



FEBRERO
2024
N.º 255

SELECCIÓN DE ARTÍCULOS Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA (SAyDA)
DIRECCIÓN DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

EUSKO JAURLARITZA
LIBURUTEGI NAGUSIA



GOBIERNO VASCO
BIBLIOTECA GENERAL

EN COLABORACIÓN CON

SAyDA

SELECCIÓN DE ARTÍCULOS Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA

SUMARIO

AUTORES

ARTÍCULOS

A01

TERESA PUCHOL
TUR

Impacto de las propuestas de fiscalidad ambiental del libro blanco en la economía social
Revista del Ministerio de Trabajo y Economía Social, N.º 157, 2023

A02

ÍÑIGO EGEA PÉREZ-
CARASA

Consideraciones tributarias, contables y regulatorias sobre la "tokenización" de activos y derechos en España (Parte II)
Análisis de las implicaciones para los emisores e inversores en "security tokens" y "utility tokens"
Cuadernos de derecho y comercio, N.º 80, 2023

- A03** EDUARDO ROJAS
SÁENZ Facturación electrónica y su potencial para reducir la evasión tributaria
Boletín Foro Fiscal Iberoamericano, segundo semestre n.º 37/2023
- A04** YANINA MEDALÍ BARBOZA
FERNÁNDEZ Implicaciones tributarias de la facturación electrónica
Boletín Foro Fiscal Iberoamericano, segundo semestre n.º 37/2023
- A05** ALFREDO COLLOSA Experiencias internacionales para combatir las facturas falsas
Boletín Foro Fiscal Iberoamericano, segundo semestre n.º 37/2023
- A06** DOMINGO CARBAJO
VASCO La implementación del enfoque unificado de la fiscalidad internacional. Estado de la cuestión
Boletín Foro Fiscal Iberoamericano, segundo semestre n.º 37/2023
- A07** CHRISTIAN
CHAVAGNEUX La lucha contra los paraísos fiscales continúa
Alternativas económicas, N.º 121 (febrero), 2024
- A08** AMELIA MAROTO
SÁEZ La tributación mínima global de los grupos multinacionales. La norma de sujeción a impuestos del Pilar 2 y el convenio multilateral. Parte I
Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024
- A09** ANTONIO MARTÍNEZ
ALFONSO Cuestiones prácticas en relación a la retribución de los administradores en el ámbito del derecho mercantil y tributario. Parte II
Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024
- A10** GORKA ECHEVARRÍA
ZUBELDIA Italia contra Meta: IVA en Permutas de servicios a cambio de datos personales
Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024
- A11** PASCUAL LÓPEZ
VILLÉN Regularizaciones tributarias y contabilidad como medio de prueba. Análisis práctico de posibles escenarios
Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024
- A12** MARIA JÚLIA ILDEFONSO
MENDONÇA Una política fiscal orientada a la juventud: el ejemplo portugués
Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024
- A13** J. JAVIER PÉREZ-
FADÓN MARTÍNEZ Real Decreto-Ley 8/2023 de prórroga de los gravámenes sobre banca y energía y el ITSGF y otras normas
Real Decreto-Ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía
Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024

A14 CARTA TRIBUTARIA Prórroga a las reducciones fiscales de energía, alimentos e impuestos temporales

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024

A15 CARTA TRIBUTARIA Preguntas y respuestas frecuentes sobre los incentivos fiscales por la compra de vehículos eléctricos y por puntos de recarga

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024

A16 CARTA TRIBUTARIA Tipos de retención del IRPF en el ejercicio 2024

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024

A17 CARTA TRIBUTARIA Tipos impositivos en el IVA 2024

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024

A18 RODOLFO SALASSA
BOIX La propuesta catalana para gravar las emisiones del transporte marítimo

¿Una nueva oleada de impuestos propios?

Anales de derecho, Vol. 41, 2024

A19 AURORA RIBES
RIBES Reflexiones críticas sobre el Fondo de Liquidez Autonómico tras una década de vigencia (2012-2022)

Revista d'estudis autonòmics i federals, N.º 38, 2023

A20 CLEMENTE CHECA
GONZÁLEZ La resolución de conflictos de competencia horizontal en el Estado autonómico

En especial, en materia financiera

Revista d'estudis autonòmics i federals, N.º 38, 2023

A21 EVA MARÍA CORDERO
GONZÁLEZ La delegación de la aplicación y revisión de los tributos cedidos a las CC. AA.

Balance y perspectivas

Revista d'estudis autonòmics i federals, N.º 38, 2023

A22 JOSÉ ANTONIO
FERNÁNDEZ AMOR Instrumentos para la autonomía y la corresponsabilidad en la financiación autonómica

Comparando recargos y tributos cedidos

Revista d'estudis autonòmics i federals, N.º 38, 2023

A23 LUIS MANUEL
ALONSO GONZÁLEZ El desarrollo de los tributos ecológicos de las comunidades autónomas

Revista d'estudis autonòmics i federals, N.º 38, 2023

A24

IRENE ROVIRA
FERRER

El desarrollo extrafiscal de los impuestos propios en Cataluña de carácter no medioambiental: los impuestos sobre viviendas vacías, bebidas azucaradas envasadas y activos no productivos de las personas jurídicas

Los impuestos sobre viviendas vacías, bebidas azucaradas envasadas y activos no productivos de las personas jurídicas

Revista d'estudis autonòmics i federals, N.º 38, 2023

A25

EDUARDO BANDRÉS
MOLINÉ

Políticas sociales y reducción de la desigualdad en el tramo inferior de la distribución de la renta

Boletín económico de Información Comercial Española, N.º 3165, 2023

A26

ANDRÉS GARCÍA
PEREDA
—
JOSÉ LUIS
RODRÍGUEZ LÓPEZ
—
RENATA ISABEL
SÁNCHEZ DE
LOLLANO
CABALLERO
—
RAQUEL TÁRREGA
LÓPEZ

Supermercados, competencia y la reducción del IVA de alimentos básicos

Boletín económico de Información Comercial Española, N.º 3165, 2023

A27

SERGIO LUIS
DONCEL NUÑEZ

El Anteproyecto de Ley del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición

El notario del siglo XXI N.º 113, 2024

A28

SALVADOR RUIZ
GALLUD

Ser o no ser residente fiscal en España, he ahí la cuestión

El notario del siglo XXI N.º 113, 2024

A29

MARCOS GONZÁLEZ
VILLARREAL

Régimen especial de diferimiento y los motivos económicos válidos: ¿cuál debe ser la ventaja fiscal a regularizar en las operaciones de reestructuración empresarial?

El notario del siglo XXI N.º 113, 2024

A30

JAVIER GÓMEZ
TABOADA

El dodoku de la presentación telemática del IRPF

El notario del siglo XXI N.º 113, 2024

A31

ALEJANDRO
BLÁZQUEZ LIDOY

Sociedades que realizan actividades profesionales: la necesaria revisión legislativa del régimen de operaciones vinculadas y de la simulación

Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 490, 2024

A32

JULIANA CAROLINA
FARFAN RODRIGUEZ

La política fiscal frente a la inflación e hiperinflación

Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 490, 2024

A33 YOHAN ANDRÉS CAMPOS MARTÍNEZ El cumplimiento tributario cooperativo en el IVA en la Unión Europea: Toda una ViDA por construir
Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 491, 2024

A34 RUBÉN AMO CIFUENTES
RAFAEL GRANELL PÉREZ
AMADEO FUENMAYOR FERNÁNDEZ Impacto regional del nuevo Impuesto sobre Grandes Fortunas
Un análisis mediante microsimulación
Investigaciones Regionales, N.º 58, 2024

A35 ENRIQUE ORTEGA CARBALLO
ÁNGELA ATIENZA PÉREZ La relación entre la contabilidad y la fiscalidad
Economistas, N.º 183, 2024

A36 JAVIER VILLAMÍA RAMÍREZ Unboxing Pilar Dos
Interacción con precios de transferencia y fiscalidad foral
Forum fiscal, N.º 305, 2024

A37 JAVIER ARMENTIA BASTERRA Comentario al gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito
Forum fiscal, N.º 305, 2024

A38 IÑAKI ALONSO ARCE Y los gravámenes temporales se integrarán en el sistema tributario...
Forum fiscal, N.º 305, 2024

A39 CONSULTOR DE LOS AYUNTAMIENTOS Y DE LOS JUZGADOS Administración electrónica.- Validez de los documentos presentados por medio de aplicaciones de transferencia de archivos en la nube
Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados, N.º 2 (febrero), 2024

A40 ELISEO GARRIDO PÉREZ ¿Cuál es el alcance de la cotitularidad sobre un inmueble ante las obligaciones tributarias por IBI?
Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados, N.º 2 (febrero), 2024

AUTORES

DOCTRINA ADMINISTRATIVA — ARTÍCULOS

D01

REMEDIOS GARCÍA
GÓMEZ DE ZAMORACARLA FANDIÑO
SEIJAS

Reconocimiento y aplicación de deducciones de I+D+i generadas en ejercicios anteriores

Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 2023 (rec. 6519/2021)

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024

D02

MARI CARMEN
FUENTES GAMERO

Aplicación de las deducciones por I+D+i de ejercicios anteriores no declaradas en los modelos de los periodos donde se incurrió en el gasto

Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 2023 (rec. 6519/2021)

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024

D03

V. ALBERTO GARCÍA
MORENO

El dies a quo del cómputo de la prescripción: una singularidad más de la infracción por la emisión de facturas falsas o con datos falseados

Sentencia del Tribunal Supremo núm. 1410/2023 de 13 noviembre (recurso de casación 4150/2022)

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024

D04

IGNACIO MAULEÓN
FRADE

Diferencias en más en el recuento de marcas fiscales y las actuaciones de la intervención de Impuestos Especiales

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 19 de julio de 2023 (recurso 00-07677-2020)

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024

D05

NÉSTOR CARMONA
FERNÁNDEZ

Comunicación de domicilio fiscal y traslado de residencia

Contestación a consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de 13 de julio de 2023 (V2044-23)

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024

D06

CLAUDIO GARCÍA
DÍEZ

Vinculación de la Administración tributaria y de la jurisdicción contenciosa a los hechos fijados en sede penal: ¿la jurisdicción penal es prevalente respecto de otros órdenes?

