBUTARIA. REVISTA DE OPINIÓN	Despliegue de novedades fiscales en los Presupuestos 2023  Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022
<b>A40</b>	CARLOS BARROSO RODRIGUEZ	La dicotomía entre la contabilidad y la fiscalidad  Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022
<b>A41</b>	MONTSERRAT CASANELLAS CHUECOS	Incidencia del criterio de residencia fiscal en el ámbito de la imposición personal del teletrabajador  Revista General de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social, Nº. 63, 2022
<b>A42</b>	JAVIER VINUESA MAGNET IVÁN ESCRIBANO ÁNGELA ATIENZA PÉREZ	El nuevo impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas  Economist & Jurist, Vol. 30, Nº. 266 (Diciembre), 2022
<b>A43</b>	RUFINO DE LA ROSA CORDÓN	Una adecuada medición de la conflictividad tributaria  Economist & Jurist, Vol. 30, Nº. 266 (Diciembre), 2022
<b>A44</b>	DAVID JIMÉNEZ	Luces y sombras del plan fiscal del Gobierno  Actualidad jurídica Aranzadi, Nº 990, 2022
<b>A45</b>	LARA DOMÍNGUEZ CORVO	Luces y sombras del plan fiscal del Gobierno (2)  Actualidad jurídica Aranzadi, Nº 990, 2022
<b>A46</b>	CONSULTOR DE LOS AYUNTAMIENTOS Y DE LOS JUZGADOS	El pago de los tributos a través de BIZUM  Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados Nº. 12 (diciembre), 2022
<b>A47</b>	CONSULTOR DE LOS AYUNTAMIENTOS Y DE LOS JUZGADOS	Tasa por la ocupación de dominio público con puntos de recarga de vehículos eléctricos  Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados Nº. 12 (diciembre), 2022

<b>A48</b>	CONSULTOR DE LOS AYUNTAMIENTOS Y DE LOS JUZGADOS	No existe obligación de notificación individual de la liquidación del IBI al nuevo contribuyente  Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados Nº. 12 (diciembre), 2022
<b>A49</b>	ISAAC MERINO JARA	El reto jurídico-tributario de regular las criptomonedas  Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022
<b>A50</b>	CLEMENTE CHECA GONZÁLEZ	Algunas consideraciones sobre los «impuestos» energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito  Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022
<b>A51</b>	ISAAC MERINO JARA	Impuesto sobre Sociedades recientes y próximos pronunciamientos jurisprudenciales  Nueva fiscalidad, Nº. Extra 3, 2022
<b>A52</b>	DIANA FERRER VIDAL	Análisis jurídico del impacto de la modificación del art. 21 de la LIS en el ajuste secundario  Nueva fiscalidad, Nº. Extra 3, 2022
<b>A53</b>	V. ALBERTO GARCÍA MORENO	La tributación de la SICAV tras la Ley 11/2021 de 9 de julio  Nueva fiscalidad, Nº. Extra 3, 2022
<b>A54</b>	MARTA GONZÁLEZ APARICIO	La fiscalidad del fondo de comercio financiero en el Impuesto sobre Sociedades  Nueva fiscalidad, Nº. Extra 3, 2022
<b>A55</b>	ESTHER MACHANCOSES GARCÍA	Cuestiones vidriosas de la deducción por doble imposición jurídica del art. 31 LIS. Especial referencia a la consideración de gasto fiscalmente deducible del exceso de impuesto en origen no deducido (art. 31.2 TRLIS y LIS)  Nueva fiscalidad, Nº. Extra 3, 2022
<b>A56</b>	LUZ RUIBAL PEREIRA	La compensación de bases imponibles negativas en el Impuesto sobre Sociedades algunas cuestiones controvertidas y el necesario regreso de la dogmática jurídica  Nueva fiscalidad, Nº. Extra 3, 2022



A57

MARTA RAMOS  
GONZÁLEZ

El año de las nuevas figuras impositivas  
En enero entrarán en vigor nuevos impuestos que, en algunos casos, están generando cierta incertidumbre y preocupación entre los contribuyentes

Inversión, Nº. 1312, 2022

A58

TERESA PUCHOL  
TUR

El Impuesto sobre Hidrocarburos en las cooperativas agroalimentarias

REVESCO: revista de estudios cooperativos, Nº. 142, 2022

# DOKTRINA ADMINISTRATIBOA

## TRIBUNALAK

# DOCTRINA ADMINISTRATIVA

## TRIBUNALES

T01



ANTONIO IBARRA  
LÓPEZ

La plusvalía municipal  
cuestiones prácticas sobre la STC de 2021

Cont4bI3, Nº. 74, 2022

T02



JULIO BONMATÍ  
MARTÍNEZ

Antes de dictar providencia de apremio, se debe resolver el recurso de reposición

Cont4bI3, Nº. 75, 2022

T03

EDUARDO SANZ  
GADEA

Aspectos contables y fiscales de las provisiones  
Análisis de la SAN de 22 de junio de 2022, rec. núm. 280/2019

CEFGestión: Revista de actualización empresarial, Nº. 291, 2022

T04

MIGUEL ÁNGEL  
GÁLVEZ LINARES

Resolución judicial por la que se reconoce a la empresa el derecho a compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores  
Análisis de la consulta 3 del BOICAC 130, de junio de 2022

CEFGestión: Revista de actualización empresarial, Nº. 291, 2022

T05

JOSÉ RAMÓN  
APARICIO DE LÁZARO

Enfoque jurisprudencial de la responsabilidad solidaria en materia tributaria (y II)

Revista de contabilidad y tributación, Nº. 477, 2022

T06

NURIA PUEBLA  
AGRAMUNT

Más sobre las pérdidas en IRPF debidas a donaciones  
Análisis de la STSJ de la Comunidad Valenciana de 28 de septiembre de 2022, rec. núm. 277/2022

Revista de contabilidad y tributación, Nº. 477, 2022

T07

JAVIER BAS SORIA

Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en materia de IVA en 2021 y su aplicación práctica en nuestro país

Revista de contabilidad y tributación, Nº. 470, 2022



T08	EDUARDO SANZ GADEA	Relación entre normas contables y fiscales en la determinación de la base imponible del impuesto sobre sociedades Análisis de la STS de 25 de octubre de 2021, rec. núm. 6820/2019  Revista de contabilidad y tributación, Nº. 470, 2022
T09	ANGEL LÓPEZ ATANES	Retribuciones de Socios - Trabajadores a la luz de las últimas Sentencias del Tribunal Supremo  Cont4bl3, Nº. 77, 2022
T10	ANTONIO MARTÍNEZ ALFONSO	Aplicación práctica de la deducibilidad de los gastos por la adquisición y utilización de vehículos, turismo y fiscalidad de la retribución en especie por el uso de los mismos Algunas cuestiones controvertidas y últimos pronunciamientos jurisprudenciales 1ª parte  Cont4bl3, Nº. 77, 2022
T11	EDUARDO FERNÁNDEZ CARAMAZANA	El gravamen de rentas derivadas de un delito: análisis crítico  Revista de contabilidad y tributación, Nº. 476, 2022
T12	JOSÉ RAMÓN APARICIO DE LÁZARO	Enfoque jurisprudencial de la responsabilidad solidaria en materia tributaria (I)  Revista de contabilidad y tributación, Nº. 476, 2022
T13	MIGUEL ÁNGEL GÁLVEZ LINARES	Resolución judicial por la que se reconoce a la empresa el derecho a compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores Análisis de la consulta 3 del BOICAC 130, de junio de 2022  Revista de contabilidad y tributación, Nº. 476, 2022
T14	MANUEL BENÍTEZ PÉREZ	El método de cálculo de la deducción por doble imposición internacional de las personas físicas refutación de la errónea interpretación realizada por la AEAT del art. 80 de la Ley del IRPF  Quincena fiscal, Nº. 22, 2022
T15	MARÍA JOSÉ GARCÍA- VALDECASAS DORREGO	El TC aclara los efectos de la declaración de nulidad del impuesto municipal sobre plusvalías contenida en la STC 59/2017, respecto a las autoliquidaciones y liquidaciones tributarias realizadas con anterioridad  Actualidad administrativa, Nº. 12, 2022
T16	REVISTA ACTUALIDAD ADMINISTRATIVA	El Supremo examina el criterio de la reincidencia en infracciones tributarias Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia 1237/2022, 4 Oct. Rec. 5518/2020  Actualidad administrativa, Nº. 12, 2022

<b>T17</b>	REVISTA ACTUALIDAD ADMINISTRATIVA	Delimitación material del incidente de extensión de efectos de sentencia contencioso-administrativa en revisión de actos de naturaleza tributaria Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia 1306/2022, 14 Oct. Rec. 7298/2020  Actualidad administrativa, Nº. 12, 2022
<b>T18</b>	V. ALBERTO GARCÍA MORENO	Devolución del Impuesto de Plusvalía derivado de autoliquidaciones y doctrina del Tribunal Constitucional sobre el error judicial Sentencia del Tribunal Constitucional 108/2022, de 26 de septiembre  Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022
<b>T19</b>	XAVIER ORFILA SANS [	El Tribunal Supremo se pronuncia sobre la tributación de la disolución de condominios cuando existe compensación al otro comunero Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de octubre de 2022 (recurso 5110/2022)  Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022
<b>T20</b>	MARIO CEVALLOS-ZÚNIGA ORDÓÑEZ	La incidencia de las ausencias temporales en la determinación de la residencia fiscal autonómica Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, de 3 de mayo de 2022 (recurso 3685/2020)  Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022
<b>T21</b>	GORKA ECHEVARRÍA ZUBELDIA	Holdings e IVA. ¿Otra sentencia del TJUE?  Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022
<b>T22</b>	NÉSTOR ÇARMONA FERNÁNDEZ	Tributación de trabajos profesionales de un catedrático, mediando convenio Contestación a consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de 26 de mayo de 2022 (V1183-22)  Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022
<b>T23</b>	NÉSTOR ÇARMONA FERNÁNDEZ	Desplazamiento de residencia a Portugal. La cuestionable dimensión de una ausencia esporádica Contestación a consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de 10 de junio de 2022 (V1330-22)  Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022
<b>T24</b>	J. JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ	Gravámenes temporales energético y de entidades y establecimientos financieros de crédito Proposición de Ley para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito (Boletín Oficial de las Cortes Generales. Congreso de los Diputados, de 30 de agosto de 2022)  Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 92, 2022

<b>T25</b>	JUAN CALVO VÉRGEZ	Alcance de la exención relativa a los dividendos matriz-filial a la luz de la reciente jurisprudencia comunitaria y su proyección en nuestro ordenamiento interno  Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022
<b>T26</b>	ENRIQUE DE MIGUEL CANUTO	Localización de las operaciones triangulares intracomunitarias Desafíos  Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022
<b>T27</b>	JOSÉ MARÍA TOVILLAS MORÁN	Nulidad de pleno derecho por acto tributario de contenido imponible  Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022
<b>T28</b>	JORGE EDUARDO BRAZ DE AMORIM	La imputación de pagos como requisito formal del acto de declaración de responsabilidad tributaria especial referencia a la Sentencia del Tribunal Supremo 1147/2021, de 17 de marzo  Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022
<b>T29</b>	MARÍA EUGENIA SIMÓN YARZA	Inspección arbitraria, delito fiscal y prescripción tributaria y penal (Comentario a la SAP de Badajoz 42/2022, de 24 de mayo)  Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022
<b>T30</b>	JOSÉ ANGEL GÓMEZ REQUENA	Exención de rentas por trabajos realizados en el extranjero y miembros de consejos de administración: alcance e interpretación del art. 7.P) LIRPF al hilo de la Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de junio de 2022  Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022
<b>T31</b>	MARCOS IGLESIAS CARIDAD	El devengo/exigibilidad del IVA en el régimen especial del criterio de caja  Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022
<b>T32</b>	MARÍA RODRÍGUEZ- BEREJO LEÓN	El Impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producido por la aviación comercial en el marco de la fiscalidad autonómica medioambiental Análisis de la STSJ de Cataluña de 26 de mayo de 2022  Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022
<b>T33</b>	MARTA GONZÁLEZ APARICIO	En torno a la tributación de las pensiones de fuente extranjera y a la obligación de retener de sus pagadores: examen de la Resolución del TEAC de 28 de junio de 2022  Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022

## DOKUMENTU INTERESGARRIAK

## DOCUMENTOS DE INTERÉS

**COYUNTURA EN UN CLIC (DICIEMBRE 2022)**  
DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN  
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA  
GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clic/es\\_clic/adjuntos/clic1222.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clic/es_clic/adjuntos/clic1222.pdf)  
EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clic/eu\\_clic/adjuntos/dida1222.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clic/eu_clic/adjuntos/dida1222.pdf)

---

**ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 28 NOVIEMBRE AL 2 DICIEMBRE 2022)**

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN  
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA  
GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)  
EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/eu\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia_web/eu_clic/index.shtml)

---

**ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 12 AL 16 DICIEMBRE 2022)**

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN  
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA  
GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)  
EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/eu\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia_web/eu_clic/index.shtml)

---

**ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 19 AL 23 DICIEMBRE 2022)**

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN  
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA  
GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)  
EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/eu\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2oqaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia_web/eu_clic/index.shtml)

---

**TERMÓMETRO ECONÓMICO (NOVIEMBRE 2022)**

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN  
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA  
GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: <https://www.euskadi.eus/termometro-economico/web01-a2oqaeko/es/>  
EUSKERA: <https://www.euskadi.eus/ekonomiaren-termometroa/web01-a2oqaeko/eu/>

---

# Artikuluak

---

# Artículos



# A01

Problemática fiscal y contable de los errores, cambios de criterio y estimaciones contables (y II)



Técnica contable y financiera, N°. 57, 2022

José Gabriel Martín Rodríguez  
Socio Director  
Martin Castellano Auditores, SL

## RESUMEN

En este artículo se pretende profundizar en la problemática que supone la subsanación de errores, los cambios de criterio y de estimaciones contables que se producen en el normal funcionamiento de una empresa en su doble vertiente, por un lado, en el ámbito contable-mercantil y su reflejo en los estados financieros, y por otro, su incidencia en el Impuesto sobre Sociedades analizando la doctrina de la DGT, TEAC y STS, todo ello con un enfoque práctico

Nº. 242, DICIEMBRE 2020

# A04

## Cómo hacer que los ricos paguen impuestos



Alternativas económicas, N°. 107, 2022

Juan Pedro Velázquez-Gaztelu  
Delegado en Madrid  
Alternativas Económicas

### RESUMEN

Los sistemas tributarios llevan décadas perdiendo progresividad. Es necesario recuperarla, porque está en juego la propia salud de la democracia. Se necesita recaudar más para evitar una fractura social y combatir la inflación. El Gobierno trata de frenar el 'dumping' fiscal con un nuevo impuesto a los ricos.

Nº . 242, DICIEMBRE 2022.

