



BOLETÍN DE NORMATIVA TRIBUTARIA PUBLICADA (AOB/RBO)

Con periodicidad mensual, informa de la normativa tributaria publicada en el mes correspondiente. Se encuentra estructurado en cinco secciones, cada una de las cuales corresponde a la normativa publicada en los siguientes boletines oficiales: Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava (BOTH), Boletín Oficial de Bizkaia (BOB), Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG), Boletín Oficial de Navarra (BON) y Boletín Oficial del Estado (BOE).

<https://www.euskadi.eus/informacion/boletin-de-normativa-tributaria-dat/web01-a2o-gazer/es/>

FISCALIDAD EN LA UE (JULIO – DICIEMBRE 2022)

Luis Elizondo Lopetegui

Delegación de Euskadi para la UE

1. INTRODUCCIÓN

- 1.1. Trío de Presidencias francesa, checa y sueca
- 1.2. Presidencia checa: 1 julio – 31 diciembre 2022

2. FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES

- 2.1. Nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales de la Unión Europea («Segundo Pilar»)
- 2.2. Uso indebido de sociedades fantasma
- 2.3. Bonificación para la reducción del sesgo en favor del endeudamiento (propuesta DEBRA)
- 2.4. Grupo «Código de Conducta» sobre la fiscalidad de las empresas

3. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

- 3.1. El IVA en la era digital
- 3.2. Preguntas y respuestas sobre el IVA en la era digital
 - 3.2.1. Nueva propuesta
 - 3.2.2. Requisitos de informes digitales
 - 3.3.3. El IVA en la economía de plataformas
 - 3.3.4. Registro único de IVA en la UE

4. IMPUESTOS ESPECIALES

- 4.1. Revisión de la Directiva sobre fiscalidad de la energía
- 4.2. Mecanismo de ajuste en frontera por carbono

no

5. IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

6. IMPUESTOS SOBRE VEHÍCULOS

7. COOPERACIÓN ADMINISTRATIVA

7.1. Directiva sobre cooperación administrativa - Mecanismo de «exención»

7.2. Intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad con territorios no pertenecientes a la UE

7.3. Cooperación administrativa con otros terceros países en el ámbito del IVA

7.4. Reglamento sobre cooperación administrativa en el ámbito de los impuestos especiales

7.5. Programa «Fiscalis» para la cooperación en el ámbito de la fiscalidad

7.6. Impuestos a las criptomonedas

8. COORDINACIÓN DE LAS POLÍTICAS FISCALES (actividades no legislativas)

8.1. Agresión de Rusia contra Ucrania

8.2. Novedades en el ámbito internacional

8.3. Fiscalidad en ámbitos ajenos a la fiscalidad

9. PROCEDIMIENTOS DE INFRACCIÓN

9.1. Introducción

9.2. Cartas de emplazamiento

9.3. Dictámenes motivados

9.4. Cierres del procedimiento de infracción

9.5. Sanciones económicas por incumplimiento

10. SENTENCIAS DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UE

11. INFORMES Y PUBLICACIONES

1. INTRODUCCIÓN

1.1 Trío de Presidencias francesa, checa y sueca

Los distintos Estados miembros de la UE asumen la Presidencia del Consejo de la UE por turnos de seis meses. Durante un semestre, el Estado de turno preside las reuniones en todos los niveles del Consejo (desde los grupos de trabajo hasta los Consejos de Ministros), contribuyendo a garantizar la continuidad del trabajo de la UE en esa institución.

Los Estados miembros que ejercen la Presidencia colaboran estrechamente en grupos de tres, llamados "tríos". Este sistema fue instaurado por el Tratado de Lisboa o Tratado de Funcionamiento de la UE (en adelante, TFUE) en 2009. El trío fija los objetivos a largo plazo y elabora el programa común decidiendo los principales asuntos que el Consejo deberá abordar durante un periodo de 18 meses. Con arreglo a este programa, cada uno de los tres países elabora su programa semestral con mayor detalle.

El Trío actual está integrado por las Presidencias francesa, checa y sueca, que ostentarán el cargo desde el 1 de enero de 2022 hasta el 30 de junio de 2023.

En lo referente a la fiscalidad, según se ve en su programa de trabajo¹, las tres Presidencias prestarán una especial atención al desarrollo de una fiscalidad justa y sencilla, en consonancia con las normas acordadas a escala mundial, sin exenciones fiscales injustificadas; y a la lucha contra la evasión fiscal y el fraude fiscal. Estiman que resulta importante potenciar la transparencia del entorno fiscal y el intercambio de información pertinente tanto dentro como fuera de la UE. El fortalecimiento de la unión aduanera constituye otra prioridad clave, y el Trío impulsará la aplicación eficaz del Plan de Acción de la unión aduanera.

1.1 Presidencia de la República Checa: 1 julio – 31 diciembre 2022

La República Checa ha ejercido la Presidencia rotatoria del Consejo de la UE desde el 1 de julio hasta el 31 de diciembre de 2022, y ha trabajado por alcanzar los objetivos marcados en las prioridades de su programa de trabajo², definido

1 <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14441-2021-INIT/es/pdf>

2 <https://czech-presidency.consilium.europa.eu/en/programme/priorities/>

alrededor de cinco áreas:

- Gestión de la crisis de los refugiados y la recuperación de la posguerra de Ucrania

Tras la agresión militar de Rusia contra Ucrania, la Presidencia checa apoyó los esfuerzos de la UE para defender la soberanía y la integridad territorial de Ucrania utilizando todos los instrumentos y programas que ofrece la UE, incluido el fortalecimiento de las sanciones. El apoyo político y militar de la UE y sus Estados miembros a Ucrania es de interés vital para garantizar la seguridad en Europa. La Presidencia checa trabajó a favor de llegar a un consenso sobre la concesión del estatus de candidato a Ucrania.

- Seguridad energética

La UE no puede depender de manera vital de países que amenazan directamente su seguridad y, por lo tanto, debe romper su dependencia del gas, el petróleo y el carbón rusos. La presidencia checa hizo hincapié en los problemas de seguridad energética de la UE, que actualmente son más apremiantes que la transición energética, y en la implementación acelerada de REPowerEU, una parte importante de la cual es la diversificación de fuentes, incluida la logística, el ahorro de energía y la aceleración de la transición a las fuentes de energía renovables y de bajas emisiones. La Presidencia checa trabajó en la implementación de la regulación de las reservas de gas, es decir, llenar los almacenamientos en el período previo al invierno, y la promoción de compras conjuntas voluntarias, para que la UE use su peso de una manera similar a la compra de vacunas durante la pandemia del COVID-19.

- Reforzar las capacidades de defensa de Europa y la seguridad del ciberespacio

Dada la creciente inestabilidad mundial, la Presidencia checa se centró en reforzar las capacidades de seguridad y defensa, en particular en colaboración con la OTAN. Trabajó específicamente en el apoyo a la implementación de temas clave dentro del modelo estratégico. El desarrollo de una cooperación a largo plazo en sistemas militares estratégicos es esencial. Además de garantizar las capacidades necesarias, incluidas las capacidades de apoyo basadas en las tecnologías existentes, la Presidencia checa prestó atención a la cooperación y la inversión para reducir la dependencia tecnológica, en particular con respecto a las tecnologías nuevas

y disruptivas, y para garantizar la resiliencia de las cadenas de valor críticas necesarias para estas tecnologías. El fortalecimiento de las capacidades industriales relacionadas en la UE también fue clave.

- Resiliencia estratégica de la economía europea

La pandemia de COVID-19 y la agresión rusa frente a Ucrania han provocado un shock inflacionario, han aumentado la incertidumbre del mercado y han expuesto la fragilidad de las cadenas de suministro mundiales. La invasión rusa ha causado la mayor perturbación de los mercados de productos básicos en el último medio siglo. La UE debe reducir drásticamente su dependencia de regímenes hostiles o inestables. La lucha por la plena autosuficiencia no parece ser una opción inmediatamente viable para la UE. Para fortalecer la resiliencia estratégica es fundamental el apoyo focalizado a la competitividad tecnológica basada en capacidades productivas propias, junto con la profundización del libre comercio con las naciones democráticas del mundo.

Desde alimentos y medicamentos hasta chips semiconductores, las cadenas de suministro y su vulnerabilidad deben comprenderse en detalle y, en consecuencia, debe fortalecerse su resiliencia. Debe garantizarse la disponibilidad de materias primas y componentes estratégicos para las empresas europeas. Se hizo especial hincapié en la seguridad de las cadenas de suministro de las TI. La presidencia checa trabajó para acelerar el proceso de celebración de acuerdos comerciales con estados democráticos y profundizar la cooperación transatlántica en el marco del Consejo de Comercio y Tecnología (TTC) UE-EEUU, centrándose en la cooperación estratégica, incluidas medidas conjuntas para la resiliencia de la cadena de suministro.

También fue fundamental acelerar la digitalización y la automatización de la industria europea, para permitir la expansión de una producción competitiva en la UE, con especial énfasis en los sectores estratégicos. Una economía circular más eficiente contribuirá a reducir la necesidad de importar materias primas.

Las transiciones verde y digital deben implementarse de tal manera que promuevan la convergencia hacia las regiones más avanzadas. Al

mismo tiempo, es necesario apoyar el desarrollo de las capacidades de los europeos para adaptarse a las circunstancias cambiantes, que es un requisito previo para la competitividad global de la UE. El apoyo a través de las políticas de inversión de la UE, en particular la política de cohesión, desempeña un papel fundamental en todos estos ámbitos.

Por último, se vio necesario seguir profundizando en el mercado interior, especialmente en los servicios y la economía digital, mejorando al mismo tiempo el entorno empresarial, incluido el apoyo a la ciencia, la investigación y la innovación, lo que conduce a una mayor competitividad de las empresas europeas. Con vistas a profundizar cualitativamente el mercado interior digital, la Presidencia checa se esforzó en la adopción de una herramienta paneuropea para la prueba segura y fiable de la identidad de un ciudadano, la denominada Cartera Europea de Identidad Digital, y la creación de un mercado de datos eficiente y justo.

- Resiliencia de las instituciones democráticas

La agresión rusa nos recordó una vez más que la prosperidad y la estabilidad a largo plazo de Europa se basan en mecanismos democráticos que funcionen. Por lo tanto, la Presidencia checa se centró en fortalecer la resiliencia de las instituciones que tienen una gran influencia en el mantenimiento y desarrollo de los valores de la democracia y el estado de derecho en la UE. Estos incluyen, por ejemplo, la financiación transparente de los partidos políticos, la independencia de los medios de comunicación y un diálogo abierto con los ciudadanos.

En el ámbito de la fiscalidad, la Presidencia checa prosiguió los trabajos sobre expedientes esenciales como la transposición del Segundo Pilar de la Declaración del Marco Inclusivo de la OCDE sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía, la revisión de la Directiva sobre Fiscalidad de la Energía, Directiva del Eurodistintivo en lo tocante a la fiscalidad de los vehículos, la revisión del Código de Conducta (Fiscalidad de las Empresas), las actualizaciones de la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, la propuesta de bonificación para la reducción del sesgo en favor del endeudamiento y la propuesta de Directiva para evitar el uso indebido de sociedades fantasma con fi-

nes fiscales.