Análisis de la STS de 14 de julio de 2023, rec. núm. 7409/2021

Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 490, 2024

D07

CÉSAR MARTÍNEZ
SÁNCHEZ

La imposibilidad de bonificar las tasas por instalaciones deportivas municipales a los empadronados

Análisis de la STS de 20 de julio de 2023, rec. núm. 4638/2021

Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 490, 2024

D08

ANA BELÉN
PRÓSPER ALMAGRO

El principio de proporcionalidad como cauce para anular infracciones tributarias por parte de los órganos jurisdiccionales

Análisis de las SSTS de 25 de julio, rec. núm. 5234/2021, y 26 de julio de 2023, rec. núm. 8620/2021

Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 490, 2024

D09ISIDORO MARTÍN
DÉGANO**Novedades en torno a la deducción en Ceuta y Melilla (y La Palma). Sobre la interpretación de la residencia fiscal en un beneficio fiscal**

Análisis de la STS de 29 de septiembre de 2020, rec. núm. 1735/2019; de las SSTSJ de Andalucía de 31 de marzo de 2022, rec. núm. 236/2020, y de 6 de noviembre de 2020, rec. núm. 386/2019; y de la RTEAC de 24 de julio de 2023, RG 453/2023

Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 491, 2024

D10DIEGO MARÍN-
BARNUEVO FABO**La necesaria reforma del procedimiento para reclamar el pago al sucesor tributario**

Análisis de la STS de 23 de octubre de 2023, rec. núm. 556/2022

Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 491, 2024

D11NURIA PUEBLA
AGRAMUNT**Se consolida el criterio valenciano de las pérdidas por donaciones en el IRPF**

Análisis de las SSTSJ de la Comunidad Valenciana de 21 de noviembre de 2023, rec. núm. 113/2023, y 24 de noviembre de 2023, rec. núm. 205/2023

Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 491, 2024

D12DAVID CABEZUELO
VALENCIA**Clasificación de la actividad de servicios de producción de espectáculos y la contratación de artistas en las tarifas del IAE**

Informe de la Subdirección General de Tributos Locales de 29 de septiembre de 2023 (Consulta V2641-23)

La administración práctica, N.º 1, 2024

DOCUMENTOS DE INTERÉS

ANT — ACTUALIDAD NORMATIVA TRIBUTARIA (ENERO 2024)

DIRECCIÓN DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA
GOBIERNO VASCO
<https://www.euskadi.eus/informacion/boletin-de-normativa-tributaria-dat/web01-a2ogazer/es/>

COYUNTURA EN UN CLIC (FEBRERO 2024)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA
GOBIERNO VASCO
<https://www.euskadi.eus/coyuntura-en-un-click/web01-a2ogaeko/es/>

TERMÓMETRO ECONÓMICO (ENERO 2024)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA
GOBIERNO VASCO
<https://www.euskadi.eus/termometro-economico/web01-a2ogaeko/es/>

ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 29 DE ENERO AL 2 DE FEBRERO DE 2024)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA
GOBIERNO VASCO
https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml

ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 5 AL 9 DE FEBRERO DE 2024)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA
GOBIERNO VASCO
https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml

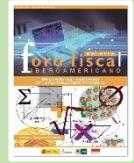
ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 12 AL 16 DE FEBRERO DE 2024)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA
GOBIERNO VASCO
https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml

ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 19 AL 23 DE FEBRERO DE 2024)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA
GOBIERNO VASCO
<https://tr232969145.euskadi.eus/c/2d3j8/blnfdhg/hpop1xzk09w>

Artículos



Eduardo Rojas Sáenz
Máster Universitario en Hacienda Pública y Administración Tributaria – UNED (España)
MBA Centrum – PUCP (Perú)
Licenciado en Administración – Universidad Nacional de Trujillo

CONTENIDO

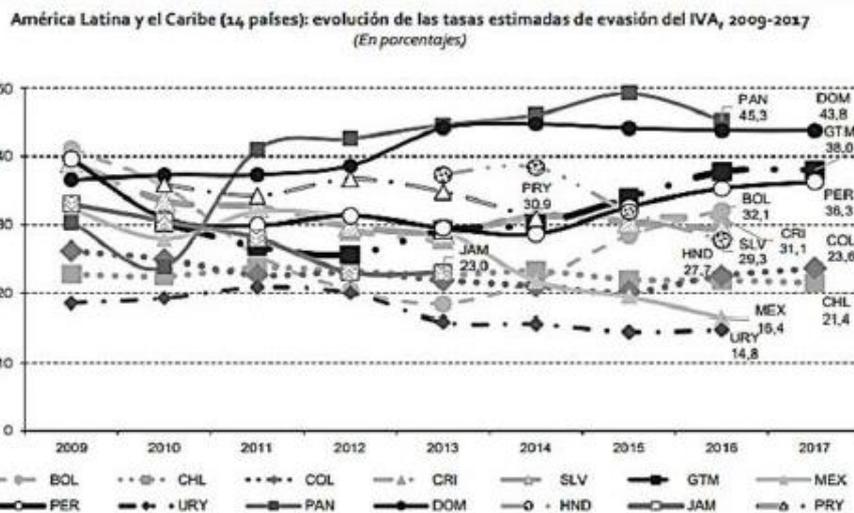
Los estados requieren de recursos para garantizar su existencia y brindar servicios que satisfagan las necesidades de sus ciudadanos, este último aspecto legitima el sistema tributario y justifica el accionar de las Administraciones Tributarias (AATT) para ejercer sus facultades en la recaudación y cobro de impuestos; que los contribuyentes perciban mejoras en los servicios brindados por el estado, podría generar conciencia tributaria e incrementar la sensación de riesgo en el caso de incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Como parte de los servicios que brinda el Estado se pueden incluir todas las herramientas tecnológicas que las AATT han implementado, como la factura electrónica, que podría ser valorada de manera positiva por los contribuyentes, ya que les permite cumplir con sus obligaciones tributarias de manera más rápida, segura y sencilla. Sin embargo, desde el punto de vista de las AATT, implementar la factura electrónica tiene como objetivo reducir la evasión fiscal, que es un

problema muy serio y de larga data en varios países de América Latina y el Caribe (ALyC), lo que ha motivado la implementación de reformas tributarias orientadas a reducir la evasión del IVA y del Impuesto a la Renta, reformas que lograron resultados disímiles entre los países.

Evasión del IVA: A pesar de las medidas adoptadas por las AATT de ALyC para reducir la evasión del IVA, los resultados obtenidos no han sido positivos en la mayoría de países de la región. Sin embargo, este tributo es el principal instrumento de recaudación en los países de esta parte del mundo.

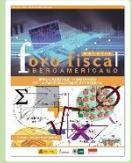
Según la OCDE (2023), en el año 2021 la participación de la recaudación del IVA en los ingresos tributarios totales alcanzó el 29.9%, que representa un aumento de 13.7 p.p. desde 1990, cuando solo representaba el 15,6% en 1990 (2,3% del PIB) en 25 países de la región de ALyC. Este tributo tiene un potencial de recaudación mucho mayor, pero se limita por el elevado nivel de incumplimiento del tributo.



Fuente: Gómez Sabaini y Morán, "Estrategias para abordar la evasión en América Latina y el Caribe" 2020

Como se aprecia en el gráfico anterior, el resultado de las reformas tributarias implementadas en ALyC tienen resultados distintos, si bien hay un grupo pequeño de países que han reducido la evasión del tributo (Uruguay, México, Chile), la mayoría no tuvo éxito y persisten los altos niveles de evasión del IVA.

Evasión del Impuesto a la Renta: La evasión del Impuesto a la Renta tiene el mismo comportamiento que el IVA en ALyC, lo que contribuye a mantener a esta región como una de las más desiguales del mundo. Entre 1990 y 2021, la participación de la recaudación de los impuestos sobre la renta y los beneficios creció 6.3 p.p., pasando del 20.3% al 26.7% de los ingresos tributarios totales (OCDE 2023).



