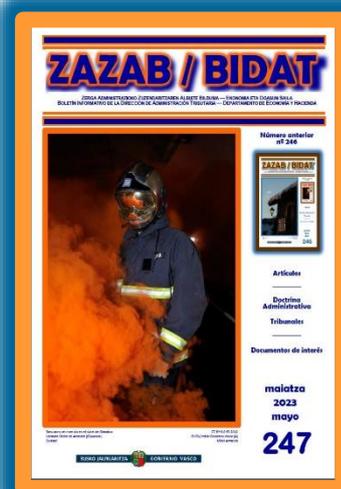


# ZAZAB / BIDAT

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 247



Artículos

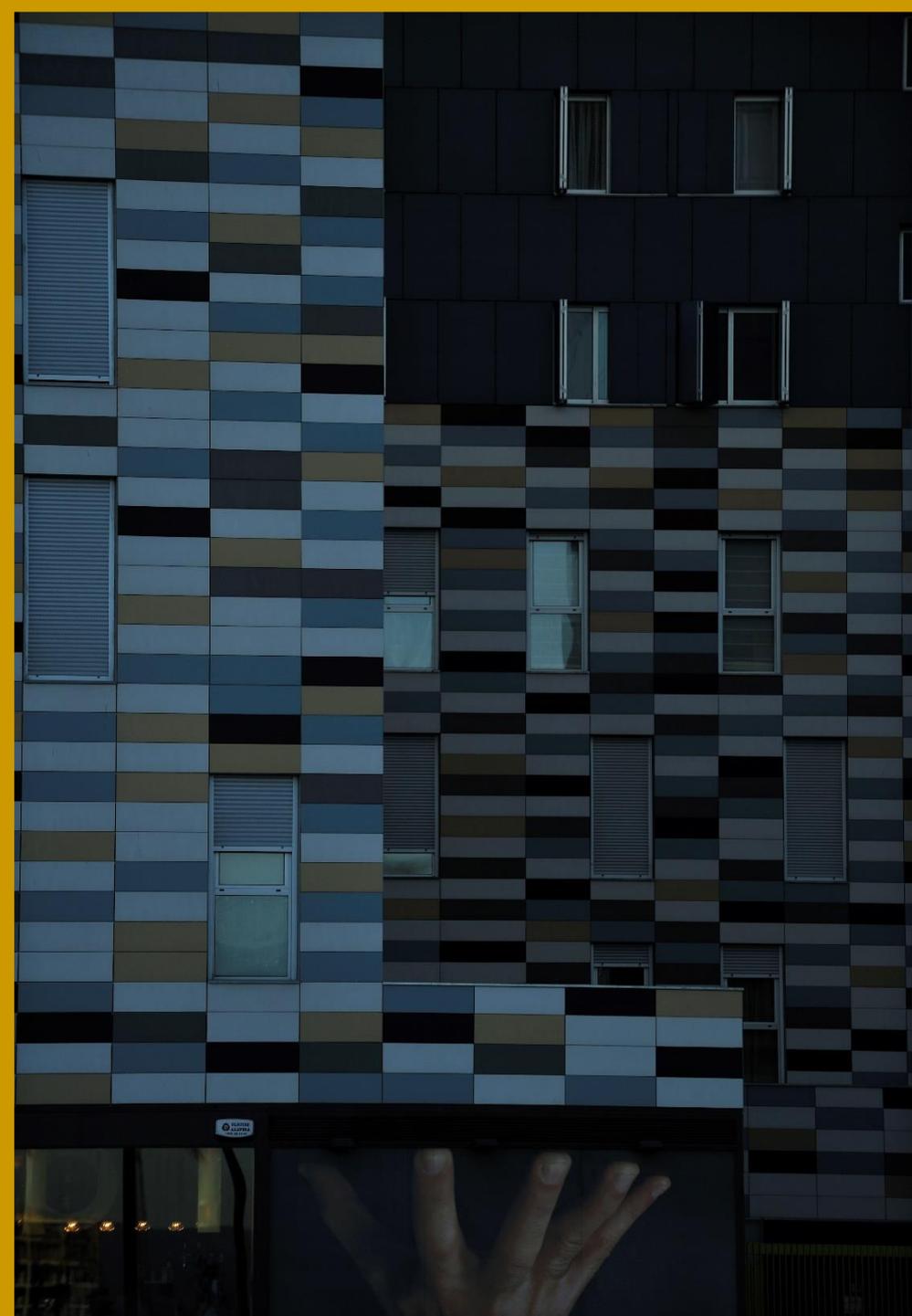
Doctrina  
Administrativa

Tribunales

Documentos de interés

ekaina  
2023  
junio

248



Viviendas  
Vitoria-Gasteiz (Araba)  
Euskadi

CC BY-3.0-ES 2012  
EJ-GV/Irekia-Gobierno Vasco (5)  
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)

**248 zk.**  
**2023**  
**ekaina**

**nº 248**  
**2023**  
**junio**

# Aurkibidea / Sumario

## ARTIKULUAK

## ARTÍCULOS

A01

ISAAC MERINO  
JARA

Recuperación de ayudas de estado  
Prescripción  
Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

A02

JUAN ENRIQUE VARONA  
ALABERN  
CONSUELO ARRANZ DE  
ANDRÉS

Análisis crítico del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF)  
Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

A03

ÁNGEL URQUIZU  
CAVALLÉ

Reflexiones sobre el establecimiento de un impuesto a la extracción de áridos en España  
La aplicación del Aggregate Levy en el Reino Unido y la reducción real de externalidades negativas  
Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

A04

ALBERTO GÉNOVA  
GALVÁN

La institución del Régimen Económico-Fiscal de Canarias en la Constitución  
Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

A05

JORGE DE JUAN  
CASADEVALL

El beneficio medio presunto del sector económico como límite negativo del IAE  
Paisaje tras la pandemia  
Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

A06

ANTONI BERGAS  
FORTEZA

El desafío de la economía digital, consecuencias fiscales y soluciones planteadas. Especial referencia a la digitalización del turismo  
Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

A07

ALEJANDRO MENÉNDEZ  
MORENO

El galimatías de los obligados tributarios principales u originarios  
Quincena fiscal, Nº 11, 2023

N.º 248, JUNIO 2023

<b>A08</b>	BENJAMÍN SEVILLA BERNABÉU	El test del propósito principal como mecanismo para luchar contra el abuso de convenios  Quincena fiscal, N.º 11, 2023
<b>A09</b>	ANA BÉJAR SÁNCHEZ	La responsabilidad tributaria en los delitos contra la Hacienda Pública  Quincena fiscal, N.º 11, 2023
<b>A10</b>	IGNASI BELDA	Convenio entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y el Ministerio de Ciencia e Innovación para el control del esquema de planificación fiscal conocido como arrendamiento de la I+D  Quincena fiscal, N.º 11, 2023
<b>A11</b>	MARÍA-PILAR NAVARRO- SCHIAPPACASSE PATRICIA TOLEDO- ZUÑIGA	Función de la norma general antielusión en la interpretación tributaria  Dikaion: revista de actualidad jurídica, Vol. 32, N.º 1, 2023
<b>A12</b>	SERGIO VELÁZQUEZ VIOQUE	Fiscalía europea y Agencia Estatal de Administración Tributaria  Diario La Ley, N.º 10302, 2023
<b>A13</b>	GABRIEL CASADO OLLERO	Sobre el <i>ius puniendi</i> fiscal  El notario del siglo XXI, N.º 109, 2023
<b>A14</b>	G. R. GRIÑÓN PÉREZ	La problemática actual de la residencia fiscal: tecnología y nuevos métodos de investigación de la Agencia Tributaria  El notario del siglo XXI, N.º 109, 2023
<b>A15</b>	J. GÓMEZ TABOADA	El ITSGF (sic) ya está aquí...  El notario del siglo XXI, N.º 109, 2023
<b>A16</b>	LUIS MIGUEL MULEIRO PARADA	Hacia una nueva fiscalidad internacional de los grandes grupos multinacionales  Tax legal advisory review, N.º 4, 2023
<b>A17</b>	JULIO LÓPEZ LABORDA JORGE ONRUBIA FERNÁNDEZ	Redistribución y políticas públicas: nuevos retos  Cuadernos económicos de ICE, N.º 105, 2023

<b>A18</b>	CELIA GIL-BERMEJO LAZO ANTONIO JESÚS SÁNCHEZ FUENTES JOSÉ CARLOS VIDES GONZÁLEZ	<b>Desigualdad, pobreza y carencia material en la Unión Europea</b> Un análisis con datos macro del rol de las políticas fiscales Cuadernos económicos de ICE, N.º 105, 2023
<b>A19</b>	JULIO LÓPEZ LABORDA JORGE ONRUBIA MARÍA DEL CARMEN RODADO	<b>Modelos de redistribución impositiva en la Unión Europea</b> ¿Dónde se sitúa España? Cuadernos económicos de ICE, N.º 105, 2023
<b>A20</b>	ALEJANDRO ESTELLER MORE	<b>Imposición sobre la renta personal</b> ¿Qué sabemos de la relación entre redistribución y costes de eficiencia? Cuadernos económicos de ICE, N.º 105, 2023
<b>A21</b>	FERNANDO RODRIGO SAUCO EDUARDO SANZ-ARCEGA	<b>¿Es plausible introducir en España un complemento salarial en el IRPF?</b> Una valoración a partir de un ejercicio de simulación Cuadernos económicos de ICE, N.º 105, 2023
<b>A22</b>	SANTIAGO DÍAZ DE SARRALDE MIGUEZ	<b>¿Qué puede aportar la imposición sobre la riqueza (y cómo)?</b> Cuadernos económicos de ICE, N.º 105, 2023
<b>A23</b>	AURORA MARTÍNEZ HERNÁNDEZ	<b>Inversiones imprescindibles en el nuevo marco fiscal</b> Alternativas económicas, N.º 114 (junio), 2023
<b>A24</b>	RAQUEL ÁLAMO CERRILLO	<b>Inflación, familia e Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas</b> Crónica tributaria, N.º 185, 2022
<b>A25</b>	IGNASI BELDA REIG	<b>¿Por qué no debemos gravar la robótica? Argumentaciones en contra de la imposición a la robótica</b> Crónica tributaria, N.º 185, 2022
<b>A26</b>	JOSÉ ANGEL GÓMEZ REQUENA	<b>El cumplimiento de las obligaciones tributarias en el marco cooperativo</b> ¿Más allá del simple cumplimiento normativo? Crónica tributaria, N.º 185, 2022
<b>A27</b>	LAURA SOTO BERNABÉU	<b>Retos actuales de la necesaria reforma de los incentivos fiscales al mecenazgo en España</b> Crónica tributaria, N.º 185, 2022

<b>A28</b>	DIEGO GONZÁLEZ ORTIZ	La contribución al sostenimiento de los gastos públicos por residentes en municipios en riesgo de despoblamiento  Crónica tributaria, N.º 186, 2023
<b>A29</b>	MARÍA-TERESA MORIES- JIMÉNEZ	Imposición personal sobre la renta y salario mínimo interprofesional en un contexto de crisis y creciente inflación  Crónica tributaria, N.º 186, 2023
<b>A30</b>	IGNASI PUIG VENTOSA  ANTONI LLABRÉS PAYERAS	Elaboración de un modelo de tasa municipal sobre los residuos comerciales  Crónica tributaria, N.º 186, 2023
<b>A31</b>	MIGUEL ÁNGEL SÁNCHEZ HUETE	Sesgos de género en el Impuesto sobre el Valor Añadido  Crónica tributaria, N.º 186, 2023
<b>A32</b>	ÁNGEL SÁNCHEZ SÁNCHEZ	El principio de tributación en destino y la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido  Crónica tributaria, N.º 186, 2023
<b>A33</b>	JAIME HINOJOSA ARCO	Los objetivos de recaudación de la agencia tributaria: ¿qué importancia tienen para el presupuesto de la AEAT los actos de liquidación y los incentivos a su personal?  Quincena fiscal, N.º 12, 2023
<b>A34</b>	APOLONIO GONZÁLEZ PINO	La singularidad de las ordenanzas fiscales Su doble exposición pública  Quincena fiscal, N.º 12, 2023
<b>A35</b>	PEDRO GARCÍA GUIJARRO	Aproximación al ejercicio de la autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas en su posible afectación a determinados principios constitucionales  Revista "Cuadernos Manuel Giménez Abad", N.º 25, 2023
<b>A36</b>	JUAN IGNACIO ECHARREN  LUIS ROMÁN	Certezas e incertidumbres sobre las implicaciones tributarias de las criptomonedas  Diario LA LEY, N.º 10308, Sección Tribuna, 15 de junio de 2023
<b>A37</b>	FERNANDO ESCAMILLA AVILÉS	Imposición indirecta del seguro El Impuesto sobre las Primas de Seguro  Quincena fiscal, N.º 13, 2023

<b>A38</b>	EVA MARÍA SÁNCHEZ SÁNCHEZ	<p>La rentabilidad de las instalaciones de autoconsumo energético solar y su tratamiento fiscal</p> <p>Quincena fiscal, N.º 13, 2023</p>
<b>A39</b>	MARÍA IGLESIAS LÓPEZ	<p>Cálculo del perjuicio económico</p> <p>Diferencias entre la normativa tributaria estatal y la normativa foral navarra</p> <p>Quincena fiscal, N.º 13, 2023</p>
<b>A40</b>	ANA MOLINA LEBRÓN	<p>La bonificación para familias numerosas en el IBI</p> <p>El requisito de la convivencia</p> <p>Tributos locales, N.º 161, 2023</p>
<b>A41</b>	ISIDORO MARTÍN DÉGANO	<p>La aplicación de la ley 49/2002 en los impuestos locales</p> <p>Opción por el régimen especial y su comunicación a los ayuntamientos</p> <p>Tributos locales, N.º 161, 2023</p>
<b>A42</b>	JUAN CARPIZO BERGARECHE TERESA CHECA REGUEIRO	<p>Situación actual de las tasas por utilización y aprovechamiento del dominio público local</p> <p>Tributos locales, N.º 161, 2023</p>
<b>A43</b>	RAFAEL OLAÑETA FERNÁNDEZ-GRANDE	<p>La lucha contra el fraude en el Impuesto sobre Vehículos</p> <p>Tributos locales, N.º 161, 2023</p>
<b>A44</b>	JUAN IGNACIO GOROSPE OVIEDO	<p>La dudosa constitucionalidad del Impuesto sobre las Grandes Fortunas</p> <p>Tributos locales, N.º 161, 2023</p>
<b>A45</b>	JOSÉ M. DOMÍNGUEZ MARTÍNEZ	<p>Inflación, tipos de interés e impuestos</p> <p>Una visión introductoria</p> <p>Actuarios, N.º 52, 2023</p>
<b>A46</b>	LUIS MOCHÓN LÓPEZ	<p>El impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana:</p> <p>La problemática de un tributo definido erróneamente</p> <p>Tributos locales, N.º 162, 2023</p>
<b>A47</b>	MARÍA TERESA MATA SIERRA	<p>La dación en pago en el ámbito de los tributos locales</p> <p>Tributos locales, N.º 162, 2023</p>

<b>A48</b>	JOSÉ MARÍA UTANDE SAN JUAN	Aspectos constitucionales del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas Tributos locales, N.º 162, 2023
<b>A49</b>	RAQUEL ARENAS SÁNCHEZ	La revocación en la LGT Concepto y naturaleza Civitas. Revista española de derecho financiero, N.º 198, 2023
<b>A50</b>	MÓNICA GARCÍA FREIRÍA	La interpretación económica y la elusión fiscal La necesidad de superar la hermenéutica antielusiva Civitas. Revista española de derecho financiero, N.º 198, 2023
<b>A51</b>	JORGE DE JUAN CASADEVALL	La reforma del sistema de pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades Límites constitucionales del la Ley de Presupuestos Civitas. Revista española de derecho financiero, N.º 198, 2023
<b>A52</b>	MIGUEL ÁNGEL SÁNCHEZ HUETE	La contestación automatizada de procedimientos tributarios Civitas. Revista española de derecho financiero, N.º 198, 2023
<b>A53</b>	ESTER M. ALÍAS HERNÁNDEZ	El intercambio automático de información en la UE: retrospectiva y últimos avances Cuadernos de Formación, n.º 29, 2023
<b>A54</b>	ALBERTO BALLESTEROS HUETE	Libre circulación de capitales: la tributación en España de los fondos de inversión estadounidenses Cuadernos de Formación, n.º 29, 2023
<b>A55</b>	MONTSERRAT CASAL BASCOY	La responsabilidad tributaria en la LIRNR Cuadernos de Formación, n.º 29, 2023
<b>A56</b>	M.ª CONCEPCIÓN GARCÍA ESCRIBANO	Análisis de la tributación de los fondos de pensiones residentes y no residentes Cuadernos de Formación, n.º 29, 2023
<b>A57</b>	MÓNICA GÓMEZ BARRIO	Prueba de la residencia fiscal del contribuyente no residente: certificado de residencia fiscal ¿prueba tasada o cualificada? Cuadernos de Formación, n.º 29, 2023

<b>A58</b>	ANA DE LA HERRÁN PIÑAR	Derechos y garantías de los contribuyentes en el ámbito tributario: especial referencia a su aplicación en el intercambio de información internacional con fines tributarios  Cuadernos de Formación, n.º 29, 2023
<b>A59</b>	JOSÉ GUILLERMO HORTIGÜELA PORTUGAL	Gestión del IRNR sin EP. Análisis de las posibles modificaciones normativas para mejorar la asistencia y el control  Cuadernos de Formación, n.º 29, 2023
<b>A60</b>	JAVIER MORA PÉREZ	La tributación de artistas y deportistas en el MCOEDE  Cuadernos de Formación, n.º 29, 2023
<b>A61</b>	SUSANA MORENO-TORRES HERRERA	La diferente regulación de la residencia fiscal de las personas físicas como origen de los conflictos de residencia. Resolución mediante procedimiento amistoso  Cuadernos de Formación, n.º 29, 2023
<b>A62</b>	MARTA SOLSONA SALES	La residencia fiscal de las personas jurídicas  Cuadernos de Formación, n.º 29, 2023
<b>A63</b>	HUGO FERRER PÉREZ — EDUARDO SANZ- ARCEGA	Determinantes de las preferencias de los españoles hacia la tributación medioambiental  Papeles de Trabajo, 4/2023
<b>A64</b>	ENRIQUE M. QUILIS	Previsión de las bases tributarias mediante un modelo BVAR de gran tamaño  Papeles de Trabajo, 5/2023
<b>A65</b>	ANTONIO FERNÁNDEZ DE BUJÁN	<b>Ius fiscale</b> De la imposición directa e indirecta  Revista Digital de Derecho Administrativo, N.º 30, 2023
<b>A66</b>	ENRIQUE DE MIGUEL CANUTO	Doble imposición internacional en el Impuesto sobre el Valor Añadido  Gaceta fiscal, N.º 441, 2023
<b>A67</b>	ESTHER COLLS BORRAS — GEMMA SALA VALERO	El incentivo fiscal de la reserva de capitalización en el Impuesto de Sociedades Una problemática que no cesa  Món jurídic, N.º 346, 2023



# DOKTRINA ADMINISTRATIBOA

## TRIBUNALAK

# DOCTRINA ADMINISTRATIVA

## TRIBUNALES

T01

GLORIA MARÍN  
BENÍTEZ

El DAC-6 y su validez bajo el derecho de la Unión Europea

Actualidad jurídica Uría Menéndez, N.º 61, 2023

T02

MARÍA EUGENIA SIMÓN  
YARZA

Software e innovación tecnológica

Comentario a la SAN 5530/2022 de 23/11/2022, rec. 430/2020)

Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

T03

MARÍA GARCÍA  
CARACUEL

El derecho al respeto a la vida privada y la protección de datos de carácter personal en las listas de deudores tributarios

Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

T04

JOSÉ ANGEL GÓMEZ  
REQUENA

Calificación fiscal en los convenios fiscales de las rentas derivadas de la distribución de software adaptado. Al hilo de la Sentencia de la AN de 5 de octubre de 2022 (REC. 610/2018)

Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

T05

MARTA GONZÁLEZ  
APARICIO

La adecuación de los tipos autonómicos del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos al Derecho de la Unión (Comentario al Auto del Tribunal Supremo de 15 de noviembre de 2022)

Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

T06

ANTONIO FERNÁNDEZ DE  
BUJÁN Y ARRANZ

A propósito del deber de coordinación, notificación y audiencia entre la AEAT y las haciendas forales en el Impuesto sobre Sociedades (STS de 20 de diciembre de 2022)

Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

T07

JOSÉ MANUEL MACARRO  
OSUNA

Primacía del Derecho de la UE y acto claro para no residentes en el Impuesto sobre el Patrimonio

Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

T08

JOSÉ MANUEL  
CALDERÓN

El caso "Blackstone Capital Partners (Singapore) vs ACIT"

La aplicación de los Convenios de Doble imposición por fondos de inversión de capital privado frente a enfoques "anti-treaty shopping"

Quincena fiscal, N.º 11, 2023

<b>T09</b>	JUAN CALVO VÉRGEZ	El devengo de las prestaciones de servicios efectuadas por los administradores concursales en el Impuesto sobre el Valor Añadido a la luz de la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo  Anuario de derecho concursal, N.º 59, 2023
<b>T10</b>	RICARDO HUESCA BOADILLA	El procedimiento de comprobación limitada en la reciente doctrina jurisprudencial  BIT PLUS, N.º 278, 2023
<b>T11</b>	ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE	Intereses compensatorios y devoluciones tributarias ordenadas por decisión judicial  BIT PLUS, N.º 278, 2023
<b>T12</b>	ABEL MARÍN RIAGUAS	La equiparación de los pactos sucesorios con la donación reaviva el debate sobre la elevada carga fiscal en España  Fiscal Aranzadi, 09 Junio 2023
<b>T13</b>	MANUEL JUAN VIERA RAMÍREZ	Conexión administrativa y judicial en los procedimientos tributarios  Tax legal advisory review, N.º 4, 2023
<b>T14</b>	MARINA CASTRO BOSQUE	La facultad de los Tribunales Económico-Administrativos para plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea Una oportunidad para reformar su régimen jurídico y dotarles de independencia  Crónica tributaria, N.º 185, 2022
<b>T15</b>	FÉLIX ALBERTO VEGA BORREGO	Las reglas de determinación de la cuantía en las reclamaciones económico-administrativas  Crónica tributaria, N.º 185, 2022
<b>T16</b>	ALEJANDRO MENÉNDEZ MORENO	Sobre lo que es y lo que, tal vez, debería ser (y hacer) el sustituto del contribuyente A propósito de la Sentencia del Tribunal Supremo 204/2023, de 17 de febrero  Quincena fiscal, N.º 13, 2023
<b>T17</b>	ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE	El Principio de comparabilidad y la carga de la prueba en Derecho Tributario  Quincena fiscal, N.º 13, 2023
<b>T18</b>	JOSÉ IGNACIO RUBIO DE URQUÍA	Tributación por IAE que corresponde a la enajenación de bienes inmuebles embargados por entidades financieras. Efectos en las ordenanzas fiscales de la falta de consulta previa. Constitucionalidad del RDL 26/2021 regulador del IIVTNU  Tributos locales, N.º 161, 2023



## DOKUMENTU INTERESGARRIAK

## DOCUMENTOS DE INTERÉS

### REGLAMENTACIÓN Y TUTELA FINANCIERA DE LAS HACIENDAS LOCALES VASCAS: ENTRE LA CONSTITUCIÓN FORAL Y EL CONCIERTO ECONÓMICO (1853-1937)

DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA

CASTELLANO: <https://conciertoeconomico.org/profesionales-y-estudiantes/publicaciones/coleccion-clasicos/>

EUSKERA: <https://conciertoeconomico.org/eu/profesional-eta-ikasleentzat/argitalpenak-eta-bibliografia/klasikoen-bilduma/>

### COYUNTURA EN UN CLIC (JUNIO 2023)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: <https://www.euskadi.eus/coyuntura-en-un-click/web01-a2ogaeko/es/>

EUSKERA: <https://www.euskadi.eus/koiuntura-di-da-batean/web01-a2ogaeko/eu/>

### TERMÓMETRO ECONÓMICO (MAYO 2023)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: <https://www.euskadi.eus/termometro-economico/web01-a2ogaeko/es/>

EUSKERA: <https://www.euskadi.eus/ekonomiaren-termometroa/web01-a2ogaeko/eu/>

### INFORME DE POLÍTICA PÚBLICA SOBRE KIBS PARA EL PAÍS VASCO / EUSKADIRAKO KIBSEI BURUZKO POLITIKA PUBLIKOKO TXOSTENA

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: <https://www.euskadi.eus/informes-ekonomiaz/web01-a2ogaeko/es/>

EUSKERA: <https://www.euskadi.eus/ikerketak-ekonomiaz/web01-a2ogaeko/eu/>

### INFORME ANUAL INTEGRADO SOBRE EL FRAUDE FISCAL EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI — AÑO 2022

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clcff/es\\_14815/adjuntos/IAIFF-EN-LA-CAPV-2022.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clcff/es_14815/adjuntos/IAIFF-EN-LA-CAPV-2022.pdf)

EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clcff/eu\\_14815/adjuntos/IAIFF-EN-LA-CAPV-2022.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clcff/eu_14815/adjuntos/IAIFF-EN-LA-CAPV-2022.pdf)

### INFORME TRIMESTRAL DE LA ECONOMÍA VASCA (2023 — TRIMESTRE 2)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/web\\_informe\\_trimestral/es\\_def/index.shtml#/](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/web_informe_trimestral/es_def/index.shtml#/)

EUSKERA: <https://www.euskadi.eus/eaeko-ekonomiaren-hiruhilabetekaria/web01-a2ogaeko/eu/#/>

### ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 29 DE MAYO AL 2 DE JUNIO DE 2023)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)

EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/eu\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia_web/eu_clic/index.shtml)

---

**ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 5 AL 9 DE JUNIO DE 2023)**

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

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)  
EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/eu\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia_web/eu_clic/index.shtml)

---

**ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 12 AL 16 DE JUNIO DE 2023)**

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

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)  
EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/eu\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia_web/eu_clic/index.shtml)

---

**ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 19 AL 23 DE JUNIO DE 2023)**

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

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)  
EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/eu\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia_web/eu_clic/index.shtml)

---

**ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 26 AL 30 DE JUNIO DE 2023)**

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

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)  
EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/eu\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/eu/contenidos/informacion/astekonomia_web/eu_clic/index.shtml)

---

# Artikuluak

---

# Artículos

# A02

## Análisis crítico del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF)

Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023



Juan Enrique Varona Alabern  
Universidad de Cantabria

Consuelo Arranz de Andrés  
Universidad de Cantabria

### RESUMEN

El impacto social producido por la reciente aprobación del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF) exigía un análisis crítico de esta figura, con objeto de examinar su régimen jurídico a la luz de los principios constitucionales. En este sentido, se han estudiado interesantes cuestiones como su sorpresiva tramitación como enmienda presentada a una Proposición de Ley, la criticable invasión del ámbito de competencias de las CCAA, o la vulneración del principio de seguridad jurídica derivado del hecho de que su aprobación se haya producido apenas dos días antes de su entrada vigor. Igualmente se han analizado críticamente otros aspectos como su relación con los principios constitucionales de capacidad económica o no confiscación, o el impacto que producirá en los contribuyentes y en las CCAA.

