

ZAZAB / BIDAT

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



Surf y olas
Zumaia—Gipuzkoa
Euskadi

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

Número anterior
Nº 230



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

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

**abendua
2021
diciembre**

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

231 zk.
2021
abendua

nº 231
2021
diciembre

Aurkibidea/Sumario

ARTIKULUAK ARTÍCULOS

| | | |
|-----|--|---|
| A01 | GINÉS PARRA RUIZ | Aspectos fiscales básicos en la compra-venta de empresas Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 80, 2021 |
| A02 | SANTIAGO LAGO PEÑAS | Desequilibrios fiscales en España: avances y riesgos Cuadernos de Información económica, Nº 285, 2021 |
| A03 | FRANCISCO MANUEL BASTARDO YUSTOS | Las indemnizaciones previstas en el artículo 34 del RD-Ley 8/2020 no están sujetas al IVA Contratación administrativa práctica, Nº. 176, 2021 |
| A04 | MANUEL PÉREZ DELGADO — ROSARIO P. RODRÍGUEZ PÉREZ | Acreditación del cumplimiento de obligaciones tributarias por empresa extranjera que no tenga sucursal en España Contratación administrativa práctica, Nº. 176, 2021 |
| A05 | SOFIA LARREA | Alexa, paga mis impuestos: desafíos tributarios de la revolución digital Iuris Dictio, Nº. 26, 2020 |
| A06 | Yael FIERRO GUILLÉN | Conceptos de economía digital aplicados a la fiscalidad internacional Iuris Dictio, Nº. 26, 2020 |
| A07 | EDDY DE LA GUERRA ZUÑIGA | Democracia, autoimposición y tributos Iuris Dictio, Nº. 26, 2020 |
| A08 | ANDONI MONTES NEBREA — JESÚS RUIZ-HUERTA CARBONELL | Los retos de la política fiscal y el gasto público social Gaceta sindical: reflexión y debate, Nº. 37, 2021 |
| A09 | ÁNGELES FELIPE NÚÑEZ | El mercado del arte, negocio y fiscalidad La Albolafia: Revista de Humanidades y Cultura, Nº. 20, 2020 |

| | | |
|-----------------|--|---|
| A10 ● | ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE | Tributación de los documentos notariales en el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados Bit Plus, Número 260, 2021 |
| A11 | JUAN CALVO VÉRGEZ | Cuestiones resueltas y pendientes en torno a la impugnación de liquidaciones firmes en el IIVTNU Bit Plus, Número 259, 2021 |
| A12 | BEATRIZ DE LA ROSA NAVASCUÉS | El impuesto sobre determinados servicios digitales en España: una medida unilateral como respuesta a los desafíos de la economía digital CEFGestión: Revista de actualización empresarial, Nº. 274, 2021 |
| A13 | EDUARDO SANZ GADEA | Tributación de los intereses de demora CEFGestión: Revista de actualización empresarial, Nº. 275, 2021 |
| A14 | CARMEN BANACLOCHE PALAO | Expectativa de arrendamiento de vivienda: tributa como imputación de renta inmobiliaria sin posibilidad de deducción de gastos. La reducción del 60% no se aplica a la comprobación de las autoliquidaciones CEFGestión: Revista de actualización empresarial, Nº. 276-277, 2021 |
| A15 | JAVIER BAS SORIA | Inmueble cedido en arrendamiento como modalidad de establecimiento permanente a efecto del IVA CEFGestión: Revista de actualización empresarial, Nº. 276-277, 2021 |
| A16 | ANTONIO LONGÁS LAFUENTE | Regularización íntegra del IVA en procedimientos de comprobación limitada CEFGestión: Revista de actualización empresarial, Nº. 278, 2021 |
| A17 | ÁNGEL RIVAS | Reforma del impuesto municipal de plusvalía: pasado, presente y futuro Inmueble: Revista del sector inmobiliario, Nº. 214, 2021 |
| A18 | RICARDO PERPIÑAN GIRO | El cantado incremento de la presión fiscal Todas las pistas que deja el Gobierno conducen al mismo sitio: a una generalizado aumento de los impuestos Inversión, Nº. 1265, 2021 |
| A19 ● | LAURA GONZÁLEZ-VILA PUCHADES — JORGE DE ANDRÉS SÁNCHEZ | Pensionistas con esperanza de vida reducida e incentivos fiscales del IRPF. Cobertura del riesgo de longevidad Cuadernos de economía, Vol. 44, Nº. 125 (May-August), 2021 |
| A20 ● | MARINA AGUILAR RUBIO | Tributación de las cooperativas de segundo grado en los regímenes común y foral Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo, Nº. 59, 2021 |

| | | |
|---|---------------------------------------|--|
| A21  | PEDRO J. GONZÁLEZ- PERABÁ MIRALLES | Los grupos cooperativos. Las especialidades del régimen de consolidación fiscal Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo, Nº. 59, 2021 |
| A22  | ZACARÍAS BLANCO VALERO | La fiscalidad autonómica sobre la contaminación atmosférica Auditoría pública, Nº. 78, 2021 |
| A23  | POL COTS MIR | La tributación de operaciones con criptomonedas por inversores particulares. Aspectos prácticos y cuestiones conflictivas Món jurídic, Nº. 337, 2021 |
| A24 | ALEJANDRO MENÉNDEZ MORENO | Lo nuevo de la Ley General Tributaria (I) Quincena fiscal, Nº 20, 2021 |
| A25 | AGUSTÍN GUILLERMO TURIEL MARTÍNEZ | Nuevos requisitos legales en el ámbito tributario para el software de gestión de actividades económicas. Nuevos requisitos legales en el ámbito tributario para el software de gestión de actividades económicas Quincena fiscal, Nº 20, 2021 |
| A26 | JOSÉ DANIEL SÁNCHEZ MANZANO | Los criterios administrativos que impiden, en el marco del IRPF, la deducción de parte de las cotizaciones de autónomos como gastos por declararse rendimientos de actividades agrícolas en estimación objetiva Quincena fiscal, Nº 20, 2021 |

TRIBUNALAK TRIBUNALES

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

| | | |
|-----|--------------------------------|---|
| T01 | V. ALBERTO GARCÍA MORENO | <p>La adaptación de la regulación del Impuesto sobre Plusvalía (IIVTNU) a la doctrina del Tribunal Constitucional</p> <p>Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales</p> <p>Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 80, 2021</p> |
| T02 | J. JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ | <p>La Orden HFP 1104/2021 fija el factor de minoración en el 0,9</p> <p>Orden HFP 1104/2021, de 7 de octubre, por la que se aprueba el factor de minoración aplicable para la determinación de los valores de referencia de los inmuebles</p> <p>Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 80, 2021</p> |
| T03 | CARLOS ROMERO PLAZA | <p>El Tribunal Constitucional marca el punto final al cálculo de la Plusvalía Municipal</p> <p>Sentencia del Tribunal Constitucional n.º 182/2021, de 26 de octubre, Pleno (recurso 4433/2020)</p> <p>Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 80, 2021</p> |
| T04 | JUAN JOSÉ ESCOBAR LASALA | <p>El robo y otras circunstancias determinantes de la exigencia del Impuesto sobre Hidrocarburos</p> <p>Resolución del Tribunal Económico Central de 25 de enero de 2021, Sala segunda (recurso 5935/2018)</p> <p>Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 80, 2021</p> |
| T05 | NÉSTOR ÇARMONA FERNÁNDEZ | <p>Establecimiento permanente a consecuencia de la utilización de sociedades instrumentales en España</p> <p>Sentencia de la Audiencia Nacional de 15 de abril de 2021 (recurso 680/2017)</p> <p>Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 80, 2021</p> |
| T06 | V. ALBERTO GARCÍA MORENO | <p>¿Qué esperar tras las conclusiones del Abogado General en relación con la obligación de declarar bienes del extranjero del Modelo 720?</p> <p>Conclusiones del Abogado General presentadas el 15 de julio de 2021 (Asunto C-788/19, Comisión Europea contra Reino de España)</p> <p>Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 80, 2021</p> |

