

# 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 228



**ARTIKULUAK,  
JURISPRUDENTZIA,  
ADMINISTRAZIO-DOKTRINA,  
EPAI IRUZKINDUNAK ETA  
DOKUMENTU INTERESGARRIEN  
BILDUMA**

**RECOPILACIÓN DE ARTÍCULOS,  
JURISPRUDENCIA, DOCTRINA  
ADMINISTRATIVA, SENTENCIAS  
COMENTADAS Y DOCUMENTOS  
DE INTERÉS**

**Iraila  
2021  
octubre**



Santo  
Ermita de Markinez  
Gipuzkoa

CC BY-3.0-ES 2012  
EJ-GV/Irekia-Gobierno Vasco (2)  
Mikel Arrazola

**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**

**229 zk.  
2021  
octubre**

**nº 229  
octubre  
2021**

# Aurkibidea/Sumario

## ARTIKULUAK ARTÍCULOS

A01



IRENE ROVIRA FERRER

Las entregas y compensaciones de gastos a causa del trabajo a distancia en el IRPF de los empleados

Revista jurídica de Castilla y León, Nº. 55, 2021

A02

CRISTINA CASILLAS

Cerco a la fiscalidad de los ETF

La reforma fiscal de la Administración Biden quiere acabar con su ventaja fiscal

Inversión, Nº. 1256, 2021

A03

ESTHER GARCÍA LÓPEZ

Bomba sobre los paraísos fiscales

Los Papeles de Pandora sacan a la luz la ineficiencia de la Agencia Tributaria en su lucha contra la evasión fiscal de los millonarios

Inversión, Nº. 1256, 2021

A04

JESUS ANTONIO GÓMEZ  
ASENSIO

Estudio sobre la Directiva Europea 2016/1164, contra las prácticas de elusión fiscal

Diario La Ley, Nº 9928, 2021

A05

JUAN RAMÓN PÉREZ TENA

La lucha contra el software de doble uso en la Ley General Tributaria: un ensayo de infracciones tributarias permanentes

Revista de contabilidad y tributación, Nº 463, 2021

A06

ABELARDO DELGADO  
PACHECO

Límites a la obtención de información por la Administración tributaria y a su cesión o intercambio

Revista de contabilidad y tributación, Nº 463, 2021

A07

GERMÁN RODRIGO  
CHAQUES

El concepto de ventaja fiscal en el régimen de diferimiento tributario ante la ausencia de motivo económico válido, antes y después de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre

Revista de contabilidad y tributación, Nº 463, 2021

Nº 229, OCTUBRE 2021

A08	EVA MARÍA SÁNCHEZ SÁNCHEZ	El impuesto sobre determinados servicios digitales y su encuadre en la fiscalidad internacional  Revista de contabilidad y tributación, Nº 463, 2021
A09	NICOLÁS DÍAZ RAVN	Fiscalidad y Derechos Humanos  Actualidad jurídica Aranzadi, Nº 977, 2021
A10	MIGUEL CRUZ AMORÓS	Epílogo de un Proyecto de Ley de lenta maduración  Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego  Actum fiscal, Nº. 173-174, 2021
A11	ANA MEDINA JIMÉNEZ	Fraude en el IVA: ¿las ventas no contabilizadas llevan incluido el IVA?  Actum fiscal, Nº. 175, 2021
A12	ANA MEDINA JIMÉNEZ	Fraude en el IVA: ¿se pueden comprobar los saldos a compensar que provienen de ejercicios prescritos?  Actum fiscal, Nº. 175, 2021
A13	JOSÉ M DOMÍNGUEZ MARTÍNEZ — CARMEN MOLINA GARRIDO	El nuevo marco internacional de la fiscalidad de las multinacionales  IAES, Instituto Universitario de Análisis Económico y Social, Nº. 7, 2021
A14	OSCAR ARNEDILLO BLANCO — JORGE SANZ OLIVA	El papel del Estado como impulsor de la transición energética. Hacia una fiscalidad verde en España  Revista de Occidente, Nº 485, 2021
A15	JORGE DE JUAN CASADEVALL	La sociedad holding familiar y el déficit de sustancia económica: una perspectiva iuscomunitaria  Crónica tributaria, Nº 179, 2021
A16	YOLANDA MARTÍNEZ MUÑOZ	Compliance fiscal y responsabilidad por ilícitos tributarios  Crónica tributaria, Nº 179, 2021
A17	AITOR NAVARRO IBARROLA	Consideraciones de política fiscal sobre la propuesta GloBE de tributación mínima (Pilar 2) y su implementación  Crónica tributaria, Nº 179, 2021
A18	LAURA SOTO BERNABEU	La importancia de la transparencia algorítmica en el uso de la inteligencia artificial por la Administración tributaria  Crónica tributaria, Nº 179, 2021

<b>A19</b> ●	ANTONIO VAQUERA GARCÍA	Beneficios fiscales de los rendimientos obtenidos por los trabajadores desplazados Crónica tributaria, Nº 179, 2021
<b>A20</b> ●	IGNASI BELDA REIG	La compleja relación entre el software y la fiscalidad: tres aspectos a considerar Crónica tributaria, Nº 180, 2021
<b>A21</b> ●	JORGE DE JUAN CASADEVALL	La poliédrica realidad de la empresa familiar: del frustrado enfoque holístico a la «sustantivación» de la ley tributaria Crónica tributaria, Nº 180, 2021
<b>A22</b> ●	MARTA GONZÁLEZ APARICIO	La prescripción tributaria como institución extintiva de fundamento múltiple Crónica tributaria, Nº 180, 2021
<b>A23</b> ●	AGUSTÍN GUILLERMO TURIEL MARTÍNEZ	La aplicación de las medidas cautelares previstas en el artículo 146 de la Ley General Tributaria en el entorno digital Crónica tributaria, Nº 180, 2021
<b>A24</b> ●	PATRICIA DE DIEGO RÁBAGO	Fiscalidad e inteligencia artificial Crónica tributaria, Nº 180, 2021
<b>A25</b>	JUAN CALVO VÉRGEZ	La trasposición de la DAC6 a nuestro ordenamiento interno (I) Quincena fiscal, Nº 15-16, 2021
<b>A26</b>	JESÚS FÉLIX GARCÍA DE PABLOS	La reforma del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en la Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal Quincena fiscal, Nº 15-16, 2021
<b>A27</b>	ENRIQUE DE MIGUEL CANUTO	Rol fiscal de las plataformas digitales en el intercambio de información Quincena fiscal, Nº 15-16, 2021
<b>A28</b> ●	JOSÉ BLASI NAVÉS	La Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal Món jurídic, Nº. 336, 2021
<b>A29</b>	ADELAIDA MEDRANO ARANGUREN	Aspectos civiles y fiscales de la aportación de bien privativo a la sociedad de gananciales CEFLegal: revista práctica de derecho, Nº. 249, 2021

A30	ALEJANDRO MENÉNDEZ MORENO	<p>Anatomía (patológica) de una norma</p> <p>Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego</p> <p>Quincena fiscal, Nº 17, 2021</p>
A31	CÉSAR GARCÍA NOVOA	<p>Algunas novedades de la Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal. Software de doble uso, lista de morosos y prohibición de amnistías fiscales</p> <p>Quincena fiscal, Nº 17, 2021</p>
A32	ANA MARÍA DELGADO GARCÍA	<p>El aplazamiento y fraccionamiento de las deudas tributarias como instrumento para el mantenimiento de las empresas</p> <p>Quincena fiscal, Nº 17, 2021</p>
A33	FÁTIMA PABLOS MATEOS	<p>Los beneficios fiscales en el marco del reto demográfico: el caso de Portugal</p> <p>Quincena fiscal, Nº 17, 2021</p>
A34	PATRICIA CIRUELOS LARA	<p>El impacto fiscal de la Ley 11/2021 en la tributación indirecta de las compraventas de viviendas de segunda mano</p> <p>Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego</p> <p>Actualidad jurídica Aranzadi, Nº 978, 2021</p>
A35	LAURA PLA — JAUME BONET — CARLES QUINDÓS	<p>Aplicación del régimen de imputación de rentas por la cesión de derechos de imagen de la ley del IRPF a relaciones en las que hay vinculación</p> <p>Actualidad jurídica Aranzadi, Nº 978, 2021</p>
A36	ÁNGELA CASTILLO MURCIEGO — JULIO LÓPEZ LABORDA — FERNANDO RODRIGO SAUCO — EDUARDO SANZ ARCEGA	<p>Medidas adoptadas por las comunidades autónomas en los tributos cedidos para combatir la despoblación de las áreas rurales: una primera aproximación</p> <p>Presupuesto y gasto público, Nº 102, 2021</p>
A37	ALBERTO VAQUERO GARCÍA	<p>Actuaciones presupuestarias y fiscales de las administraciones locales para evitar el despoblamiento en el medio rural: situación actual y líneas de mejora</p> <p>Presupuesto y gasto público, Nº 102, 2021</p>
A38	CÉSAR GARCÍA NOVOA	<p>Consecuencias fiscales de las situaciones de crisis matrimonial</p> <p>Foro galego: revista xurídica, Nº. 209 (enero-junio), 2021</p>



# TRIBUNALAK TRIBUNALES

## JURISPRUDENTZIA, ADMINISTRAZIO-DOKTRINA ETA EPAI IRUZKINDUNAK JURISPRUDENCIA, DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y SENTENCIAS COMENTADAS

<b>T01</b> 	JAVIER MORENO GARCÍA	<p>El alcance material de la reserva de jurisdicción del art. 117.3 CE: la STC 141/2020 y las medidas cautelares adoptadas por la Administración Tributaria en sede judicial</p> <p>Revista Vasca de Administración Pública, Nº 120 (mayo-agosto 2021)</p>
<b>T02</b>	ANTONIO LONGÁS LAFUENTE	<p>Regularización íntegra del IVA en procedimientos de comprobación limitada</p> <p>Análisis de las RRTEAC de 26 de febrero de 2020, RG 2449/2017, y de 17 de septiembre de 2020, RG 281/2018, y de la STS de 26 de mayo de 2021, rec. núm. 574/2020</p> <p>Revista de contabilidad y tributación, Nº 463, 2021</p>
<b>T03</b>	ALFONSO SANZ CLAVIJO	<p>La Administración tributaria no precisa probar la existencia de ánimo defraudatorio para aplicar la presunción del artículo 1 del Reglamento del IRPF</p> <p>Análisis de la RTEAC de 22 de abril de 2021, RG 2016/2020</p> <p>Revista de contabilidad y tributación, Nº 463, 2021</p>
<b>T04</b>	BORJA GARIN BALLESTEROS	<p>La interpretación del deber de buena administración en la jurisprudencia del Tribunal Supremo</p> <p>Análisis de la STS de 15 de marzo de 2021, rec. núm. 526/2020</p> <p>Revista de contabilidad y tributación, Nº 463, 2021</p>
<b>T05</b>	CARLOS XIOL RÍOS	<p>En la impugnación indirecta de una ordenanza fiscal puede alegarse omisión o la insuficiencia del informe técnico-económico, sólo si es determinante de la configuración, coste global y reparto del importe de las tasas. La simple actualización de la tarifa no exige nuevo informe</p> <p>La administración práctica, Nº. 8, 2021</p>
<b>T06</b>	ANTONIO VICTORIA SÁNCHEZ	<p>Sentencias relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) dictadas por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en el primer semestre de 2021</p> <p>Actum fiscal, Nº. 173-174, 2021</p>
<b>T07</b>	LEONOR TORIBIO BERNÁRDEZ	<p>A vueltas con la posible sujeción a IVA de las operaciones entre una sociedad y sus socios profesionales</p> <p>Importante reacción a la postura administrativa en recientes pronunciamientos jurisdiccionales</p> <p>Diario La Ley, Nº 9934, 2021</p>