# A05



Apuntes de una reforma tributaria ambiental en la tarifa eléctrica, para la sostenibilidad de la industria en España. Situación crítica en el sector minero



Actualidad Jurídica Ambiental, N.º 128, 2022

**Carlos Ramírez Sánchez-Maroto**  
**Director General**  
**Asociación de Empresas Fabricantes de Aridos y Afines-Andalucía**

## SUMARIO

1. Introducción
2. Sistema eléctrico español
  - 2.1. El marco regulatorio de un mercado marginalista
  - 2.2. Reformas fiscales en el sistema eléctrico
  - 2.3. Estrategias para el mercado eléctrico
3. La Tarifa eléctrica
  - 3.1. Impuesto especial sobre la electricidad, una reforma necesaria
4. Situación crítica en el sector minero
5. Conclusión
6. Bibliografía

## RESUMEN

En este trabajo se analizan las distintas normativas españolas de energía y electricidad, así como las estrategias aprobadas, en una situación de grave crisis energética, y se expone propuesta de reforma en la tarifa eléctrica en nuestro país, respecto al impuesto especial de electricidad, para aliviar la enorme carga que está soportando la industria, algunos de cuyos sectores se encuentran en situación crítica como es el de la minería.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Las distintas medidas aprobadas por el gobierno español para contener los altos precios de la tarifa eléctrica desde el año 2021 a la actualidad aún no han resultado suficientes y las empresas siguen haciendo un enorme esfuerzo para hacer frente al alza continua de los costes. Así, ni la sucesiva bajada del IVA de la electricidad para los clientes con una potencia contratada inferior a 10Kw, la reducción del impuesto eléctrico del 5,1% al 0,5%, ni el reciente tope del gas de la excepción ibérica han conseguido una notable reducción del coste por la luz consumida, en una situación crítica para decenas de miles de las empresas, con algunos sectores como son, entre otras, las de cogeneración de alta eficiencia energética con excedentes de producción de electricidad o las de minería.

La última medida aprobada, el día 20 de septiembre, ha sido una rebaja del IVA del gas del 21% al 5% y una partida de más de 172 millones de euros para que el sistema nacional de salud mejore la atención primaria.

Cabe recordar que, en el transcurso del año 2021, la pandemia originada por el SARS-CoV-2 ha afectado de forma intensa a la economía española, que venía recuperándose de los efectos de la recesión iniciada en 2008. El producto interior bruto (PIB) se redujo en 2020 un 10,8 % con respecto al año anterior. Añadir que la tasa de variación anual del IPC en marzo de 2022 alcanzó un récord de 9,8%, y en agosto ha sido del 10,5%, 3 décimas inferior a la del mes anterior<sup>1</sup>.

La industria representa un significativo porcentaje del Producto Interior Bruto, y consume el 24% del consumo total de energía final en España. La industria necesita medidas más eficaces para evitar posibles cierres de producción a corto y medio plazo.

En un escenario en el que España carece de carbón, importa gas, se dispone aún de poca capacidad de energía renovable, y los embalses están casi vacíos, es urgente que se abra un planteamiento de análisis y propuestas que incluya la reducción el coste de la tarifa eléctrica, que en la actualidad constituye un elemento distorsionador para los consumidores industriales, a los que se suman otras alzas de costes como el gasoil, el gas, las materias primas, y se facilite más la viabilidad de multitud de empresas.

..//..

A06



Criptoactivos

Tributación de los NFT's

Cont4bl3, N° 75, 2022



Antonio Ibarra López  
Consultor impuestos y mercantil en ICB Consulting

**CONTENIDO**

<https://revista.aece.es/contable/75/#Pagina10>

Nº . 242, DICIEMBRE 2022

# A07

Los recargos por extemporaneidad. Análisis particular de la exoneración del recargo por declarar con posterioridad a una regularización administrativa de otro periodo del mismo concepto impositivo



Revista de contabilidad y tributación, N° 477, 2022

Carlota Ruiz de Velasco Punín  
Universidad de Cantabria

## RESUMEN

El trabajo aborda el régimen normativo de exoneración del recargo incorporado a la Ley General Tributaria por la Ley 11/2021 y aplicable en aquellos casos en que el contribuyente regulariza voluntariamente, mediante la presentación de una declaración o autoliquidación correspondiente a otros periodos del mismo concepto impositivo, unos hechos o circunstancias idénticos a los regularizados por la Administración y siempre que se cumplan determinados requisitos. La finalidad que hay detrás de esta exoneración radica en incentivar que el contribuyente, a la vista del criterio administrativo, regularice de forma voluntaria otros periodos del mismo concepto impositivo aún no comprobados, ahorrando así a la Administración el coste que supone iniciar nuevas actuaciones comprobadoras. Se trata de un régimen de indudable actualidad cuya reciente aprobación hace que no se haya generado apenas doctrina administrativa y jurisprudencial que arroje luz acerca de los diversos problemas e interrogantes que suscita su aplicación práctica. El trabajo pretende dar respuesta a tales cuestiones y ofrecer soluciones coherentes con la finalidad perseguida por el legislador.

# A08

## Fiscalidad del carbono. Un nuevo escenario para la tributación del medio ambiente



Revista de contabilidad y tributación, Nº 477, 2022

Miguel de Haro Izquierdo  
Universidad Complutense de Madrid

### RESUMEN

La fiscalidad del medio ambiente, entendida como la ordenación de los tributos con la finalidad de intervenir en la protección del entorno natural por medio de efectos recaudatorios y sancionadores de actividades contaminantes, afronta en los últimos años uno de los mayores retos en el establecimiento de una nueva fiscalidad sobre el carbono y las emisiones de gases de efecto invernadero. Tradicionalmente la fiscalidad verde, en su expresión más común, ha sido impulsada de una manera muy desordenada, poco estructurada, con la intervención de diferentes administraciones territoriales limitadamente coordinadas que han generado multiplicidad de tributos ineficientes, tanto desde la vertiente recaudatoria como en su carácter punitivo al daño medioambiental. En el presente trabajo analizamos el nuevo paradigma al que se enfrenta la fiscalidad medioambiental, estructurada y ordenada por los organismos internacionales con la finalidad de obtener y conseguir un logro coordinado de los estados mediante la disminución de la temperatura del planeta como consecuencia de las emisiones de CO<sub>2</sub>. El ámbito tributario se configura como una herramienta clave en la obtención de los objetivos de un planeta «cero» emisiones.

# A09

## Impuestos sobre bienes inmuebles y sobre actividades económicas (casos prácticos)



Revista de contabilidad y tributación, Nº 477, 2022

Nicolás Sánchez García  
Centro de Estudios Financieros (CEF)  
Universidad a Distancia de Madrid (UDIMA)

### RESUMEN

A continuación, proponemos dos casos prácticos relativos al impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) y al impuesto sobre actividades económicas (IAE). En relación con el IBI se examina la calificación de los bienes inmuebles como rústicos o urbanos, la condición de sujeto pasivo, la actualización de los valores catastrales, la entrada en vigor de nuevos valores catastrales, los tipos de gravamen diferenciados que se aplican en el impuesto, la aplicación de las bonificaciones potestativas, entre otras cuestiones. Por lo que tiene que ver con el IAE se analiza la tributación de los supuestos de hecho planteados consistentes en la cuota a liquidar por una actividad económica que se desarrolla en un local y la cuota a liquidar por un local indirectamente afecto a la actividad económica, en la que esta no se ejerce, estando ambos locales situados en la misma localidad, se analizan también los puntos más relevantes que se producen en el proceso de liquidación del impuesto.



# A10

## La obtención automatizada por las Administraciones tributarias de información de las redes sociales y otras plataformas de internet



Revista de contabilidad y tributación, N° 470, 2022

Andrés García Martínez  
Universidad Autónoma de Madrid

### RESUMEN

En este trabajo se aborda el estudio de la utilización por diferentes Administraciones tributarias de técnicas de big data y de inteligencia artificial para la captación automatizada de información de libre acceso en las redes sociales y en otras plataformas de internet que ponen en relación con una pluralidad de partes para el intercambio de bienes y la prestación de servicios. La finalidad perseguida con esta nueva forma de captación de información es enriquecer las propias bases de datos de las Administraciones tributarias, fundamentalmente, para una más eficaz lucha contra el fraude fiscal, aunque también para prestar una mejor asistencia a los contribuyentes a fin de favorecer el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias. A tal efecto, se analiza la práctica seguida por la Administración tributaria de Estados Unidos, de Francia y de España a fin de extraer conclusiones válidas para la mejora de nuestro propio ordenamiento tributario. Esta práctica, si bien aumenta la eficacia y eficiencia de la Administración, es susceptible de producir una importante injerencia en derechos fundamentales de los ciudadanos, como la protección de datos y el respeto a su vida privada, lo que también es tenido muy presente en el análisis.



**Antonio Martínez Lafuente**  
bogado del Estado (Excedente)  
Especializado en Derecho Tributario Autónomo

## RESUMEN

Se analiza el significado técnico-jurídico de la expresión «ayudas de Estado», de directa conexión con los tratados de la Unión Europea, y que guardan relación con la libre competencia, que se vería falseada si con fondos estatales se protegiera a unas empresas y no a todas.

La jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo tiene reiterada doctrina sobre los requisitos para calificar una medida nacional como ayuda estatal y en tal sentido se citan: ha de tratarse de una intervención del Estado o mediante fondos estatales; afectar a los intercambios comerciales, conferir una ventaja selectiva y falsear o amenazar la competencia.

Dentro de las ayudas de Estado, destacan por su importancia las de naturaleza tributaria por vía de reducciones en la base imponible o en la cuota de los impuestos, o con unos especiales requisitos temporales para su pago.

Tras estas consideraciones generales, se pasa revista a los más destacados asuntos que han llegado a conocimiento de los tribunales, y así se citan: la amortización del fondo de comercio financiero y las ayudas a la televisión pública, a la cinematografía y las concedidas a los clubes de fútbol.

Por último, se examina la recuperación de las ayudas con especial mención de lo dispuesto en la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, que añadió diversos preceptos a la Ley general tributaria.

A12



Cripto Impuestos y Economía Cripto



Cont4bl3, N° 77, 2022

Antonio Ibarra López  
Consultor impuestos y mercantil en ICB Consulting

**CONTENIDO**

<https://revista.aece.es/contable/77/#Pagina8>

Nº . 242, DICIEMBRE 2022

# A13

## Las pérdidas patrimoniales derivadas de donaciones en el IRPF. Necesidad de desplegar una reinterpretación que trascienda la normativa literal

Quincena fiscal, N°. 22, 2022



José Daniel Sánchez Manzano  
Abogado. Asesor fiscal

### RESUMEN

El presente artículo analiza el tratamiento de las variaciones patrimoniales afloradas con motivo de donaciones en el IRPF, centrándose en la prohibición de efectos fiscales para las pérdidas patrimoniales. El Art.33.5.c) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas determina que las pérdidas no pueden ser computadas. A tal efecto analizamos la novedosa resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia de 30 de septiembre de 2019. En particular se aborda la corrección técnica de la reinterpretación que cristaliza con apoyo en los principios generales.

Nº. 242, DICIEMBRE 2022



José Antonio García Bañuelos  
Universidade da Coruña

José Manuel Calderón Carrero  
Socio de Precios de Transferencia y Fiscalidad Internacional EY

## RESUMEN

Este artículo sintetiza y explica el Manual OCDE sobre APAs bilaterales, publicado el 28 de septiembre 2022, con el objetivo de articular un nuevo estándar común que mejore las condiciones para la utilización de este tipo de mecanismos cooperativos internacionales. La idea de fondo es que las empresas multinacionales y las administraciones intensifiquen la aplicación de los BAPAs, a efectos de potenciar la seguridad jurídica del sistema y reducir los actuales niveles de controversia fiscal en materia de precios de transferencia. La práctica internacional ya revela un incremento notable de la utilización de los APAs internacionales, de suerte que el marco fiscal post-BEPS (1.0 & 2.0) no hace sino intensificar los riesgos fiscales y de ahí la necesidad de arbitrar y utilizar mecanismos preventivos que doten de consistencia administrativa internacional a la política de precios de transferencia de los grupos MNEs. Pensamos, por tanto, que tiene todo el sentido que la OCDE-FTA y las administraciones tributarias de los países miembros dediquen recursos y propicien el desarrollo de mecanismos internacionales que instrumenten «seguridad jurídico-tributaria cooperativa».



**Domingo Jesús Jiménez-Valladolid de L'Hotellerie-Fallois**  
**Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario**  
**Universidad Autónoma de Madrid**

## SUMARIO

1. Introducción.
2. Los resultados del plan BEPS y el enfoque de los dos pilares.
3. El Pilar I: los nuevos derechos de imposición.
4. El Pilar I y los impuestos sobre servicios digitales.
5. Impacto esperado del Pilar I.

Bibliografía.

## RESUMEN

BEPS 2.0 está cerca de convertirse en una realidad. El enfoque de los dos pilares apoyado por el Marco Inclusivo va a suponer un cambio en los criterios de nexos y de atribución de beneficios en la fiscalidad internacional que va a permitir que las jurisdicciones de mercado puedan gravar beneficios de las multinacionales digitales, los cuales, con las reglas actuales, quedan fuera de sus derechos de imposición. Estos nuevos derechos de imposición se prevén en el Pilar 1, el cual se expone en este trabajo.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

En octubre de 2021 tuvo lugar un hecho histórico en el ámbito de la fiscalidad internacional mediante la aprobación por parte de más de 130 jurisdicciones del compromiso político para apoyar el enfoque de los dos pilares propuesto por la OCDE. Este enfoque, entre otros objetivos, trata de superar los principios tradicionales de la fiscalidad internacional para establecer un reparto de los derechos de imposición más justo ante los retos que plantea la digitalización de la economía. Esta meta se plasma en el Pilar 1, que supone el reconocimiento de nuevos derechos de imposición para las jurisdicciones de mercado sobre los beneficios de las empresas multinacionales más grandes y rentables del mundo.

Este trabajo tiene por objeto el de presentar los avances del Pilar 1 y los objetivos que trata de alcanzar. Como trataré de explicar, los resultados esperados del Pilar 1 son relativamente modestos desde una perspectiva económica. Sin embargo, desde la perspectiva de la construcción de nuestro sistema de fiscalidad internacional, puede considerarse un paso adelante en la reconfiguración del reparto de los derechos de imposición. Para ello, en primer lugar, analizo el origen del enfoque de los dos pilares y las limitaciones que presentaba el Plan BEPS. En segundo lugar, se presentan los componentes del acuerdo político sobre el Pilar 1 y los borradores de reglas modelo publicadas por la OCDE, analizando tanto el ámbito subjetivo de aplicación del Pilar 1, como los aspectos cuantitativos y de gestión. A continuación, se incluye una breve referencia a la eliminación de los impuestos sobre servicios digitales derivada de la adopción del Pilar 1. Finalmente, se exponen algunos indicadores del impacto de este proyecto en términos de recaudación y en relación con los principios tradicionales de la fiscalidad internacional.