| | | |
|-----|--------------------------|---|
| T07 | V. ALBERTO GARCÍA MORENO | <p>¿Cuál será el período de generación a efectos de la liquidación de la plusvalía?</p> <p>Contestación a consulta de la Dirección General de Tributos de 29 de julio de 2021 (0013-21)</p> <p>Carta tributaria. Revista de opinión, Nº. 80, 2021</p> |
| T08 | DAVID VILADECANS JIMÉNEZ | <p>El TJUE se posiciona a favor del Supremo en relación con el IRPH</p> <p>Inmueble: Revista del sector inmobiliario, Nº. 214, 2021</p> |
| T09 | EVA HERNÁNDEZ RAMOS | <p>Impuesto de plusvalía: ¿qué dice la sentencia del TC sobre el cálculo de la base imponible?</p> <p>Inmueble: Revista del sector inmobiliario, Nº. 214, 2021</p> |
| T10 | EVA MARÍA GIL CRUZ | <p>Imposibilidad de regularizaciones tributarias basadas en pruebas obtenidas vulnerando derechos fundamentales</p> <p>Quincena fiscal, Nº 20, 2021</p> |
| T11 | PABLO ROBLES | <p>La vuelta a la interrupción parcial de la prescripción tributaria a consecuencia de la regulación de las obligaciones tributarias conexas y la reciente doctrina del TEAC</p> <p>Quincena fiscal, Nº 20, 2021</p> |

DOKUMENTU INTERESGARRIAK

DOCUMENTOS DE INTERÉS

COYUNTURA EN UN CLIC (BOLETÍN DICIEMBRE 2021)

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

CASTELLANO: https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clic/es_clic/adjuntos/clic1221.pdf

EUSKERA: https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/clic/eu_clic/adjuntos/dida1221.pdf

ASTEKONOMIA (RESUMEN SEMANAL DEL 29 de NOVIEMBRE AL 3 DE DICIEMBRE 2021)

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

CASTELLANO: https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es_clic/adjuntos/2021-12-03-gaztelaniaz.pdf

EUSKERA: https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu_clic/adjuntos/2021-12-03-euskaraz.pdf

ASTEKONOMIA (RESUMEN SEMANAL DEL 13 AL 17 DE DICIEMBRE 2021)

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

CASTELLANO: https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es_clic/adjuntos/2021-12-17-gaztelaniaz.pdf

EUSKERA: https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu_clic/adjuntos/2021-12-17-euskaraz.pdf

ASTEKONOMIA (RESUMEN SEMANAL DEL 20 AL 24 DE DICIEMBRE 2021)

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

CASTELLANO: https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/es_clic/adjuntos/2021-12-23-gaztelaniaz.pdf

EUSKERA: https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/astekonomia/eu_clic/adjuntos/2021-12-23-euskaraz.pdf

TERMÓMETRO ECONÓMICO (NOVIEMBRE 2021)

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

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

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

INFORME TRIMESTRAL DE LA ECONOMÍA VASCA (3^{er} TRIMESTRE 2021)

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

CASTELLANO: <https://www.euskadi.eus/informe-trimestral-economia-vasca/web01-a2ogaeko/es/>

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

OCDE

Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)

INGLÉS: https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.htm?utm_source=Adestra&utm_medium=email&utm_content=Read%20more&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2016-12-2021&utm_term=ctp

Artikuluak

Artículos



Ginés Parra Ruiz
Universidad de Sevilla

RESUMEN

Las empresas necesitan recurrir cada vez con más frecuencia (debido principalmente a la globalización y digitalización) a operaciones de reestructuración empresarial, compraventa de acciones, de ramas de actividad o de activos y pasivos, principalmente para mejorar la competitividad y con ello aumentar beneficios.

Desde una perspectiva fiscal, los costes inherentes, latentes o derivados de la operación han de ser tenidos en cuenta a priori, a efectos de determinar adecuadamente cuál debe ser el precio de la transferencia de acciones o de los elementos patrimoniales pues de ello dependerá en numerosas ocasiones el éxito o el fracaso de la operación.

Analizaremos en este artículo los supuestos más comunes: compra de acciones y compra de activos y pasivos, y las consecuencias fiscales de ambas operaciones en la tributación directa y la indirecta de nuestro actual ordenamiento fiscal.



Santiago Lago Peñas
Catedrático de Economía Aplicada y director de GEN
Universidad de Vigo

SUMARIO

El déficit público español en 2021 y 2022

Perspectivas sobre el cambio de reglas fiscales

Sobre el riesgo de que el gasto sobrevenido se convierta en permanente

RESUMEN

Los datos de ejecución presupuestaria conocidos hasta ahora muestran una dinámica del déficit público que dará lugar, muy probablemente, a un saldo mejor que el pronosticado por el Gobierno (-8,4 % del PIB). La previsión oficial para 2022 (-5 %) descansa sobre un saldo cíclico prácticamente en equilibrio, pero con un déficit estructural del -4,5 % del PIB. Cualquiera que sea el resultado sobre la reforma de las reglas fiscales en la UE, el sector público español carece de una estrategia presupuestaria creíble y ambiciosa, con el riesgo añadido de que una parte del gasto público que fue necesario para afrontar la crisis de la COVID-19 se convierta en permanente. La reforma fiscal y la evaluación generalizada de los programas de gasto público son dos instrumentos con gran potencial para cuadrar las cuentas. Por eso es preciso aprovechar los meses venideros para trazar una senda de encaje presupuestario y eliminación del déficit estructural.

CONTENIDO

A pesar del enorme impacto de la pandemia sobre la economía y las cuentas públicas españolas, el déficit público se está comportando mejor de lo esperado. En el ejercicio 2020 fue inferior al pronosticado por la mayoría de los analistas y a la previsión del Gobierno. Dejando al margen las ayudas financieras y expresado como porcentaje del PIB, cerró en -10,1 %, gracias a un deterioro de la recaudación tributaria menor a lo que se presagiaba a la luz de lo ocurrido en recesiones anteriores.

Lo que no es óbice para haber encabezado el ranking de déficit de los países de la UE-27. En el año 2021 la necesidad de financiación pública se reducirá de forma significativa, de nuevo mejor que lo proyectado hace apenas unos meses. A pesar de las tensiones inflacionistas, la elevación del precio de la energía y los problemas en algunas cadenas logísticas internacionales, la reactivación de la economía española está siendo intensa. La muy exitosa campaña de vacunación ante la COVID-19 en España ha apuntalado un contexto de normalización de la actividad social y económica que tiene su reflejo en los diversos indicadores económicos, incluido el déficit. Por supuesto, más allá de esos riesgos económicos que afectan, sobre todo, al lado de la oferta y que se han reflejado ya en los datos de crecimiento del tercer trimestre de 2021, permanecen riesgos epidemiológicos de la mano de posibles variantes del virus.