T08	JOSÉ DANIEL SÁNCHEZ MANZANO	La ordenación jurídica de la sucesión en materia tributaria como actual lastre inherente al régimen fiscal especial de la reestructuración empresarial  Quincena fiscal, Nº 15-16, 2021
T09	DIANA FERRER VIDAL	La calificación de la renta oculta que excede del porcentaje de participación en el ajuste secundario  Análisis de la STS de 17 de diciembre de 2020  Quincena fiscal, Nº 15-16, 2021
T10	IGNASI BELDA	Consideraciones entorno a la (in)constitucionalidad del impuesto catalán sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica  Quincena fiscal, Nº 17, 2021
T11	JOSÉ MANUEL CALDERÓN CARRERO	Nueva doctrina de la Audiencia Nacional sobre la interpretación de la exención del art. 14.1.h) TRLIRNR a la luz de la jurisprudencia del TJUE sobre sociedades holdings intermedias  Quincena fiscal, Nº 17, 2021
T12	BEATRIZ MORENO SERRANO	El IIVTNU en los contratos de arrendamiento financiero  Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados, Nº. 11 (noviembre), 2021

# DOKUMENTU INTERESGARRIAK

## DOCUMENTOS DE INTERÉS

### COYUNTURA EN UN CLIC (BOLETÍN OCTUBRE 2021)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clic/es\\_clic/adjuntos/clic1021.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clic/es_clic/adjuntos/clic1021.pdf)

EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clic/eu\\_clic/adjuntos/dida1021.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clic/eu_clic/adjuntos/dida1021.pdf)

### ASTEKONOMIA (RESUMEN SEMANAL DEL 27 DE SEPTIEMBRE AL 1 DE OCTUBRE 2021)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es\\_clic/adjuntos/2021-10-01-gaztelaniaz.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es_clic/adjuntos/2021-10-01-gaztelaniaz.pdf)

EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu\\_clic/adjuntos/2021-10-01-euskaraz.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu_clic/adjuntos/2021-10-01-euskaraz.pdf)

### ASTEKONOMIA (RESUMEN SEMANAL DEL 4 AL 8 DE OCTUBRE 2021)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es\\_clic/adjuntos/2021-10-08-gaztelaniaz.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es_clic/adjuntos/2021-10-08-gaztelaniaz.pdf)

EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu\\_clic/adjuntos/2021-10-08-euskaraz.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu_clic/adjuntos/2021-10-08-euskaraz.pdf)

### ASTEKONOMIA (RESUMEN SEMANAL DEL 11 AL 15 DE OCTUBRE 2021)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es\\_clic/adjuntos/2021-10-15-gaztelaniaz.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es_clic/adjuntos/2021-10-15-gaztelaniaz.pdf)

EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu\\_clic/adjuntos/2021-10-15-euskaraz.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu_clic/adjuntos/2021-10-15-euskaraz.pdf)

### ASTEKONOMIA (RESUMEN SEMANAL DEL 18 AL 22 DE OCTUBRE 2021)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es\\_clic/adjuntos/2021-10-22-gaztelaniaz.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es_clic/adjuntos/2021-10-22-gaztelaniaz.pdf)

EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu\\_clic/adjuntos/2021-10-22-euskaraz.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu_clic/adjuntos/2021-10-22-euskaraz.pdf)

### ASTEKONOMIA (RESUMEN SEMANAL DEL 125 AL 29 DE OCTUBRE 2021)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es\\_clic/adjuntos/2021-10-29-gaztelaniaz.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es_clic/adjuntos/2021-10-29-gaztelaniaz.pdf)

EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu\\_clic/adjuntos/2021-10-29-euskaraz.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu_clic/adjuntos/2021-10-29-euskaraz.pdf)

### TERMÓMETRO ECONÓMICO (SEPTIEMBRE 2021)

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

GOBIERNO VASCO

CASTELLANO: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/termometro/es\\_def/adjuntos/Termometro-2021-09-septiembre.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/termometro/es_def/adjuntos/Termometro-2021-09-septiembre.pdf)

EUSKERA: [https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/termometro/eu\\_def/adjuntos/Termometro-2021-09-iraila.pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/termometro/eu_def/adjuntos/Termometro-2021-09-iraila.pdf)

# Artikuluak

---

# Artículos



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

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
2. LA TRIBUTACIÓN POR EL SUMINISTRO DE LAS HERRAMIENTAS, MEDIOS Y EQUIPOS NECESARIOS PARA EL DESARROLLO DEL TRABAJO A DISTANCIA Y LOS SERVICIOS NECESARIOS PARA SU CORRECTO FUNCIONAMIENTO.
  - 2.1. CUANDO TALES ELEMENTOS NO SEAN SUSCEPTIBLES DE UTILIZACIÓN PRIVADA.
  - 2.2. CUANDO TALES ELEMENTOS SEAN SUSCEPTIBLES DE UTILIZACIÓN PRIVADA Y LOS ENTREGUE EL EMPLEADOR.
  - 2.3. CUANDO TALES ELEMENTOS SEAN SUSCEPTIBLES DE UTILIZACIÓN PRIVADA Y EL EMPLEADOR ABONE EN DINERO A LOS TRABAJADORES EL COSTE DE SU ADQUISICIÓN O MANTENIMIENTO.
3. LA TRIBUTACIÓN DE LA COMPENSACIÓN DE LOS GASTOS QUE, POR LA PRESTACIÓN LABORAL A DISTANCIA, SOPORTE EL TRABAJADOR.
4. EL NO DEVENGO DEL IVA.
5. CONCLUSIONES.
6. BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

Una de las principales cuestiones que planteó la aprobación del Real Decreto- ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia (hoy Ley 10/2021, de 9 de julio, de trabajo a distancia), es cómo afectará al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los empleados, cuya respuesta no resulta clara ni sencilla con base en la normativa actual. En concreto, su impacto fiscal se podrá producir tanto por la obligación del empleador de suministrar las herramientas, medios y equipos necesarios para el desarrollo del trabajo a distancia como por su deber de compensar los gastos, directos e indirectos, que, por la prestación laboral, soporte el trabajador. Así pues, la determinación de su incidencia en la tributación sobre la renta de los empleados constituye el objeto del presente trabajo, resaltando al mismo tiempo las principales problemáticas que se plantean y aportando determinadas propuestas normativas de mejora.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Una de las inevitables consecuencias derivadas de la fuerte crisis económica y sanitaria producida por la Covid-19 ha sido la generalización del trabajo a distancia, es decir, la realización de la prestación laboral por cuenta ajena fuera del centro de trabajo (normalmente desde la vivienda habitual) con el fin de evitar la propagación de la pandemia.

De hecho, tal es actualmente su relevancia tanto a nivel nacional como internacional que, a pesar de la complicada situación en la que se encuentran los poderes públicos, se aprobó el Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia, el cual, tras ser convalidado por el Congreso de los Diputados y tramitado como proyecto de ley, ha dado lugar a la Ley 10/2021, de 9 de julio, de trabajo a distancia.

En ambos casos, su art. 2.a) define el trabajo a distancia como una «forma de organización del trabajo o de realización de la actividad laboral conforme a la cual esta se presta en el domicilio de la persona trabajadora o en el lugar elegido por esta, durante toda su jornada o parte de ella, con carácter regular», contemplando el art. 2.b) como subespecie del mismo el teletrabajo (entendido como el «trabajo a distancia que se lleva a cabo mediante el uso exclusivo o prevalente de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación»). Sin embargo, para que el trabajo a distancia se entienda regular y resulte de aplicación tal normativa, el art. 1 requiere que, en un período de referencia de tres meses, sea de un mínimo del 30 % de la jornada laboral, o el porcentaje proporcional equivalente en función de la duración del contrato de trabajo. De este modo, dicha regulación se ha aprobado con el objetivo de proporcionar una regulación suficiente, transversal e integrada en una norma sustantiva única que dé respuesta a las diversas necesidades que derivan de esta forma de trabajar, y, dentro del fin de equilibrar las ventajas que supone para las empresas y las personas trabajadoras (garantizando especialmente el principio de igualdad de trato en las condiciones profesionales —sobre todo, en términos retribución—), se han abordado dos cuestiones que podrán tener un impacto directo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de los empleados.

..//..



Jesus Antonio Gómez Asensio

## RESUMEN

La Directiva de antielusión fiscal 2016/1164, tiene como objetivos implementar los mecanismos necesarios para la homogeneización de criterios fiscales conjuntos entre los veintiocho países de la Unión, con la finalidad de evitar, o al menos dificultar, la implementación de técnicas de elusión fiscal por parte de grupos de sociedades y personas físicas con altos patrimonios, elevando la recaudación tributaria que redunde en beneficio de los ciudadanos en general.

En España, esta Directiva ha supuesto la transposición mediante la aprobación de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal.

229



Juan Ramón Pérez Tena  
Universidad Autónoma de Barcelona

## RESUMEN

La reacción legal contra el fraude fiscal en España trae en 2021 otra ley antifraude, que, entre otras medidas, incluye en la Ley General Tributaria una obligación formal, artículo 29.2 j), y un nuevo precepto sancionador, artículo 201 bis, esta vez relativos al software de doble uso, entendido como herramienta informática de falseamiento sistemático de los documentos oficiales de la actividad económica. El objeto del presente trabajo es el estudio de dicho instrumento y su régimen de infracciones tributarias permanentes, a la luz de los principios de la potestad sancionadora tributaria afectados por tal modalidad punitiva.

229



Abelardo Delgado Pacheco  
Universidad Autónoma de Madrid

## RESUMEN

Una Administración tributaria necesita disponer de datos o de información relativa a los contribuyentes. En estas líneas, abordaremos el equilibrio que debe existir hoy entre la potestad de obtención de información tributaria y el derecho a la intimidad, tanto en su vertiente estricta como en su manifestación de derecho a la protección de datos. Analizaremos esta cuestión desde la perspectiva del artículo 18 de la Constitución española, pero también desde la que da la doctrina construida sobre los artículos 7 y 8 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea y el artículo 8 del Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, acudiendo a la jurisprudencia tanto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea como del Tribunal Europeo de Derechos Humanos.

El concepto de ventaja fiscal en el régimen de diferimiento tributario ante la ausencia de motivo económico válido, antes y después de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre

A07

Revista de contabilidad y tributación, N° 463, 2021



Germán Rodrigo Chaques  
Centro de Estudios Financieros

## RESUMEN

En este artículo, se analiza el concepto de beneficio fiscal en caso de que no concurren motivos económicos válidos y la transacción se realice principalmente por motivos de evasión o fraude que, en la práctica administrativa, suele concluir con la exclusión total del régimen de diferimiento aun cuando la ventaja fiscal suele ser normalmente bien identificada y no tiene por qué coincidir con la operación principal ni con los impuestos previstos en la Directiva Europea.