# A03

## Reflexiones sobre el establecimiento de un impuesto a la extracción de áridos en España

### La aplicación del Aggregates Levy en el Reino Unido y la reducción real de externalidades negativas

Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023



Ángel Urquizu Cavallé  
Universitat Rovira i Virgili

## RESUMEN

En este trabajo se plantea la necesidad de crear, en España, un impuesto sobre la extracción de áridos, para reducir su uso y favorecer alternativas menos gravosas, asociado a un objetivo básico de contribución a la economía circular, y tomando como referencia la tributación sobre los áridos, existente en otros países de nuestro entorno, como Reino Unido. La cuestión básica es si esta nueva figura tributaria medioambiental podría reducir posibles externalidades negativas y fomentar la circularidad en el sector de la extracción y comercialización de áridos. Para abordar la introducción de este impuesto con una finalidad extrafiscal definida, circulatoria y medioambiental, hay que tener una valoración concluyente sobre los perjuicios medioambientales derivados de la extracción de áridos en España, realizar un análisis exhaustivo de los operadores del sector, analizar cuáles son los áridos más contaminantes, el coste de su reciclaje, y el posible perjuicio medioambiental derivado del reciclaje de estos áridos. Si de las conclusiones alcanzadas el legislador considera que ha de establecerse un impuesto a la extracción de áridos, se tendrá que crear una vía tributaria de protección ambiental aceptada y en cooperación con la industria sectorial, articulada sobre la neutralidad, la delimitación efectiva en relación con otros impuestos medioambientales, la creación de un fondo de sostenibilidad ambiental derivado del impuesto sobre la extracción de áridos, y la institucionalización de un certificado ambiental, también para las personas jurídicas que procedan al reciclaje de áridos, en un espacio de integración circular.

# A04

## La institución del Régimen Económico-Fiscal de Canarias en la Constitución



Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

Alberto Génova Galván  
Universidad de La Laguna

### RESUMEN

La Disposición Adicional Tercera de la Constitución dispensa una protección al Régimen Económico-Fiscal de Canarias (REF), declarando no sólo su compatibilidad con la Constitución, sino que protege su núcleo esencial, integrado por los principios esenciales del REF, actualmente recogidos en el artículo 166 del Estatuto de Autonomía de Canarias. El presente estudio tiene por objeto analizar la citada Disposición Adicional, comenzando por exponer el núcleo financiero de la institución del REF y las competencias de la Comunidad Autónoma en esta materia y, a continuación, cuál sea el significado y naturaleza de la Disposición Adicional Tercera. Finalmente, se realiza un análisis comparativo de las Disposiciones Adicionales Primera y Tercera de la Constitución.

N.º 248, JULIO 2023

# A05

## El beneficio medio presunto del sector económico como límite negativo del IAE

### Paisaje tras la pandemia

Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023



Jorge de Juan Casadevall  
Universitat Internacional de Catalunya

## RESUMEN

El IAE es un tributo directo de carácter real que grava el “mero ejercicio” de la actividad económica y de devengo anticipado a 1 de enero de cada período impositivo. Esa abstracción de su hecho imponible se acompaña de un complejo sistema de estimación objetiva de su cuota tributaria. Es un gravamen presuntivo de la capacidad económica cuyas cuotas mínimas, en virtud del art 85.1 Cuarta TRLHL, no puede exceder del límite negativo el 15 % del beneficio medio presunto del sector. El autor defiende la aplicación de la doctrina del exceso “ultra vires” para aquellas tarifas del impuesto que desborden ese límite negativo, que deberá referirse en todo caso al sector económico en el que se integra la concreta actividad económica gravada. En particular, se detiene en la determinación de sus efectos jurídicos desde la estricta aplicación del principio de legalidad tributaria. Sobre esta situación podría haber influido también la paralización económica decretada en determinados sectores a raíz de la pandemia del COVID-19. O, incluso, podría ser independiente de esta situación de pandemia, como ocurre en el sector de casinos de juego que se ha planteado ya en la jurisdicción contencioso-administrativa.

# A06

El desafío de la economía digital, consecuencias fiscales y soluciones planteadas.  
Especial referencia a la digitalización del turismo



Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

Antoni Bergas Forteza  
Universitat de les Illes Balears

## RESUMEN

La caída del gigante turoperador Thomas Cook y la crisis del coronavirus no han hecho más que resaltar la presente digitalización del turismo y las desigualdades fiscales que esta conlleva respecto a la economía tradicional o el modelo turístico convencional. Así, el presente trabajo busca analizar las consecuencias fiscales actuales de tal digitalización, centrándose en la comercialización de plazas hoteleras online y la estructura de sus principales plataformas, para posteriormente exponer y comentar las propuestas o soluciones planteadas por la OCDE y la Comisión Europea para hacer frente a los desafíos fiscales que suponen estas empresas digitales, así como las medidas unilaterales llevadas a cabo por determinados Estados.

N.º 248, JUNIO 2023

# A08

## El test del propósito principal como mecanismo para luchar contra el abuso de convenios

Quincena fiscal, N° 11, 2023



Benjamín Sevilla Bernabéu  
Universitat de València

### RESUMEN

La firma del Convenio Multilateral ha supuesto un hito importante en la fiscalidad internacional. A través de este se han introducido los estándares mínimos para luchar contra el abuso de convenios derivados de la acción 6 de Plan BEPS. Entre ellos, la mayoría de las jurisdicciones han optado por aplicar el test del propósito principal como mecanismo para evitar el abuso convenios. No obstante, del tenor literal de esta norma se derivan multitud de aspectos controvertidos. Este trabajo tiene por objeto hacer un análisis de los elementos que lo conforman y las consecuencias que derivarían de su aplicación.

N.º 248, JUNIO 2023

A09

La responsabilidad tributaria en los delitos contra la Hacienda Pública

Quincena fiscal, N° 11, 2023



Ana Béjar Sánchez  
Universidad de Granada

**RESUMEN**

La figura de la responsabilidad tributaria plantea diversos problemas en la medida en que no distingue entre aquellos supuestos en que se incurre en responsabilidad por la participación en actos lícitos e ilícitos. La finalidad de este trabajo es poner de manifiesto cómo esta problemática administrativa es trasladada a sede penal con la incorporación en la Ley General Tributaria – artículo 258– de un nuevo supuesto de participación en situaciones de delito contra la Hacienda Pública, por el que se permite proceder a la recaudación de la liquidación vinculada a quien está siendo investigado en el proceso penal como colaborador.

N.º 248, JUNIO 2023

# A10

Convenio entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y el Ministerio de Ciencia e Innovación para el control del esquema de planificación fiscal conocido como arrendamiento de la I+D

Quincena fiscal, N° 11, 2023



Ignasi Belda  
Universitat Internacional de Catalunya

## RESUMEN

El esquema tributario conocido como arrendamiento fiscal de la I+D se ha popularizado en los últimos años como instrumento para la erosión de bases imponibles de grandes contribuyentes. Este esquema implica la ejecución de diversas y complicadas operaciones jurídicas sin substancia económica, cuyo único fin es reducir la factura fiscal del contribuyente. Con el fin de combatir el uso fraudulento de este esquema, la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y el Ministerio de Ciencia e Innovación (MCIN) han suscrito un convenio a través del cual la AEAT puede solicitar informes motivados de "motu proprio" al MCIN. En este artículo el autor analiza la utilidad del nuevo mecanismo y propone alternativas para perseguir de forma correcta al defraudador en sede judicial, sin perjudicar ni desincentivar al contribuyente que de forma legítima aplica correctamente el régimen preferencial de la I+D+i.

# A11

## Función de la norma general antielusión en la interpretación tributaria



Dikaion: revista de actualidad jurídica, Vol. 32, N.º 1, 2023

**María-Pilar Navarro-Schiappacasse**  
Universidad de O'Higgins

**Patricia Toledo-Zúñiga**  
Universidad Austral de Chile

### RESUMEN

Este trabajo pretende precisar la función de la norma general antielusión en la interpretación de la ley tributaria como estrategia para combatir la elusión tributaria, para su correcta aplicación y para revisar su impacto en el principio de legalidad en la materia. Con tal finalidad, se efectúa un examen de carácter dogmático en el cual se analizan los requisitos de las normas generales antielusivas de España, Perú y Chile, utilizando el instrumental conceptual de la teoría general del derecho. El estudio concluye que la aplicación de estas normas implica necesariamente las actividades de interpretación, argumentación y recalificación jurídicas, y que su uso puede ser compatible con el principio de legalidad.

N.º 243, JUNIO 2023

# A12

Fiscalía europea y Agencia Estatal de Administración Tributaria

Diario La Ley, N.º 10302, 2023



Sergio Velázquez Vioque  
Senior Associate — Dentons

## RESUMEN

Casi dos años después de la publicación de la Ley Orgánica 9/2021, de 1 de julio, de aplicación del Reglamento (UE) 2017/1939 del Consejo, de 12 de octubre de 2017, por el que se establece una cooperación reforzada para la creación de la Fiscalía Europea, sigue siendo preciso llevar a cabo un esfuerzo de adaptación a este nuevo panorama legislativo, de tal manera que todas las instituciones relacionadas con la actuación de la Fiscalía Europea se acomoden a las nuevas circunstancias jurídicas y procedan a ajustar sus actuaciones a este novedoso marco legal. La AEAT está acordando medidas en relación con los bienes de sujetos investigados en procedimientos seguidos ante la Fiscalía Europea incluso cuando la propia institución instructora ha ejecutado ya este tipo de medidas, y las mismas han sido recurridas ante el Juez de Garantías, estando pendiente su validez de una resolución jurisdiccional definitiva. Este tipo de comportamientos vulneran de forma evidente nuestras normas procesales y, muy en particular, los derechos fundamentales de los investigados, como exponemos a continuación.



Luis Miguel Muleiro Parada  
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Vigo

## SUMARIO

Introducción  
El enfoque unificado  
La tributación mínima  
Los desafíos para las Administraciones Tributarias  
Conclusiones

## CONTENIDO

### Introducción

El aumento exponencial de la economía digital y la digitalización de la economía tradicional requieren la adopción de nuevas reglas tributarias, tomando en consideración la creciente brecha entre los sistemas tributarios y el escenario económico, al no haberse adaptado al desarrollo de nuevos modelos de negocios.

La digitalización empresarial en un contexto globalizado integra un importante desafío para el Derecho tributario y, consecuentemente, para todos los sujetos implicados en la contribución y el sostenimiento de los gastos públicos. El legislador debería ser capaz de establecer una normativa simple o, al menos no excesivamente compleja, que garantice tanto la seguridad jurídica de los contribuyentes, como su aplicación eficaz por parte de la Administración tributaria. Durante la última década los países fueron adoptando nuevas medidas tributarias unilaterales para gravar la economía digital buscando una extensión de los puntos de conexión con la finalidad de amparar mayores derechos de imposición para el Estado de la fuente, donde se encuentra el mercado de consumo. Esta reasignación de «derechos tributarios» buscó reflejar la etapa actual de desarrollo económico, en la que las empresas multinacionales desarrollan sus negocios sin presencia física. Asimismo, la adopción de medidas para gravar la economía digital serviría para reducir las ventajas competitivas de las empresas que operan en la economía digital. Las grandes empresas tecnológicas soportan una carga tributaria menor que sus competidores en la economía tradicional, lo que ha llevado a un escenario que distorsiona la competencia y aumenta el poder económico de los gigantes digitales. La tributación de la economía digital también evitaría un aumento de la carga tributaria sobre elementos menos volátiles, como los ingresos laborales. Más recientemente los acuerdos internacionales en el Marco Inclusivo de la OCDE han superado las medidas unilaterales de muchos Estados tratando de sujetar a tributación provisionalmente aspectos parciales de la economía digital. Las instancias internacionales han sido conscientes de que existe la necesidad de reajustar el reparto de potestades tributarias a la hora de gravar las rentas obtenidas por grandes multinacionales que maximizan rendimientos, también gracias a sus nuevas formas de hacer negocio en un entorno universal y digitalizado. Estos acuerdos superan los planteamientos de la acción 1 del Proyecto BEPS inicial (Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios («Base Erosion and Profit Shifting»)), para intentar alcanzar un tratamiento neutral en el gravamen de grandes multinacionales, con señalada incidencia para las propiamente tecnológicas.

La OCDE trabajó a partir de BEPS para tratar de alcanzar un consenso global en la fiscalidad de la economía digital. Durante años se han ido analizando en diversos documentos de trabajos los principales problemas, desafíos y alternativas que permitan responder mejor a las peculiaridades de los modelos de negocio altamente digitalizados. Aunque existen diversas opciones la solución multilateral ha llegado a concretarse en la necesidad de un acuerdo que se asienta sobre la base de dos pilares de actuación. El proyecto BEPS 2.0 aparece en 2021 como consecuencia de uno de los informes publicados en el año 2015 como parte del Proyecto BEPS «original» («Base Erosion and Profit Shifting» o BEPS 1.0), donde se abordaron inicialmente los retos de la digitalización de la economía. Desde el año 2018 al 2020 la OCDE y el Marco Inclusivo continuaron trabajando, culminando con la publicación de los dos informes o «planos» («blueprints») del Pilar 1 y Pilar 2 en octubre del 2020. Frente al Proyecto BEPS 1.0, el enfoque fue ampliado, dado que por una parte no se circunscribe a empresas digitalizadas y, por otra parte, no aborda únicamente la erosión de la base gravable por parte de los grandes grupos multinacionales, con una clara vocación de reajustar de forma general los principios de la asignación de derechos de imposición entre países. La idea del Pilar 1 es derogar los impuestos digitales a cambio de abordar la insatisfacción con la asignación de ingresos resultante de los CDI's, de manera que los países acordaron un nuevo nexo que no requiere presencia física. El segundo Pilar a través de una tributación mínima pretende limitar la competencia fiscal en el marco del impuesto sobre sociedades mediante la aprobación de un impuesto mínimo global societario, con un gravamen del 15% que busca servir a que se protejan sus bases imponibles (reglas GloBE).

..//..



Julio López Laborda  
Universidad de Zaragoza y Fedea

Jorge Onrubia Fernández  
Instituto Complutense de Estudios internacionales (UCM-ICEI) y Fedea

## CONTENIDO

La desigualdad con la que la renta y la riqueza se distribuyen tanto dentro de los países, de sus regiones o de sus municipios, ya se trate de economías desarrolladas o en desarrollo, como a nivel global o por grandes áreas geopolíticas, viene ocupando, en lo que llevamos del siglo XXI, un lugar preeminente en las preocupaciones de las sociedades. A las consecuencias directas sobre el bienestar individual y social que derivan de las privaciones en el consumo que pueden padecer los hogares con menores recursos, hay que añadir, como ha destacado Stiglitz (2012), que «cuando las diferencias sociales son muy elevadas, el riesgo de fragmentación social aumenta considerablemente, lo que a su vez erosiona la calidad de las instituciones y, en última instancia, el sistema democrático». Lógicamente, el diagnóstico, en cada caso, de los determinantes de la desigualdad y la elaboración de planes con medidas para su reducción suele figurar, de forma destacada, en las agendas de todos los gobiernos. Tampoco podemos pasar por alto que las organizaciones internacionales y las entidades integrantes del denominado «tercer sector» desempeñan también un papel muy activo en este terreno, incluso liderándolo en no pocas ocasiones. Como se recoge en los Objetivos de Desarrollo Sostenible de la Agenda 2030 (Naciones Unidas, 2023), el número diez afirma que «reducir las desigualdades y garantizar que nadie se queda atrás forma parte integral de la consecución de los Objetivos de Desarrollo Sostenible», sin olvidar la exigencia de «poner fin a la pobreza, en todas sus formas y en todo el mundo», contemplada como objetivo número uno.

En las sociedades democráticas, los gobiernos desempeñan un papel fundamental para combatir las desigualdades, sustentado en las preferencias sociales de los ciudadanos que reflejan, de forma colectiva, su aversión a la desigualdad. Centrándonos en las economías de mercado, el sector público cuenta con una contrastada ventaja en la acción redistributiva, en buena medida derivada de su exclusivo poder de coacción fiscal. Esto permite a los gobiernos detraer recursos a través del establecimiento de impuestos, generalmente exigidos en función de indicadores de la capacidad de pago, como la renta, el consumo o la riqueza, y cuya distribución entre los contribuyentes suele incorporar, para el sistema tributario en su conjunto, un cierto grado de progresividad. Además de este componente de redistribución fiscal, los gobiernos redistribuyen renta, de forma más intensa que por la vía impositiva, mediante sus distintos programas de gasto público, tanto si se articulan mediante prestaciones de carácter monetario –transferencias de dinero a los hogares, generalmente de libre disposición, como sucede con las pensiones de distinto tipo, los subsidios de desempleo, las ayudas y becas al estudio o al alquiler o los programas de rentas mínimas o de inserción–, como si se trata de la provisión de prestaciones en especie, como sucede en el ámbito de la sanidad, la educación o la asistencia social, entre otras. Como puede verse, para el caso de España, en el Observatorio sobre el reparto de impuestos y prestaciones entre los hogares españoles, publicado por Fedea (López Laborda et al., 2023), la contribución conjunta de estos instrumentos consigue reducciones anuales significativas de la desigualdad de la renta. Por supuesto, las diferencias entre países de la capacidad redistributiva de la intervención pública dependen de la composición del sistema tributario, la progresividad y capacidad recaudatoria de sus figuras, así como del diseño, elegibilidad y volumen de recursos destinado a cada tipo de prestación de gasto, sin olvidarnos de cuál es el punto de partida de la desigualdad previo a la acción pública, o lo que es lo mismo, cuál es la desigualdad de la renta generada por el funcionamiento del mercado.

A la hora de establecer el papel de la acción pública en la corrección de las desigualdades, un debate con gran relevancia es el que enfrenta la concepción tradicional de la desigualdad, entendida como desigualdad de resultados, referida a la renta o a la riqueza, con la desigualdad de oportunidades. En no pocas ocasiones, estas opciones aparecen de forma excluyente a la hora de recomendar la acción de los gobiernos, no sin un cierto posicionamiento ideológico: si centramos la actuación pública en reducir la desigualdad de oportunidades, inspirada en un principio de equidad categórica que exigiría accesos igualitarios a niveles suficientes de bienes preferentes como la sanidad, la educación, la vivienda o la asistencia social, las desigualdades resultantes en cuanto a los ingresos o a la riqueza acumulada deberían perder protagonismo, pues la preocupación por la desigualdad de los resultados carecería de legitimación social, una vez alcanzada la igualdad de oportunidades en el punto de partida. Sin embargo, Atkinson (2015), aunque reconoce que la desigualdad de oportunidades o desigualdad ex ante es una meta distributiva, sin duda, relevante y atractiva, lo que explica su incorporación creciente a los debates políticos, argumenta que la desigualdad ex post, la que afecta a los resultados reales que los individuos terminan obteniendo, no es menos relevante. En este sentido, su argumentación se basa en tres razones: que la sociedad no puede olvidarse de los individuos para quienes los resultados conseguidos suponen privaciones, con independencia de los motivos subyacentes; que es necesario distinguir entre igualdad competitiva y no competitiva, lo que obliga a tener en cuenta las condiciones diferentes en que los individuos participan en los procesos de obtención de los resultados; y que la desigualdad de oportunidades posee un carácter endógeno cuando se observa desde una perspectiva de movilidad social intergeneracional.

..//..

# A18

## Desigualdad, pobreza y carencia material en la Unión Europea

### Un análisis con datos macro del rol de las políticas fiscales

Cuadernos económicos de ICE, N.º 105, 2023



**Celia Gil-Bermejo Lazo**  
Instituto Complutense de Estudios Internacionales (ICEI-UCM)

**Antonio Jesús Sánchez Fuentes**  
Instituto Complutense de Estudios Internacionales (ICEI-UCM) y GEN-UVigo

**José Carlos Vides González**  
Instituto Complutense de Estudios Internacionales (ICEI-UCM)

#### SUMARIO

1. Introducción
2. Desigualdad, pobreza y carencia material en la Unión Europea
3. Evolución reciente de los indicadores de política fiscal en la Unión Europea
4. Impacto distributivo de las políticas fiscales
5. Conclusiones

#### RESUMEN

Dentro de la arquitectura institucional de la Unión Europea, uno de los objetivos fundamentales a nivel social y económico es la reducción de la pobreza, la desigualdad y la identificación de hogares vulnerables con carencias materiales severas. En este sentido, cabe preguntarse si la política fiscal puede ser relevante dado que, a diferencia de la política monetaria, su gestión recae sobre los países miembros. En línea con propuestas recientes que analizan el impacto distributivo de las políticas fiscales (Bazoli et al., 2022), en este artículo analizamos para el periodo 2008-2019 las relaciones existentes entre las principales dimensiones distributivas (desigualdad, pobreza y carencia material severa) y los principales indicadores fiscales. Nuestros resultados sugieren que los indicadores fiscales impactan de forma significativa sobre la desigualdad y pobreza relativa, tanto por la vía del gasto (consumo público) como de los ingresos (impuestos directos e indirectos).

#### CONTENIDO

##### 1. Introducción

Dentro de la arquitectura institucional de la Unión Europea, la política fiscal ha recogido un interés enorme por parte de analistas, académicos y decisores públicos. Entre otros posibles factores explicativos, podríamos destacar el hecho de que, al contrario de la política monetaria para los países que han adoptado el euro como moneda, su gestión no está centralizada más allá de normas, acuerdos, o reglas de coordinación y compromisos de sostenibilidad de las finanzas públicas (Hauptmeier et al., 2011; 2015) que han ido evolucionando desde 1999 de forma progresiva hasta alcanzar la configuración actual, en torno a lo que se conoce como «Semestre Europeo» (Contreras Gómez y Sánchez-Fuentes, 2017).

Sin embargo, a priori, resulta complicado distinguir y jerarquizar los distintos objetivos que, de forma sintética, podríamos atribuir a las políticas fiscales de cualquier territorio. Por ejemplo, podríamos citar objetivos más vinculados a la eficiencia económica (estimulación del crecimiento, control de la inflación, fomento de la inversión privada, inversión pública en I+D+i e infraestructuras, entre otros) y, también, otros más vinculados a la redistribución de recursos entre los agentes económicos (garantizar igualdad de acceso a servicios básicos como sanidad y educación, garantizar niveles mínimos de renta, etc.). Esto facilita que los distintos gobiernos de cada país enfrenten sus necesidades de gasto e ingresos de forma descentralizada y atendiendo a criterios, en muchos casos, específicos de cada país y situación coyuntural. En definitiva, podemos identificar patrones comunes de grupos de países en cuanto a composición de los gastos e ingresos públicos y, también, se pueden identificar diferencias sustantivas entre los pertenecientes a los distintos grupos. En nuestro estudio, lo haremos para el periodo 2005-2021 de forma que podamos poner en contexto lo ocurrido durante el periodo de expansión de mediados de los 2000 y, también, los cambios presentes y venideros de política fiscal por la emergencia sanitaria global de la COVID-19.

..//..



Julio López Laborda  
Universidad de Zaragoza, Fedea y Equalitas

Jorge Onrubia  
UCM-ICEI, Fedea y Equalitas

María del Carmen Rodado  
Universidad Rey Juan Carlos y Equalitas

## SUMARIO

1. Introducción
2. La redistribución impositiva: progresividad y presión fiscal
3. La actuación redistributiva de los Estados miembros de la Unión Europea
4. La redistribución con impuestos directos y cotizaciones sociales en la Unión Europea a 28 y en España
5. El comportamiento distributivo de la imposición indirecta
6. Un examen más detallado de la capacidad redistributiva de la fiscalidad en España
7. Conclusiones

## RESUMEN

Este trabajo trata de identificar los problemas que explican la limitada capacidad del sistema fiscal español para corregir la desigualdad de la renta, con especial atención a elementos como la suficiencia recaudatoria, la progresividad, el peso de la fiscalidad directa e indirecta y el diseño de los principales impuestos exigidos a los hogares. El análisis realizado parte de la identificación de modelos de redistribución fiscal dentro de la UE-28, tanto para el conjunto del sistema como para los principales bloques del tax mix. En el trabajo se presta una especial atención al papel desigualador jugado por la imposición indirecta, habitualmente no considerado en los análisis comparados. Se concluye que la posición de España en relación con otros países de la Unión Europea en cuanto a redistribución fiscal parece explicarse, sobre todo, por el menor tamaño de su fiscalidad directa. Finalmente, el trabajo ofrece algunas reflexiones sobre posibles reformas para fortalecer la capacidad redistributiva del sistema fiscal y su aportación de recursos a la financiación del gasto público.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

Desde hace bastante tiempo, España se sitúa entre los países con una mayor desigualdad de la renta de mercado, ocupando en 2017 la octava posición de los países integrantes de la Unión Europea a 28 (UE-28). Tras la intervención del sector público, los resultados en términos de desigualdad de la renta bruta (después de que los hogares hayan percibido prestaciones monetarias) y de la renta disponible (después de que los hogares contribuyan con los impuestos directos y cotizaciones sociales) no son mejores, ocupando, respectivamente, las posiciones séptima y sexta de la UE-28.