### 2. LOS RESULTADOS DEL PLAN BEPS Y EL ENFOQUE DE LOS DOS PILARES

#### 2.1. La planificación fiscal agresiva contrarrestada por BEPS (1.0)

Como es sabido, en 2013 el G-20 encargó a la OCDE el desarrollo de un proyecto para luchar contra la erosión de bases imponibles y el traslado de beneficios (Plan BEPS) que sirviera para eliminar las lagunas y vacíos del sistema tributario internacional mediante los cuales los beneficios empresariales se veían sometidos a una nula o baja tributación. El proyecto se estructuró a través de 15 acciones con un contenido centrado en aspectos clave tanto de los sistemas tributarios nacionales como de los convenios para evitar la doble imposición (CDI). Mediante estas acciones se trataba de acabar con los principales vacíos normativos que permitían que los beneficios empresariales no fueran gravados o se desplazaran de modo artificial a jurisdicciones de nula o baja tributación.

..//..

# A20



## Las medidas del Pilar II de la OCDE y la propuesta de directiva de la Unión Europea sobre una tributación mínima global



Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022

**Luz Ruibal Pereira**  
**Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario**  
**Universidade de Santiago de Compostela**

### SUMARIO

1. El origen de los trabajos en la OCDE sobre el Pilar II.
2. El Pilar II: el acuerdo multilateral de 8 de octubre y el documento de la OCDE de 14 de diciembre de 2021.
  - 2.1. Naturaleza del Acuerdo Multilateral y plazo para su implementación.
  - 2.2. Medidas que conforman el Pilar II y ámbito subjetivo de aplicación.
  - 2.3. Las medidas de carácter interno: IIR y UTPR.
  - 2.4. La medida de carácter convencional: la cláusula de sujeción al impuesto (STTR).
3. La recepción de las reglas GloBE en el ámbito de la Unión Europea.
  - 3.1. La Propuesta de Directiva sobre el establecimiento de un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales en la Unión.
  - 3.2. Principales características de la Propuesta de Directiva frente a las reglas modelo de la OCDE.
  - 3.3. Ámbito subjetivo de aplicación de la Propuesta de Directiva.
  - 3.4. Cálculo del impuesto adicional en el marco de la Propuesta de Directiva.
  - 3.5. Obligaciones formales y régimen sancionador.
4. Reflexión final.

Bibliografía.

### RESUMEN

La implantación de una tributación mínima global constituye el objeto del llamado Pilar II de la OCDE y pretende establecer la exigencia de un mínimo de imposición para los grandes grupos multinacionales y un freno a la competencia fiscal no querida por parte de los Estados a través de tipos impositivos bajos. La UE ha mostrado su apoyo a los trabajos de la OCDE y su interés en una rápida implementación a través de una Propuesta de Directiva que actualmente está pendiente de aprobación y que debe conseguir la unanimidad de todos los Estados miembros para su adopción.

### CONTENIDO

#### 1. EL ORIGEN DE LOS TRABAJOS EN LA OCDE SOBRE EL PILAR II

La fiscalidad internacional de los últimos años ha venido determinada por la búsqueda de medidas eficaces de lucha contra dos frentes distintos. Por un lado, la constante erosión fiscal que sufrían los países fruto del traslado artificial de beneficios por parte de las empresas a jurisdicciones de nula o baja tributación y, por el otro, la competencia fiscal desarrollada por algunos Estados para atraer inversión en una auténtica carrera hacia el fondo (race to the bottom), fomentando en muchas ocasiones una auténtica competencia fiscal desleal. A ello se ha unido la necesidad, cada vez más acuciante, de establecer ciertas bases comunes en el campo de la fiscalidad internacional que permitan abordar un nuevo marco de relaciones económicas presididas por la globalización y la digitalización de la economía, que provocan además un agravamiento de los mencionados problemas.

Desde el año 1996 la lucha contra la evasión y el fraude fiscal se situó entre los objetivos de la OCDE y del G7 primero y G20 posteriormente, y se han ido adoptando medidas tendentes a lograr su desaparición o, cuando menos, su reducción. En este sentido, adquirieron especial importancia los avances producidos durante los años 2000 a 2007 en el campo de la transparencia y el intercambio de información, que se convirtieron en unas de las medidas más efectivas en este ámbito.

..//..



# A21



## Novedades en materia de transparencia fiscal internacional (Leyes 11/2020 y 11/2021)



Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, N°. 8, 2022

**María Eugenia Simón Yarza**  
Universidad de Navarra

### SUMARIO

1. Marco legal internacional e interno.
2. Elementos objetivos. Renta imputable.
  - 2.1. Imputación total de rentas.
  - 2.2. Imputación parcial de rentas.
  - 2.3. Una cuestión relativa a la doble imposición.
3. Elementos subjetivos. El establecimiento permanente "transparente".

### RESUMEN

Exposición argumentada y crítica de las novedades incorporadas en el régimen de transparencia fiscal internacional del IS a través de las Leyes 11/2020 y 11/2021, con especial referencia a la oportunidad y los efectos de la supresión de la cláusula de no imputación de dividendos y plusvalías de los antiguos apartados 2 y 4 del art. 100 LIS, los nuevos tipos de rentas imputables de acuerdo con el art. 100.3 LIS y la obligación de computar en la base imponible del contribuyente del IS el importe de los gastos de gestión correspondientes a los dividendos procedentes de entidades transparentes.

### CONTENIDO

#### 1. MARCO LEGAL INTERNACIONAL E INTERNO

§1. La transparencia fiscal internacional es un régimen tributario que ha estado vigente en el ordenamiento jurídico español durante más de veinticinco años. Se aprobó por primera vez en el año 1994 y en fecha reciente, el 9 de julio de 2021, ha experimentado su última reforma a través de la Ley 11/2021. El cambio ha estado motivado por la necesidad de transponer a nuestro ordenamiento interno la Directiva 1164/2016, de 12 de julio de 2016, en inglés conocida con el nombre Anti Tax Avoidance Directive (en adelante, ATAD), que en los artículos 7 y 8 regula el régimen de transparencia fiscal internacional que están obligados a implantar los Estados miembros de la Unión Europea. ATAD a su vez se hace eco de la propuesta de la acción 3 del plan BEPS de establecer en los Estados regímenes de sociedades extranjeras controladas eficaces.

Los artículos 7 y 8 de esta Directiva obligan a los Estados miembros de la Unión Europea a implantar en sus respectivas normativas del impuesto sobre sociedades un régimen de transparencia fiscal internacional que respete los estándares mínimos fijados en ella. España, a través de la Ley 11/2021, de 9 de julio, ha modificado el artículo 100 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para adaptar su normativa a los preceptos comunitarios y, simultáneamente, ha cambiado el régimen de transparencia fiscal internacional previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Aunque esta última alteración no forma parte de la transposición de ATAD, la ley ha modificado de modo parecido el régimen de transparencia fiscal internacional del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el del Impuesto sobre Sociedades, alineando así la regulación de la transparencia fiscal internacional de uno y otro impuesto.

Las páginas siguientes contienen una exposición razonada y crítica de las novedades introducidas en el régimen de transparencia fiscal internacional a partir del año 2021, por medio de esta Ley 11/2021 y de la Ley 11/2020, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021.

#### 2. ELEMENTOS OBJETIVOS. RENTA IMPUTABLE

§2. Desde que se aprobó la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, el régimen de transparencia fiscal internacional español dispone de dos sistemas alternativos de imputación de las rentas. En su virtud, el contribuyente en régimen de transparencia está obligado a imputar en la base imponible:

- bien la totalidad de las rentas de las entidades en las que participa de manera mayoritaria y que, además de estar localizadas en territorios de baja o nula tributación, no llevan a cabo actividades económicas.
- bien determinadas categorías de renta de las sociedades transparentes en las que participa y que sí llevan a cabo actividades económicas.

..//..



Marta Verdesoto Gómez  
Profesora Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Complutense de Madrid

## SUMARIO

1. Introducción: la intención declarada del Estado de adoptar medidas fiscales de protección medioambiental y su repercusión en los impuestos propios de las Comunidades Autónomas.
2. Posibles modificaciones en la imposición autonómica sobre emisiones actualmente vigentes (los impuestos sobre emisiones de la industria, el impuesto sobre las emisiones de óxido de nitrógeno de la aviación comercial y el impuesto sobre emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica).
3. Algunas cuestiones relacionadas con el ejercicio de la autonomía financiera de las comunidades autónomas, en relación con el próximo impuesto estatal sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Bibliografía.

## RESUMEN

El presente trabajo recoge la ponencia, presentada en la VII Reunión de Profesores de Derecho Financiero y Tributario, celebrada en Santiago de Compostela, los días 12-14 de noviembre de 2021, en la Mesa Redonda sobre "El futuro de la fiscalidad ambiental". Partiendo del aparente interés del legislador y del gobierno español por implementar medidas fiscales de protección medioambiental, se analizan aspectos controvertidos de la imposición sobre emisiones actualmente vigente en determinadas Comunidades Autónomas españolas, proponiendo soluciones. También se adelantaron posibles problemas en la aplicación del futuro impuesto estatal sobre el depósito de residuos en vertederos. La nueva Ley de residuos y suelos contaminados para una economía circular, de 8 de abril de 2022, da respuesta a alguno de los interrogantes planteados.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN: LA INTENCIÓN DECLARADA DEL ESTADO DE ADOPTAR MEDIDAS FISCALES DE PROTECCIÓN AMBIENTAL Y SU REPERCUSIÓN EN LOS IMPUESTOS PROPIOS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

Trataré de abordar en mi ponencia una serie de cuestiones "pendientes" en relación con la fiscalidad medioambiental autonómica, refiriéndome en concreto al ámbito de las emisiones, y los residuos a la vista de los cambios que se avecinan como consecuencia de la intención del legislador estatal de adoptar medidas reales de protección medioambiental, entre las que la fiscalidad parece predominante (tal y como se refleja en la da 7ª de la Ley 7/2021, de 20 de mayo, de cambio climático y transición energética; en el Componente 28 del Plan de recuperación, transformación y resiliencia que se ocupa de la "Adaptación del sistema impositivo a la realidad del siglo XXI", que desarrolla actualmente el gobierno, o en el propio Proyecto de Ley de residuos y suelos contaminados, cuyo Título VII contempla los nuevos impuestos sobre depósito de residuos en vertederos, la incineración o co-incineración de residuos y el impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

Analizar estas cuestiones nos conduce, irremediablemente, a tomar en consideración los límites impuestos a las Comunidades Autónomas por el bloque de constitucionalidad, y singularmente la prohibición de doble imposición del art. 6 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, también los límites impuestos por el Derecho de la Unión (aquí singularmente, también, el riesgo de presencia de una ayuda de estado, ex. art. 107 TFUE) Pero más allá del respeto a estas normas, sería necesario analizar cómo ha ido evolucionando la imposición autonómica en los últimos años, para determinar si las decisiones adoptadas tienen por objeto una mejor y más eficaz protección del medioambiente en ese territorio o responden quizás al interés por introducir o mimetizar otros tributos que han sido impuestos por otras Comunidades y que han salvado el control de constitucionalidad. La experiencia nos demuestra que muchos de estos tributos carecían de una finalidad medioambiental, lo que, unido a una heterogénea aplicación por las Comunidades Autónomas, ha creado distorsiones entre los operadores económicos y perjudicado la unidad de mercado.

En este sentido, en relación con los impuestos medioambientales que centran nuestro análisis, la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica (que se remonta a julio de 2017), ya puso de manifiesto como el escaso interés de la Administración central española por la fiscalidad ambiental había permitido a las CCAA encontrar hechos imponibles no gravados por el Estado con relativa facilidad.

Sin embargo, señalaba la Comisión, esta situación podría cambiar en el futuro inmediato, en parte por la presión de la Unión Europea para establecer ciertos tributos ambientales y en parte por la creciente conciencia sobre la importancia de los problemas de esta índole y por la necesidad de financiar los compromisos adquiridos por nuestro país en relación con la lucha contra el cambio climático.

..//..



**Alvaro Antón Antón**  
**Profesor Titular Derecho Financiero y Tributario**  
**Universidad Cardenal Herrera CEU**

## SUMARIO

1. Introducción.
2. El papel de la fiscalidad energética en la transición a una economía verde, sostenible y justa.
  - 2.1 La pretendida función ambiental de los impuestos a la energía.
  - 2.2. Problemas en el diseño de impuestos energéticos para alcanzar fines ambientales.
3. La fiscalidad energética en el ámbito de la UE.
4. La falta de alineación de la directiva sobre imposición energética con los objetivos del Pacto Verde Europeo.
5. El futuro de la fiscalidad energética en el contexto de los objetivos del pacto verde europeo.
6. Posibles impactos distributivos y sobre la competitividad de la fiscalidad energética.
7. Conclusiones.

Bibliografía

## RESUMEN

La Directiva sobre Imposición energética podría desempeñar un papel clave en el ámbito de la política climática y energética. Sin embargo, se ha constatado que no está alineada con el resto de los objetivos del Pacto Verde Europeo. Por tanto, la modificación de esta Directiva es prioritaria si se pretende emitir señales de precio adecuadas a través de la imposición energética y, consecuentemente, que este instrumento económico contribuya a la consecución de los objetivos energético y climáticos de la UE. Este trabajo analiza los principales problemas que presenta la Directiva actual así como las propuestas para modificarla.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

El Pacto Verde Europeo fija como objetivo la neutralidad climática de la Unión Europea (UE) para 2050. El logro de dicho objetivo requerirá adaptar las políticas de la UE en materia de clima, energía, transporte y, también, fiscalidad energética, con el fin de reducir las emisiones netas de gases de efecto invernadero en, al menos, un 55 % de aquí a 2030 en comparación con los niveles de 1990. Este compromiso político se ha convertido en una obligación jurídicamente vinculante para los Estados Miembros (EEMM) como consecuencia de la aprobación del Reglamento 2021/119 (Reglamento conocido en el ámbito de la UE como: 'Ley del Clima'). Al mismo tiempo, los objetivos prioritarios del Pacto Verde Europeo son fundamento y sientan las bases tanto del Plan de Recuperación Next Generation EU como del presupuesto de la Unión para 2021-2027; instrumentos clave para fomentar la inversión en sectores que son estratégicos para la transición ecológica y que impulsarán la recuperación económica de la Unión tras la crisis de la COVID-19.

Sin embargo, junto a la vertiente del gasto diversos autores e instituciones internacionales vienen defendiendo en los últimos años el papel que podrían desempeñar determinados instrumentos para la tarificación del precio del carbono de cara a disociar el crecimiento económico del aumento de las emisiones de gases contaminantes. Así, por ejemplo, el Pacto Verde pone de relieve el potencial de los impuestos ambientales para generar fuentes de ingresos públicos alternativos que contribuyan a alcanzar unas finanzas públicas sostenibles, al tiempo que envían señales de precio adecuadas a los consumidores para orientar su conducta a alternativas menos contaminantes.