Yanina Medalí Barboza Fernández
Abogada especialista en materia tributaria
Gerente del cuerpo de gerentes de SERVIR de Perú
Magíster internacional en Hacienda Pública y en Administración Financiera y Tributaria – España
Magíster en formación directiva y gobierno de personas
Docente

SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. CONCIENCIA TRIBUTARIA COMO CONCEPTO PREVIO A LAS FIGURAS DELICTIVAS
- III. ESTUDIO COMPARATIVO DE FIGURAS JURÍDICAS
- IV. OPERACIONES NO REALES
- V. OPERACIONES NO REALES EN EL ÁMBITO ADMINISTRATIVO
- VI. OPERACIONES NO REALES Y DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA
- VII. RESUMEN DEL FORO

CONTENIDO

TEMA CENTRAL

IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DE LA FACTURACIÓN ELECTRÓNICA

FORO DE DEBATE: “CÓMO COMBATIR LAS OPERACIONES NO REALES EN EL MARCO DE LA FACTURACIÓN ELECTRÓNICA”



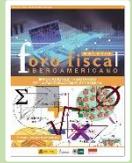
Coordinadora del foro: Yanina Medalí Barboza Fernández (Perú)
Abogada especialista en materia tributaria
Gerente del cuerpo de gerentes de SERVIR de Perú
Magíster internacional en Hacienda Pública y en Administración Financiera y Tributaria – España. Magíster en formación directiva y gobierno de personas
Docente
yaninabarboza.abogada@gmail.com

I. INTRODUCCIÓN

La principal motivación para trabajar este tema ha sido mi inclinación hacia el Derecho Penal Tributario, a través del cual se estudia, analiza y valora el delito fiscal, es verdad que nuestra Constitución política señala en el artículo 2º, inciso 24, ítem c), la cual expresamente señala “No hay prisión por deudas”; ello no resulta aplicable cuando se trata de deudas tributarias, ya que si lo analizamos desde un ámbito procesal penal tributario, nuestra Ley Penal Tributaria contempla diversos tipos de delito fiscal, con sus correspondientes sanciones penales que pueden ser penas suspendidas o efectivas, inclusive.

Pese a esta drástica legislación, los contribuyentes no toman conciencia de la relevancia de tributar y menos de evitar cualquier transacción en la que se encuentren involucradas operaciones no reales. Más aun conociendo que, aunque se pague en el procedimiento de fiscalización no se exime de la responsabilidad penal.

Pese a que nos encontramos en una era de digitalización y emisión electrónica de los comprobantes de pago, todavía se desafía abiertamente a la Administración Tributaria, esta mala práctica “venta de facturas, medios de pago” y allí es que las identificamos con las operaciones no reales, siendo actualmente su sanción penal, la pena privativa de libertad no menor de 8 (ocho) ni mayor de 12 (doce) años.

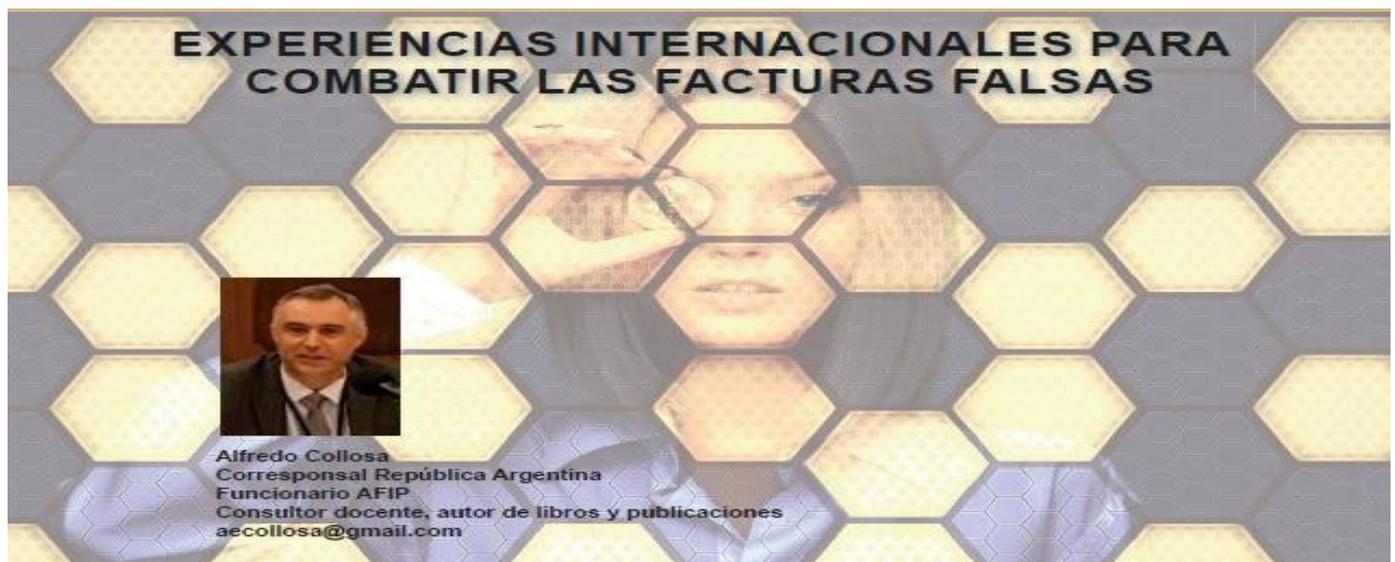


Alfredo Collosa
Corresponsal República Argentina
Funcionario AFIP

SUMARIO

1. IMPORTANCIA DEL TEMA
2. ALGUNAS MEJORES PRÁCTICAS PARA SU COMBATE
3. REFLEXIONES FINALES

CONTENIDO



1. IMPORTANCIA DEL TEMA

En momentos de crisis como las actuales donde imperiosamente los países requieren recursos, es importante considerar medidas para combatir a la evasión tributaria, la cual, según la CEPAL, se estimó en América Latina y el Caribe en el equivalente al 6,1 % del PIB o 325.000 millones de dólares para 2018.

Dentro de la misma, es de suma importancia la evasión tributaria que se produce por la utilización de facturas falsas, irregulares o apócrifas.

El uso de estos comprobantes falsos no solo tiene fines tributarios, sino que existen motivos extra-tributarios ya que también son utilizados para justificar compras irregulares, operaciones de lavado de activos y otros casos de corrupción en licitaciones públicas y pago de sobornos, como asimismo el apoyo económico al crimen organizado y al terrorismo.

Es clave indagar en cada país respecto de las causas que originan el fenómeno y su magnitud, para así combatirlo con más eficiencia.

Las causas van desde alta informalidad, falta de bancarización de las operaciones, regímenes simplificados, la globalización de los negocios, monedas digitales, falta de una estrategia de control por parte de las AATT, no aplicación de sanciones efectivas por parte de la justicia, etc.

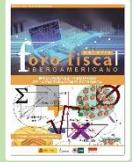
Las maniobras más habituales para la generación y utilización de este tipo de comprobantes se han hecho cada vez más complejas con el correr del tiempo y la evolución de las tecnologías.

La transformación digital de las AATT hace que la tecnología, por citar un ejemplo, simplifique la declaración y pago de los impuestos, facilitando el cumplimiento tributario.

La implementación del enfoque unificado de la fiscalidad internacional. Estado de la cuestión

A06

Boletín Foro Fiscal Iberoamericano, segundo semestre n.º 37/2023



Domingo Carbajo Vasco
Economista. Licenciado en Derecho
Licenciado en Ciencias Políticas
Inspector de Hacienda del Estado

SUMARIO

1. UNA NOVEDAD: LA APARICIÓN DE LA ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS, ONU, COMO ALTERNATIVA MUNDIAL EN EL DISEÑO DE LA FISCALIDAD INTERNACIONAL
2. CONSIDERACIONES GENERALES
3. LA SITUACIÓN DE LOS PILARES 1 Y 2
4. LOS HITOS EN EL DESARROLLO DE LOS PILARES 1 Y 2
5. ALGUNAS MODIFICACIONES IMPORTANTES EN EL CRS

CONTENIDO

OTROS TEMAS DE INTERÉS EN MATERIA DE TRIBUTACIÓN

LA IMPLEMENTACIÓN DEL ENFOQUE UNIFICADO DE LA FISCALIDAD INTERNACIONAL. ESTADO DE LA CUESTIÓN

Domingo Carbajo Vasco
Economista. Licenciado en Derecho. Licenciado en Ciencias Políticas
Inspector de Hacienda del Estado
Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT). España

NOTA PREVIA

Como en ediciones anteriores de la revista "Foro Fiscal Iberoamericano", nuestro objetivo es proporcionar una descripción de los extensos trabajos que la institución internacional más relevante (se quiera o no se desee⁷) en la construcción del Derecho Internacional Tributario, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, la OCDE, ha desarrollado en los últimos tiempos⁸.

⁷ La organización ha sido acusada en muchas ocasiones de practicar el "imperialismo fiscal", pues sus Estados miembros (en la actualidad, 38) responden al cliché de los países occidentales, de raza caucásica y desarrollo económico alto, sin una efectiva participación de otras jurisdicciones.