Pero en conjunto domina un moderado optimismo, que se extiende a las cuentas públicas. Existe una combinación de factores que lo explican, entre los que destacan la llegada de los fondos Next Generation EU, la recuperación de la recaudación tributaria, la prolongación en el tiempo de la cláusula de descuelgue del Pacto de Estabilidad y Crecimiento, que está permitiendo déficits públicos muy por encima de los valores de referencia, y el programa extraordinario de compra de deuda por parte del Banco Central Europeo (BCE). No obstante, sería poco razonable dejarse atrapar por la relativa confortabilidad del escenario. Porque es artificial y tiene final. A cada elemento en la lista cabe oponerle su negativo: la recepción de fondos no está garantizada, depende de que España cumpla con los compromisos de reforma pactados; las tasas de crecimiento de la economía y de la recaudación tributaria se irán reduciendo conforme se vaya retornando a los niveles de actividad de prepandemia; las reglas fiscales volverán a estar vigentes en 2023 y, aunque se reformarán en los próximos meses, volverán a atarnos; en fin, el BCE abandonará de forma progresiva la compra de títulos en unos meses.

Además, no debemos de olvidar que los parámetros de déficit estructural y deuda en 2019, antes del estallido de la pandemia, estaban entre los peores de la UE-27 y que existen riesgos latentes de incrementos permanentes del gasto que complican la estrategia de consolidación presupuestaria. Sin duda, existen soluciones. La reforma fiscal y la evaluación generalizada del gasto público en busca de ineficiencias y ahorros potenciales son dos instrumentos con un gran potencial para cuadrar las cuentas. Pero es perentorio aprovechar los meses venideros para trazar y pactar una senda de encaje presupuestario y eliminación del déficit estructural que nos permita estar preparados cuando las autoridades fiscales y monetarias europeas decidan retirar su abrigo incondicional.

El objetivo del artículo es triple. En primer lugar, examinar la dinámica y proyecciones del déficit público español en 2021 y 2022. En segundo lugar, la atención se centra en las perspectivas de cambio en las reglas fiscales a escala europea que definirán la envolvente del proceso de consolidación presupuestaria en España. En la tercera y última parte del trabajo, se pasa revista a los riesgos de que una parte del gasto público asociado a la lucha contra la pandemia se haga permanente y al impacto del paulatino envejecimiento de la población española. El déficit público español en 2021 y 2022 El avance de la liquidación hasta agosto de 2021 aparece representado en el gráfico 1.

..//..

A03

Las indemnizaciones previstas en el artículo 34 del RD-Ley 8/2020 no están sujetas al IVA



Contratación administrativa práctica, N°. 176, 2021

Francisco Manuel Bastardo Yustos

RESUMEN

En el presente artículo se analiza la evolución del tratamiento dispensado por los órganos administrativos de resolución de recursos contractuales a las estrategias matemáticas utilizada por los licitadores en la formulación de sus ofertas económicas, con el objetivo de anular la valoración de las propuestas por el resto de competidores.

A04

Acreditación del cumplimiento de obligaciones tributarias por empresa extranjera que no tenga sucursal en España



Contratación administrativa práctica, N°. 176, 2021

Manuel Pérez Delgado
Rosario P. Rodríguez Pérez

RESUMEN

Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado. Informe 26/2021, de 28 de julio. La Junta considera necesario acreditar que el licitador de un contrato público está al corriente en el cumplimiento de sus deudas tributarias u obligaciones con la Seguridad Social en España aun en el caso de que éste carezca de establecimiento permanente y no sea residente fiscal en España. Dicha acreditación se efectuará mediante declaración responsable si el licitador no estuviese obligado a presentar las declaraciones o documentos que sirven para cumplir tales obligaciones.



**Sofía Larrea
Pérez Bustamante y Ponce**
LL. M en Derecho Tributario, economista y abogada enfocada en la práctica tributaria

SUMARIO

1. Introducción
2. Desafiando el principio de la Fuente
3. Implicaciones tributarias de las criptomonedas
4. ¿Impuesto a los robots y la inteligencia artificial?
5. Conclusión

Referencias bibliográficas

RESUMEN

¿Cómo debe la política tributaria abordar la disrupción de las nuevas tecnologías en la era de la economía digital? Este artículo busca motivar al debate sobre tres retos fiscales que giran alrededor de la revolución digital. El primer punto trata de la forma en que la economía digital desafía el principio de la fuente sobre el que los Estados imponen tributos. El segundo, analiza las implicaciones tributarias del creciente uso de criptomonedas soportadas en la tecnología de blockchain. Finalmente, el artículo cuestiona el camino que podría tomar la política fiscal en relación a los robots y la inteligencia artificial. ¿Qué sigue? ¿Un impuesto a los robots?

CONTENIDO

1. Introducción

La economía mundial está viviendo una nueva revolución industrial: la revolución digital. Las revoluciones industriales han sido asociadas a desarrollos tecnológicos claves. La primera revolución industrial, entre 1750 y 1830, se asoció a la máquina de vapor; la segunda, entre 1870 y 1900, al descubrimiento de la electricidad, al motor de combustión interna y al teléfono; la tercera, alrededor de 1960, estuvo asociada al computador, la World Wide Web y los teléfonos móviles.

La nueva revolución industrial nace con la economía digital, los robots y la inteligencia artificial. La digitalización ha tomado el control de la economía, desde la venta de bienes y servicios por internet, con o sin intermediación, y las innovaciones construidas sobre blockchain hasta la inteligencia artificial y los robots.

La gran pregunta es ¿cómo se van a regular y, desde el punto de vista tributario, gravar las nuevas tecnologías?. ¿Cómo las políticas públicas se van a adaptar a la nueva era? ¿Los gobiernos deberán incentivar o restringir el desarrollo de una o varias tecnologías y, de hacerlo, cómo? Este estudio no contiene las respuestas que el sistema tributario ecuatoriano precisa para asumir los retos que la revolución digital plantea, es tan solo una invitación a reconocer que la problemática está vigente e iniciar el debate a partir de los siguientes tres retos: la manera en que las plataformas de comercio electrónico que utilizamos día a día desafían el principio de la fuente en materia tributaria, criptomonedas soportadas en la tecnología de blockchain como motivo de preocupación de las Administraciones Tributarias y a la incertidumbre sobre el camino que podría tomar la política fiscal ante la expansión de la inteligencia artificial. 2.

Desafiando el principio de la fuente El tema de la jurisdicción impositiva, es decir el derecho de los Estados para cobrar impuestos, presenta profundos debates políticos y económicos sobre la legitimidad de los tributos. La economía digital añade la dificultad de determinar el vínculo que un actor económico puede tener con la administración tributaria de cada país en donde tiene presencia digital pero no tiene residencia ni presencia física generadora de renta o establecimiento permanente. El tema es crucial tanto para las naciones que compiten con otras y no pueden permitirse perder recaudación; cuanto para los operadores económicos, que se exponen al riesgo de soportar doble (o múltiple) imposición sobre una misma renta.

Tradicionalmente la imposición tributaria ha mirado a la residencia del contribuyente y el lugar donde se encuentra la fuente productora de la renta. El impuesto a la renta ecuatoriano opera de forma híbrida. En aplicación del artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en términos generales, toda persona domiciliada o residente en el Ecuador pagará impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sin importar dónde se encuentra la fuente.

..//..