Este esbozo permite ver que la capacidad redistributiva de la actuación pública en España, en la acción combinada de las prestaciones monetarias de gasto público y de los impuestos directos (los recogidos habitualmente en los datos oficiales de Eurostat) se encuentra entre las menores de los países de la Unión Europea. A todo esto, debemos añadir que nuestro país presenta un problema de desequilibrio en sus cuentas públicas desde los inicios de la crisis financiera de 2008, sin que la brecha estructural entre gastos e ingresos públicos se haya reducido en etapas de recuperación y crecimiento.

Ante este escenario, y centrándonos en el ámbito de los ingresos públicos, en este trabajo tratamos de identificar los problemas que explican la limitada capacidad del sistema fiscal español para corregir la desigualdad de la renta, con especial atención a elementos como la suficiencia recaudatoria, la progresividad, el peso de la fiscalidad directa e indirecta y el diseño impositivo de las principales figuras exigidas a los hogares. El análisis realizado parte de la identificación de modelos de redistribución fiscal dentro de la UE-28, tanto para el conjunto del sistema como para los principales bloques del tax mix. En el trabajo prestamos una especial atención al papel desigualador jugado por la imposición indirecta, habitualmente no considerado en los análisis comparados.

..//..



Alejandro Esteller Moré  
 Universidad de Barcelona  
 Instituto de Economía de Barcelona

## SUMARIO

1. Introducción
2. Teoría de la imposición óptima sobre la renta personal
3. Extensiones
4. Conclusiones

## RESUMEN

La teoría de la imposición óptima ofrece recomendaciones sobre el diseño de un impuesto no-lineal sobre la renta que, minimizando los costes de eficiencia, maximice el bienestar dado un objetivo de redistribución. Para hacer operativas tales recomendaciones, es necesario disponer de la elasticidad de respuesta de los contribuyentes ante aumentos del tipo impositivo marginal, que junto con la forma de la distribución de la renta laboral y las preferencias sociales por la redistribución acaban determinando el diseño óptimo del impuesto. La teoría económica y los estimadores provistos en la literatura dotan, pues, al decisor social de un potente instrumental para guiar el diseño impositivo. Esto es lo que se revisa en este artículo de carácter panorámico.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

La desigualdad en la distribución de la renta, así como el análisis o simple consideración de las políticas públicas que pueden reducirla no fue un tema central para los economistas a lo largo del s. XX. En este sentido, por ejemplo, Sandmo afirmaba «this neglect is still visible in the allocation of space in introductory textbooks and books on microeconomic theory» (Sandmo, 2015, págs. 60-61), pues, ciertamente, en los manuales en pocas ocasiones se tiene en cuenta la heterogeneidad de los individuos en relación con su capacidad económica. En cambio, a lo largo de lo que llevamos de s. XXI, el trabajo de economistas tales como Atkinson, Stiglitz –con un amplio recorrido, en su caso, ya a lo largo del s. XX–, así como Piketty, Saez o Zucman ha puesto la redistribución en el centro del debate académico, pero también social. Por ejemplo, Christine Lagarde, cuando era directora gerente del FMI, afirmaba que «la investigación reciente del FMI nos dice que una menor desigualdad se asocia con una mayor estabilidad macroeconómica y mayor crecimiento económico sostenible» (Atkinson, 2015, pág. 12). Por tanto, las políticas de redistribución se han convertido también en un objetivo político de primer orden.

¿Es ese creciente interés acorde con un incremento en los niveles de desigualdad?. En la Figura 1, a título ilustrativo, mostramos la concentración de la renta (antes de impuestos, pero incluyendo las pensiones de jubilación) para el 1% más rico de la población para España, y para una serie de países desarrollados (EE. UU., Italia, Portugal y Francia) y para la Unión Europea (UE). En perspectiva histórica (hay datos para EE. UU. y para Francia desde la primera mitad del s. XX), se observa que la desigualdad decreció hasta, aproximadamente, 1980; desde entonces, la tendencia es creciente. Para los EE. UU., eso ha supuesto prácticamente volver a los niveles de desigualdad de inicio del s. XX. A diferencia del resto de países considerados, no se observa esa tendencia creciente en nuestro país (línea azul fuerte más gruesa), pero sí podemos comprobar cómo la desigualdad en España está ligeramente por encima de la de la UE, así como de la del resto de países incluidos en la Figura 1, excepto de la de los EE. UU. España es un país especialmente desigual en relación con la distribución de la renta.

Más allá de los problemas que pueda haber por la dificultad intrínseca de trabajar con series largas y los supuestos que se han de realizar a la hora de construir estas bases de datos, la tendencia al aumento de la desigualdad ha llamado la atención de los economistas, generando un renovado interés en la profesión por los temas que tienen que ver con la desigualdad y con las políticas que la pueden reducir. Entre estas políticas, está el sistema impositivo y, en concreto, la imposición sobre la renta personal. Éste es el objeto de este artículo.

Gracias a Mirrlees (1971), los economistas disponemos de un marco teórico para el diseño de un impuesto progresivo sobre la renta; como es de esperar, la potencia redistributiva del mismo depende en gran medida de cuál es la función objetivo del planificador social. Este modelo, a pesar de su valor indudable como marco pionero de análisis, no es de fácil aplicación (basado en el diseño de mecanismos para incentivar a los individuos a revelar su verdadera capacidad económica, siendo esta información privada); los resultados se basan en simulaciones numéricas, las cuales son muy dependientes de los supuestos realizados, que no son pocos (Tuomala y Weinzierl, 2020); y, en definitiva, sus prescripciones teóricas son difícilmente implementables, esto es, es complicado que sean socialmente aceptadas (básicamente, que el tipo marginal decrezca en los tramos elevados de la distribución o que éste apenas aumente) y no es fácil de caracterizar en términos de estadísticos suficientes (Diamond y Saez, 2011), concepto que definiremos más adelante.

..//..



Fernando Rodrigo Sauco  
Departamento de Economía Aplicada, Facultad de Economía y Empresa  
Instituto Universitario de Investigación en Empleo, Sociedad Digital y Sostenibilidad  
Universidad de Zaragoza

Eduardo Sanz-Arcega  
Departamento de Economía Aplicada, Facultad de Ciencias Sociales  
Universidad de Zaragoza

## SUMARIO

1. Introducción
2. Evidencia acumulada sobre el diseño y efectos económicos de los subsidios salariales a la Earned Income Tax Credit
3. Una propuesta de subsidio familiar en el IRPF para los hogares con rentas del trabajo relativamente más bajas. Un ejercicio a través de simulaciones ex ante
4. Conclusiones

## RESUMEN

A partir de la revisión de la literatura más reciente sobre el diseño y los efectos económicos de los denominados in-work benefits, este trabajo propone la introducción de una deducción reembolsable en el IRPF inspirada en el Earned Income Tax Credit estadounidense. Para cuantificar el coste recaudatorio ex ante y los efectos distributivos de esta propuesta, se explota la última oleada disponible de los microdatos tributarios contenidos en el Panel de Declarantes del IRPF (1999-2016). Los resultados obtenidos proporcionan un coste fiscal razonable. Por último, se discute la eventual complementariedad del subsidio salarial propuesto para coadyuvar a los objetivos del Ingreso Mínimo Vital.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

La distribución de la renta de mercado es un campo de estudio en expansión que parece explicar, incluso en mayor medida que la intervención redistributiva del Sector Público, la desigualdad en renta disponible de los ciudadanos (Bozio et al., 2020; Trillas, 2021). En el caso de España, se ha hallado evidencia de que es justamente la senda de polarización de las rentas de mercado laborales el factor que más determinadamente explica que España sea uno de los Estados más desiguales de la Unión Europea (Ayala y Cantó, 2022).

Todo lo cual, por otra parte, no es sino reflejo de la tendencia transversal que se observa en los mercados laborales de los Estados más desarrollados. En estos, el mayor crecimiento en el empleo está ocurriendo de forma simultánea en ocupaciones, bien (altamente) cualificadas, bien de baja cualificación. La consecuencia de todo ello no es solo la ampliación de la brecha salarial intersubjetiva y, por ende, de la desigualdad del conjunto de la sociedad (Autor y Dorn, 2013; Fernández et al., 2019), sino también la aparición de trabajadores pobres, esto es, aquellos que, aun estando ocupados, se sitúan en riesgo de pobreza (Aguilar et al., 2015; EAPN, 2021a).

En el caso de España, de acuerdo con los últimos datos disponibles publicados por el Instituto Nacional de Estadística (INE) y referidos al año 2020, la población ocupada en riesgo de pobreza relativa alcanza al 12,5% de los hombres y al 10,9% de las mujeres, y en mayor medida aún a los jóvenes de 18 a 24 años (para quienes aquella afecta al 16,7% de las mujeres y al 14,9% de los hombres). En este punto, resulta sintomático el indicador Baja Intensidad de Empleo por Hogar (BITH)<sup>1</sup>, que, para el año 2020, constata que casi el 10% de la población (9,9%) convive en hogares con muy baja intensidad de trabajo (EAPN, 2021a). Si a ello se añade el hecho de que, hasta la fecha, el sistema de prestaciones monetarias asistenciales no está siendo capaz de reducir lo suficiente la pobreza en gran parte de hogares (Ayala, 2016; AIREF, 2019, 2022)<sup>2</sup>, en el debate sobre cómo mejorar las condiciones de vida de la población en riesgo de pobreza, también en España, está concitando una creciente atención el desarrollo de medidas de complemento salarial (making work pay) focalizadas en los trabajadores con menores ingresos y, singularmente, en los subsidios denominados genéricamente por la literatura anglosajona como in-work benefits (Paniagua, 2018; Ayala y Paniagua, 2019; Comité de Personas Expertas para elaborar el Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria, 2022; Gómez de Antonio y Villazán, 2022).

..//..



Santiago Díaz de Sarralde Miguez  
Profesor de Economía Aplicada  
Universidad Rey Juan Carlos (URJC)  
Director de Estudios Tributarios e Investigaciones  
Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT)

## SUMARIO

1. Introducción
2. Una aproximación global al (difícil) gravamen sobre la riqueza
3. Alternativas para la viabilidad, eficiencia y equidad de la imposición sobre la riqueza
4. Conclusiones

## RESUMEN

El objetivo de este artículo será ayudar a situar en un mismo esquema los elementos que deberían tenerse en cuenta para responder a la pregunta inicial –¿Qué puede aportar la imposición sobre la riqueza (y cómo)?– repasando dentro del mismo los argumentos a favor y en contra de la imposición sobre la riqueza y las posibles alternativas de cara al futuro.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

La pregunta que encabeza este artículo es importante, pero difícil de responder por muchos motivos. En realidad, habría que dar contestación a numerosos interrogantes: qué es la riqueza; qué tipo de imposición sobre la riqueza estamos considerando; sobre qué tipos de activos; qué otros impuestos existen sobre otras rentas o capacidades económicas conectadas con esa riqueza; cómo se distribuyen en cada país las rentas y los activos; cómo evolucionan en el tiempo; qué efectos sobre la eficiencia tienen toda esa confluencia de rentas, patrimonios e impuestos; qué objetivos de redistribución se persiguen: solo sobre la renta o también sobre la riqueza; qué valores, positivos o negativos, se asocian a la desigualdad en renta y riqueza; entre otras muchas. La ventaja con la que contamos es que hay muy buenos trabajos recientes que, de una u otra forma, han tratado la imposición vinculada a la riqueza, en general y en particular para España, reflejando el interés existente en el tema y la inquietud sobre su posible papel.

El objetivo de este artículo será ayudar a situar en un mismo esquema los elementos que considero que deberían tenerse en cuenta para responder a la pregunta inicial, repasando dentro del mismo los argumentos a favor y en contra de la imposición sobre la riqueza (apartado 2), para analizar y proponer, posteriormente, posibles alternativas de cara al futuro (apartado 3). Solo un avance antes de comenzar: veremos que en la actual situación algunas rentas están sobregavadas y otras claramente infragavadas, fruto del conflicto entre objetivos (eficiencia/equidad) y entre los intereses de los propios afectados por la tributación; que la riqueza no es igual al patrimonio a efectos impositivos; que ninguna solución sencilla puede afrontar un problema tan complejo, sino que tendrá que poner en conexión los gravámenes de las rentas y de los patrimonios y, aun así, no será perfecta; y que la consideración de la riqueza a efectos impositivos tiene un papel importante que desempeñar por su capacidad de financiar gastos redistributivos y que fomenten la igualdad de oportunidades, por su potencial de introducir mejoras en términos de eficiencia asignativa y por su papel legitimador del conjunto del sistema y reequilibrador de la contribución de las rentas del capital y del trabajo.

### 2. Una aproximación global al (difícil) gravamen sobre la riqueza

La Figura 1 refleja de forma simplificada las relaciones entre las distintas fuentes (Capital, Trabajo) y usos (Consumo, Ahorro) de la renta, así como entre la renta, el consumo y el patrimonio. En este mismo esquema se destacan los elementos que pueden estar sujetos a gravamen (Tx), así como el papel de las Sociedades, Donaciones o Herencias.

Dependiendo de los recorridos que realicen las distintas rentas y de los niveles relativos de gravamen de cada uno de ellos (fruto tanto de los tipos de gravamen como de la configuración de las bases y de todo el conjunto de exenciones, reducciones y deducciones<sup>2</sup>), podremos valorar las diferencias en la tributación, la intensidad de las posibles distorsiones en el comportamiento y, dependiendo de nuestros objetivos en términos de eficiencia y equidad, valorar las posibles opciones de configuración del sistema tributario.

..//..

# A23

## Inversiones imprescindibles en el nuevo marco fiscal

Alternativas económicas, N.º 114 (junio), 2023



Aurora Martínez Hernández  
Plataforma por una Banca Pública

### RESUMEN

De lo que se trata es de saber si las nuevas normas supondrán recortes traumáticos para la población o si servirán para acercarnos a una sociedad más sostenible. Es prioritario hacer frente al fracaso escolar y a la despoblación, así como reforzar el papel del ICO.

N.º 248, JUNIO 2023



Raquel Álamo Cerrillo  
Profesora Titular de Economía Política y Hacienda Pública  
Universidad de Castilla-La Mancha

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
  2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS E INFLACIÓN.
    - 2.1. Evolución del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
    - 2.2. Incidencia de la inflación.
  3. INCIDENCIA DE LA RÉMORA FISCAL EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.
    - 3.1. Adecuación a las circunstancias personales y familiares.
    - 3.2. La progresividad.
    - 3.3. Deducciones.
  4. CONCLUSIONES.
- BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

Las familias contribuyen al sostenimiento del Estado de bienestar como cualquier otro contribuyente, ya que en el ordenamiento tributario español no encontramos una fiscalidad diferenciada para las mismas. Si bien, podemos identificar incentivos fiscales para éstas, que tienen por objetivo la protección de las mismas, así como de sus miembros más vulnerables (ascendientes y descendientes). Sin embargo, cuando nos enfrentamos a una situación inflacionista, no se encuentra en el sistema tributario español ningún elemento que ayude a los contribuyentes, y, por ende, a las familias a paliar los efectos negativos de la misma sobre la renta disponible. Es más, los ingresos públicos se ven incrementados como consecuencia de la rémora fiscal.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Los sujetos pasivos que integran la unidad familiar son contribuyentes de numerosos tributos en el marco del ordenamiento tributario español, ya que las familias, y, por ende, sus miembros, no suponen un sujeto pasivo diferenciado. Así, las obligaciones tributarias de los integrantes de una familia son fuente de ingresos necesaria para el sostenimiento de los bienes y servicios públicos que son prestados en territorio español. De la misma manera, los miembros de las familias se benefician de distintos bienes y servicios de carácter público.

La carga fiscal de los miembros de una familia, con carácter general, no se diferencia de la de cualquier otro contribuyente, ya que no existen tributos específicos para los mismos. Únicamente, en determinados impuestos se pueden encontrar algunos incentivos o beneficios fiscales específicos para las familias, en base a las políticas económicas o sociales desarrolladas en cada periodo temporal analizado, ya traten de incentivar la natalidad, proteger a los contribuyentes en la edad de jubilación o ayudar a los sujetos con rentas más bajas, entre otras. Por ello, aunque los integrantes de una familia son sujetos pasivos de distintos impuestos como el Impuesto sobre el Valor Añadido –en adelante, IVA–, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones –en adelante, ISyD–, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados –en adelante, ITPyAJD– o el Impuesto sobre Bienes Inmuebles –en adelante, IBI–, entre otros muchos; es el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas –en adelante, IRPF– el que tiene una mayor transcendencia sobre la renta disponible de las familias, ya que el mismo tiene un carácter personal y subjetivo, teniendo en cuenta las circunstancias personales y familiares de cada contribuyente.

Por tanto, el análisis del IRPF en un contexto económico inflacionista como el actual es de gran relevancia para las familias, ya que el proceso de liquidación de éste permanece impasible a lo largo de un amplio periodo de tiempo, sin tener en cuenta los efectos que la inflación ocasiona en la renta disponible de las familias, mermando su capacidad de compra. Si bien, un periodo inflacionista tiene un efecto positivo para la recaudación pública, ya que ésta se ve incrementada. Así, a lo largo del presente trabajo expondremos las consecuencias que tiene la inflación sobre la renta de las familias a través del IRPF, analizando el proceso de liquidación de éste, señalando aquellos elementos que podrían ser renovados para su adaptación a la situación económica actual. Finalmente, expondremos las principales conclusiones a las que hemos llegado con la elaboración del presente documento.

..//..



**Ignasi Belda Reig**  
**Observatori de la Intel·ligència Artificial i les Noves Tecnologies**  
**Universitat Internacional de Catalunya**

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
  2. CONTEXTO HISTÓRICO, SOCIAL Y TECNOLÓGICO.
  3. TRATAMIENTO JURÍDICO FISCAL DE LA ROBÓTICA EN LA NORMATIVA VIGENTE.
  4. PROPUESTAS FISCALES PARA GRAVAR LA ROBÓTICA.
  5. MOTIVOS HISTÓRICO-ECONÓMICOS EN CONTRA DE LOS GRAVÁMENES A LA ROBÓTICA.
  6. CONCLUSIÓN.
- BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

Existen múltiples voces entre determinados académicos y especialistas en la materia sobre la necesidad de gravar la robótica. Este artículo desgana y contra-argumenta algunos de los puntos esgrimidos por estos especialistas en defensa de los gravámenes a la robótica. Después de situar el contexto en un momento histórico, este trabajo expone las dificultades jurídicas, económicas, sociales y técnicas, con las cuales se encontraría una legislación focalizada en este objeto. Finalmente, se concluye que lo que realmente es necesario, y a favor de esto existe un gran consenso, es actualizar los esquemas tributarios al nuevo paradigma técnico-económico de la economía del conocimiento, basado, principalmente, en activos intangibles de gran valor.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Recientemente múltiples voces doctrinales han planteado la necesidad imperiosa de gravar la robótica (Sánchez-Archidona Hidalgo, 2019; Fernández Amor, 2018; Grau Ruiz, 2017; Oberson, 2017). Sin embargo, aunque existe consenso generalizado en que los actuales sistemas tributarios no están adaptados a la nueva economía, es decir, la economía del conocimiento (1) (Borrego Zabala, 2014; Colin, 2013; Comisión Europea, 2017; Marini, 2012; OCDE, 2015; Rosembuj, 2015; Álamo Cerrillo & Lagos Rodríguez, 2015), no existe consenso en cómo deben ser estos nuevos esquemas tributarios (Belda, 2019b; Menéndez Moreno, 2019) y, ni mucho menos, en si la robótica debe ser gravada o no (Ericksen, 2019).

En el presente artículo tratamos de desgarnar y refutar diversos argumentos que se han volcado en favor de la imposición a la robótica. Algunos de éstos, incluso, como veremos, fruto de malas concepciones de nuestro actual ordenamiento jurídico. En este estudio se analiza el problema desde un punto de vista de las ciencias de la información, a la vez que se usa la metodología jurídica para confrontar los argumentos a favor y en contra. Para facilitar el seguimiento del debate académico, se ha usado el artículo de Sánchez-Archidona Hidalgo, 2019, como guía para la contra-argumentación, por ser éste uno de los artículos más recientes sobre el tema en nuestra literatura y abordar la cuestión desde múltiples puntos de vista. Sin embargo, antes de iniciar esta contra argumentación se ofrece una contextualización histórica de cómo el progreso tecnológico ha beneficiado, por norma general, al devenir de la Humanidad.

### 2. CONTEXTO HISTÓRICO, SOCIAL Y TECNOLÓGICO

Desde el inicio de la Revolución Industrial, en la segunda mitad del siglo XVIII, la Humanidad ha experimentado un progreso tecnológico y social exponencial, sin parangón en la Historia. Sin embargo, los temores sobre la mecanización y la automatización del trabajo no han cesado desde entonces. En los inicios de la Revolución Industrial, el movimiento que más efusivamente expresó dicho temor fue el luddismo. Ned Ludd fue un ciudadano británico que supuestamente rompió unos telares en 1779. Por estas supuestas acciones, Ludd fue elevado a símbolo por parte de los ludditas en su lucha contra el progreso técnico. Los ludditas, por tanto, eran los miembros de un movimiento que se dedicaba a realizar actos de sabotaje, rompiendo máquinas y fábricas industrializadas en favor de unos supuestos derechos del trabajador.

En España las manifestaciones ludditas más significativas y tempranas fueron los Sucesos de Alcoi de 1821. Durante dichos sucesos asaltaron Alcoi más de un millar de campesinos que hasta el momento cardaban e hilaban la lana en sus domicilios de las poblaciones vecinas. En el asalto no sólo se generaron graves disturbios, sino que se destruyeron 17 máquinas que automatizaban el trabajo que antes se realizaba artesanalmente en los domicilios particulares. De hecho, el alzamiento alcanzó tal cariz bélico que tuvieron que intervenir dos regimientos militares procedentes de Xàtiva y Alicante para sofocar la protesta. A lo largo del siglo XIX en Alcoi, al igual que pasó en otras poblaciones preindustriales españolas, como Cartagena, Bailén o Béjar, fueron reproduciéndose los alzamientos y disturbios de carácter ludditas, como la también sucedida revolución anarcosindicalista conocida como del petróleo, en Alcoi en 1873, o la Rebelión Cantonal encabezada en Cartagena en 1873.



**José Ángel Gómez Requena**  
**Profesor Contratado Doctor Interino**  
**Derecho Financiero y Tributario**  
**Centro Internacional de Estudios Fiscales**  
**Universidad de Castilla-La Mancha**

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
2. ANÁLISIS ACERCA DEL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO COMO UNA MANIFESTACIÓN DEL DEBER DE CONTRIBUIR.
3. LA CONSTRUCCIÓN DEL PRINCIPIO DE CUMPLIMIENTO (COOPERATIVO) TRIBUTARIO EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO ESPAÑOL.
4. HERRAMIENTAS PARA ALCANZAR LA MÁXIMA PLENITUD DEL CUMPLIMIENTO (COOPERATIVO) EN MATERIA TRIBUTARIA.
5. CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

El cumplimiento cooperativo en materia tributaria es una realidad; sin embargo, es necesaria una construcción dogmática y jurídica del mismo en pro de garantizar su futuro. El nuevo escenario de relación cooperativa está destinado a reducir la conflictividad tributaria y a mejorar el cumplimiento tributario. El nuevo escenario abre una esperanza para conseguir cierta simetría en la relación jurídico-tributaria. Este trabajo aborda un estudio acerca de la existencia de un verdadero principio de cumplimiento cooperativo en nuestro ordenamiento tributario y su relación con el principio de cumplimiento tributario inserto en el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos del artículo 31 de la Carta Magna. De este modo, se analiza el presente y las perspectivas de futuro del compliance tributario proponiendo una simbiosis de los programas de cumplimiento cooperativo con las nuevas tecnologías disruptivas. En este sentido, el trabajo propone la creación de una herramienta de monitorización del contribuyente en tiempo real en el seno de un modelo de compliance by design.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

La búsqueda del entendimiento y la apertura de una nueva era en la que prime la paz fiscal están detrás de un nuevo principio en materia tributaria: el cumplimiento cooperativo. El cumplimiento de las obligaciones tributarias no ha pasado por buenos momentos, especialmente por ciertas técnicas de la denominada planificación fiscal agresiva, así como por la tradicional y dañina evasión fiscal. Sin embargo, no todo incumplimiento fiscal tiene su raíz en el elemento subjetivo de la defraudación o en el de aprovechar las lagunas que afloran en materia de fiscalidad internacional y que permiten reducir notoriamente la tributación. También, hay incumplimiento tributario inconsciente como consecuencia de los errores que cometen los contribuyentes y que tienen su justificación en la complejidad del sistema tributario y en el modelo de relación tradicional entre la Administración tributaria española y los contribuyentes.

El cumplimiento cooperativo pretende ser una solución y actuar como salvador del principio de cumplimiento tributario. La relación cooperativa es un enfoque reciente cuyo origen se remonta a las Declaración de Seúl y de Ciudad del Cabo de 2006 y 2008, respectivamente, elaboradas en el seno del Forum on Tax Administration de la OCDE. No obstante, no es hasta 2013 cuando se hace mención expresa al cumplimiento cooperativo en materia tributaria por parte de la OCDE en su documento Co-operative compliance: a framework – from enhanced relationship to co-operative compliance. Nuevamente, asistimos a la creación en el panorama internacional de un nuevo instituto de la fiscalidad, que progresivamente ha empapado a las Administraciones tributarias. La Administración tributaria española no ha sido una excepción ante este hecho. Incluso se podría decir que ha sido vanguardista ya que impulsó desde 2009 foros con empresas y profesionales tributarios y ha potenciado códigos de buenas prácticas tributarias. El último gran paso dado ha sido la aprobación en febrero de 2019 de la Norma UNE 19602, Sistemas de gestión de compliance tributario. Requisitos con orientación para su uso, que pretende estandarizar los programas internos de compliance tributario para las empresas. La finalidad de esta norma es doble; por un lado, da las pautas para la introducción en el seno de la empresa de un sistema de cumplimiento tributario efectivo y control de los riesgos tributarios y, por otro lado, establece los mecanismos de detección y corrección en caso de producirse los mencionados riesgos, así como unas pautas para evitar que se reproduzcan en el futuro.