Pero, con independencia de que entre los citados 38 Estados empieza a existir diversidad, por ejemplo, la última incorporación es la de Costa Rica, la OCDE ha creado una red de instituciones paralelas, en particular, el Foro de Administraciones Tributarias (en adelante, FAT), con 58 Administraciones Tributarias (en adelante, AATT) miembros, <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/>; el Foro Global de Intercambio de Información y Transparencia con Fines Fiscales, en el cual participan 169 jurisdicciones fiscales, <https://www.oecd.org/tax/transparency/who-we-are/members/>, en noviembre de 2023 y el marco BEPS inclusivo, con 145 participantes a 15 de noviembre de 2023, <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>, cuyos números y jurisdicciones integrantes reflejan claramente el alcance universal de la organización.

Por otro lado, una de las novedades en este periodo, como veremos, será el intento de la Organización de las Naciones Unidas (ONU) por convertirse en una institución alternativa ante la OCDE en el terreno de la tributación.

⁸ Como ya hemos mencionado en otras ocasiones, la OCDE es un auténtico "think tank" en todas las materias de relevancia económica y social, y sus trabajos se extienden mucho más allá del espacio tributario. En este sentido, nos re-



Amelia Maroto Sáez
Jefa de Equipo en la Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional (AEAT)

RESUMEN

En este artículo (que publicaremos en dos partes, en Carta Tributaria Opinión de los meses de enero y febrero) se analiza de manera básica y con un enfoque práctico el Convenio Multilateral relativo a la Norma de Sujeción a Impuestos del Pilar 2, siguiendo el contenido de los documentos OCDE publicados al respecto (julio y septiembre de 2023).

La solución Pilar 2 está conformada por tres normas, siendo el cometido de la de Sujeción a Impuestos someter a tributación en fuente diversos pagos realizados entre partes vinculadas cuya contrapartida en residencia aparece infragravada. Asimismo, se ofrece una valoración de la norma, reconociendo de un lado, su aspecto positivo en cuanto al objetivo a conseguir y de otro, las debilidades que presenta la metodología a seguir para el cálculo de esta obligación tributaria.

Finalmente, se incluye un breve comentario sobre la situación actual de la solución en dos Pilares.



Antonio Martínez Alfonso
Universidad Católica de Valencia

RESUMEN

En las sociedades mercantiles, el cargo de administrador por defecto es gratuito y así aparece generalmente en los estatutos. No obstante, si el mismo es retribuido, los estatutos, no solo deben contemplar el carácter remunerado del cargo, sino que también deben concretar el sistema de retribución, así como el concepto o conceptos retributivos a percibir, tanto fijos como variables, por los administradores.

Por otro lado, desde el año 2015, de acuerdo con lo establecido en el artículo 18.2.b) de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, para las retribuciones correspondientes a las funciones propias del cargo de administrador y dirección gerencial de las entidades no es necesario buscar comparables para fijar tales retribuciones acordes a mercado, al considerarse operaciones entre personas o entidades vinculadas, entre otras, las realizadas por una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones, pero si presta otros servicios bien profesionales, bien ordinarios o comunes de carácter laboral, tales retribuciones no deben superar el valor de mercado de las mismas entre partes independientes, ya que están sujetas al régimen de operaciones vinculadas regulado en el artículo 18 de la LIS.

En el presente trabajo, dividido en dos partes, se analiza desde la práctica de la doble e indisoluble perspectiva mercantil-tributaria de la figura del administrador societario.



Pascual López Villén
Economista

RESUMEN

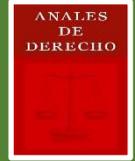
A lo largo de este artículo, analizaremos los distintos escenarios ante los que nos podemos enfrentar, bien por encontrarnos inmersos ante algún procedimiento iniciado por la Administración Tributaria, bien por encontrarnos ante situaciones que normalmente derivan de una mala praxis contable y/o fiscal, deudas existentes y/o inexistentes que se vienen arrastrando, interpretaciones forzadas de la norma fiscal y contable, y que pretendemos regularizar al objeto de evitar contingencias presentes y futuras.

Como ya conocemos, mediante la expresión comúnmente acuñada como «ley del embudo», la Administración Tributaria viene intentando hacer valer el criterio de que, debe ser el contribuyente, quien tenga la obligación de demostrar un hecho negativo, es decir, acreditar la existencia o inexistencia de un hecho desde un momento concreto, pero como no podría ser de otra manera, los tribunales vienen a corregir este criterio, dilucidando que las presunciones establecidas en las propias leyes, deben de ser de aplicación tanto para acreditar un hecho, como para probar en contrario.

La propuesta catalana para gravar las emisiones del transporte marítimo

¿Una nueva oleada de impuestos propios?

A18



Anales de derecho, Vol. 41, 2024

Rodolfo Salassa Boix
Universitat Pompeu Fabra

RESUMEN

El transporte marítimo es esencial para la economía, transportando personas y bienes de una manera masiva y eficiente, pero también constituye una creciente y variada fuente de polución. Considerando que hoy en día son prácticamente inexistentes los tributos sobre las emisiones provenientes de los barcos, tanto a nivel internacional, estatal y autonómico, pero que al mismo tiempo se aprecia una creciente preocupación internacional por esta fuente contaminante, nuestro objetivo es analizar la viabilidad de la iniciativa catalana que propone implementar un impuesto propio a las emisiones portuarias de los grandes barcos. El trabajo concluye afirmando que, si bien es cierto que la propuesta impositiva catalana presenta algunos puntos negativos, podemos decir que constituye un paso importante para el desarrollo de la fiscalidad ambiental en la protección de la salud y la biodiversidad y que seguramente servirá de modelo para otras Comunidades Autónomas.



Aurora Ribes Ribes
Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Alicante

SUMARIO

1. La crisis económica y las restricciones de estabilidad presupuestaria como génesis del Fondo de Liquidez Autonómico
 - 1.1 Proyección de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera sobre las CC. AA.
 - 1.2 Previsión de mecanismos de apoyo a la liquidez mediante la disposición adicional primera de la Ley Orgánica 2/2012
2. Caracterización del Fondo de Liquidez Autonómico y valoración a la luz del principio de autonomía financiera
 - 2.1 Creación del Fondo de Liquidez Autonómico a través del Real Decreto-ley 21/2012: análisis de sus rasgos definitorios
 - 2.2 Reestructuración del FLA como compartimento del Fondo de Financiación a Comunidades Autónomas (Real Decreto-ley 17/2014). Juicio crítico sobre la función tutelar del Estado
 - 2.3 El recurso al FLA por parte de las CC. AA. durante el período 2012-2022: evaluación de datos y estadísticas
3. Conclusiones

RESUMEN

Transcurridos ya 10 años desde la instauración del Fondo de Liquidez Autonómico (FLA) como mecanismo de financiación adicional, a través del cual el Estado trataba de asegurar la viabilidad financiera de las comunidades autónomas, siguen planteándose numerosas críticas en torno a la lesión del principio de autonomía financiera que supone tanto la rígida condicionalidad fiscal y financiera impuesta a los entes subcentrales como la férrea super-visión y control llevada a cabo por el Estado. A través de este trabajo se efectúa un análisis crítico del funcionamiento y las consecuencias de este instrumento de apoyo a la liquidez de las comunidades autónomas, valorando los resultados obtenidos y formulando una serie de reflexiones que, con visión prospectiva, coadyuvan a resolver las cuestiones problemáticas pendientes, con especial referencia a la conveniencia o no de pervivencia del FLA, así como a la gestión de la enorme deuda acumulada por parte de las autonomías.

El presente trabajo encuentra su origen en la ponencia impartida por la autora en el Seminario sobre Financiación Autonómica, organizado por el Instituto de Estudios del Autogobierno (IEA) de Cataluña y celebrado en Barcelona el 17 de marzo de 2023. Buena parte de las ideas contenidas en este trabajo están inspiradas en el artículo doctrinal publicado por la autora en la Revista Española de Derecho Financiero n.º 183, 2019, del que la presente colaboración es una reelaboración y actualización.

CONTENIDO

1. La crisis económica y las restricciones de estabilidad presupuestaria como génesis del Fondo de Liquidez Autonómico

1.1. Proyección de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera sobre las CC. AA.

La adecuada comprensión del espíritu y de la finalidad del Fondo de Liquidez Autonómico (FLA) exige remontarse a la crisis económica internacional, iniciada en 2007-2008, pero cuyos efectos se hicieron más intensos a partir de 2010.

Como se recordará, en aquel contexto las comunidades autónomas (CC. AA.) habían perdido el acceso a los mercados, el desplome de la recaudación era ya una evidencia innegable y nos encontrábamos ante una situación de extrema gravedad para las cuentas españolas. Este escenario motivó serios problemas de financiación a las autonomías, que a su vez dificultaron el cumplimiento de las obligaciones públicas por parte de estas, como pieza clave para el sostenimiento del denominado Estado de bienestar.

A su vez, esta coyuntura económica adversa evidenció la insuficiencia de los mecanismos de disciplina de estabilidad presupuestaria y motivó una serie de iniciativas legislativas por parte de la Unión Europea (UE) encaminadas a reforzar las reglas fiscales comunes y a desarrollar una mayor supervisión económica y fiscal. Entre estas medidas, cabe destacar aquellas tendentes a lograr una mayor coordinación y vigilancia en materia presupuestaria, que vieron acompañadas del desarrollo de instrumentos de estabilidad financiera para dar una respuesta conjunta a las tensiones de los mercados financieros.

..//..