Yael Fierro Guillén
Investigadora independiente

SUMARIO

1. Introducción
 2. El entorno actual de los negocios y las operaciones económicas
 - 2.1. Nociones fundamentales de la economía colaborativa
 3. La singularidad de la economía digital
 - 3.1. Acción 1 de BEPS
 - 3.2. El aporte de Naciones Unidas
 4. El Establecimiento permanente virtual como alternativa para gravar operaciones de economía digital
 - 4.1. Concepto de establecimiento permanente tradicional
 - 4.2. El establecimiento permanente virtual
 5. Situación actual en Ecuador a la luz de la tributación de servicios digitales con impuesto indirecto.
 6. Conclusiones y recomendaciones
- Referencias bibliográficas

RESUMEN

El presente artículo postula una serie de reflexiones sobre la fiscalidad de las nuevas tecnologías desde la perspectiva de la economía digital, bajo la consideración que la realidad sobre la que opera la tributación está cambiando de manera acelerada. Es por ello, que resulta necesario analizar posibles modificaciones para reducir la distancia entre el ordenamiento jurídico tributario y la actual era digital. Se busca realizar un breve análisis doctrinario de la fiscalidad de la sociedad digital y tecnológica.

CONTENIDO

1. Introducción

Las reflexiones sobre la tributación de la economía digital se producen en un contexto de cambios profundos en la fiscalidad de los países de todo el mundo. Tradicionalmente, la fiscalidad internacional ha privilegiado criterios de conexión subjetivos para someter a gravamen las rentas de fuente mundial. Esto se evidencia en los principales modelos de convenios para evitar la doble tributación que consideraron la residencia o nacionalidad como conceptos medulares, haciendo recaer la imposición en el país de fuente en casos muy puntuales (Zuzunaga, 2019, p. 353).

De acuerdo con lo mencionado por César García Novoa, las políticas fiscales en la actualidad pretenden que las empresas multinacionales contribuyan de manera equitativa basadas en un fair share taxation que permita a los estados donde operan recibir los tributos debidos. Esta tendencia fue altamente considerada en las acciones del Parlamento del Reino Unido contra Amazon, Google y Starbucks, institución que fundamentó que la legalidad de las estructuras que manejaban las multinacionales no era una excusa para dejar de pagar lo que es justo en materia de impuestos. "Y lo fundamental es que se contribuya con esa porción justa, y no que la conducta sea una evasión, una elusión o una planificación agresiva. Porque, aunque se trate de una planificación fiscal y, por ende, la misma sea lícita, si resulta agresiva, es decir, si lleva a que no se contribuya por el beneficio real obtenido en cada jurisdicción, la conducta es reprobable" (García, 2019, p. 34). Así mismo, debido a la proliferación de las plataformas colaborativas, se ha creado un nuevo modelo de negocio que agudiza la problemática tributaria en el momento en que se trata de gravar ventas entre particulares que fueron acordadas mediante internet y, que generan transmisiones patrimoniales para personas que no son empresarios o profesionales y, que gozan de una protección especial por pertenecer al sharing economy (Caballero, 2019, p. 372). Dentro de esta modalidad, se incluye las plataformas colaborativas que crean un mercado abierto para el uso temporal de mercancías o servicios. "[...]

En la economía colaborativa se incluyen fórmulas alternativas de prestación de servicios, en las que lo característico es, precisamente, la intervención de sujetos que no tienen la condición habitual de empresarios o profesionales" (García, 2017, p. 4).

..//..



Eddy De la Guerra Zúñiga
Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador

SUMARIO

1. Introducción
2. Autoimposición: principio y derecho
3. El magno antecedente
4. La auto imposición en clave contemporánea
5. Democracia y tributos
6. Objeción de conciencia y resistencia fiscal como ejercicios democráticos ante el abuso del poder tributario
7. Conclusión

Referencias bibliográficas

RESUMEN

La autoimposición es tanto un principio como un derecho que garantiza que el pago de los tributos por parte de los ciudadanos solo debe ocurrir cuando se ha registrado la voluntad soberana de pagar tributos mediante debates legislativos plenos con aprobaciones expresas del pueblo mediante leyes legítimas y constitucionales. Es decir, ejerciendo la democracia en la materia fiscal a través de diversas expresiones, especialmente representativa y deliberativa. La inobservancia de la autoimposición vulnera el derecho de los contribuyentes a participar democráticamente en la toma de decisiones de naturaleza tributaria. Ante la eventual vulneración, la objeción de conciencia y la resistencia fiscal pueden convertirse en ejercicios saludables de democracia que puede poner límites a los poderes públicos.

CONTENIDO

1. Introducción

Cuando se piensa en tributos y la validez de los mismos se alude de manera automática al principio de legalidad y a la reserva de la ley en materia tributaria, lo cual es correcto ya que los tributos deben ser aprobados mediante ley, y la misma debe contener sus elementos materiales, caso contrario no serían ni legítimos ni constitucionales.

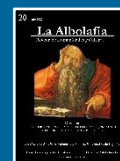
Sin embargo el principio de legalidad no es, o al menos no debe considerarse como la máxima premisa de sustento de los tributos; existe pues una premisa previa y aún más sustancial que la legalidad, se trata de la autoimposición.

En el presente artículo se estudiara tanto al principio como al derecho de cara al debate sobre los tributos y la democracia, en pos de determinar si los mismos contienen una garantía de derechos o constituyen un mecanismo de control del Estado hacia los ciudadanos.

Antes de iniciar cabe realizar una aclaración, sobre la autoimposición cuyos antecedentes históricos datan del siglo XIII y del sistema jurídico británico en la familia jurídica del common law, realmente poco se importó a la familia jurídica germano románica; por lo tanto, son escasos el desarrollado normativo y la aplicación práctica en el Derecho tributario contemporáneo europeo y latinoamericano, ya que tan solo el principio de legalidad y la reserva de la ley se desarrollaron plenamente.

Por lo tanto, el abordaje de los postulados objeto de este artículo, partirá de premisas teóricas históricamente representativas, que desde la teoría de la democracia pueden tener cabida hoy en día como ejercicios democráticos válidos, para ello se mencionará, aunque brevemente casuística contemporánea interesante, con la finalidad de reactivar el debate sobre la democracia, desde y hacia los tributos. Sin embargo, este artículo no deja de constituir predominantemente una propuesta teórica, basada en una hipótesis en actual proceso de comprobación.

..//..



Ángeles Felipe Núñez
Grado en Historia del Arte y Máster en Mercado del Arte

SUMARIO

- 1.- QUÉ ES EL MERCADO DEL ARTE.
 - 2.- IRPF Y EL IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES.
 - 3.- ANÁLISIS DEL MERCADO Y POSIBLES DOCTRINAS A SEGUIR.
- BIBLIOGRAFÍA.

RESUMEN

A través del presente estudio basado en el Trabajo Fin de Máster que da nombre a mi artículo, "Mercado del arte" de la Universidad UDIMA (Madrid), pretendemos abordar de una manera clara y directa el comportamiento del mercado del arte y cómo influyen las políticas financieras y fiscales en él. Al final de la investigación, intentaremos dar alternativas de cómo podría responder nuestra legislación para sacarle el máximo rendimiento a este mercado.

CONTENIDO

1.- QUÉ ES EL MERCADO DEL ARTE.

El mercado del arte es un mundo volátil, caprichoso, inseguro, a veces inaccesible, pero también romántico, apasionante, adictivo e ilustrador. A lo largo de la historia, se han ido sucediendo mecenas y coleccionistas que han permitido cuidar a nuestros artistas más consagrados y reconocidos hoy en día, y perpetuar las piezas que hoy aclamamos y veneramos en museos de todo el mundo.