Más concretamente, el Consejo:

- a) realizó nuevos progresos de cara a la propuesta de Directiva del Consejo sobre el establecimiento de un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales en la Unión;
- b) trabajó sobre la propuesta de Directiva por la que se modifica la Directiva del eurodistintivo en lo tocante a la fiscalidad de los vehículos;
- c) acordó la revisión del Código de Conducta (Fiscalidad de las Empresas);
- d) realizó avances significativos sobre la propuesta de Directiva del Consejo por la que se reestructura el régimen de la Unión de imposición de los productos energéticos y de la electricidad (refundición);
- e) hizo avanzar las negociaciones sobre la propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales.

Asimismo, el Grupo «Código de Conducta» (Fiscalidad de las Empresas) también prosiguió su labor sobre diversas cuestiones incluidas en su mandato actual, en particular la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, según se indica en su informe semestral³. El Consejo actualizó por última vez la lista de la UE el 4 de octubre de 2022⁴.

A continuación, se proporciona información más detallada sobre cada uno de los expedientes.

2. FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES

2.1. Nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales de la Unión Europea («Segundo Pilar»)

El 8 de octubre de 2021, el Marco Inclusivo sobre la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios de la OCDE y el G20 (en lo sucesivo, «Marco Inclusivo») llegó a un acuerdo sobre una reforma de las normas internacionales de tributación de los beneficios de las empresas multinacionales. Todos los Estados miembros de la UE expresaron su apoyo a la Declaración sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la eco-

³ 14674/22 + ADD 1-10.

⁴ DOC 391 de 12.10.2022, pp. 2-5.

nomía. En sus conclusiones del 27 de noviembre de 2020, el Consejo había expresado ya su apoyo constante a los trabajos del Marco Inclusivo.

El 22 de diciembre de 2021 la Comisión Europea formuló una propuesta de Directiva del Consejo sobre el establecimiento de un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales en la Unión⁵, que refleja en lo esencial, con ciertas adaptaciones que exige legislación de la UE, las normas modelo adoptadas por el Marco Inclusivo el 14 de diciembre de 2021.

Los trabajos preparatorios efectuados en el Consejo en relación con este expediente se resumieron en el anterior informe del Consejo ECOFIN al Consejo Europeo sobre cuestiones fiscales⁶. En las sesiones del Consejo ECOFIN de abril de 2022, todos los Estados miembros salvo Polonia apoyaron el texto transaccional del proyecto de Directiva y el proyecto de declaración del Consejo⁷.

A principios de junio, la Comisión Europea aprobó el plan de recuperación económica por la crisis de la Covid-19 para Polonia, por un valor de 35.400 millones de euros, el cual llevaba más de un año paralizado por la falta de avances de Polonia en el respeto a la independencia judicial. El desbloqueo se produjo después de que el Gobierno polaco anunciase el levantamiento de la suspensión de un juez y la votación en el Parlamento polaco sobre la abolición de la cámara disciplinaria para controlar a los jueces.

La aprobación por parte de la Comisión Europea del plan de recuperación de la pandemia hizo que Polonia levantase su veto al acuerdo fiscal global. Y cuando ya se había superado el bloqueo de Polonia y parecía que el acuerdo era inminente, en el ECOFIN de 17 de junio fue Hungría quien vetó el acuerdo del impuesto mínimo global del 15%.

La Presidencia checa prosiguió los trabajos y los contactos bilaterales con el fin de obtener el apoyo necesario de todas las delegaciones al proyecto de Directiva, y los juristas-lingüistas revisaron el proyecto de texto de la Directiva⁸.

En septiembre, cinco países amenazaron con abandonar a Hungría en esta negociación. Francia, Alemania, Italia, Países Bajos y España se

mostraron dispuestos a poner en marcha un proyecto de directiva de cooperación reforzada.

El 6 de diciembre de 2022, en el Consejo ECOFIN, todos los Estados miembros excepto Hungría estaban dispuestos a votar a favor de la adopción de la Directiva sobre el establecimiento de un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales en la Unión, pero el acuerdo no llegó.

Finalmente, el 12 de diciembre Hungría retiró su oposición a la directiva de impuestos mínimos de la UE, lo que permite a la Unión Europea cumplir su compromiso de introducir una tasa impositiva corporativa mínima del 15 por ciento en las grandes empresas multinacionales, como parte de un acuerdo global para abordar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. (BEPS).

El avance se anunció el 12 de diciembre de 2022 en el seno del COREPER. Los embajadores de los Estados miembros de la UE decidieron asesorar al Consejo para que adopte la directiva del Pilar 2, y se lanzará un procedimiento escrito para la adopción formal.

La Directiva del Consejo, que se adoptará formalmente mediante procedimiento escrito del Consejo, abarca un conjunto común de normas sobre la manera de calcular el tipo impositivo mínimo efectivo del 15 %, de modo que se aplique de manera apropiada y coherente en toda la UE. El tipo impositivo mínimo del 15 % ha sido acordado a escala mundial por 137 países.

Las normas se aplicarán a los grupos multinacionales de empresas y a los grupos nacionales de gran tamaño presentes en la UE que tengan unos ingresos financieros combinados de más de 750 millones de euros al año. Se aplicarán a cualquier gran grupo, tanto nacional como internacional, que tenga una sociedad matriz o una filial en un Estado miembro de la UE. Si el tipo efectivo mínimo no es aplicado por el país en el que esté establecida una filial, se contempla que el Estado miembro de la sociedad matriz pueda aplicar un impuesto complementario. Esta Directiva también garantiza la imposición efectiva en situaciones en las que la sociedad matriz está situada fuera de la UE, en un país con bajos niveles impositivos que no aplique normas equivalentes.

Los Estados miembros deberán transponer la nueva normativa a más tardar el 31 de diciem-

5 15294/21.

6 10355/22, apartados 6 a 15.

7 10497/22.

8 8778/22.

bre de 2023. Esto aún dará como resultado que la UE sea pionera en la aplicación del acuerdo global G20/OCDE sobre el Pilar 2.

El comisario de Economía de la UE, Paolo Gentiloni, dijo: "Este acuerdo sobre un impuesto de sociedades mínimo es un triunfo de la equidad, de la diplomacia y del multilateralismo. La Comisión Europea nunca ha renunciado a este acuerdo, y estoy orgulloso de ver que se hace realidad. El interés común europeo ha prevalecido y deseo rendir homenaje a las presidencias francesa y checa por todos los esfuerzos que nos han llevado a este punto. Ahora debemos esforzarnos por ultimar las negociaciones sobre el otro pilar del acuerdo mundial, que se centra en gravar a los mayores grupos multinacionales, e incorporarlo al Derecho de la UE".

2.2. Uso indebido de sociedades fantasma

El 22 de diciembre de 2021, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales y se modifica la Directiva 2011/16/UE (propuesta «Unshell»)⁹.

El objetivo de la propuesta es prevenir la elusión y la evasión fiscales resultantes de las acciones de empresas que carecen de una sustancia mínima y potenciar el buen funcionamiento del mercado interior. La propuesta tiene por objeto luchar contra la utilización de sociedades fantasma con fines fiscales indebidos y garantizar que las sociedades fantasma cuya actividad económica en la UE es nula o mínima no puedan acogerse a ventajas fiscales.

El 6 de enero de 2022, la propuesta se presentó a las delegaciones en el Grupo de Alto Nivel, y la Presidencia francesa anunció su intención de iniciar los debates en el Consejo sobre este expediente. El análisis técnico de la propuesta se realizó en las reuniones del Grupo «Cuestiones Fiscales» (Fiscalidad Directa) celebradas los días 11 de marzo, 1 de abril, 6 y 23 de mayo y 9 de junio de 2022. La primera fase del análisis artículo por artículo de la propuesta concluyó el 23 de mayo.

Durante la Presidencia checa, el análisis técnico del Grupo «Cuestiones Fiscales» continuó el 11 de julio, el 27 de septiembre y el 22 de noviembre

de 2022. Se avanzó en el estudio de las posibles vías de acción en lo que respecta a las consecuencias fiscales y se presentaron textos transaccionales sobre determinadas partes de la propuesta, como la detección de las entidades que carecen de sustancia mínima, así como sobre el intercambio de información.

En principio, la mayoría de las delegaciones apoyaron los objetivos de la propuesta, pero expresaron la opinión de que serán necesarios importantes trabajos técnicos antes de que pueda llegarse a un acuerdo.

2.3. Bonificación para la reducción del sesgo en favor del endeudamiento (propuesta DEBRA)

El 11 de mayo de 2022, la Comisión publicó su propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas sobre una bonificación para la reducción del sesgo en favor del endeudamiento y sobre la limitación de la deductibilidad de los intereses a efectos del impuesto sobre la renta de las sociedades (o propuesta de Directiva DEBRA)¹⁰. El objetivo de la propuesta es reducir el incentivo fiscal que induce a las empresas a financiar las inversiones con deuda en lugar de con fondos propios, al poder acogerse las empresas a deducciones de los intereses derivados de la financiación con deuda, pero no así de los costes asociados a la financiación con fondos propios.

La propuesta se presentó al Grupo «Cuestiones Fiscales» el 10 de junio de 2022. La Presidencia checa dedicó tres reuniones al examen de la propuesta artículo por artículo, y dio a las delegaciones la oportunidad de formular preguntas a la Comisión sobre el funcionamiento del mecanismo previsto en la propuesta de Directiva. El examen concluyó el 15 de noviembre de 2022.

A la luz de las numerosas interrelaciones con otros expedientes sobre el impuesto de sociedades, tanto los que se están debatiendo actualmente en el Consejo como los anunciados por la Comisión en un futuro próximo en su Comunicación sobre la fiscalidad de las empresas para el siglo XXI, quedará suspendido el examen de la propuesta sobre la bonificación para la reducción del sesgo en favor del endeudamiento, la cual, si procede, se reevaluará en un contexto más amplio, no antes de que se hayan presen-

9 15296/21.

10 En inglés se conoce como la propuesta de Directiva DEBRA (*debt-equity bias reduction allowance*).

tado otras propuestas en el ámbito del impuesto de sociedades anunciadas por la Comisión.

2.4. Grupo «Código de Conducta» sobre la fiscalidad de las empresas

Introducción

Desde su creación en 1997, el Grupo «Código de Conducta» sobre la fiscalidad de las empresas ha sido el principal instrumento de la UE para luchar contra la competencia fiscal perniciosa. El Grupo «Código de Conducta» parte de la premisa de que, si bien la competencia fiscal entre países no es problemática en sí misma, es necesario que existan principios comunes que establezcan en qué medida los Estados pueden utilizar sus regímenes y políticas fiscales para atraer empresas y obtener beneficios e inversiones.