En esta línea, la Comisión Europea ha defendido el papel que puede tener un sistema fiscal bien diseñado para apoyar la transición verde al entender que la fiscalidad, como instrumento político, tiene potencial para coadyuvar a lograr el objetivo de neutralidad climática de aquí a 2050, así como a los demás objetivos medioambientales del Pacto Verde Europeo. Como señala la propia Comisión, los impuestos medioambientales son un instrumento disponible tanto para la UE como para sus EEMM que permite contribuir a proporcionar las señales de precios correctas e incentivos adecuados a los productores, los usuarios y los consumidores para fomentar un consumo menos contaminante y contribuir al crecimiento sostenible. Paralelamente, son instrumentos que pueden aportar ingresos fiscales adicionales a los presupuestos públicos. Estos ingresos pueden ser destinados, entre otras cuestiones, a financiar las inversiones en favor de la citada transición verde; a reducir impuestos en otros ámbitos -por ejemplo, sobre el trabajo- o a financiar medidas de protección social.

..//..

# A24



## La fiscalidad ambiental en el marco de la estrategia de economía circular y del plan de recuperación, transformación y resiliencia



Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022

Gemma Patón García  
Universidad de Castilla-La Mancha  
Centro Internacional de Estudios Fiscales

### SUMARIO

1. Planteamiento: la política europea de transición ecológica y de economía circular.
2. Incidencia de la estrategia de economía circular en la acción tributaria ambiental.
3. Medidas fiscales en el plan de recuperación, transformación y resiliencia orientadas a la eficiencia energética.
4. Priorización de objetivos circulares en el diseño de los instrumentos fiscales ambientales:
  - 4.1. La ley de residuos y suelos contaminados para una economía circular (LRSCEC): las medidas fiscales clave.
  - 4.2. Valoración provisional de las medidas fiscales ambientales.
5. Estado actual y visión prospectiva de la tributación ambiental en España.

Bibliografía.

### RESUMEN

Dentro del contexto económico actual debemos ubicar también la estrategia europea de economía circular y cambio climático que impone una reforma de la fiscalidad ambiental. Este estudio dedica su atención a las medidas fiscales aprobadas en la Ley 7/2022, normativa que protagoniza la mencionada estrategia, así como los primeros incentivos de eficiencia energética que se han aprobado en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia en España. Estas novedades legislativas merecen una valoración que únicamente puede ser provisional hasta que no tengan un recorrido más amplio en su aplicación.

### CONTENIDO

#### 1. PLANTEAMIENTO: LA POLÍTICA EUROPEA DE TRANSICIÓN ECOLÓGICA Y DE ECONOMÍA CIRCULAR

El concepto de economía circular aparece en 1989 de la mano de Pearce y Turner y el fenómeno está llamado a acometer una verdadera revolución en el modelo económico global. La Fundación para la Economía Circular en 2017 señalaba que, según la OCDE, en los últimos veinticinco años, el volumen de recursos explotados se ha incrementado un 65%, siendo la mayoría recursos no renovables, junto a la previsión de un incremento de la población hacia nueve billones en 2050 y un incremento de 3 veces el consumo total de recursos. Este panorama ha motivado que las instituciones internacionales hayan dirigido sus acciones hacia la consecución de un modelo de desarrollo económico sostenible basado en la circularidad de los recursos naturales.

En la transición de aquel modelo económico lineal a éste circular, supone un desafío el cambio de la imposición al trabajo y la subvención a la energía hacia un sistema tributario cuyo enfoque debería ser no gravar los recursos renovables, incluida la mano de obra, pero sí los recursos no sostenibles. De este modo, se precisa de una profunda reflexión acerca de la existencia de determinados tributos y gravámenes en nuestro ordenamiento jurídico, y su propia articulación jurídica, que parecen no conformarse de acuerdo con los objetivos de fomento de la mencionada transición a mayor escala de un modelo de economía circular regional.

Así, la Comisión Europea en 2015 diseñó su Plan de Acción para la Economía Circular bajo el lema "cerrar el círculo". Este Plan de Acción incluye una serie de medidas legislativas sobre residuos para reducir el vertido de residuos y aumentar la preparación para su reutilización y reciclado, y un anexo con 54 medidas de desarrollo en los ámbitos de la producción, el consumo, la gestión de residuos, el mercado secundario de materias primas, y las acciones sectoriales (plásticos, residuos alimentarios, materias primas críticas, construcción y demolición, y biomasa y bioproductos) junto con el fomento de la I+D+i como elemento transversal clave en el proceso de transición. A nivel europeo, la Comisión europea lanzó un mandato concreto y ambicioso para apoyar la transición hacia una economía circular, presentando en julio de 2019 el "European Green Deal", donde se integra un nuevo Plan de Economía circular 2.0 (2020-2024), en el que se sitúa la fiscalidad como eje de apoyo de la estrategia de transición ecológica. Con este objetivo, se busca también un compromiso amplio y estable de todos los niveles de gobierno europeo -Estados miembros, regiones y entidades locales- y de los principales agentes sociales y económicos con políticas auténticamente transformadoras. En la actualidad, países como Dinamarca, Finlandia, Luxemburgo, Países Bajos, Portugal, Escocia y otras regiones centroeuropeas han diseñado ya sus estrategias o planes de acción de economía circular adaptando el marco comunitario a sus especificidades económicas, sociales, naturales, productivas y energéticas.

...//..



Jorge Milla Ibáñez  
Universitat de València

## SUMARIO

1. Introducción.
  2. Nueva normativa.
  3. Las nuevas figuras impositivas.
    - 3.1. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.
    - 3.2. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.
  4. Consideraciones finales.
- Bibliografía.

## RESUMEN

La Agencia Europea de Medio Ambiente, en su último informe sobre el estado del medio ambiente, afirma que Europa no logrará sus objetivos para 2030 sin una acción urgente durante los próximos 10 años para abordar la tasa alarmante de pérdida de biodiversidad, los crecientes impactos del cambio climático y el consumo excesivo de recursos naturales.

Es crucial aprovechar la próxima década para proteger la naturaleza, disminuir los impactos del cambio climático y reducir radicalmente nuestro consumo de recursos naturales. Para conseguirlo, tenemos a nuestro alcance una herramienta tan útil como la fiscalidad que, con la vista puesta más allá de la obtención de recaudación para financiar el déficit público, debe ser capaz de incidir de manera directa o indirecta en conductas que puedan afectar al medioambiente.

Examinaremos las posibilidades de las figuras impositivas que se han incorporado al sistema tributario español y que, con un marcado carácter finalista, deberán lograr incentivar comportamientos que fomenten la economía circular.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Aunque existen multitud de definiciones de la economía circular, nos quedamos con la del Parlamento Europeo, que la define como un modelo de producción y consumo que implica compartir, alquilar, reutilizar, reparar, renovar y reciclar materiales y productos existentes todas las veces que sea posible para crear un valor añadido a fin de que el ciclo de vida de los productos se extienda. En la práctica, esto implica reducir los residuos al mínimo.

La economía circular se plantea como alternativa al actual modelo económico lineal basado en extraer recursos, utilizarlos y disponerlos en forma de residuos que abandonan el sistema económico, y que desemboca en el agotamiento de los recursos no renovables del planeta y en la explotación de recursos renovables a un ritmo superior al que la biosfera puede reponerlos (Sastre Sanz).

Entre la aprobación de la Directiva (UE) 2018/851, de 30 de mayo de 2018, por la que se modifica la Directiva 2008/98/CE sobre los residuos y la Directiva (UE) 2019/904, de 5 de junio de 2019, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente, las principales organizaciones ecologistas en España (Amigos de la tierra, Ecologistas en acción, Greenpeace, SEO/BirdLife y WWF) expusieron, en su resumen ejecutivo de 29 de enero de 2019, que "...la fiscalidad ecológica consiste en utilizar el sistema fiscal como medio para incentivar cambios de comportamiento que se consideran positivos desde el punto de vista ambiental" y "... resulta imprescindible que la recaudación obtenida de esta política fiscal se destine íntegramente a facilitar la transición ecológica y alcanzar un modelo socioeconómico acorde a los límites del planeta."

En este resumen, se propuso -en consonancia con las Directivas mencionadas- la creación de nuevos impuestos ambientales (13, en concreto), entre los que destacan, por su relación con la economía circular: el Impuesto sobre el Vertido y la Incineración de Residuos, con el objetivo de incentivar iniciativas de reducción en la generación de residuos, la recogida selectiva y el reciclaje de los mismos, al encarecer el vertido y la incineración de residuos, que son los dos métodos de eliminación de residuos más perjudiciales para la salud y el medio ambiente; y el Impuesto sobre los Envases No Reutilizables, con el objetivo de fomentar el uso de envases reutilizables y duraderos, creando un impuesto sobre los envases de un solo uso.

..//..

# A26



## Los impuestos relacionados con la electricidad como mecanismo de protección del medio ambiente



Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022

**María Bertrán Girón**  
**Universidad Loyola Andalucía**

### SUMARIO

1. Presentación.
  2. El impuesto sobre la Electricidad.
  3. El Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica (IVPEE).
  4. Otras medidas relacionadas con la generación, producción y consumo de la electricidad.
  5. Conclusiones.
- Bibliografía.

### RESUMEN

La electricidad es una fuente energía necesaria e imprescindible en nuestra vida diaria como en la consecución de objetivos más respetuosos con la protección del medio ambiente. En este estudio se plantea su fiscalidad y la adecuación de la misma a unos objetivos que vayan más allá de la mera recaudación y busquen una finalidad medioambiental. Para ello se realiza un estudio de las principales figuras tributarias que gravan la electricidad, se analizan sus posibles ineficiencias y se realizan propuestas de reforma que busquen alinearse con una mayor protección medioambiental.

### CONTENIDO

#### 1. PRESENTACIÓN

En los últimos meses nos hemos acostumbrado a ver y escuchar diariamente en los medios de comunicación el precio de la electricidad como noticia de cabecera, y con razón. Su continua subida, unida a la entrada en vigor de un nuevo sistema tarifario en junio del 2021 (Circular 3/2020 de la CNMC) han puesto el foco de atención mediática y social de la factura eléctrica.

Ya en septiembre de 2021 la subida de precios provocó una regulación específica de urgencia a través del Real Decreto Ley 17/2021 de medidas urgentes para mitigar su impacto, prorrogada hasta en tres ocasiones (Real Decreto-ley 29/2021, Real Decreto-ley 6/2022, Real Decreto-ley 11/2022).

En la propia Exposición de Motivos, del primero de ellos, se reflexiona acerca de la necesidad de una intervención sobre la materia en la medida en que la situación "amenaza también la consecución de los objetivos de descarbonización de la economía, a los que el Reino de España se ha comprometido en el contexto de la Unión Europea, y que se han visto plasmados en el «Plan Nacional Integrado de Energía y Clima 2021-2030» y en la «Estrategia a Largo Plazo para una Economía Española Moderna, Competitiva y Climáticamente Neutra en 2050».

Y esto es así puesto que los objetivos de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero solo podrán alcanzarse por medio del incremento del grado de electrificación de los usos finales de la energía, lo que sumado a la creciente integración de renovables en el mix eléctrico, permitirán alcanzar la meta de la neutralidad climática en 2050.

Por todo ello, una señal de precio asequible y razonable de la electricidad resulta crucial para que dicho proceso de electrificación se acelere, (...) además de que se hace necesaria la intervención para proteger a los consumidores más vulnerables".

Esta postura se mantiene en la actualidad, como muestra la reciente aprobación, a cierre de esta publicación, del Real Decreto-ley 11/2022, de 25 de junio, por el que se adoptan y se prorrogan las medidas iniciadas en septiembre.

Esta normativa busca respuestas inmediatas, en nuestra opinión, parcheadas, para problemas que necesitan soluciones pausadas y de medio-largo plazo como intentaremos poner de manifiesto en nuestro trabajo.

Dentro de ese catálogo de medidas aparece la reducción de la carga tributaria que recae sobre el suministro de la electricidad, pero ¿de qué manera? Para poder entender el proceso, en primer lugar, debemos precisar cuáles son los conceptos que incluye la factura eléctrica.

..//..

# A27



## El rol de la inteligencia artificial en la gestión de los residuos municipales



Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022

Paola Baudino  
Universidad Rovira i Virgili

### SUMARIO

1. Introducción.
2. Las tasas de residuos reguladas como tributos obligatorios.
3. La cuantificación de la tasa por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación: la incorporación del pago por generación.
  - 3.1. Modificaciones a la limitación de la cuantificación.
  - 3.2. Estructura de la tasa.
    - 3.2.1. Sistemas de pago por generación: el rol de la inteligencia artificial.
      - 3.2.1.1. Modelos de recogida separada de residuos;
      - 3.2.1.2. Fracciones de residuos a gravar.
4. Conclusiones.

Bibliografía

### RESUMEN

La Ley de residuos y suelos contaminados para una economía circular incluye la obligación por parte de las entidades locales de regular, en un plazo de tres años, a contar desde la entrada en vigor de la ley, una tasa o una prestación patrimonial de carácter público no tributaria, diferenciada y específica para los servicios que deben prestar en relación con los residuos de su competencia, aconsejando que referidas tasas o tarifas tiendan hacia el pago por generación. Previamente a regular los sistemas de pago por generación en las tasas, será imprescindible implementar un sistema de recogida selectiva de residuos, dotado de infraestructura y tecnología necesaria para identificar al usuario del servicio y medir la cantidad de residuos generada.

### CONTENIDO

#### 1. INTRODUCCIÓN

El crecimiento económico y demográfico mundial está generando grandes cantidades de residuos. A nivel europeo, según los últimos datos brindados por la Comisión Europea (CE, de ahora en más), la generación anual de residuos de todas las actividades económicas asciende a 2.500 millones de toneladas.

A los fines de paliar esta situación, la CE ha venido desarrollando diversos planes y programas a los fines de promover una transición en la gestión de los residuos hacia una economía más circular. Ello implica reducirlos al mínimo y que cuando un producto llegue al final de su vida, sus materiales se mantengan dentro de la economía, siempre que sea posible, para que puedan ser productivamente utilizados una y otra vez, creando de este modo un valor adicional. Este modelo contrasta con el económico lineal que consiste en "usar y tirar".

En este sentido, podemos destacar el Plan de acción en materia de economía de circular 2015 del cual se aprobaron un conjunto de medidas legislativas vinculadas a los residuos.

Entre ellas, se destacan la Directiva (UE) 2018/851 que modifica la Directiva Marco de Residuos (2008/98/CE), la cual establece el marco jurídico para el tratamiento de los residuos en la UE, a través de la aplicación del principio "quien contamina paga" y del establecimiento de una jerarquía de residuos, comenzando por la prevención, luego por la preparación para la reutilización, posteriormente el reciclado y la valorización para otros fines y, por último, la eliminación, y la Directiva de vertido de residuos (UE) 2018/850 que modifica la Directiva 1999/31/CE.