El coleccionismo se puede definir como la actividad de recopilar una serie de objetos que tienen una relación entre sí. En el caso del arte se puede tratar por ejemplo de diferentes pinturas de un mismo artista, que hacen un recorrido por su carrera artística, en el caso de los grabados, abordaría una misma serie como Los Caprichos de Goya, en la bibliofilia pueden centrarse en un autor concreto, un periodo histórico concreto o una rama literaria, en el caso de las artes decorativas o muebles pueden aglutinarse varios ejemplares de relojes estilo imperio o sillones estilo regencia y sin olvidar, el amplísimo y enriquecedor mundo de la numismática que agrupa tantas ramas como países en el mundo o civilizaciones conocemos. Este artículo científico, se basa en el trabajo final del Máster en Mercado del Arte por la Universidad a distancia de Madrid (UDIMA), presentado en junio del pasado año 2019. Dicho lo cual, debo agradecer el apoyo tanto, personal como académico en el proyecto final de máster de mi tutora Silvia Albarrán Sanz, profesora en derecho financiero y tributario, especializada en asesoría fiscal y tributaria, que consiguió sumergirme un poco más en el mundo financiero y fiscal y entender así desde otro punto de vista más realista y práctico, el por qué del comportamiento del mercado del arte, un camino que me ha abierto la puerta a la redacción de este artículo.

Nuestra intención es centrarnos sobretudo en las piezas artísticas de más importancia como puede ser la pintura contemporánea o antigua y todo aquello relacionado con el mundo de la obra gráfica, si bien es verdad que cada tipología se comporta distinto dentro del mismo mercado, dependiendo de una infinidad de factores, también es clarificador que existe un nexo en común, el dinamismo constante en este mercado. Al igual que existen muchos tipos de coleccionismos distintos, existen varias tipologías de coleccionistas: Concretamente, encontramos tres de ellos por todos conocidos y que pueden resumir a la perfección como se maneja el mercado del arte. El primero es, el coleccionista por "amor al arte", es aquel que compra las obras porque le conmueven, le influyen, le afectan y se deja llevar en todo momento por su gusto artístico. Disfruta del proceso de la compra, del conocimiento, de la búsqueda. El segundo es, "el coleccionista inversor", quizá uno de los más relacionados con nuestro artículo y nuestra visión, ya que se trata del coleccionista puramente inversor y estratégico, aquel que centra sus adquisiciones en futuras operaciones financieras que le aseguren rentabilidad. Si bien la inversión en el arte, como hablaremos más adelante, es una inversión lenta y prorrogada en el tiempo, difícil de cuantificar y de predecir mucho más que cualquier otro activo financiero, pero sí con una gran seguridad y con un gran valor refugio, muchas veces muchísimo más alto en porcentajes que un bono, un plan de pensiones, un fondo de inversión o cualquier otro modelo que podemos encontrar hoy en el día en el mercado.

Por último, el coleccionista inversorartístico, es aquel coleccionista culto y conocedor de la obra que está comprando, la cual elegiría en un primer momento por el gusto pero que fue adquirida finalmente por la seguridad o confianza de que está cometiendo una buena inversión. Siempre buscará una rentabilidad en sus inversiones artísticas o por lo menos poder venderlo por lo mismo que lo compró.

Con estos tres tipos de coleccionistas y sobretudo abordando al coleccionista inversor, nos hace ver mejor la idea de que el coleccionismo es un negocio y como cualquier negocio se busca la máxima rentabilidad.

..//..



Antonio Martínez Lafuente
Doctor en Derecho
Abogado del Estado

SUMARIO

- I. Planteamiento
- II. Los requisitos para la sujeción a la cuota gradual
- III. La base imponible
- IV. Sujeto pasivo
- V. Beneficios fiscales

CONTENIDO

I. Planteamiento

Puede que no haya habido debate jurisdiccional sobre asuntos tributarios que haya tenido mayor alcance y difusión, que el que se ocupó en el año 2018, del sujeto pasivo en los préstamos hipotecarios y el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados; con dicho motivo aparecieron numerosas aportaciones doctrinales que se ocuparon del tema, y al filo de ello se ofrecieron interesantes pareceres sobre la naturaleza jurídica del gravamen gradual sobre los documentos notariales a que se refiere el art. 31, apartado segundo, del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de Septiembre, por el que se aprobó el Texto Refundido del Impuesto, a cuyo tenor:

"Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles, no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de Diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.

" 1) Naturaleza.- La naturaleza jurídica del Impuesto así como sus antecedentes históricos que se remontan a la legislación del Impuesto sobre el Timbre del Estado, ha sido analizada frecuentemente por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que incluso llegó hasta el Tribunal Constitucional, y ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Este gravamen gradual es el que apareció mencionado en el Preámbulo del Proyecto de Ley del Impuesto de la forma siguiente:

"El gravamen sobre Actos Jurídicos Documentados resulta notoriamente potenciado en la presente Ley y recibe una nueva sistematización al quedar agrupados los documentos gravados⁴ en tres categorías: notariales, mercantiles y administrativos y judiciales; el 6º tributo es típicamente documental en las dos últimas y parcialmente en la primera, puesto que los documentos notariales yuxtaponen a aquél, en algunos supuestos, el gravamen sobre determinados actos jurídicos; es aquí precisamente donde aparece la aludida potenciación, ya que todo documento notarial registrable estará afectado por esta modalidad tributaria, salvo que contenga actos gravados por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o por esta misma Ley."

La doctrina y la jurisprudencia han sistematizado los requisitos para que sea exigible el gravamen gradual sobre los documentos notariales, y así trayendo a colación la conocida Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de Septiembre de 1989, encontramos lo siguiente:

"Tratándose de documentos notariales, reviste dos modalidades impositivas representadas por cuotas fijas o cuotas variables (art. 27.2 del Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de Diciembre, que aprobó el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y el art. 38.2 del Reglamento de dichos impuestos, aprobado por Real Decreto 3494/1981, de 29 de Diciembre) en razón a que el documento que se formalice, otorgue o expida tenga o no por objeto cantidad o cosa valuable, en algún momento de su vigencia, a tenor de los arts. 31.2 del Texto Refundido y 42.2 del Reglamento; la cuota variable exige: a) que se trate de primeras copias de escrituras y actas notariales; b) que en unas u otras se contengan actos o contratos de contenido valuable; c) que tales actos o contratos no estén sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas ni al que grava las Operaciones Societarias, y d) que los actos o contratos contenidos en tales primeras copias de escrituras y actas sean "inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial".

../..

A17

Reforma del impuesto municipal de plusvalía: pasado, presente y futuro

Inmueble: Revista del sector inmobiliario, N°. 214, 2021



Ángel Rivas

RESUMEN

Si el inmueble fue adquirido por herencia, donación u otro título lucrativo, se comparará el valor declarado en su día, por la adquisición, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

231



Laura González-Vila Puchades
Departamento de Matemática Económica, Financiera y Actuarial
Universidad de Barcelona

Jorge De Andrés Sánchez
Social and Business Research Laboratory
Universitat Rovira i Virgili

SUMARIO

1. Introducción
2. Rentas mejoradas
3. Hipótesis y metodología de trabajo
4. Cobertura del riesgo de longevidad con los derechos consolidados en un plan de pensiones
5. Cobertura del riesgo de longevidad con parte de patrimonio acumulado no proveniente de un plan de pensiones
6. Conclusiones

Referencias

RESUMEN

El sector asegurador español solo ofrece rentas de supervivencia obtenidas con tablas de mortalidad de la población general. Así, los incentivos fiscales del IRPF para la contratación de rentas complementarias a la pensión pública de jubilación suponen un agravio comparativo para personas con esperanza de vida reducida, pues solo pueden beneficiarse de ellos a precios injustos. En España, como en otros muchos países, no se comercializan las denominadas enhanced annuities (rentas mejoradas), esto es, rentas que, además de considerar los factores de riesgo tradicionales de edad y sexo (en los países en los que este último está permitido), para su tarificación tienen en cuenta, en el momento de la contratación, aspectos relacionados con el estado de salud y estilo de vida de la persona a asegurar. A partir de estas consideraciones, el presente trabajo tiene por objeto determinar la estrategia óptima que, considerando las probabilidades de fallecimiento ajustadas a sus factores de riesgo y su fiscalidad, permite a un pensionista con esperanza de vida reducida transferir su riesgo de longevidad en el mercado español adquiriendo una renta complementaria. Además, los resultados obtenidos se comparan con los correspondientes a un rentista con esperanza de vida estándar y con los que obtendría el citado pensionista si pudiera suscribir una renta actuarialmente justa, es decir, una renta mejorada.