..//..



Laura Soto Bernabeu  
Profesora Ayudante Doctora  
Área de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Miguel Hernández de Elche

## SUMARIO

1. PLANTEAMIENTO GENERAL.
2. LAS RECOMENDACIONES DE LA OCDE SOBRE LA NECESIDAD DE ADOPTAR UNA PERSPECTIVA INTERNACIONAL EN LA APLICACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES A LA FILANTROPÍA.
3. LOS PRINCIPALES RETOS DE LA ETERNAMENTE PENDIENTE REFORMA DE LOS INCENTIVOS FISCALES AL MECENAZGO EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN.
4. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

## RESUMEN

Este trabajo tiene por objeto realizar un análisis de los retos a los que se enfrenta el legislador español ante la necesaria (y eternamente pendiente) reforma de los incentivos fiscales al mecenazgo. Para ello, comenzaremos señalando la importancia de adaptar la normativa en vigor a las actuales formas de mecenazgo. Posteriormente, nos centraremos en la imprescindible modificación de la normativa estatal tras los diferentes pronunciamientos del Tribunal de Luxemburgo sobre la vulneración de la libre circulación de capitales por las regulaciones sobre los incentivos fiscales al mecenazgo aprobadas por diferentes Estados miembros. Para terminar, examinaremos las diferentes normativas autonómicas sobre esta cuestión y explicaremos los motivos por los que éstas pueden suponer una restricción a la libre circulación de capitales en la Unión Europea y al principio de igualdad en materia tributaria reconocido en la Constitución española.

## CONTENIDO

### 1. PLANTEAMIENTO GENERAL

La aprobación y posterior publicación en el Boletín Oficial del Estado de la Ley 14/2021, de 11 de octubre, ha vuelto a poner de manifiesto la necesaria (y todavía pendiente) reforma del régimen jurídico aplicable a los incentivos fiscales al mecenazgo en España. Mediante esta Ley, por fin, se modifica el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, con el propósito de adecuar la normativa española a las exigencias del Derecho comunitario al hilo de la reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, TJUE) al respecto.

Sin embargo, como tendremos ocasión de comprobar a lo largo del presente trabajo, esta última reforma vuelve a resultar insuficiente (Martín Rodríguez, 2015: 2), no solo para adecuar la normativa española a las actuales formas de mecenazgo, sino también para cumplir el propósito principal para el que parece haber sido llevada a cabo y que no es otro que permitir la consideración de entidades beneficiarias del mecenazgo y, por tanto, aplicar los incentivos fiscales en ella reconocidos a las entidades no residentes en territorio español de conformidad con las exigencias de la libre circulación de capitales reconocida en los artículos 63 a 66 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE).

A pesar de las opiniones contrarias a la aplicación de los incentivos fiscales al mecenazgo a las entidades extranjeras basadas en la idea de que las actividades de interés general desarrolladas por las mismas fuera de nuestro territorio no suponen una correlativa disminución del gasto público (Pedreira Menéndez, 2015: 8), a día de hoy, no pueden negarse los efectos de la globalización en las actividades desarrolladas por el denominado tercer sector, ni tampoco la existencia de lo que se ha bautizado como el "bienestar público europeo" (Martínez Bárbara, 2019: 11).

Con el propósito de eliminar las fronteras para los donantes y para las actuaciones de las entidades sin fines lucrativos en la Unión Europea, en el año 2012 se presentó la propuesta de Reglamento del Consejo por el que se pretendía aprobar el Estatuto de la Fundación Europea. Dicha iniciativa consistía en crear una forma jurídica europea de carácter opcional para las fundaciones que desarrollasen sus actividades en, al menos, un Estado miembro.

Es decir, no se preveía reemplazar a las figuras reconocidas en las legislaciones internas, ni que ésta supusiera una vía para la armonización legal. En concreto, la figura de la fundación europea estaba llamada a "convivir" con las legislaciones nacionales, con el propósito de reducir las dificultades derivadas de la existencia de múltiples regímenes aplicables al mecenazgo en el mercado único y, con ello, las cargas administrativas derivadas del cumplimiento de los requisitos necesarios para que éstos resultasen de aplicación (López Ribas, 2014: 254).

..//..



Diego González Ortiz  
 Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario  
 Universitat Jaume I – Castellón

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
2. EXCLUSIÓN DEL GRAVAMEN DE LOS GASTOS EXTRAORDINARIOS DE DESPLAZAMIENTO Y ESTANCIA SOPORTADOS PARA RECIBIR SERVICIOS ESENCIALES.
3. INCIDENCIA DE LAS POSIBILIDADES DE DISFRUTE DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS EN LA CUANTIFICACIÓN DE LA RENTA DISPONIBLE.
4. FUNDAMENTO EXTRAFISCAL DE LAS ACTUALES DEDUCCIONES TRIBUTARIAS AUTONÓMICAS PARA RESIDENTES EN MUNICIPIOS EN RIESGO DE DESPOBLAMIENTO.
5. LA ARTICULACIÓN DE LA EXCLUSIÓN DE GRAVAMEN SOBRE LOS GASTOS EXTRAORDINARIOS DE DESPLAZAMIENTO Y ESTANCIA COMO UNA REDUCCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE.
6. LEGITIMIDAD CONSTITUCIONAL DE LAS DIFERENCIAS ENTRE RESIDENTES EN DISTINTAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.
7. CONCLUSIONES.

## BIBLIOGRAFÍA

## RESUMEN

La renta destinada por los contribuyentes del IRPF a desplazarse fuera del municipio en el que residen para recibir servicios esenciales no se encuentra disponible para pagar tributos. Esa renta debe estar excluida de gravamen, no como medida de lucha contra el despoblamiento, sino con fundamento en el deber de los ciudadanos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica. Esa exclusión del gravamen, que debería articularse mediante una reducción estatal de la base imponible, no debe depender, ni de la base imponible del contribuyente, ni tampoco del número de habitantes del municipio de residencia, sino de la necesidad del gasto.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

En los últimos años, algunas comunidades autónomas (CC. AA.) han establecido desgravaciones tributarias aplicables únicamente por quienes tienen su residencia habitual en municipios en riesgo de despoblamiento, o con una población que no supere un determinado número de habitantes. En particular, son varias las CC. AA. que, en ejercicio de las competencias normativas reconocidas por el art. 46 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, han establecido deducciones de la cuota tributaria autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), cuya aplicación se encuentra condicionada a la residencia habitual en alguno de dichos municipios.

Solamente los contribuyentes del IRPF que residen habitualmente en alguno de estos municipios, considerados por las CC. AA. en riesgo de despoblamiento, o con un número de habitantes inferior al establecido por la comunidad autónoma, tendrán derecho a la aplicación de alguna de estas deducciones autonómicas. El establecimiento de cualquiera de estas deducciones supone, pues, efectuar una diferenciación normativa entre contribuyentes del impuesto en función del municipio en el que residan. El establecimiento de estas deducciones de la cuota íntegra autonómica supone, en definitiva, que dos personas físicas residentes en territorio español, con igual cuota íntegra autonómica, contribuyan en diferente medida al sostenimiento de los gastos públicos por el hecho de residir en un municipio con mayor o menor población.

En la Sentencia 60/2015, de 18 de marzo, el Tribunal Constitucional, conforme a lo señalado en la Sentencia 96/2002, de 22 de mayo, declaró que el principio de igualdad ante la ley tributaria del art. 31.1 CE «conlleva la prohibición en la concesión de privilegios tributarios discriminatorios, es decir, de beneficios tributarios injustificados desde el punto de vista constitucional que puedan constituir una quiebra del deber genérico de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado». Además, como ha recordado recientemente el Tribunal Constitucional en la Sentencia 20/2022, de 9 de febrero, el art. 139 de la Constitución española prohíbe el establecimiento de discriminaciones entre los vecinos de los distintos lugares del territorio nacional y, más concretamente, el establecimiento de regulaciones económicas que otorguen "privilegios económicos", es decir, que discriminen por motivos territoriales o, por decirlo en términos de la STC 60/2015, FJ 5, que «favore[zc]an a sus residentes [...] por el solo hecho de su distinta residencia».

..//..



**María Teresa Mories Jiménez**  
Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Sevilla

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
  2. RETRIBUCIONES PERCIBIDAS EN CONCEPTO DE SALARIO MÍNIMO INTERPROFESIONAL Y SU CALIFICACIÓN COMO RENDIMIENTO DEL TRABAJO PERSONAL EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.
  3. SALARIO MÍNIMO INTERPROFESIONAL Y RETRIBUCIONES EN ESPECIE.
  4. IMPUTACIÓN TEMPORAL DE LOS IMPORTES ABONADOS EN CONCEPTO DE SALARIO MÍNIMO INTERPROFESIONAL: ANTICIPOS Y ATRASOS.
  5. RENDIMIENTO NETO DEL TRABAJO PERSONAL: GASTOS Y REDUCCIONES APLICABLES A LAS RETRIBUCIONES ABONADAS EN CONCEPTO DE SALARIO MÍNIMO INTERPROFESIONAL.
  6. LA REPERCUSIÓN DE LA SUBIDA DE LA CUANTÍA DEL SALARIO MÍNIMO INTERPROFESIONAL EN EL "PETRIFICADO" MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.
  7. EL IMPACTO DE LA INFLACIÓN Y LA SUBIDA DE LA CUANTÍA DEL SALARIO MÍNIMO INTERPROFESIONAL EN LAS TARIFAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.
  8. LÍMITES A LA OBLIGACIÓN DE DECLARAR EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS: INCIDENCIA EN CONTRIBUYENTES QUE PERCIBEN RETRIBUCIONES EN CONCEPTO DE SALARIO MÍNIMO INTERPROFESIONAL.
  9. CONCLUSIONES.
- BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

La garantía de un salario mínimo y suficiente para satisfacer las necesidades del trabajador y su familia es un derecho recogido en el artículo 35 de la Constitución Española, que se regula de forma muy escueta en el artículo 27 del Estatuto de los Trabajadores. Las subidas del salario mínimo interprofesional en estos últimos años, en un contexto inflacionista como el que actualmente existe, nos lleva a plantearnos ciertas cuestiones polémicas en la tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las retribuciones que son percibidas por los trabajadores en la cuantía del salario mínimo interprofesional, poniendo de manifiesto una cierta incongruencia entre el tratamiento del salario mínimo interprofesional desde el punto de vista laboral y tributario.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

La garantía de un salario mínimo y suficiente, no solo para las necesidades del propio trabajador sino para las de su familia, se encuentra amparada por la propia Constitución española que en su artículo 35.1, al referirse a los derechos y deberes de los ciudadanos establece que «todos los españoles tienen el deber de trabajar y el derecho al trabajo, a la libre elección de profesión u oficio, a la promoción a través del trabajo y a una remuneración suficiente para satisfacer sus necesidades y las de su familia, sin que en ningún caso pueda hacerse discriminación por razón de sexo».

Por otra parte, el artículo 27 del Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores (en adelante, ET), hace una mínima referencia al Salario Mínimo Interprofesional (en adelante, SMI) indicando que la competencia para fijar su importe anualmente recae en el Gobierno. Sin embargo, no precisa mucho más en cuanto a su procedimiento salvo lo relativo a la necesidad de consultar con las organizaciones sindicales y asociaciones empresariales más representativas, y a que en esa fijación de su cuantía se tendrán en cuenta determinados parámetros: índice de precios de consumo, productividad media nacional alcanzada, incremento de la participación del trabajo en la renta nacional y la coyuntura económica general. Consideramos demasiado genérica la regulación de esta potestad atribuida al Ejecutivo sobre la fijación del salario mínimo. Pensamos que, de cara a una futura revisión de este artículo, sería conveniente una mayor concreción y transparencia en relación con la postura de los sindicatos y la patronal sobre dicha cuantía.

Dicho precepto prevé además una revisión semestral para el caso de que no se cumplan las previsiones sobre el índice de precios citado, indicándose expresamente que la revisión del SMI no afectará a la estructura ni a la cuantía de los salarios profesionales cuando éstos, en su conjunto y cómputo anual, fueran superiores a aquél. Para finalizar, se establece como garantía la inembargabilidad de dicho SMI que reviste una gran importancia en el procedimiento de recaudación en la vía de apremio.

..//..



Ignasi Puig Ventosa  
ENT Medio Ambiente y Gestión

## SUMARIO

1. MARCO LEGAL Y OBJETIVO.
2. PROPOSTA DE TASA COMERCIAL.
3. VARIANTES DE LA FÓRMULA PARA INTEGRAR EL PAGO POR GENERACIÓN.
4. PASOS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL MODELO PROPUESTO.

CONCLUSIONES.

REFERENCIAS.

## RESUMEN

Las tasas de residuos en uso generalmente no cubren los costes que supone la gestión de estos residuos. Además, la estructura de estas tasas tiende a ofrecer posibilidades de mejora. Por ello, este trabajo propone un modelo de tasa comercial que: 1) permita distribuir las cargas fiscales de forma equitativa entre los contribuyentes, a partir de información accesible para las entidades locales, 2) contribuya a la cobertura de costes netos de la gestión de los residuos comerciales, 3) facilite la integración de esquemas de pago por generación, y 4) sirva de marco de referencia para cualquier entidad local española que quiera crear o mejorar su tasa de residuos comerciales.

## CONTENIDO

### 1. MARCO LEGAL Y OBJETIVO

En el artículo 2 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular se indica que «los residuos generados en comercios, oficinas y servicios tienen la consideración de residuos domésticos» y, de acuerdo con el artículo 12.5.a de la misma Ley, corresponde a las entidades locales y, cuando proceda, a las diputaciones forales «la recogida, el transporte y el tratamiento de los residuos domésticos en la forma que establezcan sus respectivas ordenanzas».

Las entidades locales trasladan el coste de gestionar estos residuos a los usuarios mediante tasas o, en algunos pocos casos, mediante precios públicos. En ausencia de tasas o de plena cobertura de costes, estos son asumidos desde la caja general.

El marco legal que regula las tasas de residuos en España es el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (RDLRHL). Este Real Decreto prevé la posibilidad de que los entes locales implanten tasas en concepto de «recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de estos» (art. 20.4.s). Estas tasas son de establecimiento voluntario por parte de los entes locales (ayuntamientos, consejos comarcales, mancomunidades), que gozan de una autonomía significativa para elegir qué tasas aplican, y en qué términos. La manera de concretar la implantación y la articulación de las tasas es a través de las ordenanzas fiscales.

Dado que la gestión de residuos comerciales es un servicio de recepción no obligatoria (en el sentido de que las actividades pueden optar por gestores privados), la figura que posiblemente se ajusta mejor serían los precios públicos. Aun así, la seguridad jurídica que ofrecen las tasas hace que la mayoría de las Entidades locales que prestan el servicio –que mayoritariamente son Ayuntamientos– opten por esta figura (Observatorio de la Fiscalidad de los Residuos, 2022). Una de las principales restricciones de las tasas por prestación de servicios, como es el caso de la de gestión de residuos, es que su importe «no podrá exceder, en su conjunto, el coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida» (art. 24.2 RDLRHL). En el caso de los precios públicos, en cambio, «deberá cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada (...)» (art. 44.1 RDLRHL). Pero incluso en el caso de las tasas, en el caso de los residuos comerciales, la plena cobertura de costes es la situación más deseable, porque de otro modo es la ciudadanía quien soporta el coste.

Las tasas y precios públicos comerciales existentes tienen claras posibilidades de mejora. Por un lado, porque la mayoría no cubren la totalidad de los costes de recogida y tratamiento (Chamizo González et al., 2018; Observatorio de la Fiscalidad de los Residuos, 2022) y, por otro, porque los criterios utilizados para el cálculo de la cuota y, sobre todo, cómo son aplicados estos criterios, son muy dispares entre las entidades locales (OCU, 2021). Además, las tasas comerciales actualmente en uso mantienen una ausencia generalizada de criterios que las vinculen a la generación efectiva de residuos de cada usuario y ello dificulta la articulación de incentivos ambientales (Observatorio de la Fiscalidad de los Residuos, 2022).

..//..



Miguel Ángel Sánchez Huete  
Profesor Agregado  
Universitat Autònoma de Barcelona

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
2. LA PROBLEMÁTICA DEL SESGO Y SU DIFERENCIACIÓN DE LA DISCRIMINACIÓN.
3. EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO Y LOS SESGOS DEL CONSUMO.
4. CONSIDERACIONES FINALES.

BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

El objeto de este artículo es analizar los sesgos de género presentes en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Para ello partimos de constatar la existencia de sesgos en la regulación tributaria, y de la necesaria beligerancia de la norma tributaria en las políticas de equidad. Así se analizan tanto el gravamen de los productos de higiene femenina, como el de los servicios de cuidados asociados al rol de la mujer.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Existe un amplio consenso en el reconocimiento de la igualdad entre hombres y mujeres como valor, principio y derecho subjetivo. Y también de la prohibición de su lesión a través de la discriminación. Hablar de discriminación y género requiere delimitar el punto de partida que afirma que no existe una plena y efectiva igualdad. De aquí se deriva la necesidad de una acción, también normativa, tanto para combatir las manifestaciones subsistentes de discriminación por razón de sexo como para promover la igualdad real entre mujeres y hombres.

La acción normativa se fundamenta constitucionalmente en tres deberes para los poderes públicos. Son mandatos, particularmente los dirigidos al legislador, que derivan de los art. 14 y 9.2 de la Constitución, y que comportan eliminar situaciones de discriminación e introducir diferencias de tratamiento para procurar un trato igualitario de situaciones diversas. Dichos mandatos suponen afirmar, el primero de ellos, la prohibición de la discriminación por razón de sexo o por cualquier otra circunstancia o condición personal o social. El segundo, la remoción de los obstáculos que impidan o dificulten la plenitud de una igualdad real y efectiva. Y el tercero, la promoción de las condiciones para la efectividad de la igualdad reconocida.

Se exige, así, no solamente el abolir discriminaciones sino acciones positivas que conformen una nueva situación de igualdad real entre personas y grupos. Ello conlleva otorgar tratos equitativos que tengan presente las diferencias existentes entre esas personas y grupos. No cabe duda de que la realidad desigual ha de ser modificada con políticas y medidas equitativas, medidas que pretenden más que una discriminación un trato diverso de las situaciones que también son disímiles. En este contexto la regulación efectuada por la norma tributaria no resulta indiferente, pues impacta en la igualdad a través de la capacidad económica, y en el género en su función de ordenación extrafiscal. Este impacto de los sistemas fiscales se pone en evidencia de manera particular en recientes Resoluciones del Parlamento de la Unión Europea.

De un lado, la Resolución de 15 de enero de 2019, sobre igualdad de género y políticas fiscales –Resolución P8\_TA-PROV(2019)0014 (2018/2095(INI))–, que pone de relieve la preexistencia de sesgos de género en la regulación tributaria y la necesidad de una información desglosada para poder apreciar su existencia. Dicha Resolución reclama a los Estados y a la Comisión que efectúen evaluaciones periódicas de impacto de género de las políticas fiscales desde la perspectiva de igualdad, y que los Estados miembros compartan buenas prácticas en el diseño de sus mercados laborales y sistemas fiscales. Para ello, y como prius, la información y su desglose resultan cruciales. Es necesario una mayor y mejor información en parámetros relevantes para la intervención en políticas de equidad. Así se plantea la necesidad de recogida de datos sobre bases individuales del hogar y de los patrones de consumo. Es ésta sin duda una norma no vinculante pero destinada a tener una gran influencia en el legislador estatal y en la aplicación normativa.

..//..



Ángel Sánchez Sánchez  
Catedrático de Hacienda Pública  
Universidad de Alicante

## SUMARIO

1. EL PRINCIPIO DE TRIBUTACIÓN EN DESTINO EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.
2. LA DEDUCCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO DESDE LA ÓPTICA DEL PRINCIPIO DE TRIBUTACIÓN EN DESTINO.
3. LA DOCTRINA DEL DOBLE REQUISITO Y EL PRINCIPIO DE NEUTRALIDAD.
4. CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

Tras el análisis de la regulación del derecho a la deducción del IVA en aquellos supuestos en los que el sujeto pasivo soporta el impuesto en un Estado miembro y lo repercute en otro, este trabajo demuestra cómo dicha regulación acarrea la quiebra del principio de tributación en destino en el comercio intracomunitario. Además, en determinados casos, se generan situaciones de doble imposición efectiva, efectos de acumulación en cascada e inobservancia del principio de neutralidad. A juicio del autor, la solución a esta situación pasa, necesariamente, por la modificación del artículo 169.a) de la Directiva del IVA.

## CONTENIDO

### 1. EL PRINCIPIO DE TRIBUTACIÓN EN DESTINO EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Desde sus orígenes, la Unión Europea (UE, en adelante) se ha debatido entre los principios de tributación en el país de origen y tributación en el país destino a la hora de determinar cuál debe ser la tributación del comercio intracomunitario en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA, en adelante). El Informe del Comité Fiscal y Financiero de la Comunidad Económica Europea de 7 y 8 de julio de 1962 (más conocido como Informe Neumark) señalaba que la disputa entre estos dos principios tenía una importancia crucial sobre el futuro desarrollo de la entonces Comunidad Económica Europea, en tanto en cuanto la decisión que se tomara al respecto afectaría directamente a la posibilidad de eliminar las fronteras fiscales existentes en aquel momento.

Como se indica en el Informe, el principio de país de destino supone que los bienes y servicios se someten a los impuestos en vigor en el país en el que son finalmente consumidos, independientemente del territorio en el que se hayan producido. Si un bien ha sido producido en el país A, pero es objeto de consumo final en el país B, dicho bien debe someterse a la imposición especial o general sobre el consumo del país B. En el caso de los servicios, el país de destino es aquél en el que el servicio es prestado. En definitiva, la aplicación del principio del país de destino consiste en gravar los bienes y servicios no en el país en el que se producen, sino en aquél en el que se consumen. De esta forma, se logra que el impuesto recaiga efectivamente sobre la manifestación de riqueza que se pretende gravar: el consumo. Al mismo tiempo, se consigue que todos los bienes y servicios se sometan siempre al mismo impuesto, el que está vigente en el país de destino o consumo, tanto si se han producido en el país en el que se consumen como si lo han sido en un país distinto. Como consecuencia de ello, las decisiones del consumidor no se ven afectadas por la acción del impuesto en función del origen del bien o servicio que consume, coadyuvando así a la consecución del principio de neutralidad del IVA.

Otra de las ventajas del principio de país de destino, resaltadas en el Informe Neumark, estriba en que el consumidor no puede eludir su obligación de contribuir a la financiación del gasto público del país en el que reside mediante la adquisición de bienes y servicios en el extranjero, al tiempo que se evita su contribución a la financiación del gasto público de un país foráneo. Dicho de otro modo, el IVA se ingresa en el país en el que reside el contribuyente efectivo del impuesto (el consumidor final), de manera que el pago impositivo que realiza dicho contribuyente se destina a la financiación del gasto público del país en el que reside, y del que es beneficiario directo, con independencia de dónde se hayan producido los bienes o servicios consumidos.

El gran inconveniente del principio del país de destino radica en la necesidad de mantener las fronteras fiscales en el comercio entre Estados. Como es bien conocido, la implementación de este principio se asienta sobre dos elementos fundamentales. Por una parte, las mercancías exportadas deben salir del Estado de origen sin carga fiscal alguna, para lo que es necesario declarar exenta la exportación, a la vez que se devuelve al exportador cualquier impuesto que hubiera soportado previamente en la adquisición o fabricación de los bienes exportados. Por otra parte, la mercancía debe ser gravada en el país de destino mediante el pago del impuesto en la importación (ajustes fiscales en frontera).

..//..

# A33

Los objetivos de recaudación de la agencia tributaria: ¿qué importancia tienen para el presupuesto de la AEAT los actos de liquidación y los incentivos a su personal?

Quincena fiscal, N.º 12, 2023



Jaime Hinojosa Arco  
Abogado

## RESUMEN

El nacimiento de la Agencia Tributaria fue polémico por el medio elegido por el Gobierno socialista de 1991 para su creación: una Ley de Presupuestos Generales del Estado. También por su régimen de financiación, ya que el presupuesto de la Agencia depende de las transferencias del Estado para el ejercicio y también por sus ingresos propios. Por un lado, los ingresos automáticos, y por el otro por los ingresos por actos de liquidación. Así, un porcentaje de lo que recaude la AEAT formará parte de su presupuesto. Esta peculiar forma de financiación ha provocado que las críticas a la AEAT por su actuación hayan sido constantes y que la desafección de los contribuyentes sea cada vez mayor. Esta participación de la AEAT en los ingresos que recauda pone en entredicho uno de los principales objetivos de la Agencia: el cumplimiento voluntario y la satisfacción del contribuyente. Además, la AEAT retribuye a su personal a través de un sistema de incentivos en función de sus actos de liquidación, incentivos que fueron objeto de un litigio entre la AEAT y la Asociación Española de Asesores Fiscales, que terminó con la Sentencia de 22 de Julio de 2022, que obligó a la Agencia a publicar el sistema de "bonus" e incentivos con los que retribuye a su personal.

# A34

## La singularidad de las ordenanzas fiscales

### Su doble exposición pública

Quincena fiscal, N.º 12, 2023



Apolonio González Pino  
Letrado

## RESUMEN

La doble exposición al público de las ordenanzas fiscales plantea la duda, sobre si la omisión de este trámite en el procedimiento para la aprobación, modificación o derogación de las mismas, conlleva la nulidad de estas. El alcance de esta posibilidad, constituye el eje esencial del presente trabajo.