229





Eva María Sánchez Sánchez  
Universidad Rey Juan Carlos

## RESUMEN

El auge de determinadas actividades digitales y de nuevos modelos de empresas trae consigo innumerables beneficios y oportunidades, pero también se ha vuelto un reto para los sistemas fiscales actuales, que requiere ajustes en nuestras normas y sistemas tradicionales. El marco fiscal internacional debe adaptarse a la sensibilidad cambiante de las empresas digitales, para adoptar medidas coordinadas a fin de evitar el peligro de doble imposición. La Unión Europea manifiesta su voluntad de trabajar para dar soluciones de ámbito mundial en el seno de la OCDE, para adaptar nuestras normas en el ámbito de la fiscalidad, dado el carácter global de esta cuestión. Muchos Estados entre los que se encuentra España han adoptado unilateralmente medidas impositivas provisionales hasta tanto no haya una fiscalidad mundial para atenuar la elusión fiscal de estas compañías digitales.



**José M. Domínguez Martínez**  
**Catedrático de Economía Aplicada (Hacienda Pública)**  
**Universidad de Málaga**  
**Director del proyecto de educación financiera Edufinet**

**Carmen Molina Garrido**  
**Doctora en Economía**  
**Profesor contratado Doctor en el Departamento de Economía Aplicada (Hacienda Pública)**  
**Universidad de Málaga**

## SUMARIO

### Índice

1. Introducción
2. El marco fiscal internacional de las sociedades: una arquitectura vulnerable al cambio económico
3. La evolución de la tributación de las sociedades en el contexto internacional: el fenómeno BEPS
4. La revisión del marco fiscal internacional de las sociedades: antecedentes
5. La adopción del acuerdo del G7 de junio de 2021
6. Valoración y perspectivas
7. Referencias bibliográficas
8. ANEXO

Queremos saber su opinión sobre este documento de trabajo

## RESUMEN

Este trabajo tiene como objetivo ofrecer una visión introductoria acerca del alcance y las implicaciones de la reforma del marco internacional de la fiscalidad de las multinacionales acordada en la reunión del G7 de junio de 2021 y posteriormente asumida por 132 países, así como por el G20. Inicialmente se exponen los fundamentos del sistema que ha estado vigente desde hace un siglo, así como las deficiencias puestas de manifiesto a lo largo del tiempo, acentuadas en un contexto de globalización y digitalización. Posteriormente, tras aludir a los antecedentes sobre la materia, se efectúa un repaso del desarrollo del proyecto impulsado por la OCDE para hacer frente al fenómeno BEPS, en el que se basa el referido acuerdo del G7. Los principales aspectos de éste, sustentando en los denominados Pilares Uno y Dos, son objeto de exposición y análisis. Su implementación representa un hito de gran trascendencia que dará lugar a una importante transformación en el ámbito de la fiscalidad de las multinacionales.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

El análisis de las consecuencias de la fiscalidad en el plano internacional está presente ya en los primeros tratados de los economistas clásicos, y representa una preocupación permanente entre los hacendistas. Así, no es de extrañar que cuando, en la segunda década del siglo XX, se establecieron los principios rectores que habían de regular la aplicación de los impuestos sobre actividades y flujos económicos transnacionales se recurriera a significados representantes de la academia (League of Nations, 1923).

El marco que rige en la actualidad para el tratamiento fiscal de los beneficios de las sociedades que actúan en el ámbito internacional encuentra sus raíces en el sistema aprobado hace ya casi un siglo por la Liga de las Naciones. Se trata de un sistema que funcionaba bastante bien cuando las economías nacionales estaban poco integradas y el grueso de las transacciones económicas correspondía a bienes materiales. A medida que se fue produciendo una mayor integración económica, se ha ido avanzando en la digitalización y ha aumentado el peso de los intangibles, sus deficiencias se fueron poniendo de manifiesto. En estas circunstancias, acentuadas por los adelantos tecnológicos y la facilidad para la realización telemática de transacciones financieras, la tarea del gravamen de los beneficios de las corporaciones multinacionales se hace mucho más difícil y compleja, en un marco donde, de por sí, viene incrementándose la complejidad de la fiscalidad de las multinacionales (Asen, 2021).

Aun dentro del aparente respeto del marco legal vigente, tales corporaciones tienen la oportunidad de establecer esquemas empresariales para distribuir nominativamente sus flujos de ingresos y gastos, con independencia de cuál sea su sustrato real, a fin de minimizar su carga tributaria total.

../..



**Jorge de Juan Casadevall**  
**Profesor de Derecho Financiero y Tributario**  
**Universidad Internacional de Cataluña**  
**Abogado del Estado (Exc.)**  
**Socio de Crowe**

## SUMARIO

1. VENTAJAS ECONÓMICAS Y FISCALES DE LA SOCIEDAD DE CARTERA FAMILIAR.
2. LA EXENCIÓN DE LA SOCIEDAD DE CARTERA EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.
3. LA RELATIVIZACIÓN DE LA SUSTANCIA ECONÓMICA EXIGIBLE A LA SOCIEDAD HOLDING: LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 19 DE OCTUBRE DE 2017.
4. LA DUDOSA COMPATIBILIDAD DEL CRITERIO FLEXIBLE DE LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 19 DE OCTUBRE DE 2017 CON EL DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA.
5. CONCLUSIONES. BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

El autor analiza los requisitos para la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de las holding familiares y, en particular, la exigencia de que dispongan de una organización de medios materiales y humanos para dirigir y gestionar la participación en sociedades operativas. La sentencia del Tribunal Supremo de 19 de octubre de 2017 ha relativizado este requisito de sustancia económica hasta el punto de diluirlo en la mera coincidencia subjetiva de un mismo administrador en la sociedad de cartera y en las sociedades participadas. Sin embargo, y desde una perspectiva del Derecho de la Unión Europea, este criterio funcional puede colisionar con la jurisprudencia comunitaria, y en particular con la doctrina "Cadbury Schweppes", hoy codificada por el art. 6 de la Directiva contra la elusión fiscal. El autor sostiene que el citado criterio funcional del Tribunal Supremo podría ser contrario al Derecho de la Unión y que existiría base legal para elevar una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

## CONTENIDO

### 1. VENTAJAS ECONÓMICAS Y FISCALES DE LA SOCIEDAD DE CARTERA FAMILIAR

Desde un punto de vista puramente económico, una estructura plurisocietaria familiar, carente de una sociedad cabecera unificadora de todo el grupo familiar, plantea problemas en términos de eficiente asignación de los activos empresariales a las distintas entidades, confunde las actividades empresariales con las de mera administración, carece de la posibilidad de consolidar cuentas y, por ende, de mostrar a terceros el potencial real del negocio dificultando el acceso a financiación externa o, en fin, imposibilita las sinergias de unos servicios comunes de carácter administrativo, financiero o de otra naturaleza.

Desde un punto de vista estrictamente tributario, el interés reside en mitigar el coste fiscal de la distribución de dividendos en sede de persona física, remansando el beneficio en la sociedad matriz para que pueda canalizarlo a inversiones o financiación de otras entidades del grupo, por lo que elimina la doble imposición interna o la retención de dividendos, o la tributación de plusvalías por transmisión de participaciones. Sin olvidar el deficiente aprovechamiento de bases impositivas negativas, los riesgos de ajustes fiscales por operaciones vinculadas, o las reversiones fiscales de cartera del Real Decreto-ley 3/2016, de 3 de diciembre, que pueden mitigarse con la inclusión de las participadas en el perímetro de consolidación fiscal. A ello habría que añadir, en cuanto aquí nos interesa, las mayores facilidades que presenta el cumplimiento de los requisitos para gozar de los beneficios fiscales de la empresa familiar, facilitando el cumplimiento de los requisitos de funciones de dirección e, incluso, flexibilizando el umbral participativo mediante el sencillo expediente de encadenar varias holding (vgr. tres socios que aportan a una holding de nueva creación su respectivo 4% en la subholding, pasando a ostentar cada uno de ellas un 33% en la nueva entidad).

El proceso de creación de esa holding familiar puede exigir la realización de procesos de reestructuración empresarial como fusiones, escisiones, aportaciones no dinerarias o canjes de acciones, que sólo podrán beneficiarse del régimen de neutralidad fiscal en la medida en que superen el business purpose test. Con el loable propósito de extirpar las distorsiones fiscales que lastran la realización del mercado interior, la Directiva 90/434/CEE, del Consejo, de 23 de julio, posteriormente derogada y sustituida por la Directiva 2009/133/CE, del Consejo, de 17 de octubre, regulaba el régimen fiscal común aplicable a fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades en diferentes Estados miembros. La principal distorsión fiscal que podría afectar a estas reestructuraciones empresariales es el gravamen de las plusvalías o rentas que estas operaciones societarias aflorarían. En este sentido, la diferencia entre el valor real entre los activos y pasivos transferidos y su valor fiscal en el momento de realizarse estas operaciones, sólo se someterán a imposición cuando se realicen efectivamente.

..//..



**Yolanda Martínez Muñoz**  
**Catedrática de Derecho Financiero y Tributario**  
**Universidad de Alicante**

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
2. EL CUMPLIMIENTO COOPERATIVO EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO.
3. EL COMPLIANCE TRIBUTARIO EN LA NORMA UNE 19602.
4. LA INCIDENCIA DEL COMPLIANCE EN LA RESPONSABILIDAD POR ILÍCITOS TRIBUTARIOS
5. REFLEXIONES FINALES.

BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

La norma UNE 19602 sobre sistemas de gestión de compliance tributario constituye un elemento esencial de fomento de una verdadera cultura de cumplimiento tributario. El diseño e implantación de un modelo de prevención de riesgos fiscales por las organizaciones supone la aceptación de una relación más transparente y cooperativa con la Administración tributaria. De este modo, la diligencia demostrada en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y acreditada por la implantación de un modelo de compliance fiscal, evidencia la ausencia de culpabilidad del obligado tributario, justificando la exclusión de responsabilidad en el ámbito administrativo. La buena fe del contribuyente, que apuesta por el cumplimiento de las normas fiscales, debería significar la exoneración de su responsabilidad por ausencia de culpabilidad.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Como señala Soler Roch (2012), la falta de confianza conduce a la ausencia de seguridad jurídica y la incertidumbre nos conduce al riesgo. Riesgo que puede afectar tanto a la Administración tributaria como a los contribuyentes, puesto que, de acuerdo con la opinión del profesor Tipke (2002), una moral tributaria deficiente es reflejo de la deficiente moral fiscal del Estado.

En este marco, una perspectiva más colaborativa dirigida al cumplimiento fiscal podría reducir la inseguridad jurídica de aquellos contribuyentes calificados de bajo riesgo y permitir a la Administración tributaria destinar los recursos disponibles a exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias de aquellos contribuyentes que presentan índices de riesgo fiscal más elevados, fomentando de esta forma la confianza mutua en la aplicación del sistema tributario. Porque no debemos olvidar que, de acuerdo con el artículo 103.1 de la Constitución española (en adelante, CE), la Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y debe actuar para ello de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho.

En este sentido, el Plan de Prevención del Fraude Fiscal del año 2005 ya señaló que era un error basarse en la idea de que los contribuyentes realizan «un cálculo económico, racional de beneficios, costes y riesgos individuales» para adoptar una decisión acerca del cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias. Parece que es necesario ir más allá para determinar la razón por la cual un contribuyente decide cumplir o incumplir su deber de contribuir, resultando determinante, en este punto, la actitud del contribuyente frente a la observancia de sus obligaciones tributarias. Por esta razón, no resulta suficiente establecer un sistema coactivo para prevenir el incumplimiento, sino que es necesaria la colaboración voluntaria de los contribuyentes, de manera que, en su actualización, el Plan de Prevención del Fraude Fiscal del año 2008 incluyó la relación cooperativa como medida de fomento del cumplimiento voluntario. De esta forma, resulta posible distinguir diversas categorías de contribuyentes en función del perfil de riesgo que presentan, y de dicho perfil de riesgo dependerá el tipo de relación que el contribuyente pueda tener con las autoridades fiscales. La clasificación de los contribuyentes en función del riesgo fiscal va a permitir además a la Administración tributaria organizar las distintas medidas preventivas, disuasorias o sancionadoras del incumplimiento atendiendo para ello a un enfoque responsivo. Como afirma Menéndez Fernández (2019), «solo hace falta que las administraciones tributarias, y en concreto la AEAT, se lo crean y actúen en esta línea colaboradora».