CONTENIDO

1. Introducción

La sostenibilidad del sistema público de pensiones español ha sido un tema ampliamente debatido durante los últimos años. Debido, principalmente, a los avances médicos y a un mayor acceso de la población a ellos, la esperanza de vida (EV) durante las últimas décadas ha tenido un aumento sin precedentes, lo que supone una gran carga para las arcas públicas. Además, el aumento progresivo de la EV lleva asociado el riesgo de longevidad; esto es, que las personas vivan más años de lo esperado.

Por otra parte, el acceso a la jubilación de la generación del baby boom, unido a las reducidas tasas de natalidad tanto en décadas recientes como en la actualidad, supondrá una baja proporción de trabajadores por cada jubilado. Asimismo, el futuro uso de la inteligencia artificial en muchos trabajos realizados ahora por personas, hace prever una disminución aún mayor de la fuerza activa, menores sueldos para una parte de esta y, en definitiva, una menor capacidad de contribución total de la clase activa al sistema público de pensiones.

Hay, por tanto, un amplio consenso en que el sistema público español de pensiones de jubilación adolece de varias deficiencias como la inequidad, la falta de equidad actuaria! que le resta su fuente primaria de sostenibilidad y la insostenibilidad financiera tanto en el corto, como en el medio y el largo plazo (Devesa et al., 2019). Así, resulta imprescindible que el importe de la pensión pública de jubilación en España se reduzca en el futuro. En este sentido, la entrada en vigor de la Ley 27 /2011 introdujo algunas medidas tales como, por ejemplo, el aumentogradual de la edad ordinaria de jubilación o el incremento, también gradual, del periodo de cómputo de las bases de cotización.

..//..



Marina Aguilar Rubio
Universidad de Almería

SUMARIO

- I. Introducción.
- II. Marco normativo.
- III. La tributación de las operaciones de constitución de una cooperativa de Segundo grado o de incorporación a una ya existente.
 - 3.1. Mediante aportación dineraria.
 - 3.2. Mediante aportación no dineraria o de rama de actividad.
- IV. Régimen tributario de las cooperativas de segundo grado en función de su clasificación fiscal.
 - 4.1. Cooperativas de Segundo grado fiscalmente protegidas.
 - 4.2. Cooperativas de segundo grado con especial protección fiscal.
- V. Tratamiento de las operaciones con socios y con terceros.
- VI. Recapitulación.
- VI. Bibliografía.

RESUMEN

El Sexto Principio Cooperativo establece que las cooperativas sirven mejor a sus socios y al propio movimiento cooperativo trabajando conjuntamente mediante estructuras locales, regionales, nacionales e internacionales. Esta «cooperación entre cooperativas» se ha manifestado habitualmente en la creación de cooperativas de segundo o ulterior grado. En este trabajo se analiza la fiscalidad de las cooperativas de segundo grado, centrándonos en las tres cuestiones que nos parecen fundamentales en este tema: los tributos que gravan la constitución de una cooperativa de segundo grado o la incorporación a una ya existente; el régimen fiscal que corresponde a una cooperativa de segundo grado según su calificación a estos efectos; y, por último, el tratamiento tributario de las operaciones de la cooperativa con socios y con terceros.

CONTENIDO

I. Introducción

La utilización de técnicas de concentración empresarial es una herramienta importantísima para las empresas en el contexto actual de mercados globalizados. Las sociedades cooperativas no son ajenas a esta tendencia a la globalización y a la liberalización de las economías, por lo que se hacen necesarias formas empresariales mayores, más competitivas y dinámicas, que permitan mejorar la competitividad y asegurar la supervivencia. Evidentemente, las opciones de integración empresarial no están exentas de riesgos. Se han señalado, como más destacados, el distanciamiento de la base social y la burocratización y obsolescencia del proyecto (Rosembuj 1988, 169). Ello no obstante, parecen más convenientes que problemáticas y, en algunos sectores, como el agroalimentario, resultan imprescindibles no solo para el progreso sino, incluso, para la propia supervivencia en los nuevos mercados.

Nuestro ordenamiento jurídico permite a las cooperativas asociarse entre sí, bajo el mismo principio de cooperación, formando cooperativas de segundo grado que, a su vez, pueden asociarse y constituir nuevas cooperativas de ulterior grado. En contraposición se ha acuñado legalmente la expresión cooperativas de primer grado para designar a las que no están formadas, salvo excepciones, por otras cooperativas. La cooperativa de segundo grado es una de las figuras que pretende atender la necesidad de una efectiva integración empresarial. La cooperativa de segundo grado constituye un tipo legal de sociedad cooperativa en torno a la cual se organizan la mayor parte de los procesos de integración cooperativa.

La creación de cooperativas de segundo o ulterior grado ha sido la fórmula de cooperación más utilizada por las cooperativas: en primer término, por la tradición normativa y doctrinal (todas las legislaciones que inciden en la materia cooperativa regula esta fórmula como un modelo propio de organización empresarial cooperativa); y, en segundo término, por una denominada interpretación «purista» de algunos principios cooperativos, como el Segundo, de control democrático, que no parecía casar con otras fórmulas de integración cooperativa más profundas como las fusiones (Peris García 2002, 71). Esta visión ha sido ampliamente superada y no podemos desconocer que el Sexto principio cooperativo viene a establecer que estas sociedades sirven mejor a sus socios y al propio movimiento cooperativo trabajando conjuntamente mediante estructuras locales, regionales, nacionales e internacionales.

..//..



Pedro J. González-Perabá Miralles
Universidad de Deusto

SUMARIO

1. Introducción. El principio de la intercooperación.
2. Los grupos de sociedades y los grupos cooperativos en la legislación mercantil.
 - 2.1 Los grupos de sociedades en el Código de Comercio.
 - 2.2 Los grupos cooperativos.
3. La fiscalidad de los grupos cooperativos.
 - 3.1. El régimen fiscal especial de las cooperativas.
 - 3.2. El régimen de consolidación fiscal en los grupos cooperativos.
 - 3.2.1. Definición de grupo de sociedades cooperativas.
 - 3.2.2. La determinación de la base/cuota consolidada.
4. Conclusiones.

RESUMEN

Los grupos cooperativos constituyen una de las manifestaciones del principio de intercooperación. Si los grupos de sociedades se basan en la idea del control que una sociedad ejerce sobre otra u otras, los grupos cooperativos se basan en la existencia de una unidad de dirección por parte de la entidad cabeza del grupo, que deriva de un acuerdo de voluntades entre las cooperativas que lo integran. Esta diferente naturaleza da lugar a importantes especialidades en el régimen jurídico de los grupos cooperativos, que se presentan tanto en su regulación mercantil como tributaria. En este artículo analizaremos las especialidades que presenta el régimen de consolidación fiscal de los grupos cooperativos, tanto en la normativa de Territorio Común como de los Territorios Históricos del País Vasco, frente al régimen de consolidación fiscal contenido en la normativa general del Impuesto sobre Sociedades.