La resolución de conflictos de competencia horizontal en el Estado autonómico.

En especial, en materia financiera

A20



Revista d'estudis autonòmics i federals, N.º 38, 2023

Clemente Checa González
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Facultad de Derecho
Universidad de Extremadura

SUMARIO

1. Controversias competenciales y tensiones territoriales horizontales
2. La Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos cedidos a las CC. AA.
 - 2.1. Funciones de la Junta Arbitral
 - 2.2. La Junta Arbitral no invade competencias reservadas al TC. Distinción entre conflictos de competencia y conflictos sobre el ejercicio de las competencias
 - 2.3. Las resoluciones de la Junta Arbitral tienen que dictarse conforme a derecho, y deben extenderse a todas las cuestiones que ofrezca el expediente
 - 2.4. Naturaleza jurídica de la Junta Arbitral y efectos que de ella derivan

Bibliografía

RESUMEN

El recurso de inconstitucionalidad no es válido para resolver los conflictos que puedan suscitarse entre comunidades autónomas contra leyes y normas con rango de ley dictadas por ellas. Para que una comunidad autónoma pueda impugnar normas legales de otras, deberá esperar a que exista un desarrollo reglamentario de las mismas, o bien actos de ejecución que abran la vía del conflicto de competencias. Esto no impide que el Tribunal Constitucional examine la constitucionalidad de una ley en el curso de un conflicto; lo que prohíbe es que este se resuelva con un fallo que suponga la no aplicación de una ley sin haberse tramitado el conflicto como un recurso de inconstitucionalidad. La Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las comunidades autónomas es un medio específico de la materia tributaria, aunque solo referido a concretos impuestos, de intentar finalizar determinados conflictos horizontales. Se analiza con detalle su naturaleza jurídica, y se pone de relieve que la misma no invade competencias reservadas al Tribunal Constitucional, debido a la diferencia que existe entre los conflictos de competencia y los conflictos sobre el ejercicio de las competencias.

CONTENIDO

1. Controversias competenciales y tensiones territoriales horizontales

Como ha escrito Martín i Alonso, el análisis de las últimas SSTC confirma la tendencia de que la resolución de controversias competenciales, que años atrás habían sido muchas, sigue a la baja, y este autor apunta que ello ha sido debido a diversos factores, entre los que tiene una especial relevancia el recurso a la técnica de negociación de las leyes entre gobiernos del art. 33.2 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional (LOTC), habida cuenta de que ello permite otorgar un papel relevante a los actores territoriales y ganar protagonismo frente a una eventual intervención dirimente del TC.

Desde un punto de vista formal tiene razón, sin duda, este autor, habida cuenta de que este art. 33.2, reformado por la LO 1/2000, de 7 de enero, tuvo como objetivo fundamental ofrecer, bajo la idea de la conveniencia de resolver dichas controversias por la vía de la colaboración más que por la de la confrontación, un cauce de conciliación a los órganos políticos enfrentados en los recursos de inconstitucionalidad con contenido competencial, para tratar de evitar estos recursos, tal y como han señalado los autores que han analizado el contenido y alcance de este precepto.

Sin embargo, desde una perspectiva material no comparto esta opinión de Martín i Alonso.

de los tributos cedidos, buscando alterar la condición del impuesto sobre el patrimonio (IP) como impuesto totalmente cedido a las CC. AA., y ello bajo la idea de que así podría acabarse con el "paraíso fiscal" de la Comunidad de Madrid, y con las situaciones de "dumping" fiscal auspiciadas por las políticas tributarias de esta Comunidad, imputaciones, estas, no corroboradas, en mi opinión, con datos fiables.

..//..

La delegación de la aplicación y revisión de los tributos cedidos a las CC. AA.

Balance y perspectivas

A21



Revista d'estudis autonòmics i federals, N.º 38, 2023

Eva María Cordero González
Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Oviedo

SUMARIO

1. Introducción: la delegación de competencias de aplicación y revisión de los tributos totalmente cedidos a las CC. AA.
2. Las competencias normativas procedimentales de las CC. AA. sobre los tributos cedidos en la reciente jurisprudencia constitucional
3. Las implicaciones de la introducción del valor de referencia como base imponible del ISD y del ITPAJD sobre la distribución de competencias delegadas entre el Estado y las CC. AA.
4. Las recomendaciones de los informes de la Inspección General del Ministerio de Hacienda adjuntos a los PGE 2023 y las propuestas de Administración tributaria integrada
5. Conclusiones

Bibliografía

RESUMEN

El trabajo aborda diversas cuestiones de actualidad en relación con la delegación a las CC. AA. de las competencias de aplicación de los tributos íntegramente cedidos. Se trata, en particular, el problema de las potestades normativas de las CC. AA. en relación con los procedimientos tributarios tras la Sentencia del TC 65/2020, de 18 de junio. Así mismo, se analizan las implicaciones que la introducción del valor de referencia como base imponible del ISD y del ITPAJD tiene sobre la distribución de competencias delegadas entre el Estado y las CC. AA., considerando necesaria la reforma de la Ley 22/2009, particularmente en lo que se refiere a la revisión. Finalmente, nos referimos a algunas de las recomendaciones recogidas en los informes de la Inspección General del Ministerio de Hacienda sobre el ejercicio de las competencias delegadas incorporados anualmente a los PGE. Estos informes constatan diferencias muy relevantes en los medios y la forma de actuar de las distintas administraciones autonómicas en la aplicación de los tributos cedidos, sin que los mecanismos de colaboración y coordinación previstos en la LOFCA y la Ley 22/2009 hayan resultado suficientes para lograr una mayor uniformidad y eficiencia en las actuaciones administrativas, considerando necesario avanzar hacia una Administración tributaria integrada.

CONTENIDO

1. Introducción: la delegación de competencias de aplicación y revisión de los tributos totalmente cedidos a las CC. AA.

Las diferencias de tributación a que ha conducido el ejercicio descoordinado de las competencias normativas autonómicas sobre los tributos cedidos han centrado el debate de los últimos años sobre el sistema de financiación autonómica, dadas sus repercusiones sobre el principio de igualdad tributaria.

Menor atención han recibido otros aspectos de la distribución territorial del poder tributario, como el ejercicio por parte de las comunidades autónomas (CC. AA.) de las competencias administrativas de aplicación de estos tributos, con la posibilidad de dictar normas reguladoras de los procedimientos tributarios, cuya evolución también ha planteado problemas relevantes desde el punto de vista de los principios de igualdad, eficiencia y economía del gasto público.

Ciertamente, la delegación de la aplicación de los tributos acompañó desde el primer momento la cesión íntegra de impuestos a las CC. AA. De acuerdo con el artículo 156.2 de la Constitución, se consideró que debían ser los mismos entes destinatarios de los rendimientos e interesados en su recaudación los que la llevaran a cabo, reforzando de este modo su autonomía financiera. Así lo previó la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las CC. AA. (LOFCA), que, en su versión originaria, estableció la asunción imperativa por parte de las CC. AA., por delegación del Estado, de las competencias aplicativas de los tributos cuyo rendimiento se les cedía de forma íntegra. El vigente artículo 19.2 señala también que cada C. A. podrá asumir por delegación del Estado la aplicación de los tributos, la potestad sancionadora y la revisión, "de acuerdo con lo especificado en la ley que fije el alcance y condiciones de la cesión".

..//..

Instrumentos para la autonomía y la corresponsabilidad en la financiación autonómica:

Comparando recargos y tributos cedidos

A22



Revista d'estudis autonòmics i federals, N.º 38, 2023

José Antonio Fernández Amor
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universitat Autònoma de Barcelona

SUMARIO

1. Introducción: breve excurso sobre la financiación autonómica en España
2. Régimen jurídico básico los de tributos cedidos
3. Régimen jurídico básico del recargo tributario autonómico
4. Contraste de recargos y tributos cedidos desde la autonomía financiera y la corresponsabilidad fiscal
5. Reflexión final y propuesta: el recargo como instrumento sobre el que construir un Sistema de financiación autonómico

Bibliografía

RESUMEN

El objeto de este artículo es ofrecer un contraste entre dos recursos autonómicos como son los tributos cedidos y los recargos tributarios desde la perspectiva de los principios de autonomía financiera y corresponsabilidad fiscal. Se parte de la hipótesis de que el recargo procura una calidad diferente a los principios citados no provista por los tributos cedidos. Tras el estudio de los regímenes jurídicos respectivos se confirma que el recargo tributario autonómico permite a las comunidades autónomas alcanzar una autonomía y corresponsabilidad fiscales no dependientes de las cesiones desde el Estado en tributos de su titularidad. Su utilización permitiría cambiar de la metodología de sucesión de modelos de financiación seguida hasta el momento a consolidar un sistema de financiación autonómico.