N.º 248, JUNIO 2023

Pedro García Guijarro  
Estudiante del Máster Universitario en Derecho Constitucional  
Centro de Estudios Políticos y Constitucionales

## SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. CESIÓN DE COMPETENCIAS NORMATIVAS EN IMPUESTOS SOBRE LA RIQUEZA PERSONAL
- III. LOS IMPUESTOS SOBRE LA RIQUEZA PERSONAL ANALIZADOS DESDE LA TEORÍA DEL FEDERALISMO FISCAL
- IV. CONSTITUCIONALIDAD DEL MODELO DE DESCENTRALIZACIÓN FISCAL
- V. CONCLUSIONES

## CONTENIDO

### I. INTRODUCCIÓN

Uno de los aspectos fundamentales de los sistemas políticos federales es el modelo de financiación de las entidades subfederales o infraestatales, cuya autonomía política requiere de recursos financieros que la conviertan en materialmente viable<sup>1</sup>. La forma en que dichas entidades obtienen estos recursos (transferencias del Estado central, tributos propios, tributos cedidos, fondos de compensación, endeudamiento...) determina hasta cierto punto los resultados que éstas obtendrán en variables tales como la sostenibilidad financiera, el mantenimiento de los servicios públicos asociados a derechos fundamentales y prestaciones públicas, la presión fiscal comparada, etc.

Dado el interés doctrinal en el análisis de la financiación de los diferentes sistemas federales, a lo largo de este texto acometeremos, en primer lugar, un sucinto análisis del modelo español de descentralización fiscal en impuestos sobre la riqueza personal. Seguidamente, expondremos una relación de algunos de sus posibles efectos económicos interterritoriales de acuerdo con la teoría del federalismo fiscal. Finalmente, plantaremos el estado de la cuestión relativo a las posibles consecuencias constitucionales que se derivan de la configuración jurídica del modelo y de los mentados efectos económicos. Es decir, entendemos que el conjunto normativo que sostiene el modelo de descentralización fiscal es susceptible de análisis económico-constitucional con base en la adecuación de sus efectos económicos a determinados fines constitucionalmente establecidos.

Es menester especificar que las prescripciones de la Constitución española (CE), en lo que a financiación autonómica se refiere, son en cierto modo abiertas. En consecuencia, no se regula detalladamente un modelo de financiación concreto ni se exige una u otra articulación del mismo, permitiendo una amplia variedad de modelos cuya delimitación final se reserva al legislador orgánico (157.3 CE).

Habida cuenta de la amplitud del tema escogido y de la imposibilidad de desarrollar un análisis holístico de todo el sistema de descentralización en los términos arriba enunciados, acotamos nuestro objeto de investigación al análisis de los impuestos sobre la riqueza personal cedidos a las comunidades autónomas, particularmente en lo que respecta a la cesión de competencias normativas sobre éstos.

### II. CESIÓN DE COMPETENCIAS NORMATIVAS EN IMPUESTOS SOBRE LA RIQUEZA PERSONAL

En España existen principalmente cinco impuestos que gravan la riqueza personal.

Éstos son el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ISGF), el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), el Impuesto sobre el Patrimonio (IP), el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM).

No obstante, las comunidades autónomas no poseen ni la titularidad ni las competencias en relación con el ISGF, el IBI y el IVTM. El ISGF es un impuesto de titularidad estatal, y sus competencias son ejercidas por el Estado central. Asimismo, tanto el IBI como el IVTM son impuestos de titularidad local, y sus competencias son ejercidas por las Corporaciones locales en el marco de la legislación del Estado.

Por ende, únicamente el ISD y el IP se ajustan al objeto de nuestro estudio. El ISD (regulado por la Ley 29/1987 o LISD) es un impuesto de naturaleza directa y subjetiva que grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas (1 LISD). El IP (regulado por la Ley 19/1991) es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava el patrimonio neto de las personas físicas.

Estos impuestos gravan la riqueza de las personas físicas y se encuentran parcialmente cedidos a las comunidades autónomas, pese a que su titularidad siga recayendo en el Estado (art. 157.1.a CE). Así, mediante un conjunto de normas emanadas del legislador nacional<sup>2</sup>, el Estado ha cedido tanto el rendimiento total como las competencias normativas en cuanto al mínimo exento, tipos de gravamen, deducciones y bonificaciones de tales impuestos.

..//..

Juan Ignacio Echarren  
Socio Director dpto. Fiscal

Luis Román  
Abogado Senior dpto. Fiscal  
Lener Asesores

## RESUMEN

Es sabido que la escasa e incompleta regulación de las criptomonedas (activos digitales de valor, no emitidas ni garantizadas por un banco central o autoridad pública), deviene en multitud de incertidumbres jurídicas para los consumidores, para los productores, incluso para la propia Administración.

## CONTENIDO

Con anterioridad a la siguiente exposición, conviene incidir en dos cuestiones: el presente artículo no pretende analizar las implicaciones fiscales relacionadas con «operaciones de minería», «staking», compraventa/permuta de criptomonedas u operaciones análogas y, por otra parte, las opiniones y manifestaciones contenidas en el mismo pretenden informar, de manera genérica, de las posibles implicaciones en la tributación (directa e indirecta) de ciertas operaciones en las que intervengan criptomonedas. Consecuentemente, en ningún caso son susceptibles de ser utilizadas como asesoramiento fiscal y tributario en la materia, puesto que se recomienda analizar cada operación de manera individualizada y en atención a las particularidades de cada caso.



Pese a que las criptomonedas no poseen un estatuto jurídico de moneda o dinero, sí resulta admitido como medio de intercambio de productos o servicios

En primer lugar, siendo una incógnita recurrente, pese a que las criptomonedas no poseen un estatuto jurídico de moneda o dinero, sí resulta admitido como medio de intercambio de productos o servicios, siempre que las partes que intervengan en la transacción así lo establezcan (permuta de bienes). No es óbice analizar la discusión doctrinal o jurisprudencial en relación a su consideración: «medio de pago» o «medio de cambio». No obstante, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en fecha de 22 de octubre de 2015, define las divisas virtuales como medio de pago contractual (no debemos caer en el error de equiparar el concepto a moneda de curso legal).

Como punto de partida, en relación a la tributación directa, desde la perspectiva de las personas físicas que intervienen en una transacción en la que medien criptomonedas, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) del perceptor de la moneda virtual, deberá analizarse si deriva de una relación laboral o de la ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

..//..

# A37

## Imposición indirecta del seguro

### El Impuesto sobre las Primas de Seguro

Quincena fiscal, N.º 13, 2023



Fernando Escamilla Avilés  
Doctor en Derecho

## RESUMEN

En este trabajo hacemos una revisión del Impuesto sobre las Primas de Seguros, desde su instauración en enero de 1997, mediante su regulación en el artículo 12 de la Ley 13/1996, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, hasta las últimas actualizaciones que ha venido sufriendo. Es un impuesto de naturaleza indirecta que grava las operaciones de seguro y capitalización. La normativa europea no impone ni impide a los Estados miembros su exacción, ya que posibilita que este impuesto coexista con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

N.º 248, JUNIO 2023

# A38

## La rentabilidad de las instalaciones de autoconsumo energético solar y su tratamiento fiscal



Quincena fiscal, N.º 13, 2023

Eva María Sánchez Sánchez  
Universidad Rey Juan Carlos

### RESUMEN

El potencial de la energía solar dependerá del compromiso continuo en el despliegue de las energías renovables y la capacidad de impulsar la producción solar nacional con el uso de las nuevas tecnologías. La Unión Europea tiene como objetivo hacer de la energía solar una piedra angular del sistema energético en el marco comunitario, como parte importante del Pacto Verde Europeo recogido en el contexto de la transición verde hacia la neutralidad climática, para reducir la dependencia de las importaciones energéticas con relación a los combustibles fósiles rusos, sustituyéndolas por producción nacional, aumentando la capacidad de la UE para fabricar paneles fotovoltaicos, como respuesta a las dificultades del mercado global provocadas por la invasión a Ucrania. El ambicioso plan REPowerEU incluye duplicar el nivel actual de "capacidad solar fotovoltaica para 2025 y producir casi 600 GW para 2030", su consecución dependerá del impulso de la producción solar nacional y del éxito a la hora de abordar todos sus desafíos.

# A40

## La bonificación para familias numerosas en el IBI

### El requisito de la convivencia

Tributos locales, N.º 161, 2023



Ana Molina Lebrón  
Universidad Autónoma de Madrid

## RESUMEN

En este trabajo se analiza si los ayuntamientos pueden exigir, en la ordenanza que regula la bonificación en el IBI para familias numerosas, que convivan en la misma vivienda habitual todos los miembros que conforman dicha familia. Este requisito puede vulnerar, en algunos casos, tanto el concepto de familia numerosa previsto a nivel estatal como el principio de igualdad. En especial en el caso de familias reconstituidas, cuando incluyen hijos que no conviven con el sujeto pasivo pero que dependen económicamente de él o ella porque satisface una pensión de alimentos en virtud de resolución judicial.

N.º 248, JUNIO 2023

# A41

La aplicación de la ley 49/2002 en los impuestos locales

Opción por el régimen especial y su comunicación a los ayuntamientos

Tributos locales, N.º 161, 2023



Isidoro Martín Décano  
Universidad Nacional de Educación a Distancia

## RESUMEN

La Ley 49/2002 reconoce una serie de beneficios fiscales a determinadas entidades sin fin de lucro. Para disfrutar de ellos es preciso optar por este régimen especial comunicándose a la AEAT. Si se trata de las exenciones en los impuestos locales se necesita, además, informar a los respectivos ayuntamientos. Este trabajo analiza los problemas derivados del cumplimiento de estas dos obligaciones formales.

N.º 248, JUNIO 2023

# A42

## Situación actual de las tasas por utilización y aprovechamiento del dominio público local

Tributos locales, N.º 161, 2023



Juan Carpizo Bergareche  
Socio EY Tax

Teresa Checa Regueiro  
Asociada EY Tax

### RESUMEN

Es de destacar la relevancia creciente de las tasas por utilización y aprovechamiento del dominio público local, especialmente en determinados sectores como el eléctrico o el de telecomunicaciones, ya que son cada vez más los Ayuntamientos que están regulando las mismas en sus Ordenanzas, lo que ha incrementado enormemente la litigiosidad en los últimos años y que parece lejana a desaparecer si no se marcan unos límites claros, que por ahora se está haciendo vía Tribunales, pero que quizás conlleve la necesidad de una mayor concreción legal, para dotar a estas figuras de una mayor uniformidad.

N.º 248, JUNIO 2023

# A43

## La lucha contra el fraude en el Impuesto sobre Vehículos

Tributos locales, N.º 161, 2023



Rafael Olañeta Fernández-Grande [  
Director de la Inspección  
Instituto Municipal de Hacienda de Barcelona

### RESUMEN

El presente artículo aborda la problemática de las flotas de vehículos que tributan en determinados municipios de muy escasa población, donde el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica tiene la tarifa mínima, constituyendo un supuesto claro de elusión tributaria basado en la simulación de domicilio. Estudio de los efectos de una instrucción de la Dirección General de Tráfico en la recaudación de un impuesto local.

N.º 248, JUNIO 2023

# A44

## La dudosa constitucionalidad del Impuesto sobre las Grandes Fortunas



Tributos locales, N.º 161, 2023

Juan Ignacio Gorospe Oviedo  
Universidad San Pablo

### RESUMEN

El denominado Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas plantea problemas de constitucionalidad desde la perspectiva de la seguridad jurídica y la capacidad económica. De un lado, se aprobó sin el necesario proceso de negociación y a través de una enmienda a una proposición de ley que no guardaba relación con la misma -algo inédito en nuestro panorama fiscal-. De otro, restringe la autonomía financiera a la baja de las Comunidades Autónomas de régimen común, apropiándose de la recaudación. Además, su aplicación en 2022 y las dudas en torno a elementos esenciales del Impuesto sobre el Patrimonio, del que copia sus elementos esenciales, merman la necesaria seguridad jurídica que debe primar en todo texto normativo. Por último, puede provocar un exceso de tributación en algunos supuestos.

N.º 248, Julio 2023

# A45

## Inflación, tipos de interés e impuestos

### Una visión introductoria



Actuarios, N.º 52, 2023

**José M. Domínguez Martínez**  
Catedrático de Economía Aplicada de la Universidad de Málaga  
Director del Proyecto de Educación Financiera "Edufinet"

#### SUMARIO

Prioridades de la educación financiera en un entorno inflacionario  
El tipo de interés y la inflación en las preguntas básicas sobre cultura financiera  
Tipos de interés nominales y reales  
El efecto de la fiscalidad en un context inflacionario  
La perturbación de los tipos de interés negativos  
Los tipos de interés y el valor de los bonos  
La protección del inversor contra la inflación  
BIBLIOGRAFÍA

#### CONTENIDO

##### **Prioridades de la educación financiera en un entorno inflacionario**

Como de manera clara expresaba recientemente B. Balz, miembro del comité ejecutivo del Deutsche Bundesbank, en una conferencia sobre educación financiera, "La educación económica es otra área en la que se necesita trazar un curso. En un entorno inflacionario, es más importante que en décadas recientes tener un entendimiento básico de los tipos de interés y de la inflación, pero también del riesgo". Son estas, efectivamente, tres cuestiones primordiales en el contexto económico actual, pero sin perder de vista que tienen una importancia estructural como competencias financieras básicas ante cualquier coyuntura económica.

Con esta perspectiva relativa a la educación financiera, el presente artículo tiene como propósito ofrecer una visión introductoria de los aspectos esenciales concernientes al tipo de interés y a la inflación, incorporando, asimismo, el impacto de la fiscalidad.

##### **El tipo de interés y la inflación en las preguntas básicas sobre cultura financiera**

La medición del nivel de cultura financiera de la población suele basarse en una selección de preguntas de referencia en el ámbito internacional. Las tres preguntas básicas utilizadas están relacionadas con la noción de tipo de interés, el poder adquisitivo del dinero y la diversificación de riesgos. Evidentemente, la importancia de estos conceptos justifica plenamente su consideración a fin de calibrar los conocimientos más elementales en materia económica y financiera. Así se hace en uno de los estudios de mayor alcance y representatividad, realizado en 2014 por la agencia de rating Standard and Poor's con la colaboración del Banco Mundial (Klapper, Lusardi y Oudheusden, 2015). Asimismo, la Encuesta de Competencias Financieras 2016, realizada por el Banco de España y la CNMV (Banco de España, 2018), recogía unas preguntas del mismo tenor.

Nos encontramos, sin embargo, con que, a pesar de la sencillez de las preguntas planteadas, una elevada proporción de la población carece de los conocimientos básicos. En España, tomando el promedio de las tres preguntas, en torno a la mitad.

Aun siendo tan relevantes, los mencionados conceptos no se han abierto camino de manera fácil en el proceso de formación histórica de las doctrinas económicas. Así, Aristóteles condenaba el interés, identificándolo con la usura, porque creía que no estaba justificado que el dinero, concebido como simple medio de intercambio, aumentase al pasar de una mano a otra. Tuvieron que transcurrir siglos hasta que los economistas clásicos comenzaran a ver el interés como el precio pagado por el uso del dinero, al que se le atribuyen además otras funciones.

Por lo que respecta a la inflación, después de décadas de un crecimiento muy moderado de los precios, nos encontramos ante la que ha sido calificada "gran inflación", que constituye un fenómeno desconocido para generaciones de jóvenes<sup>3</sup>. Por otro lado, el hecho de que, en Europa occidental, durante un período de 300 años hasta llegar al siglo XVI, existiera una llamativa estabilidad de precios, sigue arrojando dudas sobre las causas desencadenantes de la inflación. En fin, las matizaciones efectuadas por Keynes respecto a las cautelas sobre las expectativas basadas en la diversificación del riesgo entre empresas poco conocidas vienen también a invitarnos a una serena reflexión acerca de la selección de carteras.

..//..

# A46

El impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana:

La problemática de un tributo definido erróneamente



Tributos locales, N.º 161, 2023

Luis Mochón López  
Universidad de Granada

## RESUMEN

La presente investigación aborda la problemática planteada por la nueva regulación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que se ha aprobado tras su declaración de inconstitucionalidad. Ello exige, con carácter previo, tratar su objeto de gravamen y sus sucesivas declaraciones de inconstitucionalidad. El anterior estudio permite afrontar con solvencia el análisis crítico de las modificaciones operadas en el citado impuesto. En particular, pero no de forma exclusiva, se profundiza en tres aspectos: la definición del hecho imponible y de los supuestos no sujetos, de la base imponible, que podrá ser fijada por estimación directa u objetiva, y de la gestión del tributo. Este esfuerzo permite ofrecer una opinión fundada y rigurosa de los aciertos y, sobre todo, de las múltiples cuestiones que no se han resuelto de forma correcta por la nueva normativa. Por último, dada la pervivencia de múltiples problemas que, en definitiva, entroncan con una definición quimérica de la riqueza gravada, se propone su transformación en un recargo o participación sobre los tributos que gravan las plusvalías en los bienes inmuebles o los que gravan las transmisiones inmobiliarias.

# A47

## La dación en pago en el ámbito de los tributos locales

Tributos locales, N.º 161, 2023



María Teresa Mata Sierra  
Universidad de León

### RESUMEN

El pago en especie de la deuda tributaria que regula el artículo 60.2 de la LGT no se contempla para el ámbito de los tributos locales. La solución que se ha ido dando a este problema ha venido de la mano de la legislación autonómica que no resulta indiscutida. Por ello se propone la incorporación de un nuevo precepto al Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales que regule expresamente esta figura para todas las Entidades locales que debería, además, seguir la estela de aquella legislación autonómica que ha abierto el ámbito de los bienes que pueden utilizar los contribuyentes en las daciones en pago.

N.º 248, JUNIO 2023



José María Utande San Juan  
Real Academia de Jurisprudencia y Legislación

## RESUMEN

Al nuevo Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF) creado por la Ley 38/2022 se le han planteado algunas objeciones, desde el punto de vista constitucional, referidas a la tramitación parlamentaria seguida, la posible afectación a las competencias de las CCAA y la supuesta retroactividad del gravamen. Respecto a lo primero, se plantea si la aprobación del nuevo impuesto mediante una enmienda formulada a una proposición de ley presentada por los grupos parlamentarios que sustentan al Gobierno podría afectar al ius in officium de los parlamentarios consagrado en el art. 23.2 CE. En cuanto a las competencias de las CCAA, se ha alegado que el ITSGF las limita sin haber seguido los pasos necesarios para modificar la cesión de tributos. Se habría incurrido, según algunos autores, en una suerte de fraude de ley para lograr la armonización de la tributación patrimonial sin respetar el cauce procedimental establecido. A esto cabe oponer la potestad preferente del Estado para ocupar los espacios fiscales, particularmente cuando el impuesto sobre el patrimonio nunca ha dejado de ser de titularidad estatal, por más que algunas CCAA han decidido “desfiscalizarlo”. Por último, se alega que el escaso tiempo transcurrido entre que se dio a conocer el nuevo impuesto y su aplicación efectiva podría afectar al principio de seguridad jurídica del art. 9.3 CE.



Ester M. Alías Hernández  
Agencia Estatal de Administración Tributaria

## SUMARIO

1. Introducción.
2. Concepto y funcionamiento.
3. Contexto y antecedentes del intercambio automático.
4. Análisis y evolución de los instrumentos jurídicos
5. La cooperación administrativa e intercambio automático de información a nivel europeo
6. El valor probatorio de los datos obtenidos en el procedimiento de comprobación.
7. Conclusión.

Bibliografía.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

El objeto de este trabajo es analizar los últimos avances que se han producido en materia de intercambio automático de información en la Unión Europea y la forma en la que ha ido desarrollándose este fenómeno imparable a través del examen de los instrumentos jurídicos que regulan este tipo de intercambio.

En el presente estudio se pretende exponer una síntesis de la evolución del intercambio automático de información hasta la actualidad, poniendo especial atención en las iniciativas adoptadas en el marco de la Unión Europea que en los últimos años se ha situado a la cabecera de los nuevos advenimientos en esta materia. No cabe duda que estos nuevos hitos han representado un verdadero compromiso por la transparencia y cooperación entre los distintos Estados miembros (EM) para combatir la planificación fiscal agresiva, el fraude, la evasión fiscal transfronterizos y la competencia fiscal perjudicial.

Entre otros aspectos, nos referiremos al intercambio automático de información sobre "cuentas financieras", "acuerdos previos con efecto transfronterizo", la declaración de información "país por país" y el intercambio de información sobre "estructuras de planificación fiscal".

También se hará una breve mención a las últimas medidas acordadas en el marco de la UE como son el intercambio automático de información relativo a plataformas digitales y en materia de criptomonedas. Con todo ello, se pretende ofrecer una visión global de lo que ha representado este fenómeno de intensificación masiva de intercambio automático de información a nivel internacional hasta llegar a la situación actual en la que podemos considerar que se han establecido unos nuevos estándares de transparencia y cooperación administrativa que vienen a establecer las nuevas reglas de juego para la fiscalidad internacional.

### 2. Concepto y funcionamiento

#### a) Delimitación conceptual

Como punto de partida de este estudio resulta fundamental ofrecer una definición académica de que se entiende por intercambio automático de información. Así pues, se puede definir como aquella modalidad de intercambio, en virtud de la cual:

"Un Estado transmite de manera sistemática, regular y periódica, al otro Estado información sobre una o varias categorías de casos. En esta modalidad de intercambio no hay solicitud previa y suele estar basado en un previo Acuerdo Administrativo bilateral o multilateral entre las autoridades competentes sobre los detalles del mismo, las categorías o fuentes de renta a intercambiar, la periodicidad de los intercambios, los plazos de remisión de la información y el formato de envío de la misma." (Garde, M. J., y Morenas, E. de las, 2016, pág. 1451). El resultado de esta actividad, permite a la autoridad fiscal competente del país de residencia verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de sus residentes reduciendo costes administrativos, así como anticiparse a la detección de comportamientos fraudulentos o que impliquen cierto grado de ocultación. Además, el Informe de la OCDE (2012) sobre Intercambio Automático de Información, considera que este tipo de cooperación administrativa es especialmente eficaz para mejorar los niveles de cumplimiento tributario voluntario de determinadas obligaciones (OCDE, 2012, pág. 19).

..//



Alberto Ballesteros Huete  
Tribunal Económico Administrativo Central

## SUMARIO

Introducción.

1. Las IIC en el ordenamiento jurídico español.
2. El Derecho de la Unión: libre circulación de capitales y armonización de las IIC.
3. Delimitación de la controversia: solicitudes de devolución al amparo de la libre circulación de capitales.
4. Cauce procedimental y comparabilidad. Discriminación procedimental y discriminación material.
5. Neutralización de la restricción a la libre circulación: la deducción de las retenciones soportadas.
6. Conclusiones y propuestas de reforma.

## CONTENIDO

### Introducción

La libre circulación de capitales se consagra en el ámbito del Derecho de la Unión como una de las libertades esenciales que, conjuntamente con la libre circulación de personas, mercancías y servicios, ha permitido conformar el mercado común europeo.

No obstante, a diferencia de las restantes libertades de circulación (personas, mercancías y servicios), la de capitales y pagos no limita sus efectos a los Estados miembros de la UE y/o a sus nacionales, sino que, se extiende también a terceros países.

Los objetivos perseguidos son claros, por un lado, fomentar la inversión extranjera en la Unión y, por otro lado, eliminar toda discriminación por razón del lugar de procedencia de los capitales, particularmente, en el ámbito fiscal.

De esta forma, los fondos de inversión extranjeros (nos referimos a los procedentes de terceros Estados), específicamente acotados en el presente trabajo a los estadounidenses, invierten en España (normalmente, en entidades cotizadas españolas y, más concretamente, en aquellas que forman parte del IBEX 35) percibiendo dividendos que, están sujetos a retención por el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes (IRNR) (del 19% con carácter general, aunque ha variado en función del ejercicio).

Soportada dicha retención, se invoca el Convenio para evitar la doble imposición entre España y Estados Unidos que establece un sistema de tributación compartida con limitación en la fuente (esto es, en el Estado de la fuente de las rentas, en nuestro caso, España) al 15% (art. 10 CDI1) y se procede a la devolución del diferencial.

Disconformes con lo anterior y, al amparo de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE2) y de nuestro TS, estas entidades reclaman, en esencia, su comparabilidad con las IIC residentes a las que se aplica el tipo de gravamen reducido del 1% (IIC de tipo abierto que cumplen determinados requisitos y IIC UCITS3) considerándose discriminadas al no poder acceder a dicho régimen.

No obstante, la regulación estadounidense permite (con carácter general, no es exclusivo de la inversión colectiva que, como tal, carece de una regulación específica), supeditado al cumplimiento de determinados requisitos, el traspaso de las retenciones soportadas por el fondo a los partícipes del mismo surgiendo, de esta forma, un crédito fiscal que éstos pueden aplicar en su imposición personal en el Estado de residencia, esto es, en Estados Unidos (bien en forma de crédito fiscal, bien en forma de deducción en el ejercicio).

Como resultado de lo anterior, si los Tribunales estiman las pretensiones de los fondos, considerando que ha existido discriminación, los fondos obtienen la devolución del 14% de la retención soportada (pues tributan al 1%) junto con los intereses de demora devengados desde la fecha del ingreso (32.2 de la Ley General Tributaria –LGT–) mientras los partícipes se han deducido, en su imposición personal, las retenciones que se están devolviendo al fondo.

En consecuencia, si en la situación de partida, es decir, la que derivaba de la pura aplicación del CDI, los fondos de inversión estadounidenses tributaban al 15% por los dividendos percibidos en España (huelga decir que, a la inversa ocurría y sigue ocurriendo lo mismo) tributando en EEUU por la diferencia hasta alcanzar el tipo correspondiente para el tipo de rendimiento, si se estiman las pretensiones de estos fondos, tributarían al 1% en España, mientras que, en EEUU, tributarían por la diferencia entre tipos hasta alcanzar el correspondiente al rendimiento (esto es, suponiendo un tipo del 25% para dividendos, tributarían por el 24% restante).

..//..



Montserrat Casal Bascoy  
Agencia Estatal de Administración Tributaria

## SUMARIO

1. La responsabilidad tributaria.
2. La responsabilidad tributaria en el ámbito de la Ley IRNR.
3. Análisis caso práctico. Aspectos recaudatorios rentas no residentes por los rendimientos de valores obtenidos en España.