El Grupo «Código de Conducta» es un instrumento no vinculante que funciona sobre la base de la revisión y presión interpares entre los Estados miembros. Establece principios de competencia fiscal leal y se utiliza para determinar si un régimen fiscal es o no pernicioso. El Grupo «Código de Conducta», integrado por representantes nacionales de alto nivel, supervisa el cumplimiento del Código por parte de los Estados miembros. Evalúa las medidas fiscales de los Estados miembros y determina si son perniciosas, sobre la base de un análisis técnico de la Comisión. Si se determina que una medida fiscal es perniciosa, el Estado miembro en cuestión debe modificarla o abolirla.

Además de sus logros dentro de la UE, en los últimos años, el Grupo «Código de Conducta» ha tenido también un impacto notable en el marco fiscal internacional. Esto se debe a que ha sido la base de la evaluación de terceros países en el marco de la lista de la UE de países y territorios no cooperadores. El papel fundamental del Grupo «Código de Conducta» en el proceso de elaboración de la lista de la UE pone de manifiesto su importancia como herramienta para combatir la competencia fiscal perniciosa y promover ampliamente los principios de buena gobernanza fiscal.

Asimismo, propone mejoras en la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, en la que figuran los países no pertenecientes a la UE que se niegan a respetar las normas acordadas a nivel internacional. Esta iniciativa ha incentivado hasta ahora la adopción de

normas de buena gobernanza fiscal por parte de terceros países, pero aún queda mucho trabajo por delante.

Reuniones

El Grupo «Código de Conducta» se reunió los días 20 de septiembre, 24 de octubre y 23 de noviembre de 2022; el subgrupo encargado de los aspectos internos y externos se reunió los días 6 de julio, 9 y 15 de septiembre, 24 de octubre y 15 de noviembre de 2022.

El Consejo aprobó la revisión semestral de la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales el 4 de octubre de 2022, que se publicó en el Diario Oficial el 12 de octubre de 2022¹¹.

Además del trabajo habitual, la Presidencia checa, en coordinación con la presidencia del Grupo «Código de Conducta», mantuvo varios encuentros bilaterales dedicados a la revisión del Código de Conducta (Fiscalidad de las Empresas). En octubre de 2022 la Presidencia checa presentó un proyecto de Conclusiones del Consejo sobre la revisión del Código de Conducta (Fiscalidad de las Empresas) que contenía varias modificaciones del texto que había sido rechazado por el ECOFIN en diciembre de 2021. El subgrupo encargado de los aspectos internos y externos alcanzó un acuerdo provisional sobre este texto transaccional de la Presidencia. El acuerdo fue confirmado posteriormente por el Grupo «Código de Conducta» (Fiscalidad de las Empresas), tras lo cual el texto acordado se presentó al Consejo a través del Coreper y recibió la aprobación del Consejo ECOFIN el 8 de noviembre de 2022. En el informe semestral correspondiente del Grupo «Código de Conducta»¹² puede consultarse información ampliada.

Lista de países y territorios no cooperadores

Dos veces al año, el Consejo revisa su lista de países y territorios no cooperadores y un documento de acompañamiento sobre la situación actual. Esta práctica se estableció en 2017 para promover la buena gobernanza mundial en el ámbito fiscal e informar a los Estados miembros sobre qué países y territorios no pertenecientes a la UE incurren en prácticas fiscales abusivas. De este modo pueden adoptar medidas de defen-

¹¹ DO C 391 de 12.10.2022, pp. 2-5.

¹² 14674/22.

sa para proteger sus ingresos fiscales y combatir el fraude, la evasión y los abusos fiscales.

Los criterios para la inclusión en la lista están en consonancia con las normas fiscales internacionales y se centran en la transparencia fiscal, la equidad fiscal y la prevención de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. El Consejo dialoga con los países que no cumplen estos criterios, supervisa sus progresos y revisa y actualiza periódicamente esta lista.

En la reunión del 4 de octubre de 2022, el Consejo ECOFIN adoptó unas conclusiones sobre la lista revisada de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, en las que decidió añadir a Anguila, las Bahamas y las Islas Turcas y Caicos.

Con estas adiciones, la lista de la UE consta ahora de doce países y territorios: Samoa Americana, Anguila, Bahamas, Fiyi, Guam, Palaos, Panamá, Samoa, Trinidad y Tobago, Islas Turcas y Caicos, Islas Vírgenes de los Estados Unidos y Vanuatu.

El Consejo lamentó que esos países y territorios no cooperen a efectos fiscales y les invitó a colaborar con el Grupo "Código de Conducta" de la UE para resolver las cuestiones identificadas.

En la lista revisada (anexo I)¹³ solo figuran los países y territorios que, o bien no han entablado un diálogo constructivo con la UE sobre gobernanza fiscal, o bien no han cumplido su compromiso de introducir las reformas necesarias. Esas reformas deben tener como objetivo respetar una serie de criterios objetivos de buena gobernanza fiscal, en particular en relación con la transparencia fiscal, la equidad fiscal y la aplicación de las normas internacionales concebidas para prevenir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

Además de la lista de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, el Consejo aprobó el documento habitual sobre la situación actual (anexo II)¹⁴, que refleja la cooperación en curso de la UE con sus socios internacionales y los compromisos de esos países de reformar su legislación para atenerse a las normas acordadas en materia de buena gobernanza fiscal. Su objetivo es reconocer la labor constructiva que se está llevando a cabo en el ámbito de la fiscalidad,

y fomentar el planteamiento positivo que han adoptado los países y territorios cooperadores para dar cumplimiento a los principios de buena gobernanza fiscal.

3. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

3.1. El IVA en la era digital

El 8 de diciembre la Comisión Europea propuso una serie de medidas para modernizar y hacer que el sistema del impuesto sobre el valor añadido de la UE funcione mejor para las empresas y sea más resiliente frente al fraude mediante la adopción y el fomento de la digitalización. Este nuevo paquete se conoce con el nombre de VIDA (por sus siglas en inglés: *VAT in the Digital Age*). La propuesta presentada también tiene por objeto hacer frente a los retos que plantea, en el ámbito del IVA, el desarrollo de la economía de plataformas.

Los Estados miembros perdieron 93.000 millones de euros en ingresos por IVA en 2020, según las últimas cifras de la brecha recaudatoria del IVA publicadas. Cálculos prudentes indican que una cuarta parte de los ingresos faltantes puede atribuirse directamente al fraude del IVA relacionado con el comercio dentro de la UE. Estas pérdidas son claramente perjudiciales para las finanzas públicas en general en un momento en que los Estados miembros están ajustando sus presupuestos para hacer frente a los efectos sociales y económicos de las recientes subidas de los precios de la energía y la guerra de agresión de Rusia contra Ucrania. Además, los regímenes del IVA en la UE pueden seguir siendo onerosos para las empresas, especialmente para las pymes, y para otras empresas que tienen actividades o desean expandirse más allá de las fronteras.

Las acciones clave propuestas facilitarán a los Estados miembros recaudar anualmente hasta 18.000 millones de euros suplementarios en concepto de ingresos procedentes del IVA, al tiempo que ayudarán a las empresas, incluidas las pymes, a crecer.

Paso a la notificación digital en tiempo real basada en la facturación electrónica para las empresas con actividades transfronterizas en la UE

El nuevo sistema introduce una notificación digital en tiempo real a efectos del IVA basada en la facturación electrónica, que facilitará a los

Estados miembros la valiosa información que necesitan para intensificar la lucha contra el fraude del IVA, especialmente el fraude en cascada. El paso a la facturación electrónica contribuirá a reducir el fraude del IVA en hasta 11.000 millones euros al año y reducirá los costes administrativos y de cumplimiento para los comerciantes de la UE en más de 4.100 millones de euros al año durante los diez próximos años. También garantizará la convergencia de los sistemas nacionales existentes en toda la UE y allanará el camino para los Estados miembros que deseen establecer sistemas nacionales de notificación digital para el comercio nacional en los próximos años.

Actualización de las normas del IVA en relación con el transporte de pasajeros y las plataformas de alojamiento de corta duración

Con arreglo a las nuevas normas, los operadores de la economía de plataformas de esos sectores serán responsables de recaudar y remitir el IVA a las autoridades tributarias cuando los proveedores de servicios no lo hagan, por ejemplo, porque sean pequeñas empresas o proveedores individuales. Junto con otras aclaraciones, esto supondrá un método uniforme en todos los Estados miembros y contribuirá a una mayor igualdad de condiciones entre los servicios tradicionales de alojamiento y transporte de corta duración y aquellos en línea. También facilitará la vida a las pymes, que de otro modo tendrían que comprender y cumplir las normas del IVA en todos los Estados miembros en los que desarrollen actividades.

Introducción de un registro único a efectos del IVA en toda la UE

Sobre la base del modelo ya existente de «ventanilla única del IVA» para las empresas de compras en línea, la propuesta presentada hoy permitirá a las empresas que vendan a consumidores de otro Estado miembro registrarse una sola vez a efectos del IVA en toda la UE y cumplir sus obligaciones en la materia a través de un portal en línea único en una sola lengua. Se calcula que esta medida podría ahorrar a las empresas, especialmente a las pymes, unos 8.700 millones de euros en costes administrativos y de registro a lo largo de diez años. Otras medidas para mejorar la recaudación del IVA incluyen la obligatoriedad de la «ventanilla única de importación» para determinadas plataformas que facilitan las ventas a los consumidores en la UE.

Próximas etapas

El paquete de propuestas presentado adopta la forma de enmiendas a tres textos legislativos de la UE: la Directiva 2006/112/CE sobre el IVA¹⁵, el Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011 del Consejo¹⁶ y el Reglamento (UE) 904/2010 del Consejo sobre cooperación administrativa¹⁷.

Las propuestas legislativas se presentarán al Consejo para su aprobación y al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social para su consulta.

El 12 de diciembre de 2022 la Comisión presentó las propuestas al Grupo de Trabajo de Cuestiones Fiscales (Fiscalidad Indirecta) del Consejo, y a partir de enero de 2023 se empezarán los debates bajo la Presidencia sueca.

3.2. Preguntas y respuestas sobre el IVA en la era digital

3.2.1. Nueva propuesta

¿Por qué propone la Comisión este paquete?

El actual sistema de IVA para el comercio dentro de la UE tiene casi 30 años de antigüedad y, a pesar de algunas mejoras recientes, no ha seguido el ritmo de los avances tecnológicos, la economía digital, los cambios en los modelos comerciales o la globalización.

Al mismo tiempo, las nuevas cifras publicadas muestran que la 'brecha del IVA' (la diferencia entre los ingresos esperados del IVA y los realmente recaudados) se situó en 93.000 millones de euros en la UE en 2020. Las estimaciones conservadoras sugieren que una cuarta parte de esta cifra puede ser directamente atribuido al fraude del IVA relacionado con el comercio de la UE, que sigue siendo un problema importante en la UE. En un momento en que los gobiernos necesitan ingresos sostenibles para ayudar a capear la incertidumbre económica actual, debemos acelerar con urgencia los esfuerzos para mitigar estas pérdidas.