CONTENIDO

1. Introducción: breve excurso sobre la financiación autonómica en España

La financiación de las comunidades autónomas ha sido, es y, seguramente, será uno de los aspectos más controvertidos de la organización territorial que empezó a gestarse con la entrada en vigor del capítulo III del título VIII de la Constitución de 1978 (en adelante, CE). Este carácter problemático que se asocia con el tema resulta justificado por un hecho que la realidad muestra como indiscutible: el grado de desarrollo y efectividad de la autonomía, principio básico en nuestra organización territorial, reconocido, entre otros, por el art. 2 de la CE, es directamente proporcional a la capacidad del territorio en cuestión de regular recursos y cubrir gastos derivados del ejercicio de las competencias que haya asumido de forma acorde con los arts. 148 y 149 de la CE, esto es, a la amplitud de su poder financiero. El alcance de este depende de cómo se organice el sistema de financiación sobre el cual Ferreiro Lapatz, hace ya tiempo, nos indicaba que respondía a tres arquetipos posibles:

- Sistema de separación: los recursos para los entes públicos estarían repartidos entre ellos, sin que hubiera relaciones de interdependencia. Un ejemplo simple sería que el Estado fuese titular de los tributos de carácter indirecto, mientras que las comunidades autónomas lo fueran de los directos. En consecuencia, cada ente decidiría cómo diseñar sus propios recursos y, en función de estos, formarían sus presupuestos con los que financiar sus competencias.
- Sistema de unión: como es de suponer, es totalmente contrario al tipo anterior. Los posibles recursos se concentrarían en manos del Estado, quien, una vez recaudados los ingresos producidos, los repartiría entre los diferentes entes que comparten con él el poder político. En consecuencia, los presupuestos de estos últimos dependerían completamente de los ingresos procedentes de ese Estado que se puede adjetivar como central o proveedor. Mediante transferencias desde sus propios ingresos proporcionaría medios a las comunidades autónomas para cubrir un nivel determinado de gasto en los servicios públicos para la ciudadanía. Las comunidades aparecerían como proveedoras de servicios y sus índices de calidad y cantidad dependerían de su gestión y de un volumen de dotación económica en los presupuestos del Estado a su favor, pero sobre el que no decidirían directamente.

..//..



Luis Manuel Alonso González
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universitat de Barcelona

SUMARIO

1. La conflictividad en materia de tributos propios. Estado de la cuestión
2. El imparable crecimiento de la imposición propia
3. Ausencia de datos sobre la eficacia y rentabilidad de los impuestos propios, en particular los ambientales
4. Toma en consideración de la potenciación de la capacidad normativa sobre tributos cedidos como alternativa a la saturación de impuestos propios
5. Conclusiones

Bibliografía

RESUMEN

Tras cuatro décadas de impuestos propios autonómicos es hora de hacer balance. Pese a que el tributo propio es la manifestación más depurada de autonomía tributaria de una comunidad autónoma, la realidad evidencia que el panorama actual adolece de un exceso de impuestos — muchos de ellos, supuestamente ecológicos—, un elevado grado de conflictividad y la ausencia de información sobre la adecuación de tales tributos a los fines que los inspiran, de modo que no es posible pronunciarse sobre su eficacia. Por ello, quizás conviene volver la mirada hacia los impuestos cedidos, donde aún hay margen para ampliar la capacidad normativa de las autonomías. La limitación para operar en materia de actividades empresariales merece ser revisada.

CONTENIDO

1. La conflictividad en materia de tributos propios. Estado de la cuestión

Han pasado más de cuarenta años desde que se aprobaron los primeros impuestos propios de las comunidades autónomas, tiempo más que suficiente para hacer balance de uno de los aspectos más apasionantes de la financiación autonómica, y, sin duda, también una de las parcelas más sugestivas del derecho financiero y tributario. La manifestación más genuina del poder tributario de las comunidades autónomas según el novedoso diseño realizado por el constituyente se ha asociado siempre a la idea de autonomía financiera al máximo nivel, pues entraña, ni más ni menos, la creación de tributos, fenómeno hasta ese momento solo al alcance del legislador estatal.

Más allá de ese empuje inicial, como es bien sabido, los parlamentos autonómicos tropezaron con obstáculos y limitaciones de diverso orden para desarrollar su poder tributario. Entre los primeros, probablemente el de carácter decisivo fue que casi todas las materias imposables habían sido ocupadas ya por la iniciativa estatal antes, incluso, de aprobarse la Constitución en 1978. Y en el orden de los segundos, figuraban las reglas jurídicas orientadas a impedir supuestos de doble imposición sitas en el art. 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA). Tales restricciones se han ido ablandando, no obstante, con el transcurso del tiempo.

Así, en cuanto a la primera circunstancia anotada, y aunque en los primeros tiempos las comunidades se limitaron a dictar tributos propios sobre el juego y sobre alguna materia medioambiental, ámbitos que no habían sido hollados por el legislador fiscal estatal, con el tiempo fueron expandiendo la proyección de su poder de crear tributos a nuevas parcelas y, también, exploraron con denuedo todo el universo medioambiental en busca de nuevos nichos en los que hacer germinar modalidades de la fiscalidad verde que hace décadas nos habrían parecido quiméricas. Lo comprobaremos más tarde al examinar el panorama de tributos propios vigente en el año actual de 2023.

Y en cuanto a la segunda circunstancia, la limitación jurídica derivada de la redacción del art. 6 de la LOFCA, la verdad es que fue el propio legislador orgánico el que decidió abrir la mano a la iniciativa autonómica encogiendo la regla que vetaba la doble imposición al más estricto de los redactados: sustituyó la idea inicial que veía doble imposición en la duplicación de la materia imponible originariamente estatal con la autonómica a la más concreta prohibición de duplicar los hechos imposables.

No es ajena a este cambio la más moderna doctrina del Tribunal Constitucional (TC) al enjuiciar la tributación autonómica, como lo demuestra el hecho de que vivimos una época de relativamente escasas tachas de inconstitucionalidad a causa de no estimarse infringido el nuevo redactado del art. 6.2 de la LOFCA, desde que la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, dijera que "los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imposables gravados por el Estado", retomando la fórmula ya prevista en el apartado 2 del mismo artículo para el ámbito local ("Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imposables gravados por los tributos locales").

..//..



Irene Rovira Ferrer
Profesora agregada de Derecho Financiero y Tributario
Universitat Oberta de Catalunya

SUMARIO

1. Introducción
2. La extrafiscalidad como vía de proliferación de los impuestos propios
3. El impuesto sobre viviendas vacías
4. El impuesto sobre bebidas azucaradas envasadas
5. El impuesto sobre activos no productivos de las personas jurídicas
6. La recaudación de los impuestos objeto de estudio
7. Conclusiones

Bibliografía

RESUMEN

A pesar de implicar el ejercicio de su potestad tributaria más relevante y completa, los impuestos propios creados por las comunidades autónomas (CC. AA.) son del todo desiguales e incluso inexistentes en algún caso. No obstante, a causa de los límites de dicha potestad y de los costes políticos y sociales de su ejercicio, una característica común en todos ellos es su carácter extrafiscal, centrándose especialmente en el ámbito medioambiental (ya que ni el Estado ni las corporaciones locales habían gravado al respecto). Sin embargo, Cataluña ha abierto una nueva vía para su proliferación formada por los impuestos sobre viviendas vacías, sobre bebidas azucaradas envasadas y sobre activos no productivos de las personas jurídicas, la cual resulta de especial interés tras la imposición sobre el medioambiente iniciada por el Estado (con la correspondiente pérdida de vigencia de los impuestos propios coincidentes). Por consiguiente, tras analizar la configuración general de los mencionados impuestos de índole no medioambiental, se delimitarán sus aspectos positivos y negativos como vía de potencial crecimiento de los impuestos propios del resto de CC. AA., aunque el debido ejercicio de esta potestad tributaria autonómica requiere una reformulación del sistema de financiación general.

CONTENIDO

1. Introducción

Uno de los recursos de las comunidades autónomas (CC. AA.) que enumera el art. 157.1.b) de la Constitución española (CE) son sus tributos propios, es decir, los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales que, de conformidad con la potestad tributaria que les concede el art. 133.2 de la CE (en tanto que manifestación directa de la autonomía financiera que les consagra el art. 156.1 de la CE), establezca y exija cada una.

Entre ellos, la concreta posibilidad de crear impuestos propios es la que constituye la potestad tributaria autonómica más genuina y completa, aunque su ejercicio por las distintas CC. AA. ha sido del todo dispar. Así, por ejemplo, mientras que hoy algunas no tienen ninguno vigente (como Madrid) o solo uno (como Castilla y León), otras tienen un conjunto relevante en vigor, siendo la más prolífica la C. A. de Cataluña, con un total de 11.

De todos modos, a causa de su coste social y político y de los estrictos límites que restringen su creación, un aspecto común en todos ellos es su marcado carácter extrafiscal, siendo, además, la gran mayoría de índole medioambiental (lo que se debe fundamentalmente a que ni las corporaciones locales ni el Estado tenían tributos al respecto).

..//..