## CONTENIDO

### 1. La responsabilidad tributaria

En el ámbito tributario el apartado quinto del artículo 35 de la Ley 58/2003, General Tributaria, atribuye el carácter de obligados tributarios a los responsables. Así establece que: "Tendrán asimismo el carácter de obligados tributarios los responsables a los que se refiere el artículo 41 de esta ley."

#### 1.1. Regulación básica

Su regulación se encuentra en las siguientes normas:

- Artículos 41 a 43 de la Ley 58/2003, General Tributaria. Responsables tributarios.
- Artículos 174 a 176 de la Ley 58/2003, General Tributaria. Procedimiento frente a los responsables.
- Artículos 124 a 126 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación. Procedimiento frente a responsables.

— Artículo 196 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos. Declaración de responsabilidad en el procedimiento inspector.

#### 1.2. Características de la figura

Son notas características del responsable las siguientes:

1. En primer lugar, la ley coloca a los responsables junto a los deudores principales, sin desplazar a éstos de su posición deudora, y se exige a quienes inciden en los presupuestos de la responsabilidad legalmente tipificados.
2. En segundo lugar, los responsables no guardan relación directa alguna con el hecho imponible, sino con el presupuesto específico de la responsabilidad, de ahí, que para que nazca, ex lege, la obligación de los responsables, es precisa la presencia de dos presupuestos diversos:

- el llevado a cabo por el contribuyente, esto es, la realización del hecho imponible, y
- el realizado por los responsables, pudiendo, por ello, considerar a los responsables, obligados secundarios respecto de quienes ocupan la posición de contribuyentes.

3. En tercer lugar, sentado el origen legal de la responsabilidad, para que pueda exigirse la deuda tributaria al responsable, es preciso el concurso de los denominados requisitos de exigibilidad.

– Declaración de fallido del obligado principal y declaración de la responsabilidad en la subsidiaria, a notificar al responsable concediendo plazo de voluntaria para el pago.

– Vencimiento del período voluntario y declaración de la responsabilidad en la solidaria, a notificar al responsable concediendo plazo de voluntaria para el pago.

4. En cuarto lugar, el responsable sólo deberá hacer frente a la deuda tributaria exigida al deudor principal en período voluntario, encontrándose el responsable obligado al cumplimiento, en nombre propio, de una deuda ajena.

Precisamente por ello, el responsable tendrá la posibilidad, una vez satisfecha la deuda, de ejercitar la acción de regreso contra el contribuyente.

..//..



M.<sup>a</sup> Concepción García Escribano  
Delegación Central de Grandes Contribuyentes

## SUMARIO

1. Introducción.
2. Consideraciones generales.
3. Tratamiento tributario de los fondos de pensiones internos.
4. Tratamiento tributario de los fondos de pensiones no residentes.
5. Problemática subyacente.
6. Conclusiones y propuestas.

Bibliografía.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

Tanto la normativa española como, con carácter general, el derecho comparado, otorgan un tratamiento tributario preferencial a los fondos de pensiones. La razón de este tratamiento es puramente finalista y se encuentra en la vocación de estos vehículos, que no es otra que el fomento y desarrollo de la previsión social complementaria, elemento fundamental de apoyo y complemento del sistema de pensiones públicas de carácter universal, que constituye un elemento esencial de estabilidad en las sociedades desarrolladas.

En este trabajo, se abordará en primer lugar el tratamiento tributario de los fondos de pensiones domésticos en la imposición personal, así como las consecuencias que se derivan de su tratamiento privilegiado. El aspecto fundamental se encuentra en la aplicación de un tipo impositivo del 0 por 100 en el Impuesto sobre Sociedades, lo que implica, en última instancia, la devolución de la totalidad de las retenciones soportadas por este vehículo colectivo de inversión.

A continuación, se examinará el tratamiento tributario de los fondos de pensiones equivalentes no residentes, en relación con las rentas que obtienen en territorio español, generalmente derivadas de sus posiciones inversoras en los mercados de valores. La necesidad de otorgar a estas entidades el mismo tratamiento tributario que a los fondos nacionales, determina que deba procederse a la devolución de las retenciones que soporten con motivo de la percepción de los rendimientos de sus inversiones, particularmente, los dividendos.

Se esbozará a continuación la problemática tributaria subyacente derivada de ese tratamiento en uno y otro tipo de vehículos, así como los problemas operativos y de gestión que se plantean. Estos últimos se centran fundamentalmente en la acreditación por parte de los fondos de pensiones no residentes de la identidad de funciones y cometidos con los de los vehículos domésticos, lo que permitirá que se les otorgue el mismo tratamiento tributario y, sobre todo, en la justificación y prueba de las retenciones soportadas.

Por último, se establecerán unas conclusiones y se elaborarán algunas propuestas de posibles soluciones a la problemática expuesta.

### 2. Consideraciones generales

Los Fondos de Pensiones son patrimonios sin personalidad jurídica, creados para dar cumplimiento a los compromisos contraídos con los suscriptores de un plan de pensiones. Estos patrimonios se nutren de las aportaciones de los partícipes de los Planes que se integran en el Fondo, más los rendimientos obtenidos en las inversiones de esas aportaciones. En consecuencia, los fondos de pensiones constituyen la materialización concreta de las aportaciones que efectúan los partícipes a los planes de pensiones.

Como tales patrimonios, los fondos de pensiones cuentan con unas entidades promotoras, que serán las que insten a su creación y participen en su constitución.

Teniendo en cuenta su falta de personalidad jurídica, resulta imprescindible para su funcionamiento operativo el concurso de una entidad gestora, así como la participación de una entidad de depósito que custodie los activos que forman ese patrimonio. Ambas entidades trabajan en beneficio de los partícipes.

..//..



Mónica Gómez Barrio  
Agencia Estatal de Administración Tributaria

## SUMARIO

1. Noción de residencia fiscal e implicaciones.
  2. La residencia fiscal en nuestra normativa. Contribuyentes residentes y no residentes. 2.1. La residencia fiscal en los Convenios para evitar la Doble Imposición.
  3. Medios de prueba de la residencia fiscal.
  4. Otras cuestiones en torno a los certificados de residencia fiscal.
  5. Conclusiones.
- Bibliografía.

## CONTENIDO

### 1. Noción de residencia fiscal e implicaciones

La residencia fiscal constituye el principal punto de conexión en la imposición directa de las personas físicas. El país donde radique la residencia fiscal ostentará la potestad tributaria para gravar a sus contribuyentes por su renta mundial. De ahí la importancia del concepto y la correlativa necesidad de contar con criterios claros y precisos para su determinación, lo cual, como veremos en las próximas páginas, dista mucho de cumplirse en la realidad.

Frente al criterio de territorialidad, asentado sobre el gravamen en el Estado de la fuente, el principio de tributación por la renta mundial atribuye la potestad tributaria al Estado de residencia. La mayoría de los países basan sus sistemas impositivos en este segundo principio, gravando a sus residentes por la totalidad de la renta obtenida dentro y fuera de sus fronteras, mientras que aplican el principio de territorialidad a los no residentes, que quedan sujetos únicamente por las rentas obtenidas en dicho territorio.

El criterio de la residencia descansa en última instancia sobre el principio de capacidad económica, que habilitaría que cada Estado gravase a sus residentes por su renta global si bien modulando la imposición en atención a su situación personal y familiar. Mientras que el criterio de territorialidad respondería al principio del beneficio; el Estado de la fuente grava exclusivamente la renta obtenida en dicho territorio sin atender a circunstancias subjetivas.

Otra forma de abordar la cuestión es la distinción entre tributación por obligación personal y por obligación real, correspondiendo la primera a los contribuyentes residentes y refiriéndose la segunda a los contribuyentes no residentes: es decir, aquéllos tributarían por su renta mundial y estos quedarían sujetos a una tributación limitada a las rentas obtenidas en dicho territorio.

El objeto de este trabajo se sitúa en el ámbito de los medios de prueba en materia de residencia fiscal de personas físicas. En particular, abordaremos la cuestión desde la perspectiva del contribuyente no residente que debe acreditar su condición de tal al solicitar devoluciones por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR).

Es importante no perder de vista este contexto, pues si fuera la Administración la que pretende hacer valer la condición de contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y por tanto, la residencia fiscal en España, sería esta en primer lugar la que debería poner de manifiesto a aquél los hechos que motivan su actuación. Lo cual no constituye sino una aplicación directa de la regla general sobre la carga de la prueba en nuestra normativa.

### 2. La residencia fiscal en nuestra normativa. Contribuyentes residentes y no residentes

Como apuntábamos, nos situamos en el contexto de un contribuyente persona física que presenta un modelo 210, Declaración del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, No Residentes sin establecimiento permanente, solicitando devolución por este tributo.

El artículo 5 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (en adelante, LIRNR), define a sus contribuyentes de la siguiente forma:

..//..



Ana de la Herrán Piñar  
Instituto de Estudios Fiscales

## SUMARIO

1. Introducción.
2. La colaboración y la cooperación tributaria.
3. El intercambio de información internacional como forma de colaboración y cooperación tributaria: una mirada histórica y situación actual.
4. Problemática de la protección de los derechos fundamentales en el ámbito tributario
5. Conclusiones.

Bibliografía.

## RESUMEN

En el presente trabajo se reflexiona sobre los avances y desafíos que se presentan en materia de protección de derechos y garantías de los contribuyentes en el ámbito tributario, haciendo especial referencia a los problemas que, el actual contexto de globalización y digitalización, presenta esta protección en el ámbito del intercambio internacional de información con fines tributarios.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

La potestad de la Administración Pública frente a los ciudadanos deriva de la especialidad que surge de las relaciones que vinculan a éstos con los poderes públicos. La supremacía que se predica en esta relación con respecto a la posición que ocupa la Administración frente al administrado se produce como consecuencia de que la Administración persigue, en el ejercicio de sus funciones, la satisfacción del interés general actuando siempre con sometimiento pleno a la Ley (vinculación positiva) y al Derecho, a diferencia de la posición que ocupan las partes en el ámbito de las relaciones jurídico-privadas en las que se persigue la satisfacción de los intereses particulares de las personas implicadas en ellas.

De la especial vinculación nacida del primer tipo de relación derivan las facultades que otorga la ley a la Administración y que se agrupan en un conjunto de potestades administrativas, en algunos casos heteroatribuidas y en otros, autoatribuidas. En el primer caso, las potestades surgen de las normas que se dictan por el poder legislativo, que emana de la voluntad popular. En el segundo caso, el poder ejecutivo produce disposiciones reglamentarias que permiten a la Administración el ejercicio, con respeto siempre a la Ley, de determinadas facultades que implican la mejor prestación del servicio público que tienen encomendado.

En este contexto, y en el ámbito tributario, la satisfacción del interés general se produce al dar cumplimiento al mandato constitucional previsto en el artículo 31 de la Constitución que contempla la obligatoriedad que tienen todos los ciudadanos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con los principios de generalidad, capacidad económica, justicia tributaria, igualdad, progresividad y no confiscatoriedad. Para dar cumplimiento a este mandato la Administración puede y debe realizar todo aquello que esté dentro de los límites conferidos por las normas y, en especial, por la norma general que regula el ámbito de su actuación, y que es la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En el ámbito de lo tributario, la relación que une a la Administración con el ciudadano se conoce con el nombre de relación jurídico-tributaria y de ella derivan un conjunto de derechos y deberes para el ciudadano, pero también una serie de obligaciones y potestades para la Administración. Esa relación jurídico-tributaria no ha permanecido estática a lo largo de los años; por el contrario, ha ido cambiando y planteando nuevas reflexiones y desafíos que se han acentuado en la era de la llamada "Cuarta Revolución Industrial" (FORO ECONÓMICO MUNDIAL, 2016).

Así, esa relación jurídico-tributaria se ha modernizado y renovado y no tiene ya por finalidad el pago de los tributos de una forma aislada, sino que ha dejado paso a otras situaciones que han ido cobrando relevancia en este nuevo marco social y económico en el que nos encontramos siendo la finalidad actualmente la satisfacción del crédito tributario entendida en un sentido amplio. Así, desde la perspectiva del obligado tributario y de las obligaciones que emanan de esa relación que le vincula con la Administración, se han ido incorporando, además de las obligaciones de carácter material, otras obligaciones que se encuadran en la idea general de que los ciudadanos y las Administraciones públicas tienen que colaborar con la Administración tributaria para mejorar los niveles de cumplimiento tributario.

..//..



José Guillermo Hortigüela Portugal  
Agencia Estatal de Administración Tributaria

## SUMARIO

1. Descripción de la situación actual y de los problemas que existen, con la normativa vigente, en la gestión del Impuesto.
2. Análisis de las distintas alternativas que permitirían mejorar la asistencia.
3. Estudio de los posibles cambios que podrían mejorar la eficiencia desde el punto de vista del control.
4. Conclusiones.

Bibliografía.

## CONTENIDO

### 1. Descripción de la situación actual y de los problemas que existen, con la normativa vigente, en la gestión del Impuesto

En el presente trabajo se abordará la problemática de la tributación de los no residentes sin establecimiento permanente en territorio español, tanto desde el punto de vista de la asistencia al obligado tributario como desde el punto de vista del control del cumplimiento adecuado de sus obligaciones tributarias.

El análisis se centrará en la normativa interna dejando para otros estudios la incidencia que la normativa internacional, fundamentalmente, los convenios para evitar la doble imposición internacional, pudieran tener en la mencionada Gestión.

Para analizar los problemas en la Gestión de la modalidad del IRNR sin EP se ha de partir de las particularidades propias de este tipo de tributación y que se han agrupado en las siguientes categorías:

- Particularidades de la sujeción por la modalidad del IRNR sin EP.
- Particularidades del Marco Normativo.
- Particularidades de los obligados tributarios sujetos al IRNR sin EP.
- Fuentes de información relativas a los no residentes.

#### 1.1. Particularidades de la sujeción por la modalidad del IRNR sin EP

Hemos de destacar las siguientes notas:

- Los obligados pueden ser tanto personas físicas como jurídicas sin EP en territorio español.
- La sujeción se establece de conformidad con el artículo 12 de la IRNR por “la obtención de rentas, dinerarias o en especie, en territorio español por los contribuyentes por este impuesto, conforme a lo establecido en el artículo siguiente”.
- El artículo 13 señala “que rentas se consideran obtenidas en territorio español”, entre las mismas destacamos las letras g y h, del apartado primero, que se reproducen a continuación:
  - “g) Los rendimientos derivados, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en territorio español o de derechos relativos a éstos.
  - h) Las rentas imputadas a los contribuyentes personas físicas titulares de bienes inmuebles urbanos situados en territorio español no afectos a actividades económicas.”
- Es decir, se trata de personas, que o bien obtienen rentas de fuentes española, o bien perciben rentas derivadas de bienes inmuebles situados en territorio español, o como en el caso de personas físicas se les puede imputar rentas por la titularidad de dichos bienes inmuebles.
- Con independencia del tipo de persona, física o jurídica, ambas sin Establecimiento Permanente, la cuota tributaria se calcula, de conformidad con el artículo 24.1 de la LIRNR bajo la normativa del IRPF con determinadas especialidades.
- A la hora de establecer particularidades se han de tener en cuenta los principios comunitarios para evitar discriminaciones entre residentes en la Unión Europea y residentes en España.

..//..



Javier Mora Pérez  
Agencia Estatal de Administración Tributaria

## SUMARIO

1. Introducción.
2. Requisitos para la aplicación del artículo 17 del MCOCDE.
3. Cuantificación de las rentas derivadas de la actuación del artista o deportista.
4. El artículo 17. 2.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

En el mundo actual se está produciendo una globalización generalizada y el ámbito de la actuación artística y deportiva no es una excepción.

Cada vez son más habituales las giras internacionales de artistas de todo tipo (cantantes, magos, bailarines...) y deportistas (tenistas, futbolistas, pilotos de motocicletas y fórmula uno...).

Este proceso implica que artistas y deportistas realicen parte de su actividad fuera del territorio del país en el que tiene su residencia y se plantea el problema del reparto de la potestad para gravar las rentas generadas en un territorio ajeno a la residencia del artista o deportista.

Las rentas obtenidas por artistas y deportistas fuera de su Estado de residencia se han tratado en los distintos convenios para evitar la doble imposición. Para su análisis vamos a partir del Modelo de Convenio de la OCDE (en adelante MCOCDE) teniendo en cuenta que en todo caso habrá que estar a lo previsto en cada uno de los acuerdos celebrados y que no todos siguen el citado convenio.

La regulación de estas rentas se encuentra en el artículo 17 del MCOCDE.

### 2. REQUISITOS PARA LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 17 DEL MCOCDE

La regulación de la tributación de las rentas de artistas y deportistas tienen la condición de regla especial frente a la regulación de la tributación de los rendimientos de actividades empresariales y rendimientos de trabajo dependiente (arts. 7 y 15 del MCOCDE). Por tanto, su aplicación goza de preferencia sobre las normas generales.

Para que a un rendimiento le resulte de aplicación la norma prevista en el artículo 17 han de cumplirse los siguientes requisitos:

- Ha de existir una actuación de un artista o deportista.
- La actuación en el Estado de la fuente ha de realizarse en su condición de artista o deportista.
- Ha de existir una conexión estrecha entre la renta y la actuación del artista o deportista.

\* Trabajo presentado en el XXI Curso de Alta Especialización en Fiscalidad Internacional, celebrado en la Escuela de la Hacienda Pública del Instituto de Estudios Fiscales en el año 2022.



Susana Moreno-Torres Herrera  
Delegación Especial de la AEAT en Andalucía

## SUMARIO

1. Introducción.
2. Concepto de residencia fiscal.
3. Conflicto de residencia.
4. Los procedimientos amistosos.
5. Contenido del acuerdo de terminación en el marco de los conflictos de residencia.
6. Compatibilidad con recursos internos. Especial referencia a la jurisdicción penal.
7. Breves conclusiones.

Bibliografía.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

Cuando nos adentramos en el ámbito de la fiscalidad internacional, los problemas que encontramos son muy diferentes según estemos hablando de personas físicas o de sociedades. En este último caso, las normas y los acuerdos internacionales se centran sobre todo en corregir los efectos negativos que sobre la recaudación impositiva (tanto si se analiza país por país como si se analiza globalmente) se generan por la posibilidad que tienen las multinacionales de utilizar en su favor tanto los precios de transferencia como la ubicación (a efectos fiscales) que menos gravosa les resulte. Buen ejemplo de ello es el proyecto BEPS (Base Erosion and Profit Shifting, por sus siglas en inglés) con su muy reciente enfoque en dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. Muy distinta es la situación en el ámbito de la fiscalidad internacional de las personas físicas. En este campo, el principal aspecto que debe ser análisis de estudio es el de la residencia fiscal de las mismas.

Como más adelante veremos, la residencia fiscal es el criterio definidor para la tributación en uno u otro lugar. No siendo igual la regulación que de la residencia fiscal se hace en la normativa interna de los diferentes países, es relativamente frecuente que ello provoque conflicto entre los Estados implicados, que normalmente lo que pretenden es hacia atraer hacia sí la tributación. Pero hay ocasiones en que ese conflicto no surge por las diferencias entre las normativas domésticas de los países implicados, sino porque éstas se utilizan de forma fraudulenta por aquellos "contribuyentes" interesados en minorar, de forma artificiosa, el pago de impuestos.

Así, una simple búsqueda en Internet nos permite encontrar bastantes páginas que explican cómo evitar la tributación en un país simplemente simulando la residencia fiscal en otro, o como trasladar dicha residencia fiscal a países de baja o nula tributación.

Del análisis de los proyectos recientes para atajar el fraude en el ámbito de la fiscalidad internacional se saca la conclusión, a juicio de quien expone, de que todos los esfuerzos se están destinando al fraude en el mundo empresarial, dejando de lado, demasiado de lado, el fraude en las personas físicas.

No hay entre los proyectos recientes de la OCDE una intención de equiparar las legislaciones de los distintos países en el ámbito de la residencia fiscal de las personas físicas, por lo que no parece que a corto plazo la situación pueda cambiar. Quizás, todo hay que decirlo, porque los Estados no están dispuestos a ceder soberanía en esa materia, como sí lo han hecho ya en otras cuestiones de fiscalidad internacional, o quizás porque la importancia cuantitativa de los impuestos que los Estados dejan de ingresar por este motivo no lo justificaría.

Este trabajo trata, precisamente, de las diferencias en la regulación de la residencia fiscal en las normativas de los distintos países y de la única vía de solución que, de momento, contemplan las normas internacionales: el procedimiento amistoso.

### 2. Concepto de residencia fiscal

La residencia fiscal es un concepto básico para determinar la potestad tributaria de un país. Prueba de ello son las observaciones preliminares que encontramos en los Comentarios al artículo 4 del Modelo de Convenio de la OCDE (en adelante MCOEDE), según las cuales el concepto de residencia fiscal cumple diversas funciones y tiene importancia en tres casos:

..//..



Marta Solsona Sales  
Agencia Estatal de Administración Tributaria

## SUMARIO

1. Introducción.
2. La residencia fiscal en el Impuesto sobre Sociedades.
3. El concepto de sede de Dirección efectiva en el MCOCDE.
4. Conclusiones.

Bibliografía.

## CONTENIDO

### I. Introducción

El presente trabajo tiene por objeto analizar los criterios recogidos en la normativa española que permiten atribuir la residencia fiscal a las personas jurídicas y el concepto de sede de dirección efectiva.

Dadas las implicaciones de carácter internacional que puede llevar aparejada la consideración de una persona jurídica como residente fiscal en territorio español y la sujeción al Impuesto sobre Sociedades español, cabe prestar especial atención al concepto de "sede de dirección efectiva" recogido en el Modelo de Convenio de la OCDE (MCOCDE, en adelante).

Los sistemas tributarios de la mayoría de Estados se basan en el principio de territorialidad o en el principio de residencia. El principio de territorialidad se basa fundamentalmente en someter a tributación únicamente los ingresos o beneficios que se entienden producidos en el territorio de un Estado. Por otro lado, el principio de personalidad supone que las personas consideradas residentes en un Estado tributarán en el mismo por su renta mundial, con independencia del lugar en el que se hubieren generado los ingresos o beneficios. La principal diferencia entre ambos radicaría en que un sistema basado en la tributación real no gravaría las rentas procedentes del extranjero, mientras que el de tributación personal sí. En la práctica pueden existir sistemas mixtos, como por ejemplo, sistemas basados en la tributación por renta mundial con el reconocimiento de exenciones en determinados tipos de renta (por ejemplo, dividendos de fuente extranjera y rentas atribuibles a establecimientos permanentes, como en el caso de España).

Cada Estado, en el ejercicio de su soberanía fiscal, puede determinar los criterios para considerar a una persona jurídica residente fiscal en su territorio. Así pues, ante la existencia de criterios dispares en distintos Estados, pueden producirse situaciones de doble imposición o bien de desimposición.

Habida cuenta de la posible existencia de conflictos de residencia entre Estados y el sometimiento a tributación de las mismas rentas en dos Estados distintos, es preciso el establecimiento de medidas unilaterales o bilaterales para eliminar la doble imposición.

Cabe tener presente también la vinculación de los convenios suscritos por España para evitar la doble imposición y su incorporación en el ordenamiento interno. Éste constituirá el principal instrumento para distribuir las potestades tributarias entre los Estados y para dirimir posibles conflictos de residencia. Será objeto de análisis, en primer lugar, la legislación interna y los criterios de sujeción dispuestos en la normativa española.

Posteriormente, será examinado el concepto de "sede de dirección efectiva" establecido en el MCOCDE.

### 2. La residencia fiscal en el Impuesto sobre Sociedades

La residencia fiscal es el principal criterio empleado por los Estados para someter a tributación a las personas físicas o jurídicas por su renta mundial. Cada Estado, en el ejercicio de su soberanía fiscal, determina por medio de su legislación interna qué hechos y circunstancias permiten atribuir la condición de residente fiscal.

Por consiguiente, habida cuenta de la inexistencia de armonización en las legislaciones internacionales y de la sujeción a tributación de las personas físicas y jurídicas en distintos Estados con arreglo a criterios heterogéneos, pueden existir en la práctica conflictos de residencia. La resolución de dichos conflictos deberá efectuarse, en su caso, atribuyendo la potestad tributaria al Estado que corresponda de acuerdo con lo establecido en los Convenios bilaterales de doble imposición suscritos entre los Estados.

..//..



Hugo Ferrer Pérez  
Centro de Investigación y Tecnología Agroalimentaria de Aragón

Eduardo Sanz-Arcega  
Universidad de Zaragoza

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN
2. REVISIÓN DE LA LITERATURA
3. APLICACIÓN EMPÍRICA
4. CONCLUSIÓN

REFERENCIAS

## RESUMEN

Tres son los objetivos de este trabajo, relacionados con la proporción de evidencia empírica acerca de las preferencias de los españoles hacia la tributación medioambiental. En primer lugar, se explora los determinantes que presiden las preferencias ciudadanas hacia la utilización pigouviana de la imposición medioambiental, específicamente tomando en consideración de forma conjunta actividades contaminantes y poco beneficiosas para la salud. En segundo lugar, se contrasta los factores que influyen en la percepción de la eficacia de la tributación medioambiental para alcanzar fines medioambientales. El tercer objetivo estima si las preferencias hacia diferentes tasas medioambientales con diferente grado de utilización por el ciudadano medio descansan sobre los mismos determinantes. Para la realización de los ejercicios empíricos se explota los microdatos de corte transversal de la oleada de 2020 del Barómetro Fiscal del Instituto de Estudios Fiscales; en lo que se conoce, única base de datos que permite alcanzar los tres objetivos anteriores. A tenor de los resultados obtenidos, y, en línea con la evidencia empírica internacional, las preferencias de los españoles hacia la tributación medioambiental dependen de factores utilitaristas e institucionales; debiendo enfatizarse que son los factores institucionales (y, dentro de ellos, los más próximos a cuestiones de equidad) los que en mayor medida parecen explicar de forma transversal las preferencias hacia la tributación medioambiental de los españoles. De los resultados obtenidos parece deducirse que, en el caso español, el diseño de tributos medioambientales de naturaleza redistributiva pueda ser el factor crucial para lograr la aprobación de una reforma fiscal medioambiental en España que cuente con el mayor respaldo posible de la ciudadanía en aras de alcanzar los objetivos de desarrollo sostenible.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Los compromisos asumidos por España, tanto en el marco de las Naciones Unidas a través de la adhesión formal al Acuerdo de París de 2015 (BOA de 2 de febrero de 2017) como por lo que hace al Pacto Verde Europeo en el seno de la Unión, motivan una apuesta poliédrica y transversal para alcanzar una economía más sostenible (sirva como ejemplo de legislación interna al efecto la reciente Ley 7/2021, de 20 de mayo, de cambio climático y transición energética; desde el punto de vista de instituciones internacionales, véase el reciente informe IMF/OECD, 2021).