En este orden de ideas, como el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por todos los contribuyentes resulta prácticamente inviable, la aplicación del sistema tributario podría derivar en una combinación entre colaboración y coacción, identificando en cada caso la actuación más idónea por parte de la Administración. De este modo, siguiendo la pirámide de cumplimiento australiana, un contribuyente que coopere obtendría una relación de cooperación con la Administración tributaria, y un contribuyente agresivo tendría una reacción punitiva. Así pues, los contribuyentes cumplidores, que aceptan formar parte de una relación de carácter cooperativo, deberían obtener una respuesta colaborativa por parte de la Administración que fomente la confianza y el entendimiento mutuo, mientras que para los contribuyentes incumplidores, decididos a continuar con el incumplimiento, la única respuesta posible sería la aplicación de medidas sancionadoras.

..//..



Aitor Navarro Ibarrola  
Profesor ayudante doctor  
Universidad Carlos III

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
2. EXPLICACIÓN DE LAS MEDIDAS GLOBE.
3. EFECTOS Y FINALIDAD DE GLOBE.
4. PROBLEMAS DE COMPATIBILIDAD EN LA IMPLEMENTACIÓN DE GLOBE.
5. CONCLUSIONES.

## BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

La iniciativa GloBE de tributación mínima, impulsada por la OCDE, va a alterar de manera significativa la distribución de la potestad tributaria sobre rentas transfronterizas, limitando la competencia fiscal por debajo del gravamen mínimo que el Marco Inclusivo acuerde para lograr un aumento de la recaudación en términos agregados. Pese a su relevancia, en el transcurso del proyecto no se han abordado de manera adecuada las implicaciones de política fiscal que conlleva la adopción de las medidas propuestas, ni los problemas referidos a su adecuada implementación. Estas cuestiones se abordan en el presente trabajo.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

La publicación en 2015 de los informes finales de la iniciativa BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) dio lugar a que la OCDE redirigiese su atención y recursos a abordar cuestiones referidas a los retos que la digitalización de la economía plantea en el ámbito tributario (OECD, 2018), sobre todo para plantear la manera más adecuada de otorgar potestad de gravamen a jurisdicciones de mercado. No obstante, en enero de 2019 la OCDE desveló que en el seno del Marco Inclusivo (Inclusive Framework) se trabajaba en un proyecto paralelo para abordar problemas referidos a la erosión de bases y el traslado de beneficios no resueltos hasta el momento (OECD, 2019a). En esta primera mención al denominado Pilar 2 o GloBE (Global anti-Base Erosion proposal), se señaló que el objetivo de la propuesta es reforzar la posibilidad de que un Estado grave aquellos beneficios que otra jurisdicción ha decidido no gravar o gravar a un tipo efectivo bajo. A partir de ese momento, el desarrollo del proyecto ha dado lugar a la publicación de varios documentos que, de manera fragmentada, razonan sobre la motivación de política fiscal que justifica la adopción de las medidas propuestas y plantean, con más o menos detalle, las medidas que se deberían adoptar para alcanzar este objetivo. A la citada nota publicada en enero, siguió apenas un mes más tarde un documento de consulta pública que sentaba las bases para el desarrollo del proyecto (OECD, 2019b), un programa de trabajo para alcanzar una solución consensuada a los retos fiscales planteados por la digitalización de la economía (OECD, 2019c), otro documento de consulta pública centrado principalmente en aspectos técnicos (OECD, 2019d), una declaración conjunta de la OCDE y el G20 apoyando la propuesta (OECD, 2020a) y un informe destinado a los ministros de finanzas del G20 (OECD, 2020b). Por fin, el 12 de octubre de 2020, la OCDE publicó el borrador definitivo, denominado Pillar Two Blueprint (OECD, 2020c); sus 248 páginas dan cuenta de la complejidad técnica que supone la adopción uniforme y coordinada de la propuesta entre los miembros del Marco Inclusivo.

A pesar de los múltiples documentos publicados hasta la fecha y su extensión, el tratamiento de cuestiones de política fiscal sobre la finalidad del proyecto, su impacto en la economía y en el comportamiento de los agentes económicos implicados –grupos multinacionales, administraciones tributarias y legisladores– resulta decepcionante si uno toma en consideración las implicaciones de su efectiva implementación. Las escasas líneas que la OCDE dedica a esta cuestión se pueden condensar en tres puntos.

El primer aspecto sobre el que la OCDE incide para justificar la adopción de GloBE se refiere a la frustración expresada por ciertos miembros del Marco Inclusivo –no debe olvidarse que la medida fue inicialmente propuesta por Francia y Alemania – por el hecho de que las medidas propuestas en BEPS no abordan de manera exhaustiva los riesgos que entrañan las estructuras encaminadas a generar un traslado de beneficios a entidades sujetas a niveles de tributación bajos o nulos. El riesgo sería especialmente elevado en el contexto de beneficios generados por activos intangibles, entidades con un capital muy elevado que generan beneficios (sic), financiación intragrupo o actividades similares (OECD, 2019b: par. 89; OECD, 2019c: par. 53). El segundo punto se refiere a la incidencia del proyecto sobre la soberanía fiscal.

../..



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

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
2. LA EFICACIA DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA Y LA ADOPCIÓN DE UN ENFOQUE RESPONSIVO COMO FUNDAMENTO PARA LA UTILIZACIÓN DE LA INTELIGENCIA ARTIFICIAL EN LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA.
3. EL RECURSO A LA INTELIGENCIA ARTIFICIAL POR DIFERENTES ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS Y LA IMPORTANCIA DE LA COMPENSIBILIDAD DEL SISTEMA COMO REQUISITO PARA SU FIABILIDAD.
4. LA PROTECCIÓN DE LA INTIMIDAD Y DE LA GESTIÓN DE LOS DATOS PERSONALES EN LOS SISTEMAS DE INTELIGENCIA ARTIFICIAL EMPLEADOS POR LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS.
5. LA OPACIDAD DEL FUNCIONAMIENTO DE LOS SISTEMAS DE INTELIGENCIA ARTIFICIAL UTILIZADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y SU INCIDENCIA EN LA GARANTÍA DEL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.

## BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

El presente trabajo tiene por objeto examinar la utilización de la inteligencia artificial por las Administraciones tributarias y realizar un breve análisis de recientes pronunciamientos administrativos o jurisprudenciales dictados en España, Francia, Italia y Holanda sobre dicho uso. Esto nos permitirá realizar un estudio sobre la incidencia del uso de la inteligencia artificial sobre el derecho a la intimidad de los contribuyentes y el derecho a la protección de datos. Igualmente, analizaremos la falta de transparencia respecto del funcionamiento de dichos algoritmos y su posible incidencia en el principio de seguridad jurídica en su manifestación de interdicción de la arbitrariedad.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

En uno de sus números del año 2017, The Economist afirmaba que el recurso más valioso del mundo ya no era el petróleo sino los datos. Este hecho posiblemente explique que, desde el año 2014, la Comisión Europea haya abogado por el desarrollo de una economía ágil en el manejo de los datos. Ejemplo de ello es la entrada en vigor del Reglamento sobre la libre circulación de datos no personales [Reglamento (UE) 2018/1807 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de noviembre de 2018] o el Reglamento General de Protección de Datos [Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016].

Posteriormente, en diciembre de 2018, la Comisión Europea presentó un Plan coordinado sobre el desarrollo y uso de la inteligencia artificial firmado por los Estados miembros de la Unión Europea, Noruega y Suiza. Según lo establecido por la Comisión Europea (2018: 1), el objetivo del citado Plan «es que Europa se convierta en la región líder del mundo para el desarrollo y despliegue de una inteligencia artificial vanguardista, ética y segura, promoviendo un enfoque centrado en el ser humano en el contexto global». A este respecto, considera la Comisión Europea (2018: 14) que la actual expansión de la inteligencia artificial «es impulsada por la disponibilidad de grandes conjuntos de datos combinados con incrementos de potencia informática y conectividad».

En línea con lo anterior, en abril de 2019, el Grupo Independiente de Expertos de Alto Nivel sobre la Inteligencia Artificial creado por la Comisión Europea publicó las Directrices éticas para una inteligencia artificial fiable. En dicho documento, el citado grupo en las personas y se fundamentan en el compromiso de utilizarlos al servicio de la humanidad y del bien común, debido a que, a pesar de que ofrecen infinitas oportunidades, estos sistemas también conllevan determinados riesgos a los que hay que hacer frente de manera adecuada y proporcionada. A tal efecto se establece una lista no exhaustiva con los requisitos para una inteligencia artificial fiable y que son: acción y supervisión humanas; solidez técnica y seguridad; gestión de la privacidad y de los datos; transparencia; diversidad, no discriminación y equidad; bienestar social y ambiental; y rendición de cuentas.

..//..





**Antonio Vaquera García**  
**Profesor Titular de Derecho Financiero**  
**Universidad de León**

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN. LA RESIDENCIA FISCAL DE LOS TRABAJADORES DESPLAZADOS Y LOS PROBLEMAS DERIVADOS DE LA MISMA.
2. LAS EXENCIONES EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS DE LAS RENTAS OBTENIDAS POR TRABAJADORES DESPLAZADOS AL EXTRANJERO.
3. REGULACIÓN DE LA FISCALIDAD DE LOS TRABAJADORES DESPLAZADOS EN LOS CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN.
4. RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL PARA LOS TRABAJADORES QUE ADQUIEREN SU RESIDENCIA FISCAL EN ESPAÑA POR DESPLAZAMIENTO.
5. REFLEXIONES FINALES.

BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

El objetivo del presente trabajo consiste en analizar las cuestiones básicas a tener en cuenta en el momento de afrontar la imprescindible y estratégica gestión multinacional del capital humano en el ámbito de la tributación. Para ello, se examinan los aspectos fiscales más relevantes a tener en cuenta por las empresas y los trabajadores durante la duración de un desplazamiento al extranjero, además de abordar cómo se incardinan dichas circunstancias con los convenios de doble imposición y con el régimen fiscal de los impatriados.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN. LA RESIDENCIA FISCAL DE LOS TRABAJADORES DESPLAZADOS Y LOS PROBLEMAS DERIVADOS DE LA MISMA

En la actualidad nos encontramos ante un proceso de globalización económica caracterizado por un constante movimiento de personas, capitales, bienes y servicios entre los distintos Estados. Esta situación, genera un mayor grado de deslocalización y ha desencadenado diversas acciones por parte de los Estados con la finalidad de favorecer su salida al extranjero mejorando así la competitividad internacional de sus empresas y la apertura de sus respectivas economías. Como consecuencia de la crisis económica que ha afectado al mundo empresarial durante los últimos años y, en concreto, la contracción del mercado doméstico, las empresas españolas se han visto en la necesidad de ampliar horizontes y probar suerte en distintos mercados internacionales, con la finalidad de diversificar sus riesgos y buscar nuevas oportunidades de negocio. En España, las exportaciones de bienes y servicios significaron durante los años 2015 a 2020 más del 20% del PIB (en 2020: 23,94%) y llegan a mercados cada vez más alejados de la Unión Europea.