Respecto a los residuos municipales, la Directiva de residuos (UE) 2018/851 establece nuevos objetivos de reciclaje y señala incentivos para aplicar el principio de jerarquía de residuos. Por su parte, la Directiva de vertido de residuos (UE) 2018/850 establece entre sus objetivos la reducción de la cantidad de residuos municipales depositados en vertederos y la inadmisión en vertederos de residuos municipales aptos para el reciclado u otro tipo de valorización.

..//..





**Milenka Villca Pozo**  
**Profesora Lectora Serra Húnter de Derecho Financiero y Tributario**  
**Universitat Rovira i Virgili**

## SUMARIO

1. Introducción.
2. La bonificación en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.
  - 2.1. Elementos configurativos de la bonificación según el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales.
  - 2.2. Análisis comparativo de la regulación de la bonificación en los municipios.
3. La deducción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
  - 3.1. Elementos configurativos de la deducción según el Real Decreto-ley 19/2021 de 5 de octubre.
  - 3.2. Comparativa de la deducción actual con relación a la deducción de 2010.
4. Conclusiones.

Bibliografía.

## RESUMEN

Una de las necesidades fundamentales que presenta el parque inmobiliario residencial es el de su renovación y mejora energética. Y la financiación resulta básico para ello. Este estudio tiene por objeto el examen exhaustivo de dos incentivos fiscales que el legislador ha introducido en dos impuestos, como son el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Tras analizar las características de su configuración jurídica valoramos si a través de ellas se está impulsando adecuadamente el uso de energías renovables en los edificios.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

La eficiencia energética en la Unión Europea, y por supuesto en España, es una materia donde se está trabajando arduamente por la necesidad de fomentar el desarrollo sostenible. El motivo no es para menos. La creciente internalización de los problemas ambientales y las nuevas exigencias del mercado muestran la necesidad de asegurar la sostenibilidad del abastecimiento energético (Guervós, 2006:357). El objetivo es lograr una mejora en el consumo de energía en los sectores de transporte y edificación porque son dos sectores de creciente desarrollo e intensivos en energía, pero con un gran potencial de mejora (Charlier, 2015:465; Fernández et al., 2002:228).

Concretamente, en el sector de los edificios el consumo de energía alcanza al 31,03% y las emisiones de Gases de Efecto Invernadero originada por estos han aumentado más de un 20% desde 1990 (IDAE, 2015; Ruiz, 2014). Es por ello que el Código Técnico de la Edificación (CTE)<sup>1</sup> en el documento base DB HE obliga a que los edificios se proyecten para un consumo reducido de energía y que este se satisfaga, en gran medida, mediante el uso de energía procedente de fuentes renovables, mediante la limitación de las necesidades totales de energía del edificio y la limitación en el consumo de energía procedente de fuentes no renovables.

Desde el ámbito de la fiscalidad, este trabajo tiene objetivo analizar dos medidas fiscales que el legislador ha establecido para rehabilitación energética edificatoria. La primera medida concierne a la bonificación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) establecida en 2004. La segunda, por su parte, a la deducción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) regulada recientemente en 2021. Para cada medida se examinan las características de su configuración jurídica con el fin de valorar si a través de ellas se está impulsando adecuadamente el uso de energías renovables en las viviendas y los edificios.

Conocer esta valoración resulta de interés debido a que hoy por hoy conseguir la eficiencia energética en el parque inmobiliario español constituye un reto de grande envergadura por las características que presenta. Principalmente, porque es un parque envejecido ya que, de los más de 25 millones de viviendas construidas en el país, aproximadamente el 55% es anterior a 1980 y más del 21% cuentan con más de 50 años de antigüedad. A ello se agrega otro dato importante como es que el 58% de los edificios se ha construido sin ningún criterio de eficiencia energética y el 90% son anteriores a la aplicación del Código Técnico de la Edificación (IDAE, 2015).

..//..

# A29



## Medidas fiscales para un modelo de transporte urbano sostenible: impuesto de circulación, transporte colaborativo y teletrabajo



Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022

Juan Ignacio Gorospe Oviedo  
Universidad San Pablo-CEU

### SUMARIO

1. Introducción.
2. La ambientalización del Impuesto de Circulación.
3. Movilidad eléctrica y transporte colaborativo.
4. El teletrabajo y la reducción de la contaminación.
5. Conclusiones.

Bibliografía.

### RESUMEN

La relevancia del transporte en las emisiones totales de gases de efecto invernadero en España requiere implementar medidas fiscales como instrumentos complementarios oportunos y útiles para su reducción. Ello puede hacerse desde una triple vía: modificando el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica para una mayor ambientalización, promoviendo determinados sectores del transporte colaborativo, como el uso temporal de vehículos y los viajes compartidos, e impulsando el teletrabajo para evitar desplazamientos en la medida en que lo permita la actividad laboral.

### CONTENIDO

#### 1. INTRODUCCIÓN

La Comunicación de la Comisión Europea "El momento de Europa: reparar los daños y preparar el futuro para la próxima generación", de 27 de mayo de 2020, ha fijado como prioridades el invertir en tecnologías limpias, transporte sostenible y digitalización de los servicios públicos. La necesidad de un cambio de modelo productivo español hacia una economía más verde, más digital y sostenible tiene como uno de sus pilares el transporte. En este aspecto hay que tener muy presente el carácter complementario y eficaz de la imposición medioambiental para contribuir a la transición hacia una economía neutra en emisiones, especialmente, en un sector tan importante para la economía española como el transporte, tanto con gravámenes como con beneficios fiscales en función de las externalidades negativas o positivas que se generen.

El fundamento de estas medidas tributarias lo encontramos en la regulación contenida en nuestra Carta Magna y en los tratados constitutivos de la Unión Europea: el art. 45 CE sobre el derecho a disfrutar de un medioambiente adecuado y el deber de conservarlo, junto a la obligación de los poderes públicos de velar por ello; el art. 191 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (en adelante TFUE) relativo a los objetivos de la política de la Unión en el ámbito del medio ambiente; y el art. 3 del Tratado de la Unión Europea (en adelante TUE) en pro de un nivel elevado de protección y mejora de la calidad del medio ambiente y la contribución de la Unión al desarrollo sostenible del planeta.

El informe anual sobre la economía española de la Comisión Europea de 26 de febrero de 2020 insta al Gobierno a luchar contra las emisiones en el sector de los transportes, por el aumento de gases de efecto invernadero que está generando. Calcula, en este sentido, que los costes externos totales del transporte por carretera en España ascienden a 64.300 millones de euros anuales, lo cual corresponde al 5,18% del PIB español<sup>2</sup>. Esta cifra refleja principalmente los costes asociados al transporte como los accidentes o los atascos, pero también el ruido, la contaminación atmosférica, los daños causados al clima y los hábitats y los costes de producción de los combustibles.

Las medidas fiscales y los incentivos financieros podrían ser instrumentos complementarios oportunos y útiles para promover el uso de combustibles alternativos y de vehículos eléctricos para el transporte público y privado, como se ha demostrado en países con modelos "bonus-malus". La política fiscal es un mecanismo más al servicio de la sostenibilidad de la economía, y un importante instrumento de política medioambiental que puede reducir la contaminación de los vehículos en los diferentes entornos.

Con base en ello se plantean tres medidas con efecto favorable sobre el transporte: la ambientalización del Impuesto de Circulación, la promoción del transporte colaborativo, en particular, del uso temporal de los vehículos y los viajes compartidos, así como el fomento con medidas fiscales del teletrabajo, como mecanismos para reducir el tráfico y la contaminación.

..//..

# A30



## Hacia una posible implementación de un tributo ambiental sobre la carne



Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022

Paloma García Córdoba  
Universitat Pompeu Fabra

### SUMARIO

1. Consideraciones previas.
2. Una externalidad negativa como punto de partida;
3. Un tributo ambiental sobre la carne como respuesta.
  - 3.1. El diseño del tributo ambiental sobre la carne;
4. Reflexiones finales.

Bibliografía.

### RESUMEN

El Pacto Verde Europeo es la mayor apuesta de la Unión Europea para alcanzar el objetivo de ser el primer continente climáticamente neutro de aquí al año 2050. Una de sus partes fundamentales es la estrategia "De la Granja a la Mesa", que procura un sistema alimentario más saludable y sostenible. Así, se sugiere que los sistemas impositivos de la UE deben reflejar sus verdaderos costes en los precios de alimentos en términos de contaminación, emisiones de gases de efecto invernadero y otras externalidades medioambientales.

La producción ganadera conlleva una elevada emisión de gases de efecto invernadero a la vez que el consumo de cierto tipo de carne tiene un impacto negativo en la salud de los seres humanos. En todo caso, un tributo ambiental puede ser una posible respuesta a la estrategia del Pacto Verde Europeo.

### CONTENIDO

#### 1. CONSIDERACIONES PREVIAS

En la última década, la comunidad internacional ha manifestado una gran preocupación por el cambio climático y la imperante necesidad de tomar acción ante un fenómeno que no se detiene.

En el ámbito de la Unión Europea (UE), una de las acciones que más se destaca es el paquete de medidas denominado "Pacto Verde Europeo", cuya finalidad principal es lograr que la UE sea el primer continente climáticamente neutro de aquí al año 2050. Una de las piezas fundamentales de dicho pacto es la estrategia llamada "De la Granja a la Mesa".

La mencionada estrategia propone mejorar la disponibilidad y el precio de los alimentos sostenibles, así como también promover dietas saludables. El documento publicado por la Comisión expone diversos datos entre los que cabe mencionar aquellos proporcionados por la Agencia Europea de Medio Ambiente, que asegura que la agricultura es responsable del 10,3% de las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI) de la UE y casi el 70 % de esas emisiones proceden del sector animal. Asimismo, se afirma que la mayor parte de las emisiones de la agricultura no relacionadas con el CO2 proceden de la gestión del suelo de las tierras de cultivo, la fermentación entérica del ganado rumiante, el cultivo del arroz y la gestión del estiércol. Las emisiones de GEI del sector animal (que consisten principalmente en metano y óxido nítrico) se pueden clasificar en emisiones directas (por ejemplo, provenientes del ganado) e indirectas (por ejemplo, por la deforestación o alimentación del ganado). Desde un punto de vista del cambio climático, ambas clases de emisiones deben ser reducidas.

A su vez, de acuerdo con un informe de la Comisión, la UE es el segundo productor de carne después de China y en el año 2017 se produjeron 47 millones de toneladas de carne compuesto por el ganado porcino, bovino, vacuno, ovino, caprino y avícola. El mismo informe establece que en el año 2020, cada europeo/a consumió en promedio unos 69,5 kilogramos de carne. Por otra parte, el sector agrícola es el segundo más importante en cuanto a emisiones de GEI (precedido por el sector energético), por lo que, en la actualidad, las políticas públicas están focalizadas en la energía como fuente contaminante<sup>7</sup>. En un contexto en el que se requieren acciones urgentes, resulta oportuno tener en cuenta aquellas otras fuentes contaminantes distintas a la energía en la lucha contra el cambio climático.

..//..

# A31



## La fiscalidad ambiental en ayuda de un futuro más sostenible



Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, Nº. 8, 2022

**Eva María Sánchez Sánchez**  
**Profesora Ayudante Doctor de Derecho Financiero y Tributario**  
**Universidad Rey Juan Carlos**

### SUMARIO

1. Introducción.
  2. La fiscalidad energética en la Unión Europea.
  3. La consideración de los impuestos medioambientales como instrumentos efectivos para la naturaleza.
  4. La Economía circular como motor del desarrollo industrial sostenible en Europa.
    - 4.1. Estrategia de la Unión Europea en materia de plásticos.
    - 4.2. Normativa de la Unión Europea sobre plásticos de un solo uso.
  5. Conclusiones.
- Bibliografía.

### RESUMEN

Los impuestos ambientales están diseñados para hacer frente al cambio climático y son esenciales para fomentar un medio ambiente más limpio, gravando el comportamiento que es perjudicial para la salud del planeta, con el objetivo de reducir las emisiones de gases de efecto invernadero para 2030 y conseguir un futuro más sostenible.

En la actualidad, la fiscalidad ambiental europea es un instrumento útil para ayudar a promover el crecimiento sostenible, en apoyo de la equidad intergeneracional, que puede ayudar a alcanzar los objetivos impulsando el cambio hacia una energía más limpia, una industria más sostenible y hábitos más ecológicos.

### CONTENIDO

#### 1. INTRODUCCIÓN

Los impuestos medioambientales están diseñados con el fin de hacer frente al cambio climático y son basilares para fomentar un medio ambiente más limpio, gravando aquellas actitudes que son perjudiciales para la salud del planeta, con el objetivo de interrumpir las "emisiones de gases de efecto invernadero para 2050" y conseguir un futuro más sostenible.

En la actualidad, la fiscalidad ambiental es un instrumento útil para ayudar a promover el crecimiento sostenible, en apoyo de la equidad intergeneracional, que puede favorecer alcanzar los objetivos impulsando el cambio hacia una energía más limpia, una industria más sostenible y hábitos más ecológicos.

Si observamos los fundamentos de la fiscalidad, en buena parte son proporcionar la recaudación pública, tanto de la Administración del Estado, como de las Comunidades Autónomas y los entes locales. Sin embargo, independientemente de los ingresos que proporcionan los impuestos, tienen una particularidad disuasoria cuando se refieren al medio ambiente, para cambiar la conducta de los contribuyentes y tomen conciencia de los efectos negativos de sus actividades sobre la salud, la biodiversidad y los recursos naturales. Por ello, deben ser un pilar central de la política de crecimiento y protección del medio ambiente.

La recuperación de la economía y de la pandemia de COVID-19 es también una estrategia de crecimiento de los Estados y, en ese contexto, la fiscalidad sobre el medio ambiente puede ayudar a su reconstrucción. La Unión Europea ofrece la oportunidad de ampliar el alcance y el uso de los impuestos medioambientales, como respuesta a medio y largo plazo para paliar la crisis, con el objetivo de hacer las economías más sostenibles y mejor preparadas para los desafíos y oportunidades que se presenten de las transiciones ecológicas y digitales, garantizando que las mismas sean justas y equitativas.

Por tanto, desde la UE se anima a los Estados miembros a que, como parte de sus esfuerzos nacionales de recuperación, diseñen impuestos para el medio ambiente adecuados, que puedan recaudar los ingresos necesarios, pero al mismo tiempo recomienda, eliminar las subvenciones que recaigan sobre los impuestos que más contaminan o soportan las consecuencias de sus acciones, como es el caso de los combustibles fósiles. Dado que las consecuencias de la contaminación suelen golpear a los hogares con más bajos ingresos.

..//..