CONTENIDO

1. Introducción. El principio de la intercooperación

El cooperativismo surgió en la ciudad de Manchester, en el contexto de la Revolución Industrial, que tuvo lugar durante el siglo XIX. Fue en el año 1844 cuando se constituyó la que habitualmente se considera como primera experiencia del movimiento cooperativo: Rochdale Equitable Pioneers Society. Era una cooperativa de consumo, constituida por 28 personas, 27 hombres y una mujer, que proporcionó a sus miembros alimentos básicos a precios asequibles.

Las ideas en las que se basaron estos primeros pasos en el movimiento cooperativista fueron, posteriormente, fuente de inspiración de la Alianza Cooperativa Internacional (ACI), organización creada en Londres en el año 1895, que estableció los principios en los que debía basarse este movimiento, y que han sido objeto de sucesivas actualizaciones.

La última de estas actualizaciones tuvo lugar, con la aprobación de la Declaración de Principios de la ACI, en un congreso celebrado en Manchester en 1995. Durante este congreso se establecieron los siguientes siete principios, que constituyen la base del movimiento cooperativo mundial en la actualidad:

1. Asociación voluntaria y abierta
2. Control democrático por los miembros
3. Participación económica de los miembros
4. Autonomía e independencia
5. Compromiso por la educación sobre la ética y la práctica cooperativa
6. Cooperación entre cooperativas
7. Interés por el desarrollo sostenible de sus comunidades.

..//..



Zacarías Blanco Valero
Auditor
Cámara de Cuentas de Andalucía

SUMARIO

1. Introducción
2. Resultados del análisis
 - a. Sobre las emisiones de dióxido de carbono (CO₂)
 - b. Sobre las emisiones de óxidos de nitrógeno (NO_x/NO₂)
 - c. Sobre las emisiones de óxidos de azufre (SO_x/SO₂)
 - d. Sobre el resto de emisiones contaminantes gravadas (COT, PM₁₀, COVNM y NH₃)
 - e. Sobre el conjunto de emisiones de sustancias contaminantes
3. Conclusiones
4. Bibliografía

RESUMEN

Este trabajo aborda los resultados del estudio comparativo de la fiscalidad autonómica sobre la emisión de gases y sustancias contaminantes a la atmósfera, teniendo en cuenta la normativa y jurisprudencia sobre tributos parafiscales y fiscalidad autonómica y los aspectos de mayor incidencia sobre la carga fiscal de cada marco regulatorio.

También se ofrece una simulación y proyección de la cuota íntegra que se alcanzaría de la aplicación extensiva al conjunto de industrias existentes en España, teniendo en cuenta los datos reales sobre emisiones del último ejercicio disponible (2019), contenidos en el Registro Estatal de Emisiones y Fuentes Contaminantes (PRTR) del Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico (MITECO).

Estos resultados pueden ser de utilidad para una posible armonización de la fiscalidad ecológica de las emisiones contaminantes, o para la determinación y conocimiento del ahorro o exceso de carga fiscal obtenido o soportado por las industrias en función de la Comunidad Autónoma de residencia.

Finalmente se ofrecen una serie de conclusiones basadas en el estudio realizado, de las que se deducen propuestas o recomendaciones que pueden contribuir a mejorar el diseño del sistema tributario del conjunto del territorio español.

CONTENIDO

1. Introducción

Como señala Puig Ventosa (2018), la emisión de gases a la atmósfera tiene una fuerte incidencia tanto en el medio ambiente, provocando su acidificación, causando daños en la vegetación y en los ecosistemas, o agravando el efecto invernadero, como en la salud humana, afectando a sistemas vitales como el inmunológico, el pulmonar y el cardiovascular.

Consciente de dicha situación, en la reciente reunión de 11 de diciembre de 2020, los Jefes de Estado y de Gobierno de la Unión Europea acordaron elevar el objetivo de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero en 2030 respecto a las existentes en 1990 del 40% al 55%, y en septiembre de 2021, la Organización Mundial de la Salud, ha actualizado y en gran medida rebajado, los límites de exposición segura para las personas de varios contaminantes, lo que podría implicar la necesidad de adecuar las directivas comunitarias a los nuevos límites.

Los impuestos sobre la emisión de gases a la atmósfera tienen, más allá de una finalidad simplemente recaudatoria, el objetivo principal de penalizar económicamente o disuadir determinados comportamientos, actividades o acciones que van en contra del medio natural y la sociedad, como modo de desmotivar a los operadores económicos o incentivar actitudes o conductas positivas tendentes a la conservación del medio ambiente.

Algunos autores, como Muñoz Villarreal (2014), consideran que en su establecimiento se debe efectuar un análisis de proporcionalidad entre los beneficios obtenidos en términos de protección del medio ambiente y la lesión producida en la capacidad económica.

..//..



Pol Cots Mir
Col·legiat núm. 43.210

RESUMEN

El autor realiza una didáctica exposición del aumento de consultas, procedimientos de comprobación y modificaciones legales que se intuyen, alrededor de un fenómeno en auge, como es la realización de operaciones económicas con criptomonedas.

CONTENIDO

Durante los últimos años hemos podido observar un aumento significativo de las consultas relacionadas con la tributación de las operaciones realizadas con criptomonedas por parte de inversores particulares. Asimismo, hemos tenido ocasión de participar en procedimientos de comprobación e investigación en los que la Administración tributaria comprobaba las declaraciones tributarias de operaciones con criptomonedas efectuadas por inversores particulares.

Desde un punto de vista tributario, actualmente existe un criterio administrativo consolidado sobre el tratamiento aplicable a la tributación de las pérdidas y ganancias derivadas de operaciones de intercambio de criptomonedas y su tenencia. No obstante, el desarrollo de nuevas tecnologías, tipologías de activos y rendimientos que constantemente emanan de las operaciones con criptomonedas hacen necesario estar atento y analizar si estos nuevos hechos pueden tener relevancia en el ámbito tributario y requieren adaptar, en su caso, el tratamiento tributario a estas nuevas circunstancias.

Hoy por hoy, con carácter general, el criterio administrativo establece que, en el supuesto de inversores "particulares" (no "profesionales"), la diferencia entre el valor de adquisición de las criptomonedas y su valor de

transmisión se califica de ganancia o pérdida patrimonial a integrar en la base imponible del ahorro (con un tipo marginal máximo del 26%).

Este criterio, manifestado reiteradamente por la Dirección General de Tributos (DGT) -por ejemplo, consulta DGT V1149-18- así como por los órganos de inspección de la Administración tributaria, supone que la ganancia o pérdida derivada de cualquier transmisión de criptomonedas -ya fuere a cambio de dinero "tradicional" (i.e. euros, dólares u otros) o a cambio de otras criptomonedas o bienes- debe someterse a tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

Se trata de un criterio de la DGT que se fundamenta en la interpretación de que las criptomonedas son "bienes inmateriales, computables por unidades o fracciones de unidades, que no son moneda de curso legal". Ello supone que cualquier transmisión o permuta de criptomonedas debe tenerse en cuenta a efectos de determinar la existencia de ganancias o pérdidas patrimoniales a integrar en la declaración del IRPF.