Las políticas fiscales resultan de vital importancia en el cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) (UN, 2015) puesto que determinan el marco económico donde se produce inversión, innovación y empleo a la vez que generan ingresos para la financiación del gasto público. En este punto, la imposición es reconocida justamente como un instrumento crucial para alcanzar los objetivos de descarbonización de la economía y la apuesta por un modelo de desarrollo económico sostenible (ilustrativamente, Sanz y Rodríguez, 2019; Gago et al., 2021; Funke et al., 2022), en línea con los objetivos redistributivos constitucionales (art. 45 CE; Sanz Arcega, 2018) y la Teoría económica, sobremanera en relación con la corrección de externalidades negativas (seminalmente, Pigou, 1920).

En sí misma, la imposición coadyuva directamente con varios objetivos de los ODS vinculados a la protección del cambio climático (ODS 13) y de los ecosistemas oceánicos y terrestres (ODS 14 y 15, respectivamente), el fomento de un uso de energías asequibles y no contaminantes (ODS 7) y el estímulo del empleo responsable de los recursos naturales (ODS 12). Aún más, el creciente debate sobre la imposición medioambiental incluso propone explícitamente, en algunos de sus últimos desarrollos, un reequilibrio sustancial de las fuentes tributarias a favor de aquella (sirva como ejemplo el reciente trabajo de Hinterlang et al., 2021).

..//..



Enrique M. Quilis  
Servicio de Estudios Tributarios y Estadísticas  
Agencia Tributaria

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN
2. DATOS
3. MODELO ECONOMÉTRICO
4. ESTIMACIÓN Y ANÁLISIS DE INTERVENCIÓN
5. ANÁLISIS ESTRUCTURAL
6. PREDICCIÓN
7. CONCLUSIONES

Bibliografía

APÉNDICE A: ESTIMACIÓN MULTIVARIANTE DEL SHOCK CV19

## RESUMEN

Se presenta una metodología para la proyección de las bases tributarias de la economía española basada en el uso de un modelo BVAR de elevada dimensión. Este modelo, completado con un análisis de intervención del shock COVID-19, permite realizar predicciones, evaluar escenarios externos, calcular elasticidades y generar escenarios macroeconómicos consistentes. Asimismo, ofrece una base para ejercicios de reducción de la dimensión y para la identificación de las relaciones dinámicas entre las variables.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

La proyección de la recaudación tributaria es un ejercicio fundamental para la planificación pre-supuestaria, posibilitando la fijación de objetivos consistentes con sus fundamentos macroeconómicos, permitiendo la comparación de los resultados efectivos con las previsiones, identificando las fuentes de las desviaciones y cuantificando las medidas correctoras precisas. Estas proyecciones descansan en la siguiente relación (Frutos et al., 2003):

[1]  $T_t = \tau t B_t m_t$  Siendo:

$T_t$ : recaudación efectiva generada durante el periodo  $t$ .

$\tau t$ : tipo impositivo.

$B_t$ : base tributaria sobre la que se aplica el impuesto.

$m_t$ : factor de mecánica recaudatoria.

$t$ : intervalo temporal de referencia (p.e., trimestre).

Todas las variables contenidas en [1] están valoradas a precios corrientes y en términos de de-vengo, esto es, asociada a la posición financiera final del Estado atribuible al periodo  $t$ .

La descomposición planteada en [1] es especialmente conveniente, ya que permite delimitar los factores normativos ( $\tau t$ ), económicos ( $B_t$ ) y de gestión ( $m_t$ ). Para fines predictivos, el primero y el último se pueden considerar exógenos. El factor normativo forma parte de la configuración tributaria del Estado, formulada legislativamente por el Parlamento y que puede ser considerada como exógena.

El factor de mecánica recaudatoria es, conceptualmente, un término estacionario centrado en 1, muy vinculado con las campañas tributarias y diversos elementos de gestión que pueden dar lugar a desfases entre la recaudación nocial ( $\tau t B_t$ ) y la efectiva ( $T_t$ ).

..//..

# A65

Ius fiscale

De la imposición directa e indirecta

Revista Digital de Derecho Administrativo, N.º 30, 2023



Antonio Fernández de Buján  
Catedrático de Derecho Romano  
Universidad Autónoma de Madrid

## RESUMEN

El ius fiscale constituye un sector del ordenamiento jurídico romano que no ha sido demasiado estudiado, no obstante, la clasicidad y modernidad de sus principios informadores, la conservación de una parte importante de su léxico y la actualidad de muchos de los instrumentos de política tributaria. En las ciudades estado áticas, en la Roma republicana y en la etapa imperial, se encuentran las primeras manifestaciones de una Hacienda pública ordenada, con una actividad financiera estructurada en impuestos directos e indirectos, y con principios, normas e instituciones basados en el interés general.

N.º 248, JUNIO 2023



Esther Colls Borrás  
Col·legiada Núm: 25.510

Gemma Sala Valero  
Col·legiada Núm: 29.349

## SUMARIO

1. INTEGRACIÓN DEL INCENTIVO FISCAL CUANDO HAY EXCESOS PENDIENTES DE APLICAR DE EJERCICIOS ANTERIORES
2. SUPUESTOS DE DISMINUCIÓN DE FONDOS PROPIOS POR OPERACIONES DE ESCISIÓN PARCIAL O FINANCIERA Y CUMPLIMIENTO DEL REQUISITO DEL MANTENIMIENTO DE LOS FONDOS PROPIOS
3. PROBLEMÁTICA DERIVADA DE LA ADQUISICIÓN DE ACCIONES O PARTICIPACIONES PROPIAS QUE AFECTA AL REQUISITO DEL MANTENIMIENTO DE LOS FONDOS PROPIOS
4. REGISTRO CONTABLE DE GASTOS DE EJERCICIOS ANTERIORES CON CARGO A RESERVAS VOLUNTARIAS

## CONTENIDO

El incentivo fiscal de la "reserva de capitalización", una de las medidas "estrella" introducidas en la reforma fiscal llevada a cabo en el año 2015, por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, destinada a estimular a las Empresas a fortalecer su patrimonio, ha planteado desde su aprobación innumerables dudas interpretativas derivadas de la oscuridad y ambigüedad de la norma reguladora del citado incentivo fiscal. Y sigue llevando de cabeza a los fiscalistas por lo que se refiere a algunos de los requisitos y obligaciones previstos en la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades.

A modo de resumen, el incentivo fiscal de la "reserva de capitalización" regulado en el art. 25 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS), que es de aplicación optativa o voluntaria por los contribuyentes, consiste en cumplir los siguientes requisitos, límites y obligaciones:

- Requisitos: Debe concurrir en el ejercicio un incremento en los fondos propios ("FFPP") determinado por la diferencia entre los FFPP finales del ejercicio excluido el resultado del propio ejercicio, y los FFPP iniciales del ejercicio excluido el resultado del ejercicio previo. Algunas cuentas no deben computarse como FFPP. El incentivo fiscal consiste en un ajuste negativo máximo a practicar en la Base Imponible del Impuesto de Sociedades que asciende al 10% del citado incremento de los FFPP.

- Límite: El ajuste negativo no puede exceder del 10% de la Base Imponible previa al ajuste y a la compensación de bases imponibles negativas. En caso de insuficiencia de base imponible, las cantidades pendientes de Reserva de Capitalización pueden ser aplicadas en los 2 ejercicios siguientes, respetando igual límite.

- Obligaciones: Son dos: (i) la obligación de mantener el importe del incremento de los FFPP en los 5 años siguientes, salvo existencia de pérdidas contables y (ii) la obligación de dotar una reserva indisponible, por el importe de la reducción practicada que debe figurar en el balance durante el citado plazo de los 5 años. La redacción del art. 25 de la LIS nos conduce a identificar el incremento de los fondos propios con los beneficios del año anterior llevados a reservas voluntarias, es decir, los beneficios del año anterior sin computar lo que se lleva a reserva legal, o a otras reservas obligatorias o estatutarias, las reservas por acciones o participaciones propias, la reserva del fondo de comercio, las reservas por participaciones de la Sociedad dominante, etc... Por ello resulta difícil de entender que habiéndose podido definir de una forma tan clara y simple el incremento de los fondos propios, el legislador haya optado por una formulación tan compleja. A mayor abundamiento, la Ley del Impuesto de Sociedades no contiene ninguna definición de "fondos propios" por lo que hay que acudir a la normativa contable. Cuatro son los supuestos que, recientemente, están planteando más problemas de interpretación.

Algunos de los cuales no han sido aún resueltos por la Dirección General de Tributos. Lo que resulta inquietante habida cuenta de la mayor dedicación por los Órganos de Gestión de la Agencia Tributaria en sus tareas a la verificación del cumplimiento de los requisitos legales para la aplicación del incentivo fiscal llevado a cabo por las Empresas en los ejercicios pasados que son objeto de comprobación. Se trata de los siguientes:

- 1.- La integración cuando hay un exceso de reserva de capitalización pendiente de aplicar de ejercicios anteriores.
- 2.- Los supuestos de disminución de fondos propios por operaciones de escisión parcial o financiera y el cumplimiento del requisito del mantenimiento de los fondos propios.

..//..



Javier Ragué Santos de Lamadrid  
Col·legiat Núm: 2.219

## RESUMEN

Análisis descriptivo y muy didáctico de este impuesto de nueva creación y sus particularidades, y donde el autor plantea diversas dudas en materia procedimental, de seguridad jurídica y competencial, para su encaje constitucional.

## CONTENIDO

En virtud del artículo 3 de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias, se ha creado el controvertido Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas ("IGF").

Tal y como reza la propia Exposición de Motivos, el IGF nace con una doble finalidad (i) recaudatoria, vinculada a la actual coyuntura de la economía española y (ii) armonizadora, con el objetivo de minimizar las diferencias de tributación en el ámbito del Impuesto sobre el Patrimonio ("IP") entre las distintas Comunidades Autónomas ("CCAA"). El IGF nace con una vocación temporal; esto es, a priori, resultará de aplicación exclusivamente para los ejercicios 2022 y 2023. No obstante, el propio legislador prevé la posibilidad de suprimir o mantener el referido Impuesto al término del periodo de vigencia, una vez se evalúen los resultados del Impuesto; aspecto que recuerda a lo que ocurrió en su día con el IP que fue objeto de sucesivas prórrogas.

Se configura como un impuesto complementario del IP, de carácter estatal, no susceptible de cesión a las CCAA y aplicable en todo el territorio español (sin perjuicio de los regímenes forales de Concierto y Convenio Económico con el País Vasco y Navarra y, en su caso, de los tratados y convenios internacionales que resulten de aplicación). Según se indica en la Exposición de Motivos, el IGF coincide en su configuración con el IP en su ámbito territorial, exenciones, sujetos pasivos, bases imponible y liquidable, devengo, tipos de gravámenes y límite de la cuota íntegra. La diferencia con el IP reside en el hecho imponible dado que el IGF sólo grava aquellos contribuyentes con un patrimonio neto superior a 3.000.000 euros. No obstante, la norma establece un mínimo exento de 700.000 euros, por lo que su incidencia efectiva se producirá, con carácter general, cuando el patrimonio neto (no exento) del contribuyente sea superior a 3.700.000 euros.

En relación con la mecánica del IGF, hay que destacar varias particularidades. En primer lugar, la normativa establece un límite de tributación máxima sobre la cuota íntegra de IGF en términos muy similares a los previstos en sede del IP. En este sentido, se establece que la cuota íntegra del IGF, conjuntamente con las cuotas íntegras del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ("IRPF") y del IP, no podrán exceder del 60% de la suma de las bases imponibles del IRPF. A tales efectos, es preciso apuntar que la normativa hace referencia expresamente al término "cuota íntegra" del IP. En consecuencia, este límite no se verá afectado, a priori, por el hecho de que determinadas CCAA hayan aprobado bonificaciones que permiten minorar o reducir incluso a cero la cuota a ingresar en el IP. Es decir, a efectos del cálculo del límite, se tiene que tomar en cuenta no sólo la cuota íntegra del propio IGF, sino también la del IRPF y del IP, aunque en el caso de IP esta cuota no se satisfaga por aplicación de las bonificaciones establecidas por las CCAA. En cualquier caso, en el supuesto que opere este límite, la minoración de la cuota del IGF debe respetar una tributación mínima del 20% de dicha cuota (es decir, la reducción máxima de la cuota de IGF es del 80%).

Asimismo, en segundo lugar, dado que el IGF se configura como un impuesto complementario al IP y, a efectos de evitar situaciones de doble imposición, se permite deducir la cuota que el contribuyente haya satisfecho efectivamente en el IP. Aquí cabe destacar que la normativa, a diferencia de lo que ocurría con el límite de la cuota íntegra, y con buena lógica, hace referencia al impuesto efectivamente satisfecho. Esto supondrá que la incidencia, a efectos prácticos del IGF, sea desigual en función de la CCAA que se trate por cuanto dependerá de la cuota de IP que efectivamente se haya satisfecho. Así, en el caso de Cataluña, teniendo en cuenta la escala de gravamen aplicable en dicha CCAA (con un tipo marginal máximo inferior a la escala prevista en la normativa estatal de IP y al IGF), el umbral o punto de inflexión del patrimonio neto a partir del cual el IGF tiene un impacto a efectos prácticos es de 17.546.648 euros. Sin embargo, en otras CCAA donde está previsto una bonificación del 100% de la cuota del IP, como puede ser el caso de Madrid, el umbral del patrimonio neto a partir del cual el contribuyente se ve afectado por el IGF sería de 3.700.000 euros.

..//..



Jesús Ruiz-Huerta Carbonell  
Universidad Rey Juan Carlos

## SUMARIO

1. Consideraciones generales
2. ¿Hay que rebajar los impuestos?
3. ¿Qué hacer con la equidad?
4. ¿Es posible mantener la independencia fiscal?
5. ¿Qué hacer con el fraude y la administración tributaria?

Referencias

## CONTENIDO

### 1. Consideraciones generales

La fiscalidad es el medio esencial para financiar los gastos que garantizan el funcionamiento de las prestaciones y servicios públicos. Hacen falta recursos tributarios para que, en sociedades como la nuestra, las pensiones, la sanidad, los servicios educativos o los servicios sociales funcionen adecuadamente, atendiendo las necesidades de los ciudadanos. En gran medida, la fiscalidad es el complemento necesario del reconocimiento y defensa de los derechos sociales consagrados en las constituciones modernas. Por ello, podría decirse, como se señalaba en un libro sugerente, que la fiscalidad representa «el coste de los derechos».

Pero, además, se demanda a la fiscalidad que, en coherencia con los servicios públicos, ayude a corregir las desigualdades que se producen como resultado del funcionamiento de los mercados de bienes, servicios y factores productivos. A pesar de las dificultades actuales para defender la justicia en el pago de los tributos, o la aplicación de criterios de progresividad, los ciudadanos apoyan con carácter general la aplicación del principio de capacidad de pago para financiar la mayor parte de los servicios o, como mínimo, aquellos en los que los beneficios derivados de servicios y prestaciones sean difícilmente individualizables. En un mundo en el que, según la información disponible, la desigualdad muestra un crecimiento intenso, no parece que pueda justificarse el abandono del sistema impositivo para combatir los crecientes efectos desigualitarios que se producen en los mercados.

Adicionalmente, se demanda del sistema fiscal que facilite el crecimiento estable y sostenido de la economía, lo que implica procurar evitar las distorsiones que algunos tributos puedan generar, garantizar la productividad de los impuestos y diseñar el sistema de manera que los estabilizadores automáticos jueguen su papel de moderación de los ciclos y faciliten la salida de las situaciones de crisis económicas. Ello afecta especialmente al diseño adecuado de las reglas que pueden ayudar al funcionamiento autónomo del sistema tributario.

En todo caso, se trata de objetivos que pueden resultar contradictorios y de difícil ejecución, que exigen instituciones consolidadas y aceptadas por los ciudadanos para conseguir resultados significativos y, sobre todo, que han de contar con el respaldo mayoritario de la sociedad, que, más allá de una visión sesgada y distorsionada que insiste en la necesidad sistemática de rebajar impuestos, entienda las razones básicas de su establecimiento y aplicación y el significado del reparto de atribuciones entre el sector público y el privado en un país moderno y desarrollado.

La realización efectiva de los principios señalados exige que se disponga de recursos suficientes, es decir, un nivel de presión fiscal que permita financiar adecuadamente los servicios y se distribuya según criterios de justicia y eficiencia. Naturalmente, si dispusiéramos de información suficiente, la primera operación que habría que hacer sería contabilizar y analizar el coste real de los servicios necesarios que hay que financiar, garantizando al mismo tiempo su cobertura y su calidad. Eso nos llevaría al examen de los programas de gasto público y a una evaluación rigurosa de cada uno de ellos, incluyendo, naturalmente, el análisis y justificación de los llamados «gastos fiscales».4 Aunque se realizan múltiples esfuerzos en la vertiente presupuestaria del gasto para conocer la magnitud que hay que financiar, los resultados son todavía insuficientes, a pesar de esfuerzos crecientes que se llevan a cabo cuando se elaboran los presupuestos públicos o se evalúan los programas de gasto. Por eso, desde la óptica que aquí nos interesa, no se puede disponer aún de una cifra mágica para determinar la presión fiscal necesaria. En consecuencia, debemos acudir a las cifras históricas y a las que nos proporcionan los organismos internacionales para poder valorar si nuestro nivel de presión fiscal es similar al existente en otros países con los que nos podemos comparar.

..//..

A70

Principales cuestiones que hay que tener en cuenta en la declaración de criptoactivos en el IRPF



Economist & Jurist, N.º 271, 2023

Javier Morera  
Socio del área de Derecho Fiscal de BROSETA

Luis Ernesto Guerrero  
Asociado del área de Derecho Fiscal de BROSETA

## RESUMEN

Junto con la calificación de la renta generada, uno de los retos que presenta la declaración de los criptoactivos y a los que se enfrentan los contribuyentes es la dificultad práctica de documentar las operaciones realizadas o determinar su conversión a euros.

N.º 248, JUNIO 2023

# **Doktrina Administratiboa**

---

---

**Doctrina  
Administrativa**

# **Tribunalak**

---

---

**Tribunales**



**Gloria Marín Benítez**  
**Socia responsable de DAC-6**  
**Abogados - Uría Menéndez**

## SUMARIO

1. Introducción
2. Breves apuntes sobre la DAC-6
  - 2.1. Delimitación subjetiva
  - 2.2. Delimitación objetiva
  - 2.3. Delimitación temporal
3. Las dudas de validez de la DAC-6
  - 3.1. Validez del artículo 8 bis ter, apdo. 5 de la DAC a la luz de los derechos fundamentales a la privacidad (arts. 8 CEDH y 7 CDFUE) y a un proceso equitativo (arts. 6 CEDH y 47 CDFUE). Reflexiones sobre el secreto profesional de la abogacía
  - 3.2. Validez de la extensión subjetiva de las obligaciones de comunicación a los intermediarios secundarios a la luz del principio de proporcionalidad en el que debe enmarcarse la actuación de la Unión (art. 5.4 TUE)
  - 3.3. Validez del artículo 8 bis ter, apdo. 3 (normas de atribución de competencia) a la luz de la libertad de establecimiento (art. 49 del TFUE)
  - 3.4. Validez de las obligaciones impuestas por la DAC-6 en su conjunto a la luz del derecho a la intimidad (arts. 8 CEDH y 7 CDFUE) en relación con el principio de legalidad penal (arts. 7.1 CEDH y 49.1 CDFUE)
4. Conclusión

## RESUMEN

La Directiva 2018/822/UE, más conocida como DAC-6, estableció normas de revelación obligatoria de estructuras de planificación fiscal que en algunos casos pudieran constituir una planificación fiscal agresiva. La validez de las disposiciones de esta Directiva, como norma de derecho secundario de la Unión que es, debe ser enjuiciada a la luz de los Tratados y de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea. En su reciente sentencia de 8 de diciembre de 2022 (asunto 694/20), el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ya ha declarado la invalidez de la obligación que se imponía a los abogados dispensados por secreto profesional de comunicar a la Administración tributaria de notificar a otros intermediarios que no fueran su cliente la existencia de la obligación de comunicación. Sin perjuicio de las consecuencias directas que este pronunciamiento puede tener en la normativa española, este pronunciamiento no resuelve todas las dudas de validez que plantea esta Directiva y de las que este trabajo pretende ofrecer una primera aproximación.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

La conocida como "DAC-6" (Directiva 2018/822/UE), por ser la sexta directiva en materia de intercambio de información y modificar así, por quinta vez, la conocida por sus siglas en inglés como "DAC" (Directiva 2011/16/UE), obligó a informar a las administraciones tributarias de los diferentes Estados miembros de la Unión Europea sobre asuntos que pudieran ser indicativos de una planificación fiscal potencialmente agresiva a los efectos de un posterior intercambio estatal de la información recibida. Estas obligaciones de información quedaron incorporadas al ordenamiento español con la Ley 10/2020 y su desarrollo reglamentario: el Real Decreto 243/2021, de 6 de abril, que modificó el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y la Orden Ministerial HAC/342/2021, de 12 de abril, que aprobó los modelos de declaración informativa a la AEAT.

Los preceptos de la DAC-6 han suscitado dudas sobre su validez que han dado lugar, hasta la fecha, a tres procedimientos de petición prejudicial elevados al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

El primero se inició el 21 de diciembre de 2020 a instancias del Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) belga y dio lugar al asunto C-694/20. Versa sobre la compatibilidad del nuevo artículo 8 bis ter de la DAC con los derechos a la vida privada (arts. 7 CDFUE y 8 CEDH) y a un proceso equitativo (arts. 47 CDFUE y 6 CEDH) en la medida en que impone a los abogados sujetos a secreto profesional la obligación de comunicar a otros intermediarios, que no son sus clientes, la existencia de obligación de comunicar y su dispensa.

..//..

# T02

Software e innovación tecnológica

Comentario a la SAN 5530/2022 de 23/11/2022, rec. 430/2020)

Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023



María Eugenia Simón Yarza  
Universidad de Navarra

## RESUMEN

La Audiencia Nacional se pronuncia de forma novedosa sobre la calificación de los gastos de desarrollo y mantenimiento de software en los proyectos de innovación tecnológica. Al margen de este cambio de criterio, del que no discrepamos por tratarse de una cuestión técnica no jurídica, el caso plantea una interesante cuestión relativa al alcance y los efectos de los informes del Ministerio de Economía y Competitividad en cumplimiento del artículo 35.4 TRLIS (artículo 35.4 LIS) y a la competencia de la Administración tributaria para separarse de su contenido. A nuestro juicio, la Delegación Central de Grandes Contribuyentes carecía de competencia para recalificar los gastos fiscales del contribuyente. La Audiencia Nacional debería haber estimado el recurso.

N.º 248, JUNIO 2023

# T03

El derecho al respeto a la vida privada y la protección de datos de carácter personal en las listas de deudores tributarios

Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023



María García Caracuel  
Universidad de Granada

## RESUMEN

La sentencia de 9 de marzo de 2023, la Gran Sala del TEDH, a la vez que reconoce un fin legítimo a la publicación de los principales contribuyentes deudores, ha considerado que el legislador húngaro no garantiza la proporcionalidad entre la vulneración del derecho a la intimidad del contribuyente y la eficacia de la medida para combatir el fraude fiscal.

N.º 248, JUNIO 2023

# T04

Calificación fiscal en los convenios fiscales de las rentas derivadas de la distribución de software adaptado. Al hilo de la Sentencia de la AN de 5 de octubre de 2022 (REC. 610/2018)



Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

José Angel Gómez Requena  
Universidad de Castilla-La Mancha

## RESUMEN

El presente trabajo tiene por objeto el comentario crítico de la Sentencia de la Audiencia Nacional de 5 de octubre de 2022, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 610/2018. Los principales aspectos de la sentencia son dos. En primer lugar, analiza la calificación fiscal en el seno del Convenio fiscal hispano-irlandés de las rentas procedentes de la concesión del derecho de distribución en España de un software. En este punto, es importante la determinación de la naturaleza estándar o adaptada del software, ya que la tributación oscila entre beneficios empresariales o cánones, respectivamente. En segundo lugar, una vez que la sentencia declara que las rentas satisfechas a la entidad no residente son cánones, avala la deducción de los gastos asociados con la obtención de los cánones para el cálculo de la base de la retención, apartándose de la doctrina del Tribunal Supremo al respecto y apoyándose en una interpretación de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea dictada en el caso Brisal (C-18/15).

# T05

La adecuación de los tipos autonómicos del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos al Derecho de la Unión (Comentario al Auto del Tribunal Supremo de 15 de noviembre de 2022)



Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

Marta González Aparicio  
Universidad de León

## RESUMEN

En el Auto del Tribunal Supremo de 15 de noviembre de 2022 se plantea una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, relativa a si se adecua al Derecho de la Unión, en concreto, al artículo 5 de la Directiva 2003/96/CE, el establecimiento por las Comunidades Autónomas de tipos diferenciados en el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, medida que había estado vigente en España entre los años 2013 y 2018.