Los desplazamientos de personas y trabajadores entre países genera también la necesidad de dar solución a las diferentes situaciones suscitadas con motivo de los cambios de residencia fiscal de las personas físicas; por ello, cabe apreciar una doble estrategia elaborada por los Estados con la finalidad de adaptarse a la actual situación de globalización económica desde el punto de vista del desplazamiento de sus trabajadores. Por una parte, han tratado de fomentar el desplazamiento internacional del personal cualificado de las empresas residentes que realizan operaciones internacionales sin originar la pérdida de residencia de dichos trabajadores. Por otra parte, favorecen la llegada de trabajadores cualificados procedentes de otros países, quienes adquirirán la residencia en el respectivo Estado.

Se entiende por trabajador expatriado aquel que suscribe un contrato de trabajo con una empresa en un país en concreto pero es asignado, ya sea con carácter temporal o indefinido, para prestar servicios de índole laboral al territorio de otro país. Por otra parte, nos encontramos ante un impatriado cuando, vinculado mediante un contrato laboral en el extranjero, es asignado a prestar servicios en España.

La determinación de la legislación aplicable en los supuestos de expatriación laboral se rige por normas internacionales o de la Unión Europea. Si el desplazamiento implica a un país no miembro de la Unión Europea, la determinación de la ley aplicable vendrá dada por lo previsto en el Reglamento de Roma I N.º 593/2008, según el cual la ley aplicable a los contratos será la que las partes determinen. En caso de no haberse elegido ley aplicable, la misma vendrá determinada por el lugar donde el trabajador preste sus servicios habitualmente, aún cuando haya sido desplazado con carácter temporal. En su defecto, el lugar del establecimiento del empresario que haya contratado al trabajador. O por último, el lugar en el que el contrato de trabajo tenga sus vínculos más estrechos. En caso de que el desplazamiento tenga lugar entre países miembros del espacio económico europeo, la ley aplicable vendrá determinada por la Directiva 96/71/CE.

../..



**Ignasi Belda Reig**  
**Observatorio de la Inteligencia Artificial y las Nuevas Tecnologías**  
**Universitat Internacional de Catalunya**

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.
2. SOFTWARE, HISTORIA Y EVOLUCIÓN.
3. CALIFICACIÓN FISCAL DEL SOFTWARE.
4. RELACIÓN ENTRE LOS INCENTIVOS FISCALES A LA I+D+I Y EL SOFTWARE.
5. RELACIÓN ENTRE LAS DEFINICIONES DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE Y EL SOFTWARE.
6. CONCLUSIÓN.

## BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

El paradigma tributario actual no está pensado ni diseñado para la economía del conocimiento. Es por eso por lo que, a menudo las leyes fiscales deben retorcerse para dar respuesta a nuevos retos tributarios derivados de las evoluciones tecnológicas. El caso concreto del software, es decir, la programación estructurada de computadores, no es diferente del resto de nuevas tecnologías –robótica, cripto-tecnologías, Internet of Things, Big Data, servicios digitales, etc.–. Sin embargo, de todas estas tecnologías, el software es la que tiene más historia desde que Charles Babbage y Ada Lovelace programaron las primeras computadoras en la primera mitad del siglo XIX. Es por esta razón que aún sorprende a los especialistas el mal encaje que tiene el software en las leyes fiscales nacionales e internacionales. Este artículo analiza la situación expuesta y propone medidas para regularizarla.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Son muchas las voces académicas, institucionales o doctrinales, nacionales e internacionales, que apuntan a que el actual paradigma tributario no está bien adaptado a la economía del conocimiento (Rosembuj, 2015; Alamo Cerrillo y Lagos Rodríguez, 2015; OCDE, 2018; Borrego Zabala, 2014; Colin, 2013; Belda, 2020). De hecho, tampoco el actual sistema tributario está bien adaptado al paradigma técnico-económico anterior a la economía del conocimiento, la economía digital, y es por eso por lo que a menudo se observan y documentan conflictos en el terreno jurídico entre las tecnologías de la información y las leyes fiscales.

Sin ir más lejos, uno de los conflictos de los últimos meses que más polémica ha levantado, incluso a nivel diplomático, es la reciente Directiva 2018/0073 del Consejo Europeo relativa al sistema común del impuesto sobre los servicios digitales que grava los ingresos procedentes de la prestación de determinados servicios digitales, la que insta a los países miembros a implementar el impuesto sobre determinados servicios digitales (Menéndez Moreno, 2019; Belda, 2019). No es objeto del presente artículo el análisis de esta polémica, pero se quiere utilizar el caso para ilustrar con un conflicto reciente la disonancia habitual entre las leyes tributarias y las nuevas tecnologías.

El objeto de este artículo es el análisis de la compleja relación entre el software y las leyes tributarias. Desde que hace dos siglos los primeros científicos, Ada Lovelace y Charles Babbage, comenzaron a experimentar con la programación de computadoras, la técnica ha avanzado de manera exponencial. Sin embargo, en casi doscientos años las leyes fiscales aún no han encontrado un buen encaje en un concepto que debería estar ya ciertamente superado y bien contemplado por las leyes nacionales e internacionales. Una muestra de que esto aún no es así es que hace tan sólo dos años la OCDE publicó la guía "Tax Challenges Arising from Digitalisation" (OCDE, 2018) con el fin de dar pautas a los Estados de cómo legislar al respecto. En el citado documento, la OCDE expone los diferentes modelos de negocio que permite el software, los retos tributarios que éstos suponen y algunas recomendaciones para tasar la economía digital de forma adecuada.

..//..





Jorge de Juan Casadevall  
Profesor de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Internacional de Cataluña  
Abogado del Estado (Exc.)  
Socio de Crowe Legal y Tributario BCN, S.L.P.

## SUMARIO

1. LA EMPRESA FAMILIAR COMO OBJETO DE ESTUDIO: UNA REALIDAD COMPLEJA Y POLIÉDRICA.
2. LA PREOCUPACIÓN POR LA EMPRESA FAMILIAR EN LA UNIÓN EUROPEA.
3. APROXIMACIÓN AL CONCEPTO LEGAL DE EMPRESA FAMILIAR: EL "FANTASMA DEL DERECHO".
4. EL CONCEPTO JURÍDICO-TRIBUTARIO DE EMPRESA FAMILIAR.
5. RECAPITULACIÓN: UNA PROPUESTA DE DEFINICIÓN LEGAL DESDE LA "SUSTANTIVACIÓN" DE LA LEY TRIBUTARIA.

## BIBLIOGRAFÍA

## RESUMEN

El autor intenta aislar un concepto interdisciplinar de Empresa Familiar, válido y útil para los distintos segmentos del ordenamiento jurídico que confluyen en su regulación. Para ello, parte de la identificación del objeto de estudio como una realidad compleja, en la que convergen el Derecho Mercantil, el Derecho Tributario y el Derecho Civil, y en el que existen también espacios de autorregulación a través del Protocolo Familiar. Consta que no existe un concepto jurídico preciso de Familia, ni de Empresa y, por tanto, tampoco de Empresa Familiar. Repasa el frustrado enfoque global del soft law comunitario y su deficiente absorción por nuestro Derecho interno, para concluir que el único concepto legal de Empresa Familiar es el acuñado por el Derecho Tributario que, desborda su naturaleza adjetiva fiscal, para esbozar un concepto sustantivo. Sobre la base de ese concepto jurídico-tributario, y de su imprescindible adaptación a la pauta interpretativa de la Unión Europea, puede diseñarse no sólo su privativo régimen fiscal, sino también un auténtico estatuto jurídico de la Empresa Familiar que aborde su compleja problemática.

## CONTENIDO

### 1. LA EMPRESA FAMILIAR COMO OBJETO DE ESTUDIO: UNA REALIDAD COMPLEJA Y POLIÉDRICA

La empresa familiar constituye una realidad económica poliédrica, que demanda un análisis necesariamente multidisciplinar, susceptible de diversos y complementarios enfoques de investigación y académicos, orientados siempre a profundizar en la creación de empresas, la difusión de la cultura de la emprendeduría, o la organización óptima de las estructuras de gobierno corporativo familiar. La autonomía dogmática de las Ciencias Jurídicas, con su característico enfoque epistemológico, no autoriza a desconectarla de la realidad social y económica sobre la que opera, ni tampoco a emancipar una concreta disciplina jurídica de las demás que aparecen inextricablemente asociadas a la Empresa Familiar. Por tanto, existe una doble premisa metodológica que condiciona sobremanera el estudio e investigación sobre la Empresa Familiar. En primer lugar, la íntima relación existente entre la realidad económica subyacente y su régimen jurídico. La Empresa Familiar es, de una forma apriorística, Empresa, es decir, un ente organizado que, mediante la adecuada utilización de recursos humanos y materiales, está destinado a la producción y distribución de bienes y servicios para el mercado con ánimo de lucro. Por tanto, un ente que apela a una organización empresarial óptima en la que las Ciencias de la Dirección y Administración de Empresas tienen mucho que decir, por lo que nuestro ámbito de estudio exige diálogo interactivo con otras disciplinas académicas. Además, la Empresa se califica como Familiar, es decir, alude a un vínculo de parentesco de sus miembros que, con carácter intergeneracional, conforman una comunidad de existencia o comparten un mismo proyecto vital. De ahí la singularidad de la Empresa Familiar, como centro en el que convergen dinámicas de distinta naturaleza, que obedecen a una lógica propia, a veces contrapuesta, lo que confiere una especial relevancia a los aspectos organizativos. Una buena técnica organizativa de la Empresa Familiar pasa por separar, y al mismo tiempo vincular, la dinámica familiar y la dinámica empresarial. Una buena estructura de gobierno corporativo familiar requiere observar la distinción de los tres círculos de Davis y Taguri –círculos tangentes, y a veces secantes–, a saber: Propiedad, Familia y Gestión.

..//..



**Marta González Aparicio**  
**Profesora Ayudante Doctor**  
**Área de Derecho Financiero y Tributario**  
**Universidad de León**

## SUMARIO

1. CONSIDERACIONES INICIALES.
2. LA PRESCRIPCIÓN COMO INSTITUCIÓN EXTINTIVA DE LAS DEUDAS TRIBUTARIAS.
3. FUNDAMENTO JURÍDICO DE LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA.
4. CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

La prescripción desempeña un papel fundamental como mecanismo extintivo de la deuda tributaria. Sin embargo, en distintos pronunciamientos legales, jurisprudenciales y administrativos a los que viene siendo sometida esta institución en los últimos años, se ha puesto de manifiesto una evidente contradicción con su fundamento. Este sustento se encuentra principalmente en el principio de seguridad jurídica, pero también en algunos otros principios constitucionales y administrativos que contribuyen a aquilatar los pilares de la institución. Es por ello que resulta imprescindible, a fin de retomar la senda protectora de este instituto extintivo, una correcta identificación de estos principios y de su papel en nuestro ordenamiento tributario.

## CONTENIDO

### 1. CONSIDERACIONES INICIALES

La prescripción desempeña un papel destacado como mecanismo extintivo de derechos y acciones en el Derecho, en general, y, por lo que aquí nos ocupa, en el Derecho Tributario en particular. La aplicación de este instituto extintivo, de origen iusprivatista, pero plenamente adaptado a los caracteres propios del ámbito jurídico-público, ha sido una cuestión ampliamente debatida, tanto desde los órganos de la Administración, como desde la propia jurisprudencia y también por la doctrina científica.