Las empresas que quieren aprovechar el Mercado Único, especialmente las PYME, actualmente tienen que lidiar con hasta 27 sistemas naciona-

¹⁵ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/ALL/?uri=celex:32006L0112>

¹⁶ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/ALL/?uri=CELEX%3A32011R0282>

¹⁷ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/es/ALL/?uri=CELEX%3A32010R0904>

les de IVA diferentes, cada uno con sus propias obligaciones de información por separado. Esta fragmentación puede suponer una carga administrativa y costes financieros considerables para las empresas que intentan crecer o introducirse en otros mercados de la UE. Al mismo tiempo, la falta de claridad sobre cómo debe tratarse la economía de la plataforma en línea a efectos del IVA ha llevado a un campo de juego injusto con la economía más tradicional, especialmente en los sectores de alojamiento y transporte.

Para abordar estos problemas, la Comisión se comprometió en su Plan de Acción Fiscal 2020 a presentar medidas para modernizar las obligaciones de declaración del IVA, reforzar la capacidad de los Estados miembros para realizar un seguimiento de las transacciones transfronterizas, avanzar hacia un registro único del IVA en la UE para las empresas y actualizar Reglas de IVA para la economía de plataforma.

¿Qué se está proponiendo?

El paquete del IVA en la era digital aprovecha al máximo los avances tecnológicos y digitales para ofrecer un sistema de IVA actualizado que es más resistente contra el fraude del IVA. Permitirá a los Estados miembros recuperar 11.000 millones de euros más cada año durante los próximos diez años en ingresos por IVA actualmente no recaudados. Al mismo tiempo, la propuesta ayudará a las empresas de la UE, especialmente a las PYME.

En detalle, la Comisión Europea ha presentado propuestas para:

- Un paso a la presentación de informes digitales en tiempo real basados en la facturación electrónica para las empresas que operan de manera transfronteriza en la UE y un marco armonizado para las transacciones nacionales: el nuevo sistema introduce informes digitales en tiempo real basados en transacciones a efectos del IVA, basados en facturación electrónica. Una vez que esté operativo, el sistema brindará a los Estados miembros información valiosa que necesitan para controlar las transacciones transfronterizas e intensificar la lucha contra el fraude del IVA transfronterizo, al tiempo que reduce los costos administrativos y de cumplimiento para las empresas. Para hacer el mejor uso de estos datos para el control del IVA y la lucha contra el fraude, los Estados miembros también estarán equipados con las herramientas de cooperación administrativa adecuadas. El paso a la facturación electrónica ayudará a reducir el fraude del IVA hasta en 11 000 millones de euros al año.
 - Reglas actualizadas del IVA para el transporte de pasajeros y las plataformas de alojamiento a corto plazo: según las nuevas reglas, los propios operadores de la economía de plataforma serán considerados responsables de recaudar el IVA cuando los proveedores de servicios no lo hagan (porque son, por ejemplo, una pequeña empresa que generalmente no requiere registrarse, para el IVA) y para remitir este IVA a las autoridades fiscales. Esto, junto con otras aclaraciones, garantizará un enfoque uniforme en todos los Estados miembros y contribuirá a una mayor igualdad de condiciones entre los servicios de transporte y alojamiento en línea y tradicionales. También simplifica la vida de las pymes que utilizan las plataformas, ya que ya no necesitarán comprender y garantizar el cumplimiento de las normas del IVA, a menudo en otros Estados miembros.
 - La introducción de un registro único del IVA en toda la UE: basándose en el modelo de "ventanilla única" ya existente para los comerciantes de comercio electrónico, la propuesta reducirá aún más las circunstancias en las que las empresas que desean vender a consumidores en más de un Estado miembro tienen que registrarse en otros Estados miembros. Con esta reforma, los comerciantes que operan de manera transfronteriza pueden optar por registrarse en un solo Estado miembro para sus ventas a consumidores en toda la UE y para sus transferencias de mercancías para su almacenamiento en otros Estados miembros.
- Después de registrarse en un Estado miembro, podrán cumplir con sus obligaciones de IVA a través de un único portal en línea e interactuar únicamente con la administración tributaria de ese Estado miembro en un idioma, aunque sus ventas sean en toda la UE. Las empresas más pequeñas, en particular aquellas que desean expandirse, se beneficiarán de la administración mucho más simple introducida por las nuevas reglas.

La propuesta también obliga a las plataformas en línea a registrarse en el sistema de ventanilla única de importación (*Import One Stop Shop - IOSS*), lo que mejorará aún más el cumplimiento del IVA.

En general, las medidas anunciadas deberían ayudar a los Estados miembros a recaudar hasta 18.000 millones EUR más al año en ingresos por IVA durante los próximos diez años. Las empresas deberían ahorrar 5.000 millones de euros al año en costes de cumplimiento en general en el mismo período.

3.2.2. Requisitos de informes digitales

¿Cómo contabilizan actualmente el IVA las empresas de la UE?

En la actualidad, las empresas que venden en los Estados miembros de la UE deben presentar una "declaración recapitulativa" a su autoridad fiscal nacional que proporciona una descripción general de los bienes y servicios que han vendido a empresas en otros Estados miembros de la UE durante ese período y que son imposables en ese Estado miembro. Luego, esa información se comparte con otros Estados miembros, lo que ayuda a las autoridades fiscales a garantizar que el IVA se contabiliza y remite correctamente.

Sin embargo, las empresas actualmente solo están obligadas a completar estados recapitulativos tan solo cuatro veces al año en algunos Estados miembros. Dado que el fraude del IVA puede ocurrir en un abrir y cerrar de ojos, estos requisitos de información no permiten que las autoridades detecten rápidamente transacciones sospechosas o fraudulentas. La información llega a los demás Estados miembros demasiado tarde, hasta cuatro meses después en el mejor de los casos. La información tampoco es lo suficientemente detallada, lo que socava gravemente la capacidad de los Estados miembros para luchar contra el fraude del IVA.

Al mismo tiempo, algunos Estados miembros ya han introducido soluciones de informes digitales en tiempo real para transacciones nacionales, con un éxito considerable. Pero esta acción individual puede, a su vez, conducir a la fragmentación en toda la UE, lo que se traduce en una carga media de 4.000 millones EUR al año para las empresas y en la ineficiencia de los controles transfronterizos.

¿Cómo funcionará el nuevo sistema en la práctica?

Una vez que las nuevas reglas estén en vigor, las empresas de la UE emitirán facturas electrónicas para transacciones transfronterizas de empresa a empresa e informarán automáticamente a su administración tributaria sobre un subconjunto de datos de esas facturas de acuerdo con un estándar europeo. Ya no necesitarán informar mensualmente a través de "estados de cuenta recapitulativos" como lo hacen ahora, ya que esta información estará disponible a través de sus facturas electrónicas.

Para hacer el mejor uso de los datos informados, las administraciones tributarias nacionales los compartirán a través de un nuevo sistema informático que también respaldará el análisis conjunto. De esta forma, el nuevo sistema garantiza que las autoridades de los Estados miembros estén plenamente informadas de las transacciones en tiempo real, lo que les permite detectar y abordar problemas y casos de fraude del IVA de forma inmediata. La eliminación de los engorrosos requisitos de información existentes y el paso a la facturación electrónica ahorrarán a las empresas de la UE una media de más de 4.100 millones EUR al año en costes de cumplimiento durante los próximos diez años. La facturación electrónica también ofrece a las empresas la oportunidad de automatizar aún más su negocio y optimizar sus cadenas de suministro.

Por último, el marco actualizado permitirá a todos los Estados miembros introducir la facturación electrónica obligatoria para las transacciones nacionales de empresa a empresa, si así lo desean, siempre que se ponga a disposición de las empresas el mismo estándar europeo. Actualmente, los Estados miembros deben buscar y obtener una excepción a la actual Directiva del IVA para permitir esto. Para los Estados miembros que ya han implementado un sistema de facturación electrónica nacional, la propuesta prevé que los requisitos de información deben converger con el nuevo estándar de información paneuropeo para 2028, lo que generará más ahorros para las empresas.

¿Qué es el fraude del comerciante faltante (*Missing Trader*) y cómo ayudará el nuevo sistema de informes a abordarlo?

El fraude del IVA del comerciante faltante o

fraude intracomunitario de comerciante faltante (también llamado fraude carrusel cuando se repite como un carrusel) aprovecha el hecho de que el IVA no se cobra inmediatamente en las transacciones de bienes entre empresas entre los Estados miembros de la UE (es decir, el proveedor no tiene que cargar el IVA en su transacción y el adquirente tiene que dar cuenta del IVA adeudado).

Por ejemplo, cuando un comerciante registrado en el sistema IVA compra bienes de otro Estado miembro, no paga el IVA al proveedor, pero está obligado a cobrar y contabilizar el IVA en sus adquisiciones en su propio Estado miembro.

Por otro lado, los proveedores no tienen que aplicar el IVA sobre sus ventas y tienen derecho a reclamar el IVA que ya han pagado. Los estafadores pueden aprovechar el sistema adquiriendo bienes libres de IVA y revendiéndolos en el mercado interno con IVA incluido, a un precio más bajo que los competidores.

El fraude se produce cuando ese IVA no se repercute en las autoridades nacionales. La primera empresa de la cadena en el Estado miembro de adquisición (el comerciante faltante) puede simplemente desaparecer, llevándose consigo el IVA recaudado. Este tipo de fraude ocurre muy rápido. Los comerciantes faltantes pueden desaparecer después de unos meses, lo que hace que la detección del fraude y la posterior aplicación del IVA faltante sean un verdadero desafío para las autoridades fiscales que, actualmente, dependen de la información mensual o trimestral de los contribuyentes.

Si garantizan que los Estados miembros en cuestión dispongan de información digital en tiempo real sobre las transacciones transfronterizas de bienes y servicios, estarán en una posición mucho mejor para tomar medidas enérgicas más rápidamente y hacer frente a este fraude.

3.3.3. El IVA en la economía de plataformas

¿Cómo se trata actualmente la economía de plataformas a efectos del IVA?

La economía de las plataformas ha experimentado un auge en los últimos años, con plataformas en línea que actúan como intermediarios entre los proveedores de ciertos servicios y los consumidores. Según las normas actuales del IVA, son los proveedores de servicios subyacentes, por ejemplo, la persona que alquila un apar-

tamento, quien está obligada a recaudar y remitir el IVA a las autoridades fiscales.

Pero muchos proveedores subyacentes, ya sea una persona física o una pequeña empresa, no saben que pueden estar sujetos al IVA por los servicios que ofrecen. Incluso cuando están informados, puede ser difícil familiarizarse con el sistema del IVA y cumplir con sus obligaciones en materia de IVA.

Al mismo tiempo, las economías de escala y la gran cantidad de usuarios de estas plataformas, particularmente en los sectores de alojamiento y transporte de pasajeros, hacen que estos proveedores ahora compitan directamente con los proveedores tradicionales registrados con IVA, como hoteles y empresas de transporte privado.

¿Qué cambiará?

Las nuevas reglas anunciadas aclaran que las plataformas intermediarias en los sectores de alojamiento a corto plazo y transporte de pasajeros deben garantizar la recaudación y el pago del IVA sobre las ventas que facilitan cuando el proveedor subyacente no lo ha hecho. Con ello se eliminará la actual desigualdad en materia de IVA que sufren los operadores tradicionales de estos sectores. Además, las estimaciones muestran que este simple cambio debería generar hasta 6.600 millones EUR al año en ingresos adicionales por IVA para los Estados miembros durante los próximos diez años. Disposiciones similares ya están en funcionamiento en otras partes del mundo, como por ejemplo en Canadá, y funcionan sin problemas.

Paralelamente, y al estandarizar la información que se debe proporcionar a las autoridades, las propias plataformas ahorrarán colectivamente 48 millones de euros al año durante el mismo período de 10 años.

También se beneficiarán las PYME que alquilen propiedades en otro Estado miembro a través de una plataforma en línea, y que puedan verse obligadas a registrarse y cobrar el IVA en ese Estado miembro. Según las nuevas reglas, la plataforma podrá contabilizar este IVA en nombre de la PYME.

Finalmente, la nueva propuesta aclara definitivamente que el alquiler de alojamiento de corta duración no está exento de IVA en la UE.

¿Cómo funcionará en la práctica?

Según las normas actuales del IVA, un hotel en una gran ciudad europea, por ejemplo, se enfrenta a la competencia de una plataforma que puede facilitar miles de listados en la misma ciudad, muchos de los cuales no están sujetos a impuestos.

Según las nuevas reglas, cuando el proveedor subyacente de transporte de pasajeros o alojamiento a corto plazo no cobra el IVA, la plataforma cobrará el IVA en su nombre. La plataforma recaudará el IVA del cliente y lo remitirá a las autoridades fiscales. Las operaciones diarias de los proveedores subyacentes no se ven afectadas: el IVA simplemente se agrega automáticamente al precio que se muestra en la plataforma.

Al igual que otras empresas que se ocupan de los suministros transfronterizos, cuando el suministro se realice en un Estado miembro en el que no esté establecida la plataforma, podrán declarar el IVA a través de las medidas de simplificación existentes, como la ventanilla única y el sujeto pasivo.

3.3.4. Registro único de IVA en la UE

¿Cómo ha seguido el sistema del IVA de la UE el ritmo de la era digital en lo que respecta al registro del IVA?

Se han hecho grandes progresos en los últimos años para hacer que el sistema del IVA de la UE sea lo más fácil posible de usar para las empresas que venden a los consumidores en toda la UE, en particular en línea. Desde julio de 2021, un nuevo sistema en línea (los portales 'One Stop Shop', o OSS, e 'Import One Stop Shop', o IOSS) permite a las empresas declarar y remitir el IVA adeudado en sus ventas transfronterizas de bienes y servicios a los consumidores dentro de la UE a través de la administración de un Estado miembro y en un idioma elegido.

Sin embargo, algunos comerciantes que desean vender bienes a consumidores dentro de un Estado miembro distinto al suyo aún deben registrarse en esos otros Estados miembros a efectos del IVA. El mismo problema afecta a los comerciantes que simplemente quieren trasladar existencias a otro Estado miembro para su almacenamiento. Registrarse para el IVA puede llevar mucho tiempo y ser costoso, con un costo mínimo de 1200 € por Estado miembro, particularmente costoso para las pymes, las empresas emergentes y las empresas que buscan expan-

dirse.

¿Cómo abordará el problema?

Ahora tenemos que dar un paso más ampliando el OSS para incluir ventas adicionales, dando así a las empresas la posibilidad de registrarse solo una vez en un Estado miembro para sus suministros en toda la UE, incluso cuando simplemente quieren trasladar existencias a otro Estado miembro en para ser vendido allí directamente a los consumidores en una etapa posterior.

La "ventanilla única" ampliada les permitirá hacerse cargo de sus obligaciones de IVA a través de un único portal en línea y en un solo idioma.

Además, al ampliar la disposición del proveedor considerado, las plataformas en línea también recaudarán el IVA adeudado con respecto a las ventas a través de sus plataformas realizadas por comerciantes establecidos en la UE, lo que simplifica aún más las obligaciones del IVA para estos comerciantes de la UE, especialmente las PYME. Las estimaciones muestran que las empresas, el 93 % de las cuales son pymes, ahorrarán 800 millones de euros anuales en costes relacionados con el registro del IVA.

De acuerdo con la propuesta, las empresas de un Estado miembro que tengan acciones en otro también podrán vender bienes a otra empresa en el segundo Estado miembro, donde la empresa beneficiaria pagará el IVA en ese Estado miembro (según el mecanismo de inversión del sujeto pasivo) sin que el proveedor deba registrarse por separado a efectos del IVA. Las empresas en esta situación actualmente tienen que registrarse a efectos del IVA en otros Estados miembros solo para vender esas acciones a otra empresa.

Ejemplo 1:

En la actualidad, un mayorista de flores y plantas con sede en Francia que tenga existencias de semillas y plantas en Alemania, España y Polonia para venderlas a los consumidores en una fecha posterior, debe registrarse y cumplir las normas de administración del IVA en cada uno de estos Estados miembros.

Bajo el nuevo sistema, este mayorista tendrá la posibilidad de registrarse para el IVA en toda la UE solo una vez y podrá encargarse de toda su administración del IVA a través del portal en línea, en un solo idioma. Esto le ahorrará dinero y

tiempo que puede invertir en su negocio.

Ejemplo 2:

Si el mismo mayorista quiere vender a otras empresas en los Estados miembros en los que tiene existencias, podrá aplicar el mecanismo de inversión del sujeto pasivo. Esto le permitirá evitar el registro en esos Estados miembros, ya que la empresa que adquiera los bienes declarará y pagará el IVA adeudado.

¿Qué cambia para las plataformas en línea que venden en la UE?

La nueva propuesta también obliga a las plataformas que venden productos de terceros países a consumidores de la UE a registrarse en el IOSS. Este movimiento garantizará aún más que el IVA se cobre en todos los bienes elegibles vendidos en la UE, lo que a su vez asegurará los ingresos para los Estados miembros y traerá un campo de juego más equitativo para las empresas de la UE.

Por separado, las plataformas en línea que facilitan la venta de bienes a un consumidor final en la UE serán responsables de la recaudación y pago del IVA ("proveedor considerado"), ya sea que estén ubicados dentro o fuera de la UE. Además, las plataformas también se convertirán en el proveedor considerado para las transferencias de bienes de proveedores subyacentes a otros Estados miembros, antes de su venta. Las opciones de simplificación de OSS también están disponibles para que las plataformas declaren y paguen el IVA adeudado en todos esos suministros.

¿Qué otros cambios se proponen para mejorar el sistema de ventanilla única?

La 'ventanilla única' (OSS) y la 'ventanilla única de importación' (IOSS) permiten a las empresas declarar y remitir el IVA adeudado sobre sus ventas de bienes y servicios dentro de la UE, y sobre las importaciones de bienes de bajo valor en la UE.

En ese sentido, el sistema fue diseñado para simplificar el cumplimiento del IVA para las ventas de compras en línea transfronterizas e introducir una mayor transparencia para los compradores de la UE en lo que respecta a los precios y la elección del consumidor. También contribuye a un sistema fiscal más justo y sencillo en la UE, ya la modernización del IVA en consonancia con las realidades del mercado del comercio elec-

trónico.

Las cifras que surgen tras una evaluación ex post de los primeros 6 meses de aplicación del paquete de comercio electrónico apuntan a una implementación exitosa del nuevo sistema con los Estados miembros recaudando aproximadamente 8.000 millones EUR en ingresos por IVA a través de los portales OSS e IOSS, lo que equivale a aproximadamente 16.000 millones de euros sobre una base anual.

Ahora que los sistemas OSS e IOSS están completamente operativos, la Comisión propone más simplificaciones específicas que pueden ofrecer una experiencia aún mejor para los comerciantes y clientes de comercio electrónico. Estas son:

- Actualización de los sistemas para reflejar la entrada en vigor de las nuevas normas del IVA que rigen los tipos del IVA y el régimen del IVA para las PYME
- Proceso de corrección más rápido y eficiente
- Mejora de los intercambios de información entre las autoridades fiscales y aduaneras.

4. IMPUESTOS ESPECIALES

Durante el mandato de la Presidencia checa, los expedientes legislativos que fueron objeto de debate por parte del Consejo o sus órganos preparatorios, según los casos, abarcaban los siguientes ámbitos de los impuestos especiales:

- Revisión de la Directiva sobre fiscalidad de la energía;
- Mecanismo de ajuste en frontera por carbono, para garantizar la integridad medioambiental de las políticas de la UE y evitar la fuga de carbono de un modo compatible con las normas de la Organización Mundial del Comercio (OMC).

Estas dos iniciativas habían sido presentadas por la Comisión Europea en julio de 2021 dentro de un paquete legislativo más amplio, denominado "Objetivo 55" (*Fit for 55*, en inglés).

Y en el contexto actual de la agresión de la Federación Rusa contra Ucrania, la Unión Europea, al igual que muchas otras regiones del mundo, se enfrenta a un fuerte aumento de los precios de la energía. Esto constituye una gran preocupación para los ciudadanos, las empresas, las

instituciones europeas y los gobiernos de toda la UE.

4.1. Revisión de la Directiva sobre fiscalidad de la energía

Introducción

El 14 de julio de 2021, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo por la que se reestructura el régimen de la Unión de imposición de los productos energéticos y de la electricidad (refundición)¹⁸ (en lo sucesivo, «propuesta de DFE»).

La propuesta de DFE forma parte integrante del paquete de medidas «Objetivo 55»¹⁹ y, por tanto, contribuye a poner en práctica los ambiciosos objetivos de la UE: reducir las emisiones en al menos un 55 % para 2030, con respecto a los niveles de 1990, y lograr la neutralidad climática a más tardar en 2050.

La propuesta de DFE tiene los siguientes objetivos:

- a) ofrecer un marco adaptado que permita contribuir a realizar los objetivos de la UE de aquí a 2030 y a la consecución de la neutralidad climática de aquí a 2050 en el contexto del Pacto Verde Europeo; a tal fin, es preciso armonizar la imposición de los productos energéticos y de la electricidad con las políticas de la UE en materia de energía, medio ambiente y clima, y contribuir así los esfuerzos de la UE por reducir las emisiones;
- b) proporcionar un marco que preserve y mejore el mercado interior de la UE mediante la actualización del ámbito de aplicación de los productos energéticos impositivos y de la estructura de los tipos impositivos, y a través de la racionalización del uso de las exenciones y reducciones fiscales por parte de los Estados miembros; y
- c) preservar la capacidad de generar ingresos para los presupuestos de los Estados miembros.

El Comité Económico y Social y el Comité de las Regiones emitieron sus dictámenes el 20 de enero de 2022²⁰ y el 27 de abril de 2022²¹, respectivamente. Aún está pendiente el dictamen del Parlamento Europeo.

18 10872/21.

19 10849/21.

20 5615/22.

21 <https://webapi2016.COR.europa.eu/v1/documents/cor-2021-04801-00-00-ac-tra-es.docx/content>

Situación actual

El análisis técnico de la propuesta de DFE se puso en marcha en el Grupo «Cuestiones Fiscales» (Fiscalidad Indirecta – Impuestos Especiales / Fiscalidad de la Energía) en septiembre de 2021. El 7 de diciembre de 2021, durante la Presidencia eslovena, como punto «A», el Consejo de Asuntos Económicos y Financieros tomó nota del informe de la Presidencia sobre la situación de los trabajos relativos a las propuestas de paquete de medidas «Objetivo 55» tratadas por dicho Consejo, incluida la propuesta de DFE²². El 17 de junio de 2022, durante la Presidencia francesa, como punto «A», el Consejo de Asuntos Económicos y Financieros tomó nota del informe de la Presidencia sobre la situación de los trabajos relativos a la propuesta de DFE²³.

Basándose en los progresos realizados por las Presidencias anteriores, la Presidencia checa llevó a cabo intensos trabajos sobre la propuesta de DFE; su objetivo era avanzar todo lo posible en este expediente. El análisis técnico de la propuesta se realizó en las reuniones del Grupo «Cuestiones Fiscales» celebradas los días 19 de julio, 12 de septiembre, 12 de octubre, 10 y 17 de noviembre de 2022.

En julio de 2022, la Presidencia checa presentó un texto transaccional que abarcaba toda la propuesta de DFE y elaboró unos textos transaccionales revisados para las siguientes reuniones del Grupo «Cuestiones Fiscales».

La Presidencia checa facilitó amplias explicaciones al Grupo «Cuestiones Fiscales», en particular en forma de notas explicativas sobre temas específicos, lo que las delegaciones apreciaron. La Presidencia checa abordó una amplia variedad de cuestiones planteadas por las delegaciones, y consiguió acercar posiciones y encontrar soluciones transaccionales, respetando los objetivos medioambientales a largo plazo de la UE.

Algunos de los temas más debatidos durante la Presidencia checa, en los que, en general, los Estados miembros prestaron un amplio apoyo, fueron los siguientes:

- a) La supresión del principio de «niveles iguales de imposición» dentro de la misma categoría de productos, con el fin de dar a los Estados miem-

22 14574/21.

23 9874/22.

bros más flexibilidad para establecer sus políticas fiscales en función de la suficiente consecución de los objetivos medioambientales a través de la clasificación vertical de las categorías, y para evitar situaciones paradójicas en las que los tipos impositivos nacionales sobre los productos tuvieran que reducirse, disminuyendo así los ingresos fiscales en algunos Estados miembros;

b) El gravamen de forma independiente de la electricidad sin hacer referencia alguna a los productos energéticos, a fin de permitir a los Estados miembros aplicar una política fiscal más adaptada;

c) El tratamiento fiscal de los productos más sensibles, en particular la posibilidad de aplicar excepciones limitadas en el tiempo para dichos productos (biomasa, gas natural, gas licuado de petróleo, hidrógeno, etc.), con el fin de ofrecer a los Estados miembros más flexibilidad para la adaptación;

d) La reintroducción del concepto de imposición de la electricidad y del gas natural en función de sus niveles cuantitativos de consumo y de su uso profesional y no profesional;

e) El aumento gradual del nivel mínimo de imposición de la UE (en dos etapas) con el fin de ofrecer a los Estados miembros un mayor nivel de seguridad jurídica y reducir la carga administrativa para la transposición nacional;

f) La posibilidad para los Estados miembros, en cierta medida, de definir el concepto de hogares vulnerables, teniendo en cuenta las circunstancias nacionales y el ángulo social en general;

g) Las definiciones de productos renovables y de bajas emisiones de carbono, en particular integrando dichas definiciones en la DFE en lugar de referirse a actos jurídicos no fiscales;

h) El tratamiento fiscal de los productos mixtos, en particular la adaptación del sistema a las necesidades prácticas de las empresas y las administraciones tributarias, reforzando el sistema en materia de fraude fiscal y mejorando su seguridad jurídica;

i) La aclaración de las definiciones de los procesos metalúrgicos y mineralógicos y el establecimiento de un marco temporal para su imposición;

j) La introducción de una opción para que los Estados miembros apliquen impuestos a la elec-

tricidad utilizada para el transporte ferroviario, el metro, el tranvía y el trolebús en una fase posterior.

Si bien la Presidencia checa considera que el debate sobre los temas mencionados se desarrolló de manera eficaz en el Grupo «Cuestiones Fiscales», quedan pendientes algunas tareas técnicas para alcanzar soluciones aceptables para todos los Estados miembros. Algunos Estados miembros aún no están en condiciones de apoyar el texto de la Presidencia o tienen reservas de estudio; no obstante, la mayoría de los Estados miembros expresaron una opinión favorable sobre los cambios propuestos y el camino a seguir.

Algunos de los temas debatidos durante la Presidencia checa, en los que se ha avanzado hasta cierto punto pero aún es necesario seguir trabajando, son los siguientes:

a) El ritmo de la aplicación gradual de las nuevas normas y de la supresión de algunas exenciones para los sectores de la aviación y marítimo, incluida la pesca, teniendo en cuenta al mismo tiempo las especificidades geográficas de los Estados miembros;

b) Los niveles mínimos de imposición de la UE, teniendo en cuenta los objetivos medioambientales de la propuesta de DFE (por ejemplo, se ha debatido un enfoque gradual en dos fases, pero hasta ahora no se ha iniciado ningún debate sobre los niveles exactos de imposición);

c) Más tiempo para la adaptación a las nuevas normas a través de diferentes períodos transitorios, que deben considerarse conjuntamente en todo el marco de la futura DFE y también en el contexto de las actuales circunstancias geopolíticas y la combinación energética de los Estados miembros;

d) La interacción entre la futura DFE y otros expedientes incluidos en el paquete «Objetivo 55», como el régimen de comercio de derechos de emisión de la UE²⁴, y con las ayudas estatales (en particular, el Reglamento General de Exención por Categorías, actualmente en fase de revisión).

A pesar del intenso trabajo realizado sobre el expediente de la DFE, la complejidad del mismo ha impedido hasta ahora la celebración de un acuerdo. Sin embargo, la Presidencia che-

²⁴ 10875/21.

ca consideró que los Estados miembros se han comprometido a proseguir los trabajos sobre el expediente, en particular sobre los temas antes mencionados, con el fin de encontrar soluciones transaccionales y, en última instancia, alcanzar un acuerdo unánime lo antes posible.

Uno de los temas debatidos en Praga el 14 de julio de 2022 durante la reunión del Grupo de Alto Nivel informal fue «Medidas fiscales para contrarrestar el actual aumento de los precios de la energía en la UE». Este debate proporcionó una valiosa base también en el contexto de las deliberaciones en curso sobre la propuesta de DFE.

El Grupo «Cuestiones Fiscales» estudió la propuesta de DFE desde el punto de vista técnico los días 19 de julio, 12 de septiembre, 12 de octubre, 10 de noviembre y 17 de noviembre de 2022.

En julio de 2022, la Presidencia checa presentó un texto transaccional que abarcaba toda la propuesta de DFE y elaboró unos textos transaccionales revisados para las siguientes reuniones del Grupo «Cuestiones Fiscales». El texto transaccional más reciente de la Presidencia figura en el documento WK 14524/2022.

La Presidencia checa facilitó amplias explicaciones al Grupo «Cuestiones Fiscales», en particular en forma de notas explicativas sobre temas específicos. La Presidencia checa abordó una amplia variedad de cuestiones planteadas por las delegaciones, y consiguió acercar posiciones y encontrar soluciones transaccionales, sin socavar los objetivos medioambientales a largo plazo de la UE.

Las delegaciones dieron un amplio apoyo a los cambios más debatidos, pero algunas no estaban aún en condiciones de apoyar el texto de la Presidencia o tenían reservas de estudio. Por lo tanto, es necesario seguir trabajando para alcanzar un compromiso sobre las cuestiones pendientes más delicadas.

El 6 de diciembre de 2022, el Consejo ECOFIN mantuvo un debate de orientación sobre la propuesta de DFE con el fin de obtener orientación política sobre la manera de avanzar.

Pero las profundas divisiones entre los Estados miembros han estancado las negociaciones.

Una de las razones es que la República Checa y otros Estados de Europa Central dejaron en claro que no apoyarían una política que podría au-

mentar el costo de la calefacción o la conducción en un momento en que sus ciudadanos ya están luchando para llegar a fin de mes.

4.2. Mecanismo de ajuste en frontera por carbono

Introducción

El 14 de julio de 2021, la Comisión adoptó una propuesta para un nuevo mecanismo de ajuste en frontera por emisiones de carbono (CBAM, por sus siglas en inglés: *carbon border adjustment mechanism*). En concreto, la propuesta CBAM es uno de los 14 expedientes de la Comisión para hacer frente al cambio climático (Paquete *Fit for 55*), un conjunto de propuestas encaminadas a revisar y actualizar la legislación de la UE y poner en marcha nuevas iniciativas con el fin de garantizar que las políticas de la UE se ajusten a los objetivos climáticos acordados por el Consejo y el Parlamento Europeo, y reducir la emisión de gases de efecto invernadero en un 55% para el año 2030 en comparación con los niveles de 1990.

CBAM es un expediente no autónomo: su puesta en marcha responde a la futura retirada de las asignaciones gratuitas de derecho de emisión del sistema EU ETS (*EU Emissions Trading System*: el régimen de comercio de derechos de emisión de la UE), y nace para evitar que la industria haga las maletas y vaya a jurisdicciones menos ambiciosas con el medioambiente. A través de este mecanismo, el coste de los productos se equipara dentro y fuera de la UE en cuanto al precio de CO₂ consumido.

Para ofrecer a las empresas y a otros países seguridad jurídica y estabilidad, el Mecanismo de Ajuste en Frontera del Carbono se introducirá gradualmente y se aplicará inicialmente sólo a un número seleccionado de productos con alto riesgo de fuga de carbono: hierro y acero, cemento, fertilizantes, aluminio y generación de electricidad. A partir de 2023 se aplicará un sistema simplificado de CBAM, en el que los importadores tendrán que notificar las emisiones integradas en sus mercancías sin pagar un ajuste financiero (para determinados productos), con el objetivo de facilitar una implantación fluida y facilitar el diálogo con terceros países.

Una vez que el sistema definitivo entre en pleno funcionamiento en 2026, los importadores de la UE deberán declarar anualmente la cantidad de bienes y la cantidad de emisiones integradas

en el total de bienes que importaron a la UE el año anterior, y entregar la cantidad correspondiente de certificados CBAM.

Negociaciones

El 15 de marzo de 2022, el Consejo de la Unión Europea acordó una orientación general sobre el CBAM. Los 27 Ministros de Economía y Finanzas (Consejo ECOFIN) llegaron a un acuerdo sobre su estructura, pero eludieron elementos más delicados, como el ritmo de eliminación progresiva de los derechos de emisión gratuitos y el destino de los ingresos de la CBAM. Ello, con la idea de abordar estas cuestiones en el marco de las negociaciones del régimen de comercio de derechos de emisión de la Unión Europea (EU ETS).

La posición del Consejo sobre la revisión del régimen de derechos de emisión gratuitos fue acordada el 28 de junio durante la reunión de los 27 Ministros de Medio Ambiente. Entonces, el Consejo respaldó la propuesta de poner fin progresivamente a los derechos de emisión gratuitos para los sectores afectados por el CBAM, a lo largo de un período de diez años, entre 2026 y 2035. Sin embargo, el Consejo aceptó una reducción más lenta al principio y un ritmo de reducción acelerado al final de este periodo de diez años.

En las negociaciones, España defendió 4 prioridades:

a) CBAM debe ser un instrumento creíble a nivel internacional: es decir, tiene que ser compatible con las normas de la OMC.

b) Que la electricidad se incluya en el Anexo 1, ya que se importa una pequeña cantidad de Marruecos.

c) Modelo de gobernanza. La propuesta inicial era que los EEMM utilizaran sus estructuras para poner en marcha este mecanismo, pero las negociaciones centralizaron este modelo.

d) Intentar que la industria española se vea lo menos afectada posible. La industria ha hecho sus labores de lobby, para introducir los temas que les preocupan:

- El plazo de retirada de las asignaciones gratuitas
- La incorporación de las emisiones indirectas (las que dependen de la electricidad consumida durante el proceso de produc-

ción)

- Las exportaciones (vender fuera de la UE será más caro)

Paralelamente, en el Parlamento Europeo, el proyecto de informe presentado en diciembre de 2021 por Mohammed Chahim, ponente sobre el CBAM en la Comisión ENVI del PE, propuso una revisión completa de la propuesta de la Comisión con mayores ambiciones en términos de alcance, calendario y gobernanza.

Posteriormente, el 17 de mayo, la Comisión ENVI propuso, entre otras cosas, la eliminación progresiva de los derechos de emisión gratuitos para 2030, la creación de una autoridad central para la CBAM y la ampliación de los ámbitos sectoriales y de emisiones de la CBAM. A pesar del intento de los grupos Renew y S&D de proponer un nuevo retraso para la eliminación completa de los derechos gratuitos (2032 en lugar de 2030), la propuesta finalmente no se votó durante el Pleno del 8 de junio.

El 15 de junio, los tres grupos políticos más grandes del Parlamento (PPE, S&D y Renew) acordaron un nuevo conjunto de compromisos sobre la revisión del CBAM y ETS que refuerzan la posición de la Comisión, pero siguen siendo más débiles que el informe ENVI. El paquete de compromiso actualizado se votó finalmente en el Pleno el 22 de junio. Esto es lo más relevante del texto aprobado:

a) Productos: El ámbito de aplicación de los productos CBAM debe ampliarse para incluir los productos químicos orgánicos, los plásticos, el hidrógeno y el amoníaco.

b) Alcance: Además de las emisiones directas, el cálculo de las emisiones incorporadas de los productos CBAM incluidos en el ámbito de aplicación también debería incluir las "emisiones indirectas".

c) Periodo transitorio ampliado: El periodo transitorio de la CBAM seguirá comenzando el 1 de enero de 2023, pero finalizará el 1 de enero de 2027.

d) Plena aplicación anticipada de la CBAM: La plena aplicación de la CBAM en 2032, tres años antes de lo propuesto por la Comisión Europea. Esto se alineará con la eliminación progresiva de los derechos de emisión gratuitos en el marco del EU ETS.

e) Autoridad central CBAM: Una única autoridad central de la UE será responsable de la aplicación de la CBAM, en lugar de las autoridades locales de cada Estado miembro de la UE.

f) Ayuda financiera a los países menos desarrollados: Los ingresos generados por la venta de certificados CBAM deben asignarse al presupuesto de la UE, y la UE debe proporcionar posteriormente ayuda financiera, al menos equivalente en valor financiero a los ingresos generados por la venta de certificados CBAM, para apoyar los esfuerzos de los países menos desarrollados para descarbonizar sus industrias manufactureras.

Acuerdo provisional

El día 13 de diciembre el Parlamento y el Consejo llegaron a un acuerdo provisional sobre el CBAM. Según lo acordado:

- El CBAM se aplicará inicialmente a: cemento, hierro y acero, aluminio, fertilizantes, electricidad e hidrógeno. El CBAM eventualmente, cuando se implemente por completo, capturará más del 50% de las emisiones de los sectores cubiertos por ETS. En virtud de este acuerdo político, el CBAM entrará en vigor en su fase de transición a partir del 1 de octubre de 2023.

- Antes de que finalice el período de transición, la Comisión evaluará si amplía el ámbito de aplicación a otros bienes con riesgo de fuga de carbono, incluidos los productos químicos orgánicos y los polímeros, con el objetivo de incluir todos los bienes cubiertos por el RCDE para 2030.

- La introducción gradual de CBAM a lo largo del tiempo permitirá una transición cuidadosa para las empresas de la UE y fuera de la UE, así como para las autoridades públicas. Durante este período, los importadores de bienes en el ámbito de las nuevas reglas solo tendrán que reportar las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI) integradas en sus importaciones (emisiones directas), sin realizar ningún pago o ajuste financiero. El acuerdo prevé que las emisiones indirectas se incluirán en el alcance después del período de transición, sobre la base de una metodología que se definirá mientras tanto.

- Una vez que el sistema permanente entre en vigor, los importadores deberán declarar cada año la cantidad de bienes importados a la UE en el año anterior y sus GEI integrados. Luego entregarán el número correspondiente de certificados CBAM. El precio de los certificados se

calculará en función del precio medio semanal de subasta de los derechos de emisión del EU ETS (actualmente en negociación) expresado en €/tonelada de CO₂ emitida.

- Además, la gobernanza de CBAM ahora estará más centralizada, con la Comisión a cargo de la mayoría de las tareas. Para fines de 2027, la Comisión realizará una revisión completa de CBAM, incluida una evaluación del progreso realizado en las negociaciones internacionales sobre el cambio climático, así como el impacto en las importaciones de los países en desarrollo, en particular los países menos adelantados.

Próximos pasos

Este acuerdo parcial depende de un acuerdo sobre la reforma del sistema EU ETS. El Parlamento y el Consejo tendrán que aprobar formalmente el acuerdo antes de que la nueva ley pueda entrar en vigor. La nueva ley entrará en vigor 20 días después de su publicación en el Diario Oficial de la UE.

5. IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

El 14 de febrero de 2013, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo por la que se establece una cooperación reforzada en el ámbito del impuesto sobre las transacciones financieras.

En la actualidad, diez Estados miembros siguen participando en esta cooperación reforzada: Alemania, Austria, Bélgica, Eslovaquia, Eslovenia, España, Francia, Grecia, Italia y Portugal (en lo sucesivo, «los Estados miembros participantes»).

Los aspectos principales de las negociaciones sobre este expediente se resumieron en los informes de 2019 y 2020 del Consejo ECOFIN al Consejo Europeo sobre cuestiones fiscales²⁵.

En las Conclusiones que adoptó en su reunión de los días 17 a 21 de julio de 2020²⁶ (apartado A29), el Consejo Europeo indicó que «[d]urante los próximos años, la Unión obrará para reformar el sistema de recursos propios e instaurará nuevos recursos propios. [...] en el transcurso del próximo MFP, la Unión trabajará para instaurar otros recursos propios, entre los que podría hallarse

²⁵ 8891/20, apartados 67 a 70, y 14863/19, apartados 104 a 110.

²⁶ EUCO 10/20.

un impuesto sobre las transacciones financieras». A este respecto, la Comisión ha aclarado recientemente que²⁷, «en caso de que se llegue a un acuerdo acerca de este impuesto sobre las transacciones financieras, la Comisión presentará una propuesta para transferir los ingresos de dicho impuesto al presupuesto de la UE como recurso propio. Si no hay acuerdo para finales de 2022, la Comisión, basándose en evaluaciones de impacto, propondrá un nuevo recurso propio a partir de un nuevo impuesto sobre las transacciones financieras. La Comisión procurará presentar estas propuestas a más tardar en junio de 2024 con vistas a su introducción a más tardar el 1 de enero de 2026».

A finales de 2022 no hubo ningún acuerdo sobre este asunto entre los Estados miembros que participan en la cooperación reforzada.

6. IMPUESTOS SOBRE VEHÍCULOS

El 31 de mayo de 2017, la Comisión presentó su propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 1999/62/CE relativa a la aplicación de gravámenes a los vehículos pesados de transporte de mercancías por la utilización de determinadas infraestructuras, en lo relativo a determinadas disposiciones en materia de impuestos sobre vehículos²⁸.

La propuesta fue presentada junto con otra propuesta de modificación de la Directiva 1999/62/CE en lo relativo a los peajes y las tasas por utilización²⁹, dentro del primer paquete de movilidad. Estas dos propuestas juntas tenían por finalidad promover la aplicación de una forma de tarificación vial relacionada con la distancia recorrida, al objeto de incentivar la limpieza y la eficiencia de las actividades de transporte por carretera. Mientras la propuesta sobre peajes y tasas por utilización tenía por objeto ampliar el principio de tarificación vial a más vehículos, eliminar gradualmente las tasas de base temporal (distintivos) y hacer más sencillas y ecológicas las metodologías de cálculo de las tasas, el objetivo de la propuesta sobre la fiscalidad de los vehí-

culos era ofrecer un mayor margen para rebajar los impuestos sobre los vehículos reduciendo gradualmente los importes mínimos de estos impuestos, conforme a lo dispuesto en la Directiva 1999/62/CE.

El Comité Europeo de las Regiones emitió su dictamen sobre la propuesta relativa a la aplicación de gravámenes a los vehículos el 31 de enero de 2018, el Comité Económico y Social Europeo lo hizo el 2 de marzo de 2018 y el Parlamento Europeo el 4 de julio de 2018.

Dado que la propuesta sobre la tarificación vial se adoptó en marzo de 2022, la Presidencia checa decidió proseguir los debates sobre la propuesta relativa a la fiscalidad de los vehículos pesados de transporte de mercancías en el Grupo «Cuestiones Fiscales», habida cuenta de la base jurídica de la propuesta (artículo 113 del TFUE) y del tema principal de la propuesta (fiscalidad).

El Grupo «Cuestiones Fiscales» estudió la propuesta en septiembre y dos textos transaccionales de la Presidencia en octubre. Las principales características del texto transaccional consistían en suprimir el período transitorio y dejar a los Estados miembros una amplia flexibilidad para modificar los tipos impositivos aplicables a los vehículos pesados de transporte de mercancías, así como en introducir una cláusula de revisión para evaluar los efectos de la reducción de los impuestos mínimos.

Muchos de los Estados miembros apoyaron el texto transaccional, pero algunas delegaciones aún no estaban en condiciones de apoyar el texto de la Presidencia. Por consiguiente, en el Consejo ECOFIN de noviembre se decidió que era necesario seguir trabajando para alcanzar un compromiso.

7. COOPERACIÓN ADMINISTRATIVA

7.1. Directiva sobre cooperación administrativa - Mecanismo de «exención»

La Directiva sobre cooperación administrativa (DCA 7)³⁰ amplía el ámbito de aplicación del intercambio automático de información entre las autoridades tributarias de los Estados miembros a

27 Véase la Resolución legislativa del Parlamento Europeo, de 16 de diciembre de 2020, sobre el proyecto de Reglamento del Consejo por el que se establece el marco financiero plurianual para el período 2021-2027 [09970/2020 - C9-0409/2020 - 2018/0166(APP)], Declaración de la Comisión sobre el establecimiento de un recurso propio basado en el impuesto sobre las transacciones financieras.

28 10175/17.

29 9672/17.

30 Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad (DO L 104 de 25.3.2021, p. 1).

la información comunicada por las plataformas digitales sobre los ingresos y las rentas de los vendedores en dichas plataformas. Las nuevas normas para las plataformas digitales empezarán a aplicarse a partir del 1 de enero de 2023. Los operadores de plataformas tendrán que comunicar la información recopilada del año natural 2023 a más tardar el 31 de enero de 2024. Para eliminar la doble notificación, la DCA7 contiene normas que permiten «eximir» de las obligaciones de comunicación de información derivadas de la DCA7 a los operadores de plataformas de fuera de la UE, fundamentalmente, en caso de que se determine, mediante un acto de ejecución de la Comisión, que los Estados miembros reciben de países no pertenecientes a la UE información equivalente a la comunicada por estos operadores de plataforma a sus autoridades nacionales.

En la reunión del Grupo de Alto Nivel del 20 de septiembre de 2022, las delegaciones cambiaron impresiones sobre los aspectos estratégicos relativos a la aplicación de las normas de «exención» de la DCA7, y en su reunión del 27 de octubre de 2022 el Grupo de Alto Nivel recibió información de la Comisión sobre los trabajos en curso en relación con su acto de ejecución.

En este contexto, en la reunión del Grupo de Alto Nivel del 20 de septiembre de 2022, las delegaciones también cambiaron impresiones sobre la correlación de las normas de la DCA7 con el Acuerdo multilateral entre autoridades competentes sobre el intercambio automático de información sobre los ingresos obtenidos a través de plataformas digitales. Este acuerdo fue elaborado por la OCDE, después de que el Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE/G-20 aprobara el 29 de junio de 2020 las normas tipo para la comunicación de información por parte de los operadores de plataformas con respecto a los vendedores de la economía colaborativa y la economía de bolsos.

7.2. Intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad con territorios no pertenecientes a la UE

En la reunión del Grupo «Cuestiones Fiscales» del 17 de noviembre, las delegaciones cambiaron impresiones sobre la situación actual, los riesgos y las oportunidades en el ámbito del intercambio de información fiscal con países no pertenecientes a la UE, abarcando también aspectos

relativos al marco de protección de los datos personales y su correlación con el trabajo legislativo en materia de cooperación administrativa internacional. En este contexto, las delegaciones debatieron sus puntos de vista generales sobre los ámbitos que requieren especial atención para garantizar el funcionamiento continuo del sistema de intercambio internacional de información con los territorios no pertenecientes a la UE, lo que es necesario por razones importantes de interés público.

Estos debates tuvieron lugar en la reunión del Grupo «Cuestiones Fiscales» del 25 de noviembre. Este trabajo, que debe continuar, es también la continuación de debates habidos anteriormente, durante las Presidencias recientes³¹.

En estas circunstancias, conviene que los Estados miembros y la Comisión prosigan su análisis en este ámbito y exploren vías y posibilidades de mejorar su coordinación, que podrían definirse en los ámbitos de la legislación nacional de los Estados miembros, la legislación de la UE y el contexto internacional en general relativo a los instrumentos de intercambio automático de información con territorios no pertenecientes a la UE. Este trabajo debe continuar, incluso a nivel del Grupo «Cuestiones Fiscales», en caso necesario.

7.3. Cooperación administrativa con otros terceros países en el ámbito del IVA

En la reunión del Grupo «Cuestiones Fiscales» celebrada el 15 de septiembre de 2022, la Comisión informó a las delegaciones sobre las siguientes cuestiones:

a) Las negociaciones (sobre la base de la autorización y de las directrices de negociación adoptadas por el Consejo)³² con las autoridades de Noruega para modificar el Acuerdo en materia de cooperación administrativa, lucha contra el fraude y cobro de créditos en el ámbito del IVA comenzarán a finales de septiembre. Se espera que estas negociaciones concluyan a finales de 2022 o principios de 2023.

b) La situación de los contactos exploratorios

³¹ 9970/21, apartados 81 y 82; 14651/21, apartados 50 a 59.

³² Decisión (UE) 2022/1311 del Consejo, de 17 de junio de 2022, por la que se autoriza la apertura de negociaciones con el Reino de Noruega para modificar el Acuerdo entre la Unión Europea y el Reino de Noruega en materia de cooperación administrativa, lucha contra el fraude y cobro de créditos en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido (DO L 198 de 27.7.2022, p. 14) y documento 9643/22.

con las autoridades japonesas en lo que respecta a las posibilidades de seguir trabajando en favor de la cooperación administrativa en el ámbito del IVA, especialmente en la lucha contra el fraude en el ámbito del comercio electrónico.

c) Las negociaciones con las autoridades de la República Popular China con vistas a la celebración de un memorando de entendimiento no vinculante (posible futuro marco de cooperación administrativa entre la UE y la República Popular China en el ámbito del IVA)³³. La Comisión indicó que estas negociaciones están todavía en suspenso.

Se recuerda que, en lo que respecta a la negociación y celebración de instrumentos no vinculantes con arreglo al Derecho de la Unión (como el mencionado memorando de entendimiento) y de conformidad con los requisitos del Tratado de la UE (en concreto, el artículo 16, apartado 1, del TUE), la definición de políticas sigue siendo una prerrogativa del Consejo. Por consiguiente, corresponde al Consejo evaluar si redundaría en interés de la Unión iniciar tal diálogo (negociaciones) sobre un posible memorando de entendimiento no vinculante. Por otra parte, a raíz de la sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C-660/13 (Memorandum de Acuerdo con Suiza), los secretarios generales del Consejo, la Comisión y el Servicio Europeo de Acción Exterior acordaron, en 2017, las disposiciones aplicables a los instrumentos no vinculantes³⁴. Esas disposiciones se aplican a todos los instrumentos no vinculantes, independientemente del ámbito de actuación y de quién represente a la Unión en las negociaciones con el tercero o terceros, e independientemente de la denominación o forma del instrumento. Se entiende que la Comisión seguirá informando regularmente a los Estados miembros de los avances de estas negociaciones (y también de cualquier otro contacto en este ámbito con países no pertenecientes a la UE), y que se dirigirá al Consejo al término de las negociaciones para solicitar, de conformidad con el Derecho de la Unión, su autorización para la firma del instrumento no vinculante en nombre de la Unión.

³³ El 10 de marzo de 2021, el Consejo autorizó a la Comisión, con una serie de observaciones (CM 1978/21 LIMITE, con más precisiones en ST 6351/21 LIMITE), para entablar negociaciones con las autoridades de la República Popular China, con vistas a la celebración de un memorando de entendimiento no vinculante.

³⁴ 15367/17.

7.4. Reglamento sobre cooperación administrativa en el ámbito de los impuestos especiales

El Reglamento (UE) n.º 389/2012 del Consejo³⁵ establece la base jurídica de la cooperación administrativa entre los Estados miembros en el ámbito de los impuestos especiales. En el contexto de la cooperación administrativa, los Estados miembros intercambian actualmente los datos de los operadores económicos incluidos en los registros nacionales mediante un sistema informatizado con un registro central gestionado por la Comisión, pero solo por lo que respecta a los operadores económicos que transportan productos en «régimen suspensivo».

En virtud del capítulo V de la Directiva 2020/262 del Consejo³⁶, a partir del 13 de febrero de 2023 este sistema informatizado se utilizará también para los movimientos «con derechos pagados». A fin de armonizar el procedimiento de intercambio de datos de los operadores económicos que circulan productos en «régimen suspensivo» con el procedimiento aplicable a los productos sujetos a «derechos pagados», el 24 de octubre de 2022³⁷ la Comisión presentó una propuesta de modificación del Reglamento de 2012 sobre cooperación administrativa en el ámbito de los impuestos especiales.

Durante la Presidencia checa se alcanzó un acuerdo en el Grupo y se completó la consulta al Parlamento y al Comité Económico y Social Europeo. Se espera que el Consejo adopte las modificaciones propuestas a finales de enero de 2023.

7.5. Programa «Fiscalis» para la cooperación en el ámbito de la fiscalidad

El programa «Fiscalis» tiene como objetivo ayudar a las autoridades fiscales a mejorar el funcionamiento del mercado interior, promover la competitividad, luchar contra el fraude fiscal, la evasión fiscal y la elusión fiscal y mejorar la recaudación impositiva. El Reglamento (UE) 2021/847 por el que se establece el programa «Fiscalis» faculta a la Comisión para adoptar actos delegados que completen el Reglamento con disposi-

³⁵ Reglamento (UE) n.º 389/2012 del Consejo, de 2 de mayo de 2012, sobre cooperación administrativa en el ámbito de los impuestos especiales y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 2073/2004 (DO L 121 de 8.5.2012, p. 1).

³⁶ Directiva (UE) 2020/262 del Consejo, de 19 de diciembre de 2019, por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales (DO L 58 de 27.2.2020, p. 4).

³⁷ 13979/22.

ciones sobre el establecimiento de un marco de seguimiento y evaluación.

En agosto de 2022, la Comisión presentó al Consejo el acto delegado correspondiente³⁸ y las delegaciones no formularon objeciones a dicho acto delegado.

7.6. Impuestos a las criptomonedas

El 8 de diciembre, la Comisión Europea propuso nuevas reglas de transparencia fiscal para todos los proveedores de servicios que facilitan transacciones en criptoactivos para clientes residentes en la Unión Europea. Estas complementan el Reglamento de Mercados de Criptoactivos (en inglés: MiCA, Markets in Crypto-assets)³⁹ y las normas contra el blanqueo de capitales.

La tributación justa y eficaz es clave para asegurar los ingresos para la inversión y los servicios públicos, al mismo tiempo que se crea un entorno empresarial en el que puede florecer la innovación. Sin embargo, las autoridades fiscales actualmente carecen de la información necesaria para monitorear los ingresos obtenidos mediante el uso de criptoactivos, que se comercializan fácilmente a través de las fronteras. Esto limita severamente su capacidad para garantizar que los impuestos se paguen efectivamente, lo que significa que los ciudadanos europeos pierden importantes ingresos fiscales.

La propuesta⁴⁰, que se concreta en una modificación de la Directiva de Cooperación Administrativa (DAC 8), contendrá disposiciones sobre el reporte e intercambio de información sobre criptoactivos a efectos de la fiscalidad directa. La propuesta también pretende mejorar las disposiciones existentes para cerrar las lagunas y garantizar el correcto funcionamiento de las normas.

En la práctica, la propuesta mejorará la capacidad de los Estados miembros para detectar y combatir el fraude fiscal, la evasión y