Eduardo Bandrés Moliné
Universidad de Zaragoza

SUMARIO

1. Introducción
2. El efecto redistributivo de las transferencias públicas
3. La clave está en el extremo inferior de la distribución de la renta
4. Políticas sociales y reducción de la desigualdad en 2021
5. Conclusiones

Bibliografía

RESUMEN

A pesar de las políticas públicas de apoyo a la renta de los hogares, la desigualdad aumentó en 2020 por el impacto de la crisis pandémica en el extremo inferior de la distribución. De hecho, la renta media disponible por persona del 10 % más pobre de la población cayó un 7 % respecto al año anterior, mientras que la media total prácticamente se mantenía constante. En 2021, en cambio, se produjo una reducción de la desigualdad, precisamente por la mejora relativa de los dos primeros deciles de la distribución, y especialmente del primero, cuya renta media disponible por persona aumentaría un 24 % sobre 2020, muy por encima de la media del conjunto, que lo hizo un 6 %. La razón principal de esa mejora de rentas del 10 % más pobre se debió a un aumento de la cobertura y de la cuantía de pensiones y ayudas sociales para colectivos en riesgo de exclusión, y del ingreso mínimo vital, que se extendió sobre un mayor número de hogares. El resultado de todo ello es que, de acuerdo con el indicador más utilizado para medir la desigualdad —el coeficiente de Gini—, en 2021 estaríamos en niveles de desigualdad de rentas prácticamente iguales que en 2019, pero con una menor tasa de pobreza, habiendo superado el impacto negativo de la crisis.

CONTENIDO

1. Introducción

Tras el repunte de la desigualdad de rentas acaecido en España en 2020 —primer año de pandemia—, 2021 presentó una reducción del índice de Gini que lo situó en 32,0 puntos, cifra que prácticamente igualaba el registro de 2019 (32,1) al que se había llegado tras el lento, pero continuado, descenso experimentado en los años de recuperación económica tras la Gran Recesión (Gráfico 1). Estaríamos así, de nuevo, en un punto que equivale a la casilla de salida anterior a esa larga crisis, pero también al «suelo» que se había mantenido estable en los años de crecimiento que atravesaron el último lustro del pasado siglo y los siete primeros años del presente (Bandrés, 2023).

La cifra de 2021 viene a mostrar, como veremos, que se habrían superado la mayor parte de las heridas infligidas por la crisis pandémica en los hogares españoles con menores ingresos, pero sigue siendo una señal de la desfavorable posición de España en el mapa europeo de la desigualdad. Como puede observarse en el Gráfico 2, entre los países que formaban parte de la UE-15 (aquellos de la Unión Europea cuyas estructuras económicas y sociales son similares a las de nuestro país), solo Reino Unido e Italia reportan cifras de desigualdad de la renta monetaria superiores a España.

2. El efecto redistributivo de las transferencias públicas

Más allá de las cifras agregadas de desigualdad que ofrece el coeficiente de Gini, interesa conocer qué hay detrás de esa reducción de un punto que deja las cosas en la situación existente justo antes de que se iniciara la pandemia de COVID-19. Una primera aproximación la ofrece la secuencia que se inicia en el índice de Gini correspondiente a la renta de mercado (salarios, rentas del capital, rentas mixtas) después de impuestos y cotizaciones sociales, pero antes de contabilizar las transferencias de las Administraciones públicas, secuencia que sigue con el efecto de las pensiones, primero, y de las demás transferencias públicas, después, hasta llegar a la renta disponible. En el año 2020, las medidas de confinamiento y paralización de numerosas actividades productivas tuvieron un fuerte impacto sobre la desigualdad de la renta de mercado, que, sin embargo, se vio compensado en buena medida por el efecto de las transferencias públicas (ERTE, desempleo, prestación extraordinaria de autónomos, ayudas a familias, etc.), que redujeron en 5,3 puntos el índice de Gini (Bandrés, 2022).

..//..



Andrés García Pereda
Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC)

José Luis Rodríguez López
Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC)

Renata Isabel Sánchez de Lollano Caballero
Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC)

Raquel Tárrega López
Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC)

RESUMEN

El presente artículo revisa un estudio publicado en 2023 por la CNMC, en donde se analiza el marco jurídico y económico del sector de la distribución minorista de gran consumo (supermercados, hipermercados, tiendas de autoservicio y de descuento) y en qué medida el nivel de competencia ha podido condicionar la traslación de la rebaja del IVA introducida en enero de 2023 a determinados alimentos básicos. El estudio revela que el sector presenta una relativa concentración, con una presencia destacada de los distribuidores de carácter regional. Igualmente, el análisis muestra una moderación de las alzas de los precios de los productos afectados por la reducción del IVA tras la introducción de la medida, sin que se aprecien indicios de falta de traslación impositiva. Los distintos niveles de concentración de las provincias o municipios tampoco parecen influir sobre el grado de traslación de la rebaja a los precios finales.



Alejandro Blázquez Lidoy
Universidad Rey Juan Carlos

RESUMEN

Las sociedades que realizan actividades de carácter profesional están siendo objeto de un especial control por parte de la AEAT. La aplicación del puerto seguro del artículo 18.6 de la Ley del impuesto sobre sociedades (LIS) exige que el contribuyente se haya acogido al mismo y que disponga de medios materiales y personales adecuados. La Administración está regularizando a través de la figura de la simulación o a través del régimen de operaciones vinculadas. En este último caso, no es infrecuente que se ajuste por el 100 % del beneficio operativo («beneficio cero») o que se califique la actividad como de bajo valor añadido y se deje en la sociedad un margen del 5 % sobre costes. En este estudio, que recoge la última jurisprudencia y doctrina administrativa, se analizan el puerto seguro del artículo 18.6 de la LIS, el ajuste primario, el ajuste secundario y los servicios de bajo valor añadido. Se hace un análisis crítico de la simulación en estas sociedades, que está mutando de la ocultación hacia el concepto de razones económicas válidas. El régimen fiscal está distorsionando el régimen mercantil de estas sociedades y se hace necesario que el legislador intervenga de manera global, y no solo desde el ámbito tributario, y se adopte un sistema coherente para este tipo de sociedades. Desde la perspectiva del derecho tributario, es necesario diseñar cláusulas antiabuso ad hoc, más allá de las categorías generales de la Ley general tributaria, y un régimen sancionador específico que respete el principio de proporcionalidad y el perjuicio efectivamente causado a la Hacienda pública como unidad.



Juliana Carolina Farfan Rodriguez
Corporación Universitaria Remington

RESUMEN

El objetivo del estudio corresponde al análisis de los fenómenos de hiperinflación como factores altamente perjudiciales para una economía en términos de crecimiento y calidad de vida. Es un fenómeno latente en Latinoamérica que amenaza con presentarse de no ser controladas las variables que lo desencadenan desde la política fiscal. Para lograr lo anterior, el método aplicado corresponde a una revisión sistemática a partir de la búsqueda en las bases de datos Science y Dimensions sobre palabras clave que permiten identificar artículos que desarrollaron el análisis de la inflación e hiperinflación desde la política fiscal. En tal sentido, el resultado principal es la identificación de patrones similares de conexión entre la política fiscal, la inflación y la hiperinflación a partir de estudios realizados en diferentes economías en el ámbito mundial. Finalmente, se concluye que las acciones desfavorables desde la política fiscal que han conducido a la hiperinflación corresponden a la financiación del déficit público con emisión de bonos o moneda, impuesto inflacionario y reducciones del impuesto cuando la economía se encuentra en el lado ineficiente de la curva de Laffer.



Yohan Andrés Campos Martínez
Universidad de Castilla-La Mancha

RESUMEN

El sistema del impuesto sobre el valor añadido (IVA) en la Unión Europea (UE) se enfrenta a uno de sus mayores retos debido a los importantes cambios que ha traído consigo la actual transformación digital de la economía. Estos retos se derivan de la dificultad para identificar y localizar aquellas muestras de capacidad económica indirectas que pueden estar sujetas al impuesto. Por ello, la UE ha reconocido la necesidad de que el anticuado sistema transitorio del IVA evolucione con la ayuda de la tecnología hacia un modelo definitivo en el que las transacciones se graven allí donde los bienes o servicios sean efectivamente aprovechados. Esto ha provocado un relevante aumento de las obligaciones formales, que se traduce en una importante carga operativa y económica que recae sobre los obligados y que amenaza la deseada neutralidad del impuesto. El nuevo modelo de cumplimiento tributario cooperativo ha surgido como una solución potencial para aliviar estas cargas y mejorar los indicadores de cumplimiento. En este artículo examinamos el impacto de este nuevo modelo de relación tributaria en las medidas implementadas por la UE en la búsqueda de un sistema definitivo acorde con la economía digital.

Impacto regional del nuevo Impuesto sobre Grandes Fortunas

Un análisis mediante microsimulación

A34

Investigaciones Regionales, N.º 58, 2024



Rubén Amo Cifuentes
Universitat de València

Rafael Granell Pérez
Universitat de València

Amadeo Fuenmayor Fernández
Universitat de València

RESUMEN

El Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas entró en vigor en España a finales de 2022. Este impuesto gestionado a nivel estatal y complementario al Impuesto sobre el Patrimonio, tratará de armonizar el gravamen sobre la riqueza en todas las comunidades autónomas de régimen común. En el presente trabajo se analiza la tributación de la riqueza en España, así como las propuestas de reforma planteadas hasta el momento. Se estima, utilizando técnicas de microsimulación, el nuevo impuesto estatal para el año 2022, con el objetivo de obtener los principales efectos recaudatorios que tendrá su implantación. Su impacto será muy desigual entre comunidades autónomas debido a las diferencias existentes en las regulaciones autonómicas del Impuesto sobre el Patrimonio.