La anterior definición, adoptada por Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas de la DGT, rehúsa la calificación de las criptomonedas a efectos del IRPF como monedas virtuales -al contra-



Agustín Guillermo Turiel Martínez
Universidad de León

RESUMEN

Ante el avance imparable de uso de las nuevas tecnologías en la facturación y contabilización de las actividades económicas se analizan las prevenciones introducidas por el legislador en la reciente Ley de Medidas de Prevención del Fraude (Ley 11/2021 de 9 de julio) que deberían trasladarse en especificaciones técnicas de obligado cumplimiento. Nos adentramos en cuáles podrían ser las soluciones técnicas factibles y, en concreto, cuál de ellas resulta la solución más adecuada.



José Daniel Sánchez Manzano
Abogado. Asesor fiscal

RESUMEN

El trabajo analiza un concreto criterio administrativo exteriorizado recientemente, consistente en que en el caso de que un contribuyente perciba determinados rendimientos y además perciba rendimientos agrícolas que tributen en estimación objetiva, con una cotización unitaria al régimen especial de autónomos de la seguridad social, entonces tales cotizaciones deben ser prorrateadas y parte de ellas no serían deducibles en el marco de otras fuentes de renta distintas de la agricultura al considerarse interrelacionadas con la estimación objetiva.

Tribunalak

**Jurisprudentzia,
administrazio-
doktrina eta
epaiak**

Tribunales

**Jurisprudencia,
doctrina
administrativa
y sentencias**

T01

La adaptación de la regulación del Impuesto sobre Plusvalía (IIVTNU) a la doctrina del Tribunal Constitucional

Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales



Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 80, 2021

V. Alberto García Moreno
Universitat de València

RESUMEN

El Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, aprobado escasos días después de que se diera a conocer la noticia en nota de prensa del Tribunal Constitucional e incluso antes de que se haya publicado en el BOE, se ha dictado con la finalidad de adaptar la normativa de Haciendas Locales a la doctrina del TC, tras una incomprensible demora de más de cuatro años desde que se dictase la primera de las SSTC que se pronunció sobre la inconstitucionalidad del gravamen — STC 26/2017—.

T02

La Orden HFP 1104/2021 fija el factor de minoración en el 0,9

Orden HFP 1104/2021, de 7 de octubre, por la que se aprueba el factor de minoración aplicable para la determinación de los valores de referencia de los inmuebles

Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 80, 2021



J. Javier Pérez-Fadón Martínez
Inspector de Hacienda del Estado

RESUMEN

En cumplimiento de lo previsto en la disposición final tercera del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, en su redacción por la Ley 11/2021, de 9 de julio, se dispone en esta Orden Ministerial que, el factor de minoración (FM), cuya finalidad es que el valor de referencia de los bienes inmuebles, tanto rústicos como urbanos no superen el «valor de mercado», en su determinación sea el 0,9.

Su entrada en vigor se fija el día 15 de octubre de 2021.



Carlos Romero Plaza
Universidad Católica San Vicente Mártir
Valencia

RESUMEN

El impuesto de plusvalía municipal fue declarado inconstitucional y nulo por parte del Tribunal Constitucional en su sentencia de 26 de octubre de 2021. Dicha declaración de inconstitucionalidad supuso la necesaria aprobación del Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre por el que se modificaba dicho impuesto para intentar adecuarlo a los últimos pronunciamientos jurisprudenciales.

En el presente comentario nos adentramos en el análisis de la declaración de inconstitucionalidad y la modificación normativa que han dado lugar a un nuevo impuesto de plusvalía municipal con grandes diferencias respecto a su anterior regulación.

T04

El robo y otras circunstancias determinantes de la exigencia del Impuesto sobre Hidrocarburos

Resolución del Tribunal Económico Central de 25 de enero de 2021, Sala segunda (recurso 5935/2018)

Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 80, 2021



Juan José Escobar Lasala
Inspector de Hacienda del Estado

RESUMEN

Este artículo analiza la Resolución del TEAC de 25 de enero de 2021 (recurso 5935/2018) sobre los motivos por los que resulta exigible el Impuesto sobre Hidrocarburos con ocasión de unas actuaciones inspectoras, con especial referencia al robo de queroseno ocurrido en una refinería de petróleos.

T05

Establecimiento permanente a consecuencia de la utilización de sociedades instrumentales en España

Sentencia de la Audiencia Nacional de 15 de abril de 2021 (recurso 680/2017)

Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 80, 2021



Néstor Carmona Fernández
Inspector de Hacienda del Estado

RESUMEN

Se considera que existe establecimiento permanente cuando se efectúa una actividad en territorio español mediante la utilización de tres sociedades instrumentales, para la fabricación por encargo, la prestación de servicios generales y la distribución de productos.

La base imponible se determina mediante estimación indirecta.

T06

¿Qué esperar tras las conclusiones del Abogado General en relación con la obligación de declarar bienes del extranjero del Modelo 720?

Conclusiones del Abogado General presentadas el 15 de julio de 2021 (Asunto C-788/19, Comisión Europea contra Reino de España)

Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 80, 2021



V. Alberto García Moreno
Universitat de València

RESUMEN

El Abogado General que, mediante el escrito de conclusiones, da a conocer su opinión sobre los conflictos jurídicos y, en gran medida, anticipa el contenido del fallo que dictará el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, ha considerado, en relación con el Modelo 720 de declaración de bienes en el extranjero, que podrá ser contrario al Derecho comunitario únicamente en relación con las cuentas nuevas, que son las que se hubieran abierto después de la entrada en vigor de la Directiva 2011/16/UE. Lo que se extendería también a la sanción del 150 %. En relación con las sanciones por las infracciones formales, se consideran, en todo caso, desproporcion.

T07

¿Cuál será el período de generación a efectos de la liquidación de la plusvalía?

Contestación a consulta de la Dirección General de Tributos de 29 de julio de 2021
(0013-21)

Carta tributaria. Revista de opinión, N°. 80, 2021



V. Alberto García Moreno
Universitat de València

RESUMEN

Aunque no se trata de una consulta vinculante, la Dirección General de Tributos nos explica en qué términos debe computarse el período de permanencia del terreno en el patrimonio del transmitente, cuando el mismo ha sido objeto de una donación y el transmitente ha ido adquiriendo poco a poco, por distintos negocios jurídicos con distinta relevancia, hasta llegar a tener el 100 % de su titularidad.

T08

El TJUE se posiciona a favor del Supremo en relación con el IRPH

Inmueble: Revista del sector inmobiliario, Nº. 214, 2021



David Viladecans Jiménez

RESUMEN

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha resuelto la segunda cuestión prejudicial planteada por el Magistrado Juez titular del Juzgado de Primera instancia nº 38 de Barcelona sobre el IRPH. Ha sido mediante Auto dictado por la Sección 9ª del TJUE de fecha 17 de noviembre de 2021 (asunto C-655/20).

231

T09

Impuesto de plusvalía: ¿qué dice la sentencia del TC sobre el cálculo de la base imponible?

Inmueble: Revista del sector inmobiliario, N°. 214, 2021



Eva Hernández Ramos

RESUMEN

El legislador debe llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales.

231



Pablo Robles
Abogado fiscalista
Larrauri & Martí Abogados

RESUMEN

Cuando la Administración realiza una comprobación parcial, la postura tradicional y consensuada es que se ha interrumpido la prescripción de su facultad de liquidar respecto a todos los elementos del tributo. Sin embargo, la reforma de la LGT en lo concerniente a la interrupción de la prescripción de las obligaciones tributarias conexas y la reciente doctrina del TEAC hace necesaria una revisión de esta postura, llegando a la conclusión de que se ha de recuperar la figura de la interrupción parcial de la prescripción.