Ana Belén Macho Pérez  
Profesora Agregada de Derecho Financiero y Tributario  
Universitat Pompeu Fabra

## SUMARIO

1. Contexto y rasgos generales de la política fiscal europea post-Covid.
2. El mecanismo de recuperación y resiliencia de la UE y su financiación.
3. La transformación de la Hacienda Pública europea en la vertiente del gasto público.
4. La transformación de la Hacienda Pública europea en la vertiente del ingreso público.
5. Conclusiones.

Bibliografía.

## RESUMEN

A consecuencia de la crisis causada por el COVID-19, la Hacienda Pública europea está experimentando un proceso de transformación, tanto en la vertiente del gasto como del ingreso público. El clásico Marco Financiero Plurianual se ha reforzado con un Fondo adicional específico (Next Generation EU), que supone un importante volumen de gasto público. Para financiar este fondo, la Comisión Europea recurre al endeudamiento en el mercado de capitales en nombre de la UE. La necesidad de financiar esta deuda pública europea puede suponer el impulso definitivo a la creación de nuevos impuestos europeos. Esta reforma fiscal no es fácil, debido, entre otros factores, a la regla de la unanimidad; pero refleja un cambio muy importante en el seno de la UE, tanto de su propia política fiscal como respecto de los Estados, y supone una reconfiguración de la UE en clave estratégica, que está por definir.

## CONTENIDO

### 1. CONTEXTO Y RASGOS GENERALES DE LA POLÍTICA FISCAL EUROPEA POST-COVID

#### 1.1. Contexto de la política fiscal europea post-Covid

La crisis causada por el coronavirus (COVID-19), declarada por la Organización Mundial de la Salud como pandemia mundial el 11 de marzo de 2020, se ha abordado por la Unión Europea (UE) bajo parámetros de política fiscal muy distintos a los seguidos para hacer frente a la Gran Recesión de 2008. Ante la crisis económica de 2008, se aplicó una férrea disciplina presupuestaria y una importante reducción del gasto público; en cambio, ante la crisis causada por la pandemia, la UE ha aplicado una política fiscal expansiva. En particular, se han suspendido las reglas fiscales, tanto europeas como nacionales (se ha activado por primera vez la "cláusula general de salvaguardia", si bien debe seguir garantizándose la sostenibilidad presupuestaria a medio y largo plazo), y se ha adoptado un Plan de recuperación para Europa, que supone un importante volumen de gasto público.

El Plan de Recuperación para Europa es el principal instrumento para la reconstrucción económica y social aprobado por la UE frente a la pandemia. El Instrumento de Recuperación (Next Generation EU – NGEU -) es el mayor paquete de estímulo financiero dirigido a los Estados miembros aprobado por la UE a lo largo de su historia. Para comprender el diseño y funcionamiento de NGEU, se requiere analizar el contexto político, económico y jurídico del que trae causa: en particular, una Unión Económica y Monetaria (UEM) sin política fiscal propia y con limitadas competencias sustantivas.

NGEU está teniendo una importante incidencia en las principales instituciones jurídico-financieras de la UE. Ello nos lleva a afirmar que estamos ante un proceso de "transformación de la Hacienda Pública europea", expresión acuñada por Agulló y que ha inspirado el título de este trabajo. Dicha transformación de la Hacienda pública europea, en las diferentes acepciones señaladas por Vicente-Arche, se está produciendo tanto en la vertiente del gasto como del ingreso público. En la vertiente del gasto, se trata de un proceso que se superpone a la transformación del Derecho del gasto público, que tuvo su origen en la Gran Recesión de 2008, a partir de la centralidad asumida por los límites europeos al déficit y a la deuda públicos. El clásico Marco Financiero Plurianual se ha reforzado con un Fondo adicional específico (el Instrumento de Recuperación - Next Generation EU -), cuya ejecución compele a los Estados miembros a invertir en proyectos en colaboración con el sector privado, dando cumplimiento a los retos de recuperación económica, protección social, transformación digital y transición ecológica.

..//..

# A33



## Más allá de la ley orgánica de financiación de las comunidades autónomas

### Implicaciones constitucionales en el diseño del sistema de financiación subcentral

Revista española de derecho constitucional, Año nº. 42, Nº 126, 2022



Pablo Guerrero Vázquez  
Universidad de Zaragoza

#### SUMARIO

- I. LA FINANCIACIÓN SUBCENTRAL COMO OBJETO DE ESTUDIO DEL DERECHO CONSTITUCIONAL.
- II. UNA CUESTIÓN DE VALORES Y PRINCIPIOS: IGUALDAD, LIBERTAD, UNIDAD Y AUTONOMÍA.
- III. EL MUNDO DE LAS IDEAS: MODELOS TEÓRICOS DE FINANCIACIÓN SUBCENTRAL.
- IV. UNA DIMENSIÓN DISTINTA DEL MISMO PROBLEMA: SISTEMA DE FINANCIACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS (EL PRINCIPIO DE CONEXIDAD).
- V. DE LAS MUSAS AL TEATRO: FUNDAMENTOS DEL SISTEMA ESPAÑOL DE FINANCIACIÓN SUBCENTRAL Y SU POSIBLE REFORMA.

Bibliografía.

#### RESUMEN

El presente trabajo persigue aportar una perspectiva constitucional al debate sobre la reforma del sistema de financiación autonómica, clarificando el marco conceptual dentro del cual deberá concretarse. Ello nos llevará a estudiar, en primer lugar, cómo los valores superiores del ordenamiento jurídico (libertad e igualdad), y los dos principios que vertebran territorialmente a España (unidad y autonomía) quedan plasmados en los posibles sistemas de financiación subcentral existentes en un plano teórico. También se analiza la relación que se da entre el sistema de financiación escogido —vertiente de los ingresos del sistema— y el diseño del sistema de distribución de competencias —vertiente de los gastos—

Para finalizar, el trabajo desciende de las musas al teatro, y se detiene en el estudio de los rasgos que caracterizan al sistema español de financiación subcentral y, también, en la repercusión que su posible reforma podría tener para los valores y principios reconocidos por el constituyente en 1978.

#### CONTENIDO

##### I. LA FINANCIACIÓN SUBCENTRAL COMO OBJETO DE ESTUDIO DEL DERECHO CONSTITUCIONAL

Durante más de una década, el debate sobre nuestra forma de Estado ha monopolizado prácticamente la agenda política. Al albur de esta preocupación, la doctrina constitucionalista se ha visto en la obligación de profundizar en los elementos capitales del sistema de distribución territorial del poder (relaciones intergubernamentales, sistema de distribución de competencias, coerción federal...), hasta un punto tal que, a estas alturas, la cuestión territorial provoca cierta fatiga entre buena parte de los expertos en derecho constitucional.

Sin embargo, no todos los planos que componen la poliédrica materia territorial han sido estudiados con el mismo entusiasmo por parte de la doctrina. Hay al menos uno que, como norma general, y si bien existen cada vez más excepciones, continúa siendo refractario a su estudio desde una perspectiva constitucional. Como se adivinará, nos referimos a la autonomía financiera de los entes subcentrales, en la vertiente de los ingresos y también, y en mayor medida, en la de los gastos. Ello pese a que la autonomía financiera es consustancial a la autonomía política, hasta el punto de que no cabe hablar de esta sin que se dé aquella, ya que el desarrollo de toda actuación pública debe estar respaldado con recursos económicos. Por ello Hamilton, con acierto, ya apuntó en *El Federalista* que el dinero era el principio vital del cuerpo político, y como tal sostenía su vida y movimientos, y lo capacitaba para cumplir sus funciones más esenciales.

Pese a ello, no corresponde al derecho constitucional el estudio pormenorizado de las diferentes fuentes de financiación con la que debe contar cada nivel de poder. Tampoco es su cometido diseñar con total precisión el concreto funcionamiento de los complejíssimos fondos que, en el marco de un Estado social, tratan de garantizar que todos los ciudadanos, con independencia de su lugar de residencia, cuenten con unas condiciones de vida equivalentes. El derecho financiero y la Hacienda pública han abordado con detenimiento estos detalles. Sin embargo, para nuestra disciplina resulta ineludible el estudio de los principios y valores que impregnan nuestro sistema de financiación, así como el modo en el que estos se verían afectados en una previsible —certus an incertus quando— reforma del sistema.

..//..

# A36

El esperado momento de la factura electrónica convertida en obligatoria por la Ley de creación y crecimiento de empresas



Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 92, 2022

Alejandro Torrecusa Cordero  
Asesor fiscal en MA Abogados  
Doctorando por la Universidad de Sevilla

## RESUMEN

La Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas, ha establecido la obligación del empleo de la factura electrónica en las operaciones entre empresarios y profesionales. Una obligación incondicional y generalizada, sea cual sea el tamaño de las empresas, aunque con distintos plazos de aplicación.

La extensión del uso de la factura electrónica puede traer consigo otras consecuencias de enorme calado en el sistema tributario, como la conversión en obligatorio del sistema de Suministro Inmediato de Información para todos los sujetos pasivos del IVA o la supresión de la estimación objetiva en el IRPF y el régimen simplificado en el IVA.

Nº. 242: DICIEMBRE 2022

# A37

## Rentas en especie. La utilización o entrega del vehículo

Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 92, 2022



Ginés Parra Ruiz  
Universidad de Sevilla

### RESUMEN

Las retribuciones en especie conforman un tipo de retribución cada vez más extendidas y son muy comunes en numerosas empresas de nuestro país.

El vehículo de empresa es una retribución en especie que se da cada vez con más frecuencia. Su entrega o utilización, la disponibilidad y el diferente perfil de la persona que lo perciba determinará su valoración, porcentaje de imputación y tipo de renta.

Nº. 242, DICIEMBRE 2022



A41

Incidencia del criterio de residencia fiscal en el ámbito de la imposición personal del teletrabajador



Revista General Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social, N.º. 63, 2022

Montserrat Casanellas Chuecos  
Universitat de Barcelona

## RESUMEN

El presente artículo tiene por objeto de estudio el análisis de los criterios de sujeción a las normas tributarias y su impacto en la tributación de las retribuciones recibidas por el teletrabajador, dentro y fuera de territorio español. Este análisis se realiza tomando en especial consideración el contenido de los convenios de doble imposición internacional firmados por el Estado español, así como los recientes criterios administrativos y jurisprudenciales sobre la materia

N.º. 242, DICIEMBRE 2022

# A50

Algunas consideraciones sobre los «impuestos» energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito



Nueva fiscalidad, Nº. 3, 2022

Clemente Checa González  
Universidad de Extremadura

## RESUMEN

Se intenta demostrar en este trabajo que los nuevos gravámenes que se pretenden introducir a través de una Proposición de Ley, y a los que se les atribuye un supuesto carácter no tributario, son auténticos impuestos. Carecen de fundamentos jurídicos sólidos todos los argumentos que buscan justificar que estos nuevos gravámenes no tienen naturaleza tributaria.

Nº. 242, DICIEMBRE 2022

# A52

## Análisis jurídico del impacto de la modificación del art. 21 de la LIS en el ajuste secundario



Nueva fiscalidad, Nº. Extra 3, 2022

Diana Ferrer Vidal  
Universitat Ramon Llull

### RESUMEN

La reducción en un 5% de la exención para evitar la doble imposición en la distribución de beneficios y la plusvalía derivada de la transmisión de participaciones a partir del 1 de enero de 2021, ha sido, sin duda, una de las modificaciones que más debate ha suscitado en los últimos tiempos. Pero hasta la fecha dicho debate ha girado básicamente en el impacto que supondrá para las matrices españolas asumir una tributación efectiva del 1,25% en el reparto de beneficios. Sin embargo, en este artículo se ha pretendido ahondar más en el fundamento técnico que avala dicha modificación normativa y sus implicaciones prácticas. En una primera parte, se ha profundizado en los fundamentos jurídicos de dicha modificación, así como en la técnica legislativa utilizada y, en una segunda parte más extensa, se ha analizado el impacto de la modificación del art. 21 de la LIS en la aplicación del ajuste secundario. Como se sabe, el art. 18.11 de la LIS recalifica el exceso de rentas derivado de una operación vinculada en manos del socio como dividendo presunto, y como tal, le es de aplicación el art. 21 de la LIS.Cuál es la relación entre ambos artículos y los efectos de su aplicación práctica, inclusive en grupos que consolidan fiscalmente, es la parte nuclear del presente estudio

# A53

## La tributación de la SICAV tras la Ley 11/2021 de 9 de julio



Nueva fiscalidad, N° . Extra 3, 2022

V. Alberto García Moreno  
Universitat de València

### RESUMEN

La Ley 11/2021 ha modificado la tributación de las SICAV, con una serie de ajustes que ha tenido una triple finalidad. En primer lugar, introducir requisitos fiscales sobre la participación de los socios, para de evitar a los conocidos mariachis u hombres de paja, fomentando la auténtica inversión colectiva. En segundo lugar, y como garantía de la primera, se garantiza que la Administración tributaria será la única competente para comprobar los referidos requisitos. En tercer lugar, se posibilita el tránsito hacia SICAV que cumplan los requisitos, mediante un Derecho transitorio inspirado por el principio de neutralidad de gravamen.

Nº . 242, DICIEMBRE 2022



Marta González Aparicio  
Universidad de León

## RESUMEN

El fondo de comercio financiero es un elemento que presenta numerosas particularidades derivadas de su especial configuración, pues se trata de un concepto fiscal vinculado al fondo de comercio, pero con un tratamiento contable y tributario especial. Generado a consecuencia de la adquisición por una entidad de un porcentaje de participación en otra entidad, el legislador ha previsto la posibilidad de que sea amortizado, estableciendo unas reglas especiales en función de si la entidad adquirida es residente o no lo es.

En el caso de que la entidad adquirida sea residente, la amortización del fondo de comercio financiero se encontraba en el artículo 89 de Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se ha trasladado a la Disposición transitoria vigésimoséptima de la vigente Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, de modo que, aunque se suprime la vigencia de este incentivo, se mantiene su aplicación transitoria en los casos previstos, hasta su agotamiento. Por lo que se refiere a las entidades no residentes, la amortización del fondo de comercio financiero se encontraba en el artículo 12.5 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Durante la vigencia de este, fue objeto de un procedimiento comunitario que concluyó con la declaración de esta medida como una ayuda de Estado. El régimen transitorio y limitativo determinado por la Comisión Europea en la aplicación de esta amortización ha supuesto que la Ley 27/2014 suprima este incentivo fiscal, si bien continúa recogiendo en su Disposición transitoria decimocuarta el régimen transitorio de aplicación de esta amortización.

La calificación de esta medida como una ayuda de Estado, además de haber sido objeto de un intrincado procedimiento ante las autoridades comunitarias, despliega intensos efectos internos, derivados esencialmente de la obligatoria recuperación por la Administración española de las cantidades amortizadas por las entidades que aplicaron esta amortización.