A este debate en torno a su aplicación y los límites de la misma no ha permanecido ajeno el legislador, mas, al contrario, pues en los últimos años ha adoptado una actitud proactiva al respecto, a través de la aprobación de distintas reformas que afectan a este instituto jurídico.

Una de las más importantes, la materializada a través de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, que tiene una de sus claves de bóveda en la inclusión del artículo 66 bis, en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), y en la imprescriptibilidad del derecho a comprobar e investigar que representa este artículo, como regla general.

Otra, previa a la antedicha, la efectuada por medio de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, que ha supuesto, de facto, la imprescriptibilidad del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria respecto a los bienes o derechos no declarados por el contribuyente.

Ante actuaciones como estas y otras similares provenientes de diversos órganos, que suponen una evidente denigración de la prescripción como mecanismo extintivo, en este caso, de la deuda tributaria, se plantea la imperiosa necesidad de analizar su fundamento jurídico, su importancia y su aplicabilidad en la defensa del mantenimiento del sustento que otorga sentido a esta institución.

Este fundamento, como expondremos a continuación, es múltiple, y se conforma por principios sólidos, muchos ellos recogidos en el propio texto constitucional.

Estos principios son los que sostienen y protegen la aplicación de un mecanismo que, basado en el transcurso del tiempo y en la inactividad de las partes, tiene por objeto evitar la eterna pendencia de derechos y obligaciones.

..//..



**Agustín Guillermo Turiel Martínez**  
**Inspector de Hacienda del Estado**  
**Delegación Especial de la A.E.A.T. de Castilla y León**  
**Profesor Asociado Universidad de León**

## SUMARIO

1. CONSIDERACIONES INICIALES.
2. CONTEXTO NORMATIVO.
3. APLICACIÓN DE LAS MEDIDAS CAUTELARES.
4. CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFÍA.

## RESUMEN

Esta investigación se adentra en analizar las medidas cautelares en el procedimiento inspector que se regulan en el artículo 146 de la LGT. Este precepto se enfrenta al reto de su adecuación al actual escenario tecnológico, en el que los soportes físicos tradicionales (libros, registros, documentos,...) se han visto sustituidos por los actuales soportes digitales (discos duros, pendrives,...), o incluso por otros medios absolutamente inmateriales, como el almacenamiento en la nube, propios del actual entorno digital.

## CONTENIDO

### 1. CONSIDERACIONES INICIALES

El presente trabajo tiene como finalidad analizar las medidas cautelares en el procedimiento de inspección, descritas en el artículo 146 de la vigente Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) y su posible aplicación a las circunstancias que se dan en el actual escenario tecnológico en el que los soportes físicos (libros, registros, documentos...) han sido sustituidos por soportes digitales (discos duros, pendrives,...), incluso absolutamente inmateriales como el almacenamiento "en la nube".

Las medidas cautelares previstas actualmente en la LGT son fruto de una evolución legislativa que también se aborda en este trabajo.

Su aplicación al entorno físico y digital constituye la parte nuclear de nuestra exposición en la que veremos hasta qué punto son factibles y útiles en el escenario tecnológico actual. Examinando las medidas cautelares en los procedimientos tributarios y, en concreto tal y como se definen en la LGT, nos encontramos con dos grupos, claramente diferenciables.

Por un lado tenemos las medidas cautelares tendentes a conseguir el cobro de la deuda tributaria. Este tipo de medidas se encuentran descritas en el artículo 81 de la LGT, dentro de la Sección 5.ª denominada "Garantías de la deuda tributaria" del Capítulo IV, llamado "La Deuda Tributaria".

Esta ubicación y la referencia a la "deuda tributaria" deja meridianamente clara la finalidad de estas medidas, que no es otra que asegurar el cobro de las deudas tributarias, así como el hecho de que la Administración Tributaria podrá aplicarlas ante una situación en la que existan indicios racionales de que, sin ellas, el cobro será imposible o, en el mejor de los casos, gravemente dificultoso.

..//..



**Patricia de Diego Rábago**  
**Abogada FSO Legal y Regulatorio**  
**Ernst & Young**

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN
2. CONTENIDO DE LA OBRA
3. REFLEXIONES FINALES

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Esta obra, muy novedosa, trata principalmente dos temas: la fiscalización de los robots para paliar los efectos negativos que puede generar su introducción en el mercado laboral, y la aplicación de las nuevas tecnologías, como la Inteligencia Artificial o el Big Data, en la Administración Tributaria. Así mismo, se estudia cómo puede verse afectada la posición de los contribuyentes.

### 2. CONTENIDO DE LA OBRA

El trabajo comienza con las reflexiones del catedrático en Derecho Financiero y Tributario, Fernando Serrano Antón, acerca de la fiscalidad y la robótica, introduciendo en el capítulo primero, cómo el impacto de la inteligencia artificial y de los robots en el Derecho Tributario ha alcanzado una gran notoriedad. Ambas tecnologías se han instalado en las actividades más avanzadas y sofisticadas con la posibilidad añadida de machine learning, lo que les permite aprender y mejorar sus capacidades de forma ilimitada. Uno de los grandes desafíos que plantean es la sustitución de los trabajadores, por eso, el reconocimiento de una nueva personalidad jurídica para los robots podría conducir al reconocimiento de una nueva capacidad impositiva. A la vista de un cambio tan radical en el mercado de trabajo, diferentes autores, como Bill Gates o el nobel de economía, R. Shiller, han sugerido que los robots deberían pagar impuestos: primero, porque compensaría los ingresos impositivos que dejarían de obtenerse de la imposición del factor trabajo -IRPF y seguridad social-, aunque podría conllevar el incremento del Impuesto sobre Sociedades debido al aumento de la productividad y segundo, porque el impuesto a los robots frenaría las desigualdades entre los trabajadores.

La robotización y la consiguiente automatización afectan a los empleados de menor cualificación que, por tanto, son los que deberían reciclarse profesionalmente para ocupar puestos de trabajo con menor riesgo de desaparición por la robotización. De lo contrario, se produciría un aumento del gasto público para financiar el aumento del paro. Por otro lado, al minorarse la renta disponible de los trabajadores, podría producirse una reducción del consumo, y por tanto podría caer la recaudación por IVA e impuestos especiales. Graetz y Michaels fueron los primeros en analizar la repercusión económica de los robots industriales en 17 países, y constataron que, entre 1993 y 2007, la introducción de robots contribuyó al crecimiento de la productividad y no redujo de forma significativa el empleo, aunque sí disminuyó la cuota de trabajadores poco cualificados. La Cuarta Revolución Industrial no es más que un proceso de innovación, y la innovación siempre ha generado riqueza y bienestar social. Diamond y Mirrlees, ambos nobeles de economía, y del Banco Mundial, son algunos de los detractores a imponer un impuesto a los robots.

En cualquier caso, la implementación de un impuesto a los robots es compleja porque plantea varios problemas. Primero, exige que pueda identificarse con precisión a los robots -habría que clasificar la maquinaria entre robots y no robots, y esa clasificación será un tanto arbitraria y es probable que aumente las distorsiones en las decisiones empresariales-. Segundo, la distinción entre trabajos repetitivos y no repetitivos no es tan clara como parece en los modelos económicos existentes. Además, si los países introdujeran unilateralmente un impuesto sobre los robots, las empresas podrían deslocalizar la producción, y no se puede defender la obligatoriedad establecida en un país para que la producción de una empresa se sitúe en el mismo.

El principio de libertad de empresas y la prohibición de los obstáculos a la libre circulación de bienes así lo exigen. Quizás el único freno a la libre decisión de establecimiento en un país depende más de la falta de trabajadores cualificados para la robotización, que la búsqueda de las mejores condiciones de tributación. La digitalización de la economía acaba con tópicos y pensamientos que eran asumidos como dogmas. Ahora, el valor añadido del modelo de negocio reside en la tecnología, antes que en los trabajadores.

En esta línea, surge la necesidad de repensar y reestructurar el sistema fiscal para que deje de descansar en los principios impositivos tradicionales y en la imposición sobre el trabajo de las personas físicas. Habrá un nuevo reparto del peso recaudatorio entre los actuales impuestos, resultando una nueva estructura del sistema fiscal. Se podría mantener que todas aquellas personas que se dotan de personas electrónicas para incorporarlas en el sistema productivo se incorporarían un gravamen en el Impuesto sobre Sociedades, o crear un gravamen específico para empresas altamente robotizadas -aunque conociendo el mercado estos impuestos acaban siendo pagados por el consumidor final-

..//..



Jesús Félix García de Pablos  
Doctor en Derecho

## RESUMEN

La reforma del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ha terminado con la discriminación hacia los ciudadanos extracomunitarios, los cuales ahora pueden disfrutar de las medidas fiscales dictadas por las Comunidades Autónomas, al mismo tiempo que ha establecido la posibilidad de que los bienes situados en países terceros puedan acceder a los beneficios fiscales estatales y autonómicos en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Por otra parte, la citada reforma establece que la base imponible será el valor de mercado de los bienes, y en el supuesto de los inmuebles por el valor de referencia que fije el Catastro.

229



Enrique de Miguel Canuto  
Universidad de Valencia

## RESUMEN

¿Cuál es la función fiscal asignada por la Directiva 2021/514 a determinados operadores de plataforma, nacionales e internacionales, respecto a los vendedores registrados que sean residentes dentro de la Unión, en el contexto del intercambio automático de información? La Directiva, a estos efectos, ha introducido tres regímenes en cuanto a los operadores de plataforma.

229





José Blasi Navés  
Col·legiat núm. 22850

## CONTENIDO

Tras un largo proceso legislativo, se ha aprobado finalmente por las Cortes Generales la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, y de modificación de diversas normas tributarias. Esta Ley se publicó en el BOE del día 10 de julio de 2021 y sus disposiciones entraron en vigor, con algunas excepciones, al día siguiente.

Son muchas las novedades que esta Ley 11/2021 incorpora, en distintos impuestos y en diferentes materias, a través de las 93 páginas que contiene su texto. No se pretende, a través de este artículo, comentar todas ellas (no sería posible), sino apuntar algunas de las más relevantes.

Así, en materia de pagos en efectivo, se reduce de 2.500 euros a 1.000 euros el importe a partir del cual no se podrán efectuar pagos en efectivo

en las operaciones en las que alguna de las partes intervinientes actúe en calidad de empresario o profesional. En consecuencia, por ejemplo, los abogados no vamos a poder cobrar en efectivo las minutas que emitamos a partir del 11 de julio de 2021 que asciendan a 1.000 euros o más, IVA incluido. No obstante, si el pagador es una persona física que justifica que no tiene su domicilio fiscal en España y que no actúa en calidad de empresario o profesional, entonces el límite es 10.000 euros (antes 15.000 euros).

En materia de recargos por presentación extemporánea de declaraciones y autoliquidaciones sin requerimiento previo, se modifica favorablemente el régimen de recargos. Como es sabido, hasta el 10 de julio de 2021, los recargos por este concepto ascendían al 5%, 10%, 15% y 20% (respectivamente, hasta 3 meses, entre 3 y 6 meses, entre

Tras un largo proceso legislativo, se ha aprobado finalmente por las Cortes Generales la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, y de modificación de diversas normas tributarias. Esta Ley se publicó en el BOE del día 10 de julio de 2021 y sus disposiciones entraron en vigor, con algunas excepciones, al día siguiente.

Son muchas las novedades que esta Ley 11/2021 incorpora, en distintos impuestos y en diferentes materias, a través de las 93 páginas que contiene su texto. No se pretende, a través de este artículo, comentar todas ellas (no sería posible), sino apuntar algunas de las más relevantes.