N.º 248, JUNIO 2023

# T06

A propósito del deber de coordinación, notificación y audiencia entre la AEAT y las haciendas forales en el Impuesto sobre Sociedades (STS de 20 de diciembre de 2022)



Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

Antonio Fernández de Buján y Arranz  
Universidad Complutense de Madrid

## RESUMEN

La STS de 20 de diciembre de 2022, tiene por objeto aclarar, matizar o concretar si la AEAT o la Hacienda foral, según el caso, tiene la obligación de notificar, conforme a la normativa vigente en territorio común, la realización de ajustes de valoración en materia de precios de transferencia a la Hacienda correspondiente cuando se realice una comprobación tributaria a un sujeto pasivo que abone el Impuesto sobre Sociedades en territorio común y que esté a su vez vinculado con una entidad que, en función de los puntos de conexión fijados en los artículos 14 y siguientes de la Ley 12/2002, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, deba tributar conforme a la normativa foral vasca. Ambas administraciones se deben facilitar mutuamente, en tiempo y forma adecuados, cuantos datos y antecedentes estimen precisos para su mejor exacción. En el caso de que efectivamente exista la obligación de comunicación aludida y no se haya cumplido, la Administración competente está vinculada por las valoraciones de las operaciones establecidas por la Agencia Estatal de la Administración para la entidad vinculada que tributa en territorio común. No obsta a ello que el acto de esta Administración se haya adoptado mediante actas con acuerdo.

# T07

## Primacía del Derecho de la UE y acto claro para no residentes en el Impuesto sobre el Patrimonio



Nueva fiscalidad, N.º 1, 2023

José Manuel Macarro Osuna  
Universidad Autónoma de Madrid

### RESUMEN

En 2014 el TJUE consideró que la no aplicación de la normativa autonómica del ISD a los residentes de otros Estados miembros suponía una infracción de la libre circulación de capitales. El Tribunal Supremo extendió esta interpretación a los residentes en terceros países. Ambas sentencias dieron lugar a modificaciones legislativas en las Leyes del ISD y del Impuesto sobre el Patrimonio. Recientemente, dos TSJ han diferido acerca de si, desde la óptica de la primacía del Derecho de la UE y de la doctrina del acto claro, es posible extrapolar la jurisprudencia sentada sobre el ISD al IP, y si se puede aplicar dicha disposición de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio a hechos imponibles devengados antes de su entrada en vigor.

N.º 248, JUNIO 2023

# T08

## El caso “Blackstone Capital Partners (Singapore) vs ACIT”

### La aplicación de los Convenios de Doble imposición por fondos de inversión de capital privado frente a enfoques “anti-treaty shopping”

Quincena fiscal, N° 11, 2023



José Manuel Calderón  
Universidade da Coruña

## RESUMEN

Este trabajo analiza un reciente e interesante pronunciamiento judicial de un tribunal extranjero (“High Court of Delhi”) que aborda la cuestión de la aplicación de los Convenios de Doble imposición por parte de entidades intermedias, situadas en “jurisdicciones de conveniencia” (“investment hubs”), que son articuladas por fondos de inversión a efectos de canalizar inversiones directas de carácter transfronterizo. Este tipo de estructuras de inversión plantean tensiones en relación con la aplicación de la red de convenios de doble imposición, siendo frecuente que se suscite la cuestión de si se trata de casos de utilización abusiva de tales convenios fiscales (“treaty shopping”). El caso examinado en este estudio (Blackstone Singapore) ilustra esta problemática y tensión del sistema de fiscalidad internacional (“treaty shopping”) y aporta un precedente judicial relevante en esta materia. Finalmente, el trabajo incluye algunas reflexiones adicionales sobre esta temática, al hilo de la jurisprudencia internacional y la propia evolución de los estándares fiscales internacionales en materia de “treaty shopping”.

# T09

El devengo de las prestaciones de servicios efectuadas por los administradores concursales en el Impuesto sobre el Valor Añadido a la luz de la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo



Anuario de derecho concursal, N.º 59, 2023

Juan Calvo Vérguez  
Universidad de Extremadura

## RESUMEN

El presente trabajo analiza el alcance de la reciente jurisprudencia elaborada por el Tribunal Supremo en torno a la determinación del devengo de las prestaciones de servicios efectuadas por los administradores concursales en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Tal y como concluye el Alto Tribunal, existiendo normas que regulan la percepción de honorarios por los administradores concursales con división en fases, el devengo del Impuesto no puede ser único a fin de posponerse a la finalización del concurso, devengándose por el contrario aquel a medida que finalizan cada una de las fases.

N.º 248, JUNIO 2023



**Ricardo Huesca Boadilla**  
**Abogado del Estado ante el Tribunal Supremo. Doctor en Derecho**

## SUMARIO

- 1.- INTRODUCCION
- 2.- REGULACION LEGAL Y REGLAMENTARIA
  - 2.1. OBJETO DE LA COMPROBACIÓN LIMITADA
  - 2.2. ACTUACIONES DE COMPROBACIÓN LIMITADA
- 3.- LA DOCTRINA JURISPRUDENCIAL MÁS RECIENTE SOBRE EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA
  - 3.1.- NULIDAD DE PLENO DERECHO DEL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS POR UTILIZACION INDEBIDA DE DICHO PROCEDIMIENTO. EFECTOS
  - 3.2. COMPROBACIÓN LIMITADA VERSUS COMPROBACIÓN INSPECTORA DE LA APLICACIÓN DE RÉGIMENES TRIBUTARIOS ESPECIALES
  - 3.3. INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA
  - 3.4. TRAMITACION DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA
  - 3.5.- TERMINACION DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA
  - 3.6.- EFECTOS DE LA REGULARIZACIÓN PRACTICADA EN EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCION

La sección 2ª, dedicada a los Procedimientos de Gestión Tributaria, del capítulo III, Título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT/2003) - Actuaciones y procedimientos de gestión tributaria)- termina con la subsección 5, referida al Procedimiento de comprobación limitada, que abarca los artículos 136 a 140.

Tal y como indica, en este punto, la Exposición de Motivos de la Ley, «el procedimiento de comprobación limitada constituye una de las principales novedades de la ley, habida cuenta de la escasa regulación que contemplaba el artículo 123 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, y que supone un importante instrumento para reforzar el control tributario».

En una primera aproximación al tema, teniendo en cuenta el artículo 123 de la Ley 230/1963, General Tributaria, al que, como es sabido, dio nueva redacción la Ley 25/1995, de 20 de julio, la regulación contenida en esta subsección, aunque se titule «procedimiento de comprobación limitada» y pudiera pensarse que regula únicamente los aspectos procedimentales de esa comprobación, lo cual, como se había señalado por la doctrina, era, por otro lado, muy necesaria, supone, bastando tener presente para ello el contenido del primero de sus artículos, el 136, denominada «La comprobación limitada», una regulación general de los aspectos sustantivos de la misma con un claro reforzamiento de las facultades comprobadoras de los órganos gestores.

Es importante resaltar, por otro lado, que, la realización de actuaciones de comprobación limitada por parte de la inspección tributaria, lo cual sigue siendo posible, no teniendo, por tanto, los órganos gestores la exclusividad en la realización de las mismas, se realizará por la citada inspección tributaria «conforme a lo establecido en los artículos 136 a 140 de esta ley» (art. 141 h) LGT/2003), es decir, íntegramente, por los preceptos integrantes de esta subsección 5, reguladora de un procedimiento de «gestión», el procedimiento de comprobación limitada. Su objeto, según se recoge en el Informe 2001 de la Comisión creada para la elaboración del anteproyecto de la nueva Ley General Tributaria, sería «verificar la coincidencia de los datos declarados con aquellos de que dispone la Administración y los que constan en los documentos, registros y sus justificantes que en este procedimiento se puedan obtener, así como el cumplimiento de requisitos formales, practicando en su caso las liquidaciones provisionales que resulten procedentes».

../..



Antonio Martínez Lafuente  
Abogado del Estado. Doctor en Derecho

## SUMARIO

- I. PLANTEAMIENTO
- II. LA CUESTIÓN DE FONDO: EL CONCEPTO DE RENTA
- III. LA CUESTIÓN DE FONDO: EL CONCEPTO DE RENTA
- IV. LA PRETENSIÓN QUE SE EJERCITA

## CONTENIDO

### I. PLANTEAMIENTO

1.- La formación de Jurisprudencia es el objeto del Recurso de Casación contemplado en el art. 88 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa al existir interés casacional objetivo dirigido a tal finalidad; por ello y tras una decisión del Tribunal Supremo pronunciándose en los términos previstos no es habitual que al poco tiempo se cambie el criterio y se emita una decisión en sentido contrario a la previamente establecida; cuando ello afecta a un "gran número de situaciones", es cuando se constata la existencia de motivos más que suficientes para dar cuenta de ello, siguiendo la estela de varios pareceres ya emitidos sobre el particular.

El anterior criterio quedó plasmado en la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 3 de Diciembre de 2020, en la que se expuso:

"Determinar si los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos, pese a su naturaleza indemnizatoria, se encuentran sujetos y no exentos del Impuesto sobre la Renta, constituyendo una ganancia patrimonial que procederá integrar en la base imponible del ahorro o, por el contrario, debe ser otro su tratamiento fiscal, atendiendo a que, por su carácter indemnizatorio, persiguen compensar o reparar el perjuicio causado como consecuencia del pago de una cantidad que nunca tuvo que ser desembolsada por el contribuyente». La respuesta ha de ser la siguiente: los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos no están sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas".

El nuevo criterio se refleja en la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 12 de Enero de 2023, según la cual:

"Los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos se encuentran sujetos y no exentos al Impuesto sobre la Renta, constituyendo una ganancia patrimonial que constituye renta general, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, b) Ley Reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, interpretado a sensu contrario».

Este último fue seguido de dos Votos particulares en los que ampliamente se razona sobre la improcedencia de cambiar el criterio, y más cuando entre una y otra Sentencia la composición de la Sala fue muy distinta ; en el Voto particular del Magistrado Montero Fernández se expone:

"Los cambios de criterio constituyen una realidad que produce una merma en la función principal del Tribunal Supremo de aportar seguridad, unificar criterios y depurar el Ordenamiento Jurídico, más en un campo, como el tributario, en el que el principio de seguridad jurídica resulta esencial.

A este inusual fenómeno contribuye especialmente el diseño del nuevo recurso de casación que hace que, además de la natural renovación de las Secciones, por cambios internos en su composición o por jubilación u otras circunstancias que se dan cotidianamente, cada año pasen uno o dos Magistrados destinados en las Secciones de enjuiciamiento a la Sección de admisión y de esta a aquellas, lo que da lugar a que la composición de las Secciones sentenciadoras sea eventual y cambiante. Dado el número de sus componentes -más en la actualidad cuando la actividad del Tribunal Supremo y con ello todo lo que representa, o debería representar, en el Estado de Derecho, se resiente hasta extremos intolerables, por la imposibilidad legal de reponer las bajas producidas mediante nuevos nombramientos-, en asuntos en los que el criterio está dividido, la doctrina jurisprudencial, con todo lo que ello implica, puede quedar sometida al vaivén de la composición de la Sección. El cambio de criterio resulta absolutamente legítimo, aunque, a veces, por las razones apuntadas, resulte indeseable."

..//..

# T12

La equiparación de los pactos sucesorios con la donación reaviva el debate sobre la elevada carga fiscal en España

Fiscal Aranzadi, 09 Junio 2023



Abel Marín Riaguas  
Abogado y socio  
Marín & Mateo Abogados

## CONTENIDO

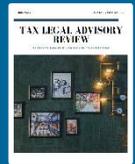
El Tribunal Constitucional ha desestimado el recurso de inconstitucionalidad presentado por la Xunta de Galicia contra la tributación en el IRPF de los bienes recibidos en virtud de pactos y contratos sucesorios.

Abel Marín, abogado y socio del despacho Marín & Mateo Abogados, señala que “han entrado en conflicto dos normas, ya que por un lado el Código Civil afirma que la única forma de heredar en vida es la donación, mientras que algunas regiones aplican legislaciones forales que sí permiten los pactos sucesorios”.

El Pleno del Tribunal Constitucional ha desestimado el recurso de inconstitucionalidad presentado por la Xunta de Galicia contra la tributación en el IRPF de los bienes recibidos en virtud de pactos y contratos sucesorios. Estas herencias en vida fueron penalizadas por medio de la Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal que entró en vigor en julio de 2021, al entender el Gobierno que esta fórmula era utilizada para evitar el gravamen de la plusvalía de los bienes transmitidos.

La decisión del alto tribunal obedece, según Abel Marín, abogado y socio del despacho Marín & Mateo Abogados, a motivos políticos más que jurídicos. El experto estima que, a la hora de dictar un fallo, “han entrado en conflicto dos normas, ya que por un lado el Código Civil afirma que la única forma de heredar en vida es la donación, mientras que algunas regiones aplican legislaciones forales que sí permiten los pactos sucesorios”. Además de Galicia, esta alternativa está vigente en el País Vasco, Navarra, Aragón, Cataluña y Baleares, e incluso con importantes diferencias entre todas ellas.

..//..



**Manuel Juan Viera Ramírez**  
Abogado colegiado ICALAN  
Economista de Honor colegiado COELPA  
T&V Asesores

## SUMARIO

Procedimientos tributarios

Factores Clave

Cuantía

Órgano tributario de revisión

- A) Agencia Tributaria Estatal
- B) Agencia Tributaria de la Comunidad Autónoma
- C) Revisión tributaria de la Entidad Local

Conclusión

## CONTENIDO

### Introducción

Con este trabajo vamos a poder conocer de una forma amena y rápida el por qué unos expedientes tributarios se dirigen a los Juzgados de lo Contencioso Administrativo, otros a los Tribunales Superiores de Justicia y algunos a la Audiencia Nacional.

He tratado de resumir de la forma más clara y sencilla posible una materia que no siempre es clara y mucho menos sencilla, espero conseguirlo. Vamos a ello. En el Derecho tributario parece que existen dos mundos. Uno corresponde al ámbito administrativo y otro al ámbito judicial.

En el primer mundo nos movemos con una normativa muy específica centrada fundamentalmente en la Ley General Tributaria (en adelante, LGT) y los reglamentos que la desarrollan. Sin embargo, en el segundo mundo nos tendremos que guiar por la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (en adelante, LJCA) donde la normativa tributaria se encuentra más difuminada, ya que forma parte de un todo que es la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Es intención de este trabajo enlazar la vía administrativa con la vía judicial y crear un solo mundo. Para ello, partiremos de una propuesta de liquidación tributaria con la que el sujeto pasivo está disconforme y querrá llegar hasta donde le ampare sus derechos como contribuyente.

### Procedimientos tributarios

De forma general, contra esta propuesta de liquidación podremos optar por interponer un recurso de reposición y esperar a su resolución para acudir a los Tribunales Económico-Administrativos (en adelante, TEA) o directamente acudir a dichos tribunales.

Existen dos procedimientos para acceder a los TEA, uno es el procedimiento abreviado y otro el ordinario. La diferencia básica entre los procedimientos es que en el abreviado se ha de recurrir desde el inicio con las alegaciones y pruebas pertinentes, por el contrario en el ordinario tienes la opción de «anunciar» que vas a recurrir y posteriormente interponer la reclamación. Para conocer el procedimiento a aplicar y a qué Tribunal Económico-Administrativo y, posteriormente Judicial, nos tenemos que dirigir hay que analizar dos factores clave.

### Factores Clave

Dos serán los factores claves que nos guiarán tanto por la vía administrativa como por la judicial: cuantía y órgano original tributario de revisión.

### Cuantía

En vía administrativa la cuantía está regulada en el artículo 35 del RD 520/2005 de 13 de mayo. De forma general podemos decir que la cuantía es el importe reclamado por los organismos tributarios. Y será la diferencia entre lo declarado por el contribuyente y lo determinado en el acto administrativo. En vía judicial acudiremos al artículo 42 de la LJCA que la define en términos similares. En el apartado siguiente (órgano tributario de revisión) seguiremos analizando la importancia de la cuantía.

..//..

# T14

La facultad de los Tribunales Económico-Administrativos para plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Una oportunidad para reformar su régimen jurídico y dotarles de independencia

Crónica tributaria, N.º 185, 2022



Marina Castro Bosque  
Profesor Sustituto de la Docencia  
Universidad Pública de Navarra

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
2. LA CONDICIÓN DE ÓRGANO JURISDICCIONAL COMO REQUISITO PARA PLANTEAR LA CUESTIÓN PREJUDICIAL.
3. LA INCIDENCIA DE LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO ESPAÑOL: REACCIONES NORMATIVAS Y PROPUESTAS DOCTRINALES.
4. LA NECESARIA INDEPENDENCIA DE LOS TRIBUNALES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS PARA ALCANZAR LA CONSIDERACIÓN JURÍDICA DE "ÓRGANOS JURISDICCIONALES" A EFECTOS DEL ARTÍCULO 267 DEL TRATADO DE FUNCIONAMIENTO DE LA UNIÓN EUROPEA: HACIENDO DE LA NECESIDAD VIRTUD.
5. CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

En la sentencia de 21 de enero de 2020, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) declaró que el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) no cumple con la exigencia de independencia exigida por el art. 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) que caracteriza a los órganos jurisdiccionales y, consecuentemente, no es competente para plantear cuestiones prejudiciales. Ante esta situación el legislador español ha asumido la jurisprudencia del Tribunal europeo y ha mantenido la regulación jurídica actual de los Tribunales Económico-Administrativos (TEA) asumiendo que carecen de la referida facultad. No obstante, tal y como se pondrá de manifiesto en este estudio, existen otras opciones de política legislativa, como aprovechar la doctrina jurisprudencial del TJUE y acometer los cambios oportunos en la regulación de los TEA de manera que su consideración de órgano jurisdiccional sea incuestionable y con ello "rehabilitar" su facultad para plantear cuestión prejudicial ante el TJUE.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Los Tribunales Económico-Administrativos (en adelante, TEA) son los órganos económico-administrativos encargados de resolver las reclamaciones que desde hace más de 100 años constituyen en España un recurso especial para impugnar los actos tributarios ante la propia Administración. El origen de la vía económico-administrativa se encuentra en la separación entre los ámbitos de gestión tributaria en sentido amplio y de resolución de reclamaciones contra dicha gestión, que en la actualidad se denominan aplicación de los tributos e imposición de sanciones y resolución de reclamaciones contra dicha aplicación de los tributos e imposición de sanciones. En los momentos actuales, las reclamaciones económico-administrativas constituyen un instrumento necesario para impugnar los actos de la Administración Tributaria y acceder posteriormente, en su caso, a la vía judicial.

Los TEA no se integran, como es sabido, en el poder judicial y no gozan, por lo tanto, de potestades jurisdiccionales en ese sentido. Por el contrario, se integran en el Ministerio de Hacienda, dentro de la Secretaría de Estado de Hacienda y, dentro de ésta, en la Secretaría General de Hacienda, formando parte, de ese modo, de la Administración de manera que orgánicamente no son independientes. Todo ello, sin perjuicio de la independencia funcional de la que sí gozan. En definitiva, se configuran como órganos administrativos especiales, con unas notas y características propias, como consecuencia, precisamente, de su independencia funcional que les confiere una enorme importancia. Máxime, teniendo en cuenta que, a diferencia de lo que sucede en otros ordenamientos de Derecho comparado, en España no existe un orden jurisdiccional específico en materia tributaria, a pesar de su consabida complejidad y del alto grado de especialización que la misma requiere.

..//..



Félix Alberto Vega Borrego  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Madrid  
Centro de Investigación sobre Justicia Administrativa (CIJA-UAM)

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
  2. ASPECTOS DE LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS DONDE LA CUANTÍA ES RELEVANTE.
  3. CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LAS REGLAS DE DETERMINACIÓN DE LA CUANTÍA.
  4. LAS REGLAS ESPECIALES DE FIJACIÓN DE LA CUANTÍA.
  5. CONCLUSIONES.
- BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

La cuantía de las reclamaciones económico-administrativas afecta a cuestiones tan relevantes como son la determinación del Tribunal Económico-Administrativo competente y el procedimiento aplicable. La fijación de la cuantía ha planteado en la práctica importantes controversias, producidas especialmente porque para su establecimiento en la vía económico-administrativa solo se atiende al contenido del acto impugnado, dejando al margen el valor económico de la pretensión ejercida dentro de la reclamación. La reforma aprobada en 2017 ha reforzado este planteamiento, además de haber introducido algunas reglas especiales para aclarar los supuestos que habían generado más controversia.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

La Ley 58/2003, General Tributaria (LGT) y el Real Decreto 520/2005, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), regulan los procedimientos tributarios de revisión y, entre ellos, el recurso de reposición y las reclamaciones económico-administrativas. Son muchas las cuestiones que plantean estos procedimientos, siendo uno de los aspectos que tiene mayor relevancia, particularmente en el ámbito de las reclamaciones económico-administrativas (REA), la cuantía de la reclamación. En efecto, la cuantía de la reclamación incide en la determinación del Tribunal Económico-Administrativo (TEA) competente para conocer de la reclamación – Tribunales Económico-Administrativos Regionales (TEAR) o el Central (TEAC)–, el procedimiento aplicable a la REA (el general o el abreviado), las modalidades en que se puede obtener la suspensión del acto impugnado, la extensión de efectos y la cuantificación de las costas. Por todo ello resulta de especial interés conocer bien las reglas sobre determinación de cuantía de las reclamaciones económico-administrativas, que están previstas en los arts. 35 a 37 del RGRVA, su interpretación por los tribunales de justicia, y las consecuencias jurídicas derivadas de lo anterior. En este trabajo incidiremos especialmente en las reglas especiales que establece el art. 35 del RGRVA para fijar la cuantía de las REA. Estas reglas fueron introducidas a través del Real Decreto 1073/2017, constituyendo esta modificación normativa un hito relevante en la configuración y alcance de la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas que regula el RGRVA.

### 2. ASPECTOS DE LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS DONDE LA CUANTÍA ES RELEVANTE

De los distintos aspectos señalados en los que la cuantía incide en la tramitación de las reclamaciones económico-administrativas, los más relevantes son los dos primeros, esto es, la determinación del Tribunal Económico-Administrativo competente y el tipo de procedimiento aplicable a la reclamación. La competencia para conocer las REA corresponde, con carácter general, a los TEAR cuando el acto impugnado lo ha dictado un órgano periférico del Estado o de una Comunidad Autónoma, en materia de tributos cedidos. En estos casos los TEAR resuelven en única instancia (art. 229.2.a LGT), salvo cuando, por razón de la cuantía, cabe recurso de alzada ordinario ante el TEAC –aquí los TEAR resuelven en primera instancia (art. 229.2.b LGT)–. Además, cuando contra la resolución de un TEAR cabe recurso de alzada ordinario, el obligado tributario cuenta con la opción de interponer directamente la reclamación económico-administrativa ante el TEAC, que resolverá en este caso en única instancia (arts. 229.1.b y 229.6 LGT). Por otro lado, la competencia sobre las reclamaciones contra los actos dictados por órganos centrales de la Administración tributaria estatal u órganos superiores de las Comunidades Autónomas (CC. AA.) corresponde al TEAC, que resuelve en única instancia (art. 229.1.a LGT). Aquí, como puede verse, la competencia del TEAC no depende de la cuantía, sino de la competencia territorial del órgano que dictó el acto impugnado.

../..

# T17

## El Principio de comparabilidad y la carga de la prueba en Derecho Tributario



Quincena fiscal, N.º 13, 2023

Antonio Martínez Lafuente  
Abogado del Estado

### RESUMEN

El Tribunal Supremo en Sentencia de 11 de abril de 2023, acompañada de otras de fechas próximas, entiende que la legislación española infringe el principio de libre circulación de capitales al establecer un régimen tributario diferenciado y más oneroso entre los Fondos de Inversión Libres o no armonizados, no residentes, "FIL o Hedge Fund" y las Instituciones de Inversión Colectiva residentes en España. Se abre paso así el principio de comparabilidad entre unos y otros para concluir que si de dicho proceso resulta un situación de igualdad la tributación debe ser la misma, con devolución de lo retenido en exceso. La carga de la prueba de que se cumplen los requisitos de comparabilidad corresponde al FIL no residente, si bien la Administración Tributaria si cuestiona los datos aportados por esta debe de acudir a las facultades de obtención de información que se desprenden del Convenio para evitar la doble imposición internacional o instrumento convencional análogo. Por último se alude a la neutralización de lo retenido en exceso por comparación de los Fondos residentes, si el Convenio permite la imputación de la retención en el Impuesto nacional, lo que en raras veces ocurrirá.

# T18

Tributación por IAE que corresponde a la enajenación de bienes inmuebles embargados por entidades financieras. Efectos en las ordenanzas fiscales de la falta de consulta previa. Constitucionalidad del RDL 26/2021 regulador del IIVTNU



Tributos locales, N.º 161, 2023

José Ignacio Rubio de Urquía  
Abogado. Inspector de Hacienda del Estado excedente

## RESUMEN

Recursos de casación, de los que hemos dado cuenta en estas líneas, empiezan a ser resueltas por el Alto Tribunal, de lo que damos cuenta ahora. Tal es el caso de la tributación por IAE que corresponde a la enajenación de bienes inmuebles embargados por entidades financieras; y también es el caso de los efectos en las Ordenanzas fiscales de la falta de consulta previa. En el ámbito del control de constitucionalidad de las normas legales, nos encontramos, de repente, con una sentencia del Tribunal Constitucional, que todavía no conocemos, por la que, según una NOTA INFORMATIVA del propio Tribunal, se ha declarado la constitucionalidad del RDL 26/2021, por el que los preceptos reguladores del IIVTNU se adaptaron a la doctrina del Tribunal Constitucional. Seguidamente, nos referiremos a cada una de estas tres cuestiones.

N.º 248 JUNIO 2023

# T19

Reflexiones en torno a la tributación asociada a los servicios locales de prevención y extinción de incendios al hilo de las sentencias del Tribunal Supremo de 15 de septiembre de 2021



Tributos locales, N.º 161, 2023

Jorge Moreira Peláez  
Abogado

## RESUMEN

A propósito de la doctrina sentada por el Tribunal Supremo en sus últimas sentencias respecto a la legalidad de la configuración jurídica de las tasas por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios de los municipios de Rivas Vaciamadrid y Torrejón de Ardoz - y la ilegalidad parcial de la exencionada por el ayuntamiento de Alcalá de Henares-, reflexiono de forma crítica acerca de la fiscalidad de este servicio público de competencia municipal, en particular, en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Madrid.

N.º 248, JUNIO 2023