# A55

Cuestiones vidriosas de la deducción por doble imposición jurídica del art. 31 LIS. Especial referencia a la consideración de gasto fiscalmente deducible del exceso de impuesto en origen no deducido (art. 31.2 TRLIS y LIS)



Nueva fiscalidad, N°. Extra 3, 2022

Esther Machancoses García  
Universitat de València

## RESUMEN

El presente trabajo tiene por objeto el análisis de algunas cuestiones problemáticas que, actualmente, se plantean a la hora de interpretar y aplicar el régimen jurídico de la deducción por doble imposición internacional contenido en el impuesto sobre sociedades (artículo 31 LIS). En particular, cuestiones que afectan al tratamiento fiscal, tanto de la integración en la base imponible del impuesto satisfecho en el extranjero, como de la determinación concreta del impuesto en el extranjero, que puede ser objeto de deducción y, del límite de la deducción consistente en el impuesto que hubiera correspondido en España de haberse obtenido en nuestro territorio.

Nº. 242, DICIEMBRE 2022

# A56

## La compensación de bases imponible negativas en el Impuesto sobre Sociedades

algunas cuestiones controvertidas y el necesario regreso de la dogmática jurídica

Nueva fiscalidad, N°. Extra 3, 2022



Luz Ruibal Pereira  
Universidade de Santiago de Compostela

### RESUMEN

La compensación de bases imponible negativas constituye un elemento central en la configuración de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades que, sin embargo, carece de una regulación clara y precisa en muchos de sus aspectos vinculados sobre todo a su naturaleza jurídica y a los límites a su ejercicio. La doctrina administrativa y fundamentalmente la jurisprudencia han ido dibujando los contornos de esta figura ante la ausencia de un marco normativo bien definido, incidiendo sobre aspectos como la revocabilidad de la opción, el juego de la prescripción o la configuración como derecho. Sin embargo, queda todavía por acabar de definir otras cuestiones que justificarían una regulación normativa más detallada y adecuada.

# A58



## El Impuesto sobre Hidrocarburos en las cooperativas agroalimentarias

REVESCO: revista de estudios cooperativos, N° 142, 2022



Teresa Puchol Tur  
Universitat de València

### SUMARIO

1. Introducción.
2. Los hidrocarburos en el sistema de los Impuestos Especiales.
3. El gasóleo agrícola o bonificado.
4. Las cooperativas y el gasóleo agrícola.
5. Conclusiones.
6. Referencias bibliográficas.

### RESUMEN

Las cooperativas agroalimentarias pueden vender al por menor productos petrolíferos tanto a socios como a no socios. Se debe tener presente que estas ventas de hidrocarburos tienen una serie de implicaciones fiscales, tanto en lo que respecta a su calificación como fiscalmente protegida como en el impuesto sobre hidrocarburos. Por un lado, el régimen fiscal de las cooperativas agroalimentarias establece que dichas cooperativas son especialmente protegidas siempre que se cumplan una serie de requisitos, entre ellos, que las operaciones con terceros no pueden ser superiores al 50% de las operaciones con los socios. Por otra parte, la venta de hidrocarburos conlleva una serie de importantes obligaciones formales. Esto se deriva principalmente del hecho de que el impuesto sobre hidrocarburos forma parte de los llamados impuestos especiales. La cooperativa en su estación de servicio puede vender diferentes tipos de hidrocarburos, entre ellos el gasóleo agrícola o bonificado. Este tipo de gasóleo solo lo pueden adquirir los agricultores y, además, la norma establece exactamente en qué máquinas agrícolas se puede utilizar el gasóleo agrícola. Como consecuencia de esto, la norma fiscal establece unos medios de pago determinados para adquirir el gasóleo bonificado y una serie de obligaciones formales específicas derivadas de dicha venta.

### CONTENIDO

#### 1. Introducción

Las cooperativas agroalimentarias, siempre que cumplan los requisitos previstos en la normativa, pueden vender productos petrolíferos al por menor. En España hay alrededor de 800 cooperativas agroalimentarias que distribuyen al por menor productos petrolíferos<sup>3</sup>, y que pueden vender tanto a socios como a terceros<sup>4</sup>, por lo que puede considerarse que ésta es una actividad relevante para una parte importante del cooperativismo agroalimentario español.

Esta venta a terceros de hidrocarburos plantea algunas cuestiones fiscales específicas para las cooperativas, tanto para su calificación fiscal, como en relación con el impuesto especial sobre hidrocarburos.

Dentro de los productos que se les permite vender se encuentra el gasóleo bonificado agrícola. Este tipo de gasóleo tiene un tipo impositivo menor a causa de los destinatarios. La norma establece unas medidas de control para controlar quién lo compra y además en qué tipo de vehículos se utiliza.

Entonces, para estudiar las implicaciones fiscales que conlleva la venta al por menor de hidrocarburos, en primer lugar, se hará referencia al impuesto de hidrocarburos como impuesto especial que es. A continuación, se verá en qué consiste el gasóleo bonificado agrícola, quiénes son los destinatarios, en qué tipo de vehículos está autorizado su uso y los medios de pago previstos en la Ley para poder adquirir el gasóleo bonificado como forma de controlar quién lo obtiene.

Por último, se estudiarán las implicaciones fiscales que suponen para la cooperativa agroalimentaria la venta de hidrocarburos, como: la figura fiscal que permite vender al por menor gasóleo bonificado, cómo afecta su tributación por su régimen especial y las obligaciones formales que se desprenden de las operaciones de venta de hidrocarburos, ya que en el ámbito de los impuestos especiales son de gran relevancia y especialmente en el presente caso.

..//..



# **Doktrina Administratiboa**

---

---

**Doctrina  
Administrativa**

# **Tribunalak**

---

---

**Tribunales**

T01



La plusvalía municipal

cuestiones prácticas sobre la STC de 2021

Cont4bl3, N° 74, 2022



Antonio Ibarra López  
Consultor impuestos y mercantil  
ICB Consulting

**CONTENIDO**

<https://revista.aece.es/contable/74/#Pagina13>

Nº . 242, DICIEMBRE 2022

T02



Antes de dictar providencia de apremio, se debe resolver el recurso de reposición



Cont4bl3, N° 75, 2022

Julio Bonmatí Martínez  
Consejero de Dilitra Outsourcing, SL

**CONTENIDO**

<https://revista.aece.es/contable/75/#Pagina9>

Nº . 242, DICIEMBRE 2022

# T03

Aspectos contables y fiscales de las provisiones

Análisis de la SAN de 22 de junio de 2022, rec. núm. 280/2019

CEFGestión: Revista de actualización empresarial, N°. 291, 2022



Eduardo Sanz Gadea  
Agencia Estatal de Administración Tributaria

## RESUMEN

La sentencia de referencia aborda dos cuestiones, a saber, la relativa a la deducción de una partida relacionada con un compromiso contractual, realizado en el contexto de un cambio de actividad, y la concerniente a la aptitud de unas acciones a los efectos de la deducción por reinversión. En la presente colaboración solamente se examina la primera, por cuanto la segunda ha perdido relevancia al no haber sido recogida tal deducción por la Ley 27/2014, la cual ha reproducido, básicamente, la regulación de las provisiones establecida en el texto refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades (TRLIS). La cuestión referida amerita el análisis de los aspectos contables y fiscales de determinadas provisiones.

Nº. 242 DICIEMBRE 2022

T04

Resolución judicial por la que se reconoce a la empresa el derecho a compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores

Análisis de la consulta 3 del BOICAC 130, de junio de 2022

CEFGestión: Revista de actualización empresarial, N°. 291, 2022



Miguel Ángel Gálvez Linares  
Centro de Estudios Financieros

## RESUMEN

Tratamiento contable de una resolución judicial por la que se reconoce a la empresa el derecho a la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores después de un litigio con la Hacienda Pública.

Nº . 242, DICIEMBRE 2022

# T05

## Enfoque jurisprudencial de la responsabilidad solidaria en materia tributaria (y II)



Revista de contabilidad y tributación, N° 477, 2022

José Ramón Aparicio de Lázaro  
Letrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo

### RESUMEN

En este trabajo se examina, desde un enfoque jurisprudencial, las cuestiones más relevantes en materia de derivación de responsabilidad tributaria solidaria, por ser uno de los instrumentos más empelados últimamente por la Administración tributaria con la finalidad última de asegurarse el cobro efectivo de las deudas tributarias, declarando responsables del pago de tales deudas a un tercero ajeno a la relación jurídico-tributaria que originó la deuda principal. Al tal fin, se analizan las sentencias dictadas por el Tribunal Supremo en esta materia, ya que la normativa reguladora resulta extraña y poco precisa. Este trabajo se compone de dos partes. En esta segunda parte, se lleva cabo un ensayo de sistematización de los distintos supuestos de derivación de responsabilidad solidaria contemplados en los artículos 42.1 y 42.2 de la Ley General Tributaria, para concluir identificando cuáles son las incógnitas que permanecen aún por despejar en relación con esta institución, esbozando algunas cuestiones que en un futuro podrían plantearse ante el Alto Tribunal.

# T06

Más sobre las pérdidas en IRPF debidas a donaciones

Análisis de la STSJ de la Comunidad Valenciana de 28 de septiembre de 2022, rec. núm. 277/2022



Revista de contabilidad y tributación, Nº 477, 2022

Nuria Puebla Agramunt  
Universidad a Distancia de Madrid

## RESUMEN

Tras una Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de la Comunidad Valenciana, de fecha 30 de septiembre de 2019, que había interpretado el artículo 33.5 c) de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el sentido de que las transmisiones a título lucrativo realizadas por actos inter vivos pueden dar lugar a pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible del impuesto del donante o transmisor; y tras la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 31 de mayo de 2021 (RG 3746/2020), en la que el tribunal estimaba el recurso interpuesto por el director del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y fijaba criterio, en contra de aquella resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana, sosteniendo que las pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones lucrativas inter vivos no se computan fiscalmente, ni por el importe total del valor de adquisición, ni por la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión; llega esta Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 28 de septiembre de 2022, en la que la Sala de lo Contencioso-Administrativo da la razón al contribuyente y anula la liquidación y la sanción, exigidas como consecuencia de la consideración como pérdida patrimonial en el impuesto sobre la renta de las personas físicas de la diferencia entre el valor de adquisición y transmisión de varios inmuebles donados por el recurrente y su esposa a sus hijos.

# T07

## Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en materia de IVA en 2021 y su aplicación práctica en nuestro país



Revista de contabilidad y tributación, Nº 470, 2022

Javier Bas Soria  
Hacienda del Estado

### RESUMEN

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) dicta, todos los años, un número creciente de sentencias, tanto en procedimientos prejudiciales como de incumplimiento. Siendo el impuesto sobre el valor añadido (IVA) un impuesto armonizado en el ámbito comunitario, los criterios interpretativos del TJUE tienen gran relevancia para la comprensión y correcta aplicación del IVA.

El presente trabajo realiza un estudio detallado de las sentencias dictadas en 2021, acompañándose de un juicio sobre las principales conclusiones que cabe extraer para nuestro país, tanto de orden normativo como en la aplicación de los tributos.

Nº . 242, DICIEMBRE 2022



# T08

Relación entre normas contables y fiscales en la determinación de la base imponible del impuesto sobre sociedades

Análisis de la STS de 25 de octubre de 2021, rec. núm. 6820/2019

Revista de contabilidad y tributación, Nº 470, 2022



Eduardo Sanz Gadea  
Agencia Estatal de Administración Tributaria

## RESUMEN

En la presente colaboración se comenta la Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de octubre de 2021 (rec. núm. 6820/2019), la cual aborda aspectos relevantes de la relación entre las normas contables y las normas fiscales, en el ámbito nuclear, de la determinación de la base imponible del impuesto sobre sociedades. Destaca el análisis que efectúa del valor probatorio de la contabilidad, con especial referencia a los efectos de la calificación del registrador mercantil y su incidencia en la función de comprobación de la inspección tributaria.

Nº. 242, DICIEMBRE 2022

T09



Retribuciones de Socios - Trabajadores a la luz de las últimas Sentencias del Tribunal Supremo



Cont4bl3, N° 77, 2022

Angel López Atanes  
Grupo Atelier  
Madrid

**CONTENIDO**

<https://revista.aece.es/contable/77/#Pagina5>

Nº . 242, DICIEMBRE 2022

T10



Aplicación práctica de la deducibilidad de los gastos por la adquisición y utilización de vehículos, turismo y fiscalidad de la retribución en especie por el uso de los mismos

Algunas cuestiones controvertidas y últimos pronunciamientos jurisprudenciales  
1ª parte



Cont4bl3, N° 77, 2022

Antonio Martínez Alfonso  
Profesor del Instituto de Estudios Fiscales

**CONTENIDO**

<https://revista.aece.es/contable/77/#Pagina6>

Nº . 242, DICIEMBRE 2022



Eduardo Fernández Caramazana  
Vocal asesor del Gabinete de la Secretaría de Estado de Hacienda  
Ministerio de Hacienda

## RESUMEN

En los años 90 del pasado siglo se planteó la discusión de si se cometería un delito contra la Hacienda Pública en caso de que no se declararan los beneficios obtenidos de la comisión de un delito previo. Jurisprudencialmente, la cuestión fue resuelta a través de dos sentencias del Tribunal Supremo, correspondientes a los casos Roldán y Urralburu. Por su parte, la doctrina quedó dividida, pues hubo autores que se posicionaron a favor de esa posibilidad, otros se opusieron e, incluso, un tercer grupo adoptó posiciones intermedias –es posible el gravamen, pero solo en ciertos supuestos o mientras no concurren ciertos hechos–, si bien ninguno de ellos está conforme con la posición jurisprudencial. El presente trabajo repasa los argumentos utilizados por las distintas posturas de la doctrina y los criterios sentados por dichas sentencias, para efectuar un análisis crítico que explique cuál es la única posición que se considera conforme al ordenamiento jurídico, si bien se anticipa que no se considera que ninguna de las posturas haya realizado un examen completo de la cuestión.



José Ramón Aparicio de Lázaro  
Letrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área contencioso-administrativa)

## RESUMEN

En este trabajo se examina, desde un enfoque jurisprudencial, las cuestiones más relevantes en materia de derivación de responsabilidad tributaria solidaria, por ser uno de los instrumentos más empelados últimamente por la Administración tributaria con la finalidad última de asegurarse el cobro efectivo de las deudas tributarias, declarando responsables del pago de tales deudas a un tercero ajeno a la relación jurídico-tributaria que originó la deuda principal. Al tal fin, se analizan las sentencias dictadas por el Tribunal Supremo en esta materia, ya que la normativa reguladora resulta extraña y poco precisa. Este trabajo se compone de dos partes. En la primera se hace referencia al marco normativo aplicable, incluyendo una serie de consideraciones generales. Además, se examina un conjunto de cuestiones relativas al procedimiento de declaración de responsabilidad solidaria y se analiza el alcance y extensión de la responsabilidad solidaria, mediante la exégesis de los apartados 1 y 2 del artículo 42 de la Ley General Tributaria.