Así, en materia de pagos en efectivo, se reduce de 2.500 euros a 1.000 euros el importe a partir del cual no se podrán efectuar pagos en efectivo

en las operaciones en las que alguna de las partes intervinientes actúe en calidad de empresario o profesional. En consecuencia, por ejemplo, los abogados no vamos a poder cobrar en efectivo las minutas que emitamos a partir del 11 de julio de 2021 que asciendan a 1.000 euros o más, IVA incluido. No obstante, si el pagador es una persona física que justifica que no tiene su domicilio fiscal en España y que no actúa en calidad de empresario o profesional, entonces el límite es 10.000 euros (antes 15.000 euros).

En materia de recargos por presentación extemporánea de declaraciones y autoliquidaciones sin requerimiento previo, se modifica favorablemente el régimen de recargos. Como es sabido, hasta el 10 de julio de 2021, los recargos por este concepto ascendían al 5%, 10%, 15% y 20% (respectivamente, hasta 3 meses, entre 3 y 6 meses, entre



Adelaida Medrano Aranguren

## RESUMEN

En este caso, la cuestión jurídica que se trae a colación es la referida a si la aportación de bienes inmuebles privativos por parte de un cónyuge a la sociedad de gananciales está no sujeta a la tributación del impuesto sobre donaciones; dicha operación no puede ser calificada de donación, en tanto que no es el otro cónyuge el destinatario del acto de disposición, sino el patrimonio separado que constituye la comunidad de gananciales. Esta aportación no produce enriquecimiento alguno en el patrimonio del otro cónyuge, ni menos aún que deba ser cuantificado en el 50 % del valor del bien, pues siendo la sociedad de gananciales una comunidad de tipo germánico, de la que cada cónyuge es cotitular del patrimonio ganancial sin asignación de cuotas, solo será a la disolución de la sociedad cuando se atribuye por mitad entre los cónyuges las ganancias o beneficios resultantes del caudal común, para el caso de que los hubiere. Es por ello que este tipo de operación está exenta del pago de impuestos.



Algunas novedades de la Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal. Software de doble uso, lista de morosos y prohibición de amnistías fiscales

A31

Quincena fiscal, Nº 17, 2021



César García Novoa  
Universidad de Santiago de Compostela

## RESUMEN

La Ley 11/2021 de 9 de julio de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal introduce varias medidas contra lo que se denomina, genéricamente, fraude fiscal. Tres de estas medidas, con un importante impacto mediático, se refieren al software de supresión electrónica de ventas, a la lista de morosos tributarios y a la prohibición legal de amnistías fiscales.

229



Ana María Delgado García  
Universitat Oberta de Catalunya

## RESUMEN

La finalidad del aplazamiento y fraccionamiento es la de facilitar el cumplimiento de la obligación de pago de las deudas tributarias mediante la concesión de un nuevo plazo (aplazamiento) o bien posibilitando el pago por partes (o fracciones), si se cumplen determinados requisitos, cuando concurre una situación transitoria de dificultad económica. Con lo cual, es un mecanismo del que pueden beneficiarse las empresas y empresarios en momentos críticos para intentar mantener su actividad empresarial. Tras la presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, la Administración deberá admitirla a trámite, salvo defectos de forma o que se trate de deudas no aplazables, y procederá a su examen valorando si concurren los requisitos legalmente establecidos para su concesión. En este contexto, las posibles causas de desestimación son la inexistencia de una situación económico-financiera que impida realizar el pago, que la dificultad para el pago no sea de carácter transitorio, que no se presenten garantías suficientes o bien que no se cumplan los requisitos que exceptúan el deber de aportación de garantías. Por todo ello, resulta fundamental analizar qué deudas no son aplazables o fraccionables y los requisitos exigidos para la concesión del aplazamiento o fraccionamiento, así como el procedimiento a seguir para su concesión y denegación, prestando atención a los efectos que se derivan tanto de la presentación de la solicitud como de la resolución administrativa que se acabe dictando.



Fátima Pablos Mateos  
Universidad de Extremadura

## RESUMEN

Portugal ha regulado diversos beneficios fiscales que afectan tanto a las familias como a las empresas, con el fin de promover e incentivar las zonas del interior del país y corregir así las asimetrías regionales existentes. Se aborda en este trabajo un análisis de las medidas tributarias adoptadas en el marco del desafío demográfico, que consideramos de interés dado que en nuestro Estado es patente una problemática análoga, sin embargo, por el momento, no se han adoptado medidas en materia tributaria.

229



ÁNGELA CASTILLO MURCIEGO  
Universidad de La Rioja

JULIO LÓPEZ LABORDA  
Universidad de Zaragoza  
Grupo de Investigación de Economía Pública

FERNANDO RODRIGO SAUCO  
Universidad de Zaragoza  
Grupo de Investigación de Economía Pública  
Instituto Universitario de Investigación en Empleo, Sociedad Digital y Sostenibilidad (IEDIS)

EDUARDO SANZ ARCEGA  
Universidad de Zaragoza  
Grupo de Investigación de Economía Pública

## SUMARIO

1. Introducción
  2. Incentivos fiscales aplicados por las comunidades autónomas en los tributos cedidos
  3. Una primera valoración de los efectos de las deducciones autonómicas para frenar la despoblación: el caso de Castilla y León
    - 3.1. Deducción por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual
    - 3.2. Deducción por nacimiento o adopción de hijos
  4. Conclusiones
- Notas
- Referencias bibliográficas

## RESUMEN

El trabajo examina los incentivos fiscales introducidos de manera generalizada por las comunidades autónomas de régimen común en los tributos cedidos con la intención de frenar (o revertir) la despoblación de las áreas rurales.

Específicamente, se pone el foco sobre la Comunidad Autónoma de Castilla y León y, con base en el Panel de Declarantes del IRPF, se analiza la utilización a lo largo del tiempo por sus contribuyentes de las deducciones por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual y por nacimiento o adopción de hijos, ambas en núcleos rurales.

Los resultados obtenidos permiten concluir que, en los períodos considerados, se ha producido un cierto traslado de la población a núcleos rurales, proveniente, en buena medida, de capitales de provincia de la misma Comunidad, y con cierta vocación de permanencia, ya que casi todos los desplazados a un pequeño municipio (y también los que han disfrutado de las deducciones sin haber cambiado su residencia) siguen viviendo en el mismo al final de los períodos contemplados.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

Los incentivos fiscales constituyen un instrumento habitual de la política pública, junto con las subvenciones. Se aplican en numerosos ámbitos, desde el estímulo a la inversión empresarial y la creación de empleo hasta el fomento de la natalidad o el ahorro. Y adoptan también fórmulas muy variadas: tipos impositivos reducidos, exenciones impositivas, reducciones en las bases imponibles de los impuestos, deducciones en las cuotas tributarias, bonificaciones, etc. Estas fórmulas pueden establecerse de forma permanente en la normativa, o limitar su alcance a un plazo temporal determinado (este sería el caso, por ejemplo, del ofrecimiento de unas «vacaciones fiscales» en un tributo durante un período de tiempo acotado).

..//..



**Alberto Vaquero García**  
**GEN-Universidad de Vigo**  
**Codirector de la Red Localis**

## SUMARIO

1. Introducción
2. La despoblación del mundo local
3. Iniciativas para corregir el despoblamiento desde la óptica local. ¿Qué es lo que se está haciendo?
4. Recomendaciones
5. Conclusiones

Notas

## RESUMEN

Desde hace varias décadas nuestro país viene sufriendo una importante pérdida de población en el medio rural. Lo anterior está provocando una incapacidad por parte de las administraciones públicas locales para ofertar servicios públicos a la ciudadanía. Esto, unido a unas menores oportunidades económicas de estas zonas, genera movimientos migratorios hacia otros territorios con mayor población, lo que acelera aún más esta sangría demográfica. Este artículo tiene como objetivo señalar algunas de las actuaciones que desde el ámbito presupuestario y fiscal pueden aplicar las entidades locales para evitar el despoblamiento del medio rural.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

España se enfrenta a una crisis demográfica caracterizada por tres elementos: fuerte envejecimiento poblacional, concentración de la población en torno a las grandes ciudades y pérdida de habitantes en las zonas alejadas de los principales núcleos urbanos.

Si bien esto se venía produciendo desde hace varias décadas, en las dos últimas este fenómeno ha dejado de ser patrimonio del mundo rural y se ha extendido hacia ciudades de pequeño tamaño poblacional, que ven como las grandes urbes logran aumentar su población, a costa de la pérdida que ellas experimentan.

Si bien es cierto que hay capitales de provincia que han experimentado alguna pérdida de población, estas reducciones han sido muy limitadas, concentrándose la citada pérdida en el medio rural.

En 2020 el 90% de la población residente en España ocupaba el 12% del territorio y el 72% residía en el 1% (INE, 2021). Entre 2009 y 2019 el 76% de los municipios españoles han experimentado una reducción de su población, algo que se venía produciendo desde la década de los 50.

En 2016, el 50% de los municipios españoles se encontraban en riesgo de extinción (FEMP, 2020) señalando una triple realidad: crisis demográfica general, gravísima situación poblacional de ciertas provincias, calificadas como «desiertos demográficos» y una delicada situación demográfica de la mayor parte de las áreas rurales, castigadas por el éxodo del campo.

Esta pérdida de población ha implicado una menor capacidad de los ayuntamientos rurales para prestar servicios básicos locales, además de un conjunto de efectos económicos, sociales y culturales que pone en peligro la supervivencia de los municipios afectados.

Teniendo en cuenta el actual panorama, es vital conocer que se puede hacer desde el ámbito local para abordar el problema de la despoblación en el medio rural.

Para abordar esta cuestión, este artículo presenta la siguiente estructura. Tras esta introducción, el segundo apartado describe la incidencia de la despoblación en el mundo local.

El tercer apartado señala algunas de las iniciativas que se están a llevar a cabo para tratar de corregir este problema. En el cuarto apartado se establecen un conjunto de recomendaciones para conseguir el citado objetivo.

Finalmente, se señalan una serie de conclusiones.

..//..

**Tribunalak**

**Jurisprudentzia,  
administrazio-  
doktrina eta  
epaiak**

---

**Tribunales**

**Jurisprudencia,  
doctrina  
administrativa  
y sentencias**



**Javier Moreno García**  
**Letrado**  
**Gobierno Vasco**

## SUMARIO

- I. Introducción.
- II. El art. 81.8 LGT: medidas cautelares penales adoptadas por la administración tributaria.
- III. La reacción de la doctrina.
- IV. El dilema del alcance material del art. 117.3 CE: aproximación al estado de la cuestión.
  - a) La doctrina.
  - b) El Tribunal Supremo.
  - c) El Tribunal Constitucional.
- V. El art. 81.8 LGT ante el TC: términos del conflicto.
- VI. El criterio adoptado en la STC 141/2020: control último de la decisión administrativa por parte del órgano judicial.
- VII. Valoración y conclusiones

## RESUMEN

Una modificación en 2012 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria introdujo un nuevo apartado 8 al art. 81. En su virtud, la administración adquiriría potestades para adoptar las medidas cautelares en el seno de un proceso penal por delitos fiscales, decisión que, aunque debe ratificar el juez, hasta ese momento le correspondía en exclusiva a los tribunales. La doctrina entendió que se trataba de un precepto inconstitucional por vulnerar el principio de reserva de jurisdicción, constitucionalmente garantizado en el art. 117.3 CE y se abrió así otro debate sobre el alcance del ámbito material específico reservado por la Constitución al poder judicial. En su STC 141/2020, una de las Salas del Alto Tribunal, al hilo de un recurso de amparo en el que no se planteaba la inconstitucionalidad de ese precepto, aprovecha la ocasión para dar su valoración sobre esa intromisión de la administración tributaria en el ámbito procesal.