Enrique Ortega Carballo
Economista
Socio coordinador del Área Fiscal y Derecho Contable
Gómez-Acebo y Pombo

Ángela Atienza Pérez
Economista
Asociada del Área Fiscal
Gómez-Acebo y Pombo

RESUMEN

El presente documento pone de manifiesto la relación estrecha entre la contabilidad y la fiscalidad, tanto en el plano nacional como internacional. En particular, se analiza brevemente la evolución de ambas normativas hasta llegar a la correlación actual, haciendo hincapié en la justificación por la que existen diferencias entre la contabilidad y la fiscalidad, poniendo el foco en el principio de capacidad económica. Adicionalmente, se menciona cómo impacta la fiscalidad en las cuentas anuales, citando algún ejemplo específico en el que la fiscalidad impacta de lleno en el concepto de activo por impuesto diferido. Finalmente, se incorpora una breve referencia al plano europeo e internacional, que complementa el análisis de la relación entre la contabilidad y la fiscalidad.

Unboxing Pilar Dos

Interacción con precios de transferencia y fiscalidad foral

A36



Forum fiscal, N.º 305, 2024

Javier Villamía Ramírez
Cuatrecasas

RESUMEN

2024 es el primer período afectado por el «Pilar Dos», que establece un impuesto mínimo global del 15% para los grupos que hayan facturado al menos, 750 millones de euros durante dos de los últimos cuatro ejercicios, y si no se alcanza, el grupo estará obligado a pagar un impuesto complementario. Javier Villamía dedica este artículo a analizar este impuesto mínimo global, que afectará a las empresas vascas, tanto si la matriz reside en el extranjero como si no, planteando diversas cuestiones sobre aspectos de la regulación actual que pueden verse afectadas por el «Pilar Dos», como las deducciones excluidas de la tributación mínima, los precios de transferencia, o el régimen especial de cooperativas.



Javier Armentia Basterra
Diputación Foral de Álava

RESUMEN

En 2022, la inflación, los beneficios del sector y su capacidad de contribución, entre otros, llevaron a la aprobación de la ley 38/2022, de 27 de diciembre, que establece, entre otras cosas, un gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito, prestación patrimonial de carácter público no tributario, que se aprueba con carácter temporal.

Javier Armentia analiza en este artículo las principales características de este gravamen, que deben pagar determinadas entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito.

Doctrina Administrativa



Reconocimiento y aplicación de deducciones de I+D+i generadas en ejercicios anteriores

Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 2023 (rec. 6519/2021)

D01



Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 1, 2024

Remedios García Gómez de Zamora
Gómez-Acebo y Pombo Abogados

Carla Fandiño Seijas
Gómez-Acebo y Pombo Abogados

RESUMEN

En los últimos años, han sido muchos los pronunciamientos tanto doctrinales como jurisprudenciales emitidos en relación con diferentes cuestiones controvertidas que afectan a la Deducción por la realización de actividades de I+D+i. En particular, una de estas cuestiones versa sobre el momento en el que se debe reconocer la deducción para su efectiva y válida aplicación: si necesariamente debe ser en el ejercicio de generación o si es posible, también, que se haga en un ejercicio posterior.

El objeto del presente análisis es realizar un recorrido por los pronunciamientos doctrinales y jurisprudenciales recaídos en relación con esta cuestión, con especial referencia a los cambios de criterio, así como a la reciente Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 2023, que se pronuncia a favor del contribuyente.

Vinculación de la Administración tributaria y de la jurisdicción contenciosa a los hechos fijados en sede penal: ¿la jurisdicción penal es prevalente respecto de otros órdenes?

D06

Análisis de la STS de 14 de julio de 2023, rec. núm. 7409/2021



Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 490, 2024

Claudio García Díez
Universidad a Distancia de Madrid

RESUMEN

El presente comentario se centra en las relaciones entre jurisdicciones a la hora de entender acreditados unos mismos hechos. Más concretamente, si hay una jurisdicción prevalente respecto a otras. En particular, si el orden penal, al declarar indubitablemente un hecho probado (dotado de trascendencia incriminatoria o absolutoria), debe ser acatado sin reservas por otros sectores del ordenamiento o, por el contrario, se deja la puerta abierta a la posibilidad de aceptar relatos fácticos contradictorios en función del ámbito (penal, civil, contencioso, etc.) ante el que nos encontremos.

La imposibilidad de bonificar las tasas por instalaciones deportivas municipales a los empadronados

Análisis de la STS de 20 de julio de 2023, rec. núm. 4638/2021

D07



Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 490, 2024

César Martínez Sánchez
Universidad Autónoma de Madrid

RESUMEN

En este comentario se analiza críticamente la Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de julio de 2023 (rec. núm. 4638/2021), que declara que un ayuntamiento no puede establecer diferencias cuantitativas en una tasa por la utilización de frontones, piscinas e instalaciones polideportivas municipales atendiendo a que los usuarios estén o no empadronados en el municipio, al no erigirse el empadronamiento, a juicio de la sala, en un criterio razonable y objetivo a los efectos de justificar aquellas. El análisis se centra en dos cuestiones especialmente controvertidas: por un lado, el alcance de la reserva de ley en relación con la posibilidad de establecer beneficios fiscales en las tasas locales y, por otro lado, la utilización del empadronamiento como criterio para el establecimiento de diferencias en la cuota tributaria de este tipo de tasas, a la luz del principio de igualdad.

El principio de proporcionalidad como cauce para anular infracciones tributarias por parte de los órganos jurisdiccionales

Análisis de las SSTS de 25 de julio, rec. núm. 5234/2021, y 26 de julio de 2023, rec. núm. 8620/2021

D08

Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 490, 2024



Ana Belén Prósper Almagro
Universitat de València

RESUMEN

El objeto de este comentario se centra en las Sentencias 1093/2023, de 25 de julio (rec. núm. 5234/2021 –NFJ090696–), y 3509/2023, de 26 de julio (rec. núm. 8620/2021 –NFJ090580–), por medio de las cuales el Tribunal Supremo desestima los recursos de casación interpuestos por la Administración general del Estado y establece como doctrina casacional que un órgano jurisdiccional puede anular un acto sancionador y, en consecuencia, inaplicar la norma legal que la determina, cuando aprecie que la ley sancionadora nacional vulnera el principio de proporcionalidad que establece el derecho de la Unión Europea. En concreto, en los casos analizados, el Alto Tribunal dictaminó que la sanción prevista en el artículo 171.uno.4.º de la Ley del impuesto sobre el valor añadido (LIVA) conculca el referido principio de proporcionalidad, en tanto que la misma prevé, en los supuestos de concurrencia de la conducta tipificada en el artículo 170.dos.4.º de la LIVA, la imposición de una sanción consistente en un porcentaje fijo del 10 % de la cuota dejada de consignar en la correspondiente autoliquidación, sin que exista posibilidad alguna de modulación de la misma, teniendo en cuenta que en su comisión ni ha existido perjuicio económico para la Hacienda pública ni se ha facilitado o propiciado la comisión de un fraude fiscal.

La necesaria reforma del procedimiento para reclamar el pago al sucesor tributario

Análisis de la STS de 23 de octubre de 2023, rec. núm. 556/2022

D10



Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 491, 2024

Diego Marín-Barnuevo Fabo
Universidad Autónoma de Madrid

RESUMEN

La Administración tributaria ha intensificado en los últimos tiempos la reclamación del pago de deudas a los «sucesores de personas jurídicas», lo que ha revelado la paupérrima regulación del procedimiento regulado en el artículo 177 de la Ley General Tributaria (LGT), que habilita a la Administración a continuar el procedimiento recaudatorio al «sucesor» sin tramitar un procedimiento específico destinado a motivar su decisión y explicitar los derechos y obligaciones del administrado (tal y como se prevé, por ejemplo, para el «responsable tributario»). Este modo de actuar limita gravemente el derecho de defensa del obligado tributario y resulta claramente contrario al principio de buena administración, tal y como ha reconocido la sentencia analizada que, en nuestra opinión, podría haber deducido muchas más consecuencias jurídicas de la desafortunada actuación de la Administración.

La doctrina jurisprudencial establecida en la sentencia analizada, por un lado, y la constatación de que el procedimiento regulado en el artículo 177 de la LGT vulnera ostensiblemente los derechos y garantías del contribuyente, por otro, determinan la necesidad de promover rápidamente una nueva regulación del procedimiento para la reclamación del pago a los sucesores.

Se consolida el criterio valenciano de las pérdidas por donaciones en el IRPF

Análisis de las SSTSJ de la Comunidad Valenciana de 21 de noviembre de 2023, rec. núm. 113/2023, y 24 de noviembre de 2023, rec. núm. 205/2023

D11



Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 491, 2024

Nuria Puebla Agramunt
Universidad a Distancia de Madrid

RESUMEN

El criterio de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana ya se ha consolidado con estas dos Sentencias de 21 y 24 de noviembre de 2023, que vienen a confirmar la doctrina manifestada en la Sentencia de 28 de septiembre de 2022 y a avalar la interpretación de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 30 de setiembre de 2019, que había interpretado el artículo 33.5 c) de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas (Ley 35/2006) en el sentido de que las transmisiones a título lucrativo realizadas por actos inter vivos pueden dar lugar a pérdidas patrimoniales que integrar en la base imponible del impuesto del donante o transmitente.