# T13

**Resolución judicial por la que se reconoce a la empresa el derecho a compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.**

**Análisis de la consulta 3 del BOICAC 130, de junio de 2022**



Revista de contabilidad y tributación, Nº 476, 2022

Miguel Ángel Gálvez Linares  
Centro de Estudios Financieros

## *RESUMEN*

Tratamiento contable de una resolución judicial por la que se reconoce a la empresa el derecho a la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores después de un litigio con la Hacienda Pública.

Nº . 242, DICIEMBRE 2022

# T14

El método de cálculo de la deducción por doble imposición internacional de las personas físicas

refutación de la errónea interpretación realizada por la AEAT del art. 80 de la Ley del IRPF

Quincena fiscal, N.º 22, 2022



Manuel Benítez Pérez  
Abogado del Departamento Fiscal Internacional de Montero & Aramburu Abogados

## RESUMEN

En el presente artículo se analiza la interpretación que la AEAT realiza del método de cálculo de la deducción por doble imposición internacional contenido en el artículo 80 de la Ley del IRPF, en detrimento de los contribuyentes, que perjudica en especial a los rendimientos y ganancias patrimoniales de la base del ahorro. La AEAT calcula la deducción por doble imposición siguiendo un método de agrupación renta-renta, en el que distingue entre rentas y ganancias patrimoniales de cada una de las bases del impuesto, que carece de base legal. Esta interpretación no puede inferirse del artículo regulador de la deducción. Este trabajo propone como alternativa un sistema de cálculo base-base, mucho más adecuado a la literalidad de la norma, a los criterios interpretativos y a los principios generales del derecho.

# T18

Devolución del Impuesto de Plusvalía derivado de autoliquidaciones y doctrina del Tribunal Constitucional sobre el error judicial

Sentencia del Tribunal Constitucional 108/2022, de 26 de septiembre



Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 92, 2022

V. Alberto García Moreno  
Universitat de València

## RESUMEN

El Tribunal Constitucional se ha pronunciado sobre la trascendencia del error judicial cuando impide obtener la tutela judicial efectiva que había reclamado el contribuyente, instando la rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Concretamente, ha reconocido que, en la reclamación para obtener la devolución de ingresos indebidos derivados de un supuesto en que el terreno donado se había depreciado, la sentencia impidió al sujeto pasivo obtener la satisfacción procesal reclamada como consecuencia de dos errores: en primer lugar, se confundió el régimen de gestión tributaria del Impuesto, al considerar que se estaba ante una liquidación administrativa en lugar de ante una autoliquidación; y, en segundo lugar, al desconocer los efectos que cabe otorgar a la STC 59/2017 en relación con la rectificación de aquellas autoliquidaciones respecto de las que no hubiera transcurrido el plazo de prescripción al tiempo de publicarse la resolución del Tribunal Constitucional.

Por todo ello, se ordenará la retroacción de actuaciones para que, una vez corregido el error judicial cometido, se analice la procedencia de la devolución de los ingresos solicitados.



# T19

El Tribunal Supremo se pronuncia sobre la tributación de la disolución de condominios cuando existe compensación al otro comunero

Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de octubre de 2022 (recurso 5110/2022)

Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 92, 2022



Xavier Orfila Sans  
Inspector de Hacienda del Estado

## RESUMEN

El Tribunal Supremo en la sentencia número 5110/2022, de 10 de octubre de 2022, sostiene que en la extinción de condominios sí puede generarse ganancia patrimonial en la parte que no recibe el bien.

Esto es así, ya que la adjudicación al comunero que no se queda con la propiedad del bien, recibe una cuota de titularidad distinta de la inicial en la medida en que se ha producido una revalorización del bien y, en consecuencia, exceso de adjudicación que genera una ganancia patrimonial en sede de este contribuyente.

El Alto Tribunal realiza importantes matices que serán objeto de análisis en el presente artículo, tales como el deslinde entre el hecho imponible que rige en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales respecto del previsto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como la importancia de delimitar cuándo se produce transmisión patrimonial a efectos civiles y fiscales.

# T20

La incidencia de las ausencias temporales en la determinación de la residencia fiscal autonómica

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, de 3 de mayo de 2022 (recurso 3685/2020)



Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 92, 2022

Mario Cevallos-Zúñiga Ordóñez  
Tax Lawyer at Arttax & Legal Abogados

## RESUMEN

El Tribunal Supremo se aparta de pronunciarse y formar jurisprudencia sobre qué debe entenderse por «ausencias temporales» y la problemática que suscita su incidencia en la determinación de la residencia fiscal en el marco del sistema tributario autonómico.

En particular, el Alto Tribunal centra el debate desde la perspectiva de la necesaria cuantificación de una magnitud: la de un «mayor número de días» (en este caso: del periodo de 5 años anteriores al devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones) en un determinado territorio autonómico para, consecuentemente, poder delimitar la secuencia/binomio «número de días de permanencia»/«número de días de ausencias temporales», teniendo en cuenta que esta última magnitud sirve como elemento hermenéutico para complementar/aclarar la primera.

Sobre lo anterior, el Tribunal Supremo concluye que, teniendo en cuenta que el Tribunal de instancia ya consideró que el contribuyente permaneció un número mayor de días en una Comunidad Autónoma que en otra (o lo que es lo mismo: que la primera magnitud —número de días de permanencia— es, en términos absolutos, mayor que la segunda —número de días de ausencias temporales—), resulta intrascendente ahora pronunciarse sobre el número de días que en concepto de «ausencias temporales» pudo haber residido el contribuyente en otro territorio autonómico y, en coherencia, realizar una exégesis de la noción de aquellas en el marco del sistema tributario autonómico.

Conclusión que en modo alguno puede verse compartida, en tanto no se ha realizado un correcto orden establecido y exégesis de los criterios previstos por el legislador para determinar la residencia habitual/fiscal del contribuyente en un territorio autonómico.

# T21

## Holdings e IVA. ¿Otra sentencia del TJUE?

Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 92, 2022



Gorka Echevarría Zubeldia  
Universidad Complutense

### RESUMEN

Quien crea que una entidad holding que presta servicios a sus filiales puede deducir todo el IVA que soporta, es que no ha leído aún la sentencia de 8 de septiembre de 2022 (W GmbH, C-98/21) de la que traemos cuenta en este número de Carta Tributaria Opinión.

Estamos ante una sentencia que tiene repercusiones en otras áreas por la insistencia en la afección de los insumos a la actividad empresarial del sujeto pasivo de forma directa o indirecta, como veremos en el artículo, a fin de garantizar el derecho a la deducción de las cuotas de IVA soportadas.

Nº. 242, DICIEMBRE 2022

# T25

Alcance de la exención relativa a los dividendos matriz-filial a la luz de la reciente jurisprudencia comunitaria y su proyección en nuestro ordenamiento interno



Nueva fiscalidad, N.º 3, 2022

Juan Calvo Vérguez  
Universidad de Extremadura

## RESUMEN

El presente estudio analiza, a la luz de la reciente jurisprudencia elaborada por el TJUE así como de la doctrina jurisprudencial de nuestros tribunales de justicia, el alcance de la exención tributaria del art. 14.1.h) del TRLIRNR prevista para los dividendos de salida distribuidos por filiales a sus matrices comunitarias.

N.º 242, DICIEMBRE 2022

# T26

## Localización de las operaciones triangulares intracomunitarias

desafíos

Nueva fiscalidad, N.º 3, 2022



Enrique de Miguel Canuto  
Universitat de València

### RESUMEN

En el contexto de los intercambios intracomunitarios, hay Estados de la Unión que han solapado la regulación de las operaciones triangulares intracomunitarias con las adquisiciones intracomunitarias "ficticias" o especulares del artículo 41 de la Directiva IVA de 2006, originando problemas de imposición, que han salido a relucir en cuestiones prejudiciales elevadas ante el Tribunal de la Unión, las cuales nos dan ocasión a detenernos en su estudio.

N.º 242, DICIEMBRE 2022



José María Tovillas Morán  
Universitat de Barcelona

## RESUMEN

El presente trabajo analiza el reconocimiento del acto tributario de contenido imposible como causa de nulidad de pleno derecho. Frente a la opinión doctrinal más frecuentemente expresada el autor se aparta de la tesis mayoritaria que pregona que esta causa de nulidad ha sido reconocida en ocasiones excepcionales y que el origen de la imposibilidad del acto se encuentra en una causa material y no jurídica. El autor constata el destacado número de Dictámenes del Consejo de Estado que han recurrido a esta causa de nulidad de pleno derecho. Se demuestra, además, que, en numerosas ocasiones, la imposibilidad del acto tiene un origen jurídico dada la expansión del Derecho que regula la mayor parte de los fenómenos naturales y dada la necesidad de emplear normas elaboradas en otras ramas diferentes al Derecho Tributario para aplicar las reglas propias del ordenamiento jurídico-tributario.

# T28

La imputación de pagos como requisito formal del acto de declaración de responsabilidad tributaria

especial referencia a la Sentencia del Tribunal Supremo 1147/2021, de 17 de marzo

Nueva fiscalidad, N.º 3, 2022



Jorge Eduardo Braz de Amorim  
Universidad de Oviedo

## RESUMEN

En el presente trabajo analizaremos los requisitos formales del acto de declaración de responsabilidad tributaria, en concreto la imputación de los pagos realizados por el deudor principal, como una obligación de la Administración Tributaria y un requisito formal del acto de declaración, así como la posibilidad de modular dicho requisito formal en el supuesto de que el responsable sea un administrador de la sociedad, deudora principal, cuando sea posible presumir que éste conoce los presupuestos de hechos habilitantes y el contenido de las liquidaciones derivadas. Partiremos para ello del análisis crítico de la sentencia del Tribunal Supremo núm. 1147/2021 de 17 de marzo (Recurso de Casación nº. 5711/2019), por la que se fijó doctrina legal sobre la temática afrontada, el objetivo del presente trabajo es identificar su aportación al estado actual del tema.

# T29

Inspección arbitraria, delito fiscal y prescripción tributaria y penal (Comentario a la SAP de Badajoz 42/2022, de 24 de mayo)



Nueva fiscalidad, N.º 3, 2022

María Eugenia Simón Yarza  
Universidad de Navarra

## RESUMEN

La Audiencia Provincial de Badajoz dicta sentencia absolutoria basada en la nulidad de las pruebas sobre las que se construye la acusación, obtenidas mediante una inspección ilegalmente iniciada. El caso plantea también un interesante problema de prescripción de la obligación tributaria derivada de ganancias patrimoniales obtenidas por la aplicación de una cláusula penal retroactiva.

N.º 242, DICIEMBRE 2022



# T30

Exención de rentas por trabajos realizados en el extranjero y miembros de consejos de administración: alcance e interpretación del art. 7.P) LIRPF al hilo de la Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de junio de 2022



Nueva fiscalidad, N.º. 3, 2022

José Angel Gómez Requena  
Universidad de Castilla-La Mancha

## RESUMEN

Este trabajo analiza críticamente la sentencia del Tribunal Supremo de 20 de junio de 2022, la cual determina la aplicación de la exención del art. 7.p) LIRPF a los rendimientos obtenidos por consejeros de una empresa a través de trabajos realizados en el extranjero. En concreto, en esta sentencia, la Sala de lo Contencioso-administrativo sostiene una interpretación del concepto "rendimientos del trabajo" a tenor de la cual los rendimientos del trabajo del art. 17, apartado primero y segundo, son susceptibles de beneficiarse de la exención del art. 7.p) LIRPF, a diferencia del criterio sostenido por la Administración tributaria.

N.º. 242, DICIEMBRE 2022

# T31

## El devengo/exigibilidad del IVA en el régimen especial del criterio de caja



Nueva fiscalidad, N.º 3, 2022

Marcos Iglesias Caridad  
Universidad de Salamanca

### RESUMEN

El régimen especial del criterio de caja en el IVA traslada el momento del devengo al cobro de las cantidades percibidas. La normativa española viene considerando que, si este cobro no se ha realizado antes del 31 de diciembre del año inmediatamente posterior al de la realización de la operación, dicha fecha se determina como la del devengo del impuesto. El TS en Sentencia núm. 642/2022, de 31 de mayo, entiende que la fijación del devengo en un instante anterior al del cobro es contrario a la Directiva IVA a tenor de algún pronunciamiento del TJUE, por lo que no lo tiene en cuenta aplicando el criterio de interpretación conforme al Derecho comunitario. Queda la duda de si lo correcto hubiera sido plantear una cuestión prejudicial, tal y como defiende el voto particular.

N.º 242, DICIEMBRE 2022

# T32

**El Impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producido por la aviación comercial en el marco de la fiscalidad autonómica medioambiental**

**Análisis de la STSJ de Cataluña de 26 de mayo de 2022**

Nueva fiscalidad, N.º 3, 2022



**María Rodríguez-Bereijo León**  
**Universidad Autónoma de Madrid**

## **RESUMEN**

La sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Cataluña ha realizado una revisión del impuesto catalán sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial a la luz del Derecho de la Unión Europea en materia de Ayudas de Estado, admitiendo la procedencia de una devolución de ingresos indebidos girada por la Agencia Tributaria de Cataluña al amparo de la regulación contenida en la Ley 12/2014, de 10 de octubre, si bien la sala desestima la reclamación de la parte actora en relación con la infracción de los principios constitucionales de justicia en materia tributaria, en materia de distribución de competencias y relativos a la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas. La sala rechaza así el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional. Sin embargo, ello no puede soslayar el debate sobre el correcto encaje de la fiscalidad medioambiental en nuestro sistema constitucional de distribución de competencias, así como en el marco europeo hacia la transición verde y la lucha contra el cambio climático, donde se reconoce un papel clave a la fiscalidad.

# T33

En torno a la tributación de las pensiones de fuente extranjera y a la obligación de retener de sus pagadores: examen de la Resolución del TEAC de 28 de junio de 2022



Nueva fiscalidad, N.º. 3, 2022

Marta González Aparicio  
Universidad de León

## RESUMEN

La reciente Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 28 de junio de 2022, resuelve un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio relativo a la tributación de las pensiones de fuente extranjera percibidas por los residentes en España. Para ello, parte de lo dispuesto en el Convenio para evitar la Doble Imposición suscrito entre España y los Países Bajos, a fin de determinar el Estado al que corresponde el gravamen de las rentas percibidas por el obligado tributario. Asimismo, examina lo establecido en la normativa interna del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en relación con el límite general aplicable a la obligación de presentar la declaración del referido impuesto. Este límite general tiene algunas excepciones, entre las que, por lo que aquí interesa, destaca la aplicable en aquellos supuestos en los que el pagador de las rentas no tiene obligación de retener. Ello conduce a que, finalmente, el órgano administrativo analice si esta circunstancia se produce en el caso controvertido, esto es, si el pagador de las rentas está obligado a practicar retención a cuenta en el mencionado impuesto.