## CONTENIDO

### I. Introducción

El art. 117.3 CE formula el principio de reserva de la jurisdicción en los siguientes términos: «el ejercicio de la potestad jurisdiccional en todo tipo de procesos, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado, corresponde exclusivamente a los Juzgados y Tribunales [...]». Sin embargo, y aunque garantiza la existencia de un reducto exclusivo para el poder judicial en el que los demás poderes no pueden inmiscuirse sin atentar contra la separación de poderes, el constituyente no identificó cuál es el contenido material específico que abarca tal reserva.

MUÑOZ MACHADO, cuando estudió este principio, concluyó que el contenido de este principio es tan complejo de determinar como el del principio de reserva de ley y desistió de formular una tesis general. En varias ocasiones los tribunales y la doctrina se han enfrentado a esta intrincada cuestión y, aun así, seguimos sin disponer de un criterio que nos permita marcar las lindes de ese terreno exclusivo y excluyente de los tribunales.

En este contexto, la Ley 7/2012 aprobó un conjunto de normas de lucha contra la corrupción entre las que encontraban unas atípicas medidas cautelares contenidas en la modificación del art. 81.8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) y por las que confirió a la Administración Tributaria amplias facultades para asegurar las deudas tributarias en el seno de procedimiento judicial penal incoado por un presunto delito público contra la hacienda pública, si bien sometidas a ratificación judicial.

De esta manera, se incorporaba a nuestro ordenamiento jurídico el único caso actualmente existente de incursión ejecutiva de la Administración en sede judicial. Esto llamó la atención de la doctrina, que tachó el precepto de inconstitucional por vulneración de la exclusividad del ejercicio de la función jurisdiccional.

La STC 141/2020, de 19 de octubre, al hilo de un recurso de amparo, se pronunció sobre estas medidas cautelares administrativas del art. 81.8 LGT en su afeción al art. 117.3 CE, y que es objeto de esta crónica.

../..



Antonio Longás Lafuente

## RESUMEN

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) ha dictado recientemente varias resoluciones, entre las que encuentran las de 26 de febrero de 2020, RG 2449/2017, y de 17 de septiembre de 2020, RG 281/2018, en las que fija criterio en relación con la aplicación del principio de regularización íntegra en los procedimientos de comprobación limitada competencia de los órganos de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En estas resoluciones, separándose del criterio que mantenía con anterioridad, concluye que en estos procedimientos no cabe la regularización íntegra del IVA indebidamente soportado, al requerir la realización de una comprobación en sede de quien repercutió el tributo, que no son factibles en dicho procedimiento. De esta forma establece por el TEAC un trato diferente en la aplicación de este principio en función del órgano que lleva a cabo la regularización y del procedimiento por el que opta, de manera que en un procedimiento inspector resultará obligatoria para la Administración la regularización de los aspectos negativos y positivos que la misma produce al obligado tributario, mientras que en caso de iniciarse un procedimiento de comprobación limitada, la Administración exclusivamente regularizará los aspectos negativos, debiendo acudir a un segundo procedimiento para que el obligado tributario obtenga la plena satisfacción de sus intereses.

En este comentario de las resoluciones del TEAC se analiza este criterio, considerando la jurisprudencia del Tribunal Supremo, contraria a la tesis sustentada por el órgano revisor administrativo, de forma que, en definitiva, quienes son objeto de una regularización deben obtener un tratamiento uniforme de los órganos de la Administración tributaria, bien sea en procedimientos inspectores o de gestión.



La Administración tributaria no precisa probar la existencia de ánimo defraudatorio para aplicar la presunción del artículo 1 del Reglamento del IRPF

Análisis de la RTEAC de 22 de abril de 2021, RG 2016/2020

T03

Revista de contabilidad y tributación, Nº 463, 2021



Alfonso Sanz Clavijo  
Universidad de Cádiz

## RESUMEN

Con su Resolución de 22 de abril de 2021, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) fija criterio sobre la aplicación de la presunción contenida en el artículo 1 del Reglamento del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Concretamente, el centro directivo viene a sentar que la Administración tributaria no está obligada a acreditar ánimo defraudatorio en la nueva prestación de servicios cuya prueba permite a esta deducir la no desvinculación entre trabajador y empresario y, en consecuencia, negar la aplicación de la exención de las indemnizaciones por despido o cese –art. 7, letra e), de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas–.

Esta posición del TEAC, que pasa a ser imperativa para el ámbito jurídico-tributario ex artículo 242.4 de la LGT, no es pacífica sin embargo entre los órganos jurisdiccionales, encontrándose resoluciones de distintos Tribunales Superiores de Justicia en diferente sentido, exigiendo unas la acreditación del ánimo defraudatorio a tales efectos y entendiendo otras que la aplicación de la presunción contenida en el precepto reglamentario no precisa ulterior actividad probatoria alguna por parte de la Administración tributaria.

Aunque consideramos que esta última tesis es la más procedente en Derecho, la confusión descrita en el ámbito jurisdiccional hace conveniente una unificación de los criterios jurisprudenciales mediante la oportuna resolución del Tribunal Supremo.



Borja Garin Ballesteros  
Universidad de Barcelona

## RESUMEN

Desde el año 2017 se han ido sucediendo Sentencias del Tribunal Supremo (TS) que, a partir de una casuística concreta, han ido matizando cómo debía interpretar n nuestro ordenamiento jurídico el principio de buena administración. La aplicación del acervo comunitario, junto a la concreción del artículo 41 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea, como también la propia regulación española (donde cabe destacar los arts. 9.3 y 103 de la Constitución española, así como el art. 3 de la Ley 40/2015), han servido de base interpretativa para que el TS fuese concretando en los diferentes casos enjuiciados si, en esos supuestos, se había transgredido, por parte de la Administración, el principio de buena administración.

En esta ocasión, cabe referirse a la Sentencia de 15 de marzo de 2021, en la cual el Alto Tribunal se posiciona sobre si, a la luz del principio de buena administración, las dilaciones del procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria deben constar expresamente motivadas en el acuerdo de derivación de responsabilidad a fin de constatar la caducidad del procedimiento o, por el contrario, la exigencia de motivación se satisface, igualmente, cuando esas dilaciones se justifican posteriormente en la resolución del Tribunal Económico-Administrativo que revisa el acuerdo de derivación.

El TS se muestra a favor de la necesidad de dicha motivación a la luz del principio de buena administración (considerado por el propio tribunal como «un nuevo paradigma del siglo XXI») manteniendo la línea garantista, en la que consideramos que se debe seguir avanzando para profundizar en la conceptualización de la buena administración como deber/mandato a la Administración.

# T07

**A vueltas con la posible sujeción a IVA de las operaciones entre una sociedad y sus socios profesionales**

**Importante reacción a la postura administrativa en recientes pronunciamientos jurisdiccionales**

Diario La Ley, N° 9934, 2021



**Leonor Toribio Bernárdez**  
Universidad de Sevilla

## RESUMEN

La modificación operada en 2015 sobre el artículo 27.1 de la Ley del IRPF, calificando como rendimiento de actividades económicas los ingresos obtenidos por una persona física, derivados de los servicios profesionales prestados a una sociedad de la que aquella fuera socia, abrió la polémica en relación con la posible sujeción a IVA de dichos servicios. Ya nos estamos encontrando con pronunciamientos judiciales sobre el asunto, anulando las liquidaciones de IVA giradas de forma automática por la Administración tributaria cuando, habiéndose declarado tales ingresos como rendimiento de actividad económica en aplicación de la nueva redacción del 27.1 de la Ley del IRPF, no se había procedido a liquidar el IVA de tales operaciones. Y ello en base a la calificación como laboral de la relación entre la sociedad y sus socios, en aquellos casos en que se aprecie subordinación en el trabajo prestado por estos en favor de aquella.



José Daniel Sánchez Manzano  
Abogado  
Asesor fiscal

## RESUMEN

El artículo analiza problemas técnicos derivados de la regulación del fenómeno de la subrogación en el marco del régimen fiscal de la reestructuración empresarial, a la luz de la dinámica evolución de los ordenamientos tributario y mercantil, incidiendo en que subyace un notable grado de inseguridad jurídica subyacente.

229

## La calificación de la renta oculta que excede del porcentaje de participación en el ajuste secundario

Análisis de la STS de 17 de diciembre de 2020

# T09

Quincena fiscal, N° 15-16, 2021



Diana Ferrer Vidal  
Universitat Ramon Llull

### RESUMEN

En la sentencia de 17 de diciembre de 2020, el TS resuelve recurso de casación, abordando una de las cuestiones más polémicas respecto la aplicación del ajuste secundario: la fragmentación de la calificación de la renta originada como consecuencia de la diferencia entre el precio convenido y el valor de mercado en función del porcentaje de participación. El TS entiende que respecto la renta que excede del porcentaje de participación no se genera doble imposición, a pesar de ser calificada la renta como liberalidad, en la medida en que el exceso de aportación que realiza el socio beneficia al resto de socios que nada han aportado. En consecuencia, dicho exceso debe calificarse como renta extra para la sociedad sobre la que debe tributar en el Impuesto sobre Sociedades.



Ignasi Belda  
Universitat Internacional de Catalunya

## RESUMEN

El presente artículo analiza la posible inconstitucionalidad del nuevo impuesto catalán sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica en base a los conflictos que pueden surgir bajo la óptica del análisis del art. 6.2 y 6.3 de la Ley Orgánica Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) en supuestos de doble tributación (non bis in idem). El artículo analiza la jurisprudencia generada por el Tribunal Constitucional (TC) y confronta el nuevo tributo al Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, impuesto armonizado a nivel europeo. Fruto de este análisis, se concluye que, a pesar de la sentencia del TC que valida el nuevo impuesto, existen aún dudas razonables de inconstitucionalidad por doble imposición.



José Manuel Calderón Carrero  
Universidad de A Coruña

## RESUMEN

Este artículo analiza la sentencia de la Audiencia Nacional, de 21 de mayo de 2021, en el caso PSP IB, que establece una importante doctrina sobre la interpretación de la exención tributaria que regula el art.14.1.h) TRLIRNR para los dividendos de salida distribuidos por filiales a sus matrices comunitarias. Básicamente, la AN moduló su doctrina precedente y terminó estimando la posición del contribuyente al considerar que la administración tributaria no había observado las reglas de la carga de la prueba que son aplicables con arreglo a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la UE (TJUE) a la hora de denegar la aplicación de la exención del art.14.1.h) TRLIRNR. Sin embargo, la sentencia de la AN también tiene "sombras", al realizar una interpretación de la regulación del IRNR referida a la citada exención a la luz de la jurisprudencia del TJUE en un sentido que no puede compartirse íntegramente. Es por ello que la segunda parte de este trabajo está dedicada a exponer de forma sintética cómo el Derecho de la UE protege las estructuras holding intermedias dotadas de realidad económica.



Beatriz Moreno Serrano  
Diputación de Valencia

## RESUMEN

El Tribunal Supremo acaba de aclarar que es posible la existencia de un incremento de valor del terreno en las operaciones de arrendamiento financiero si bien, habrá o no sujeción al IIVTNU, dependiendo de las circunstancias concretas de cada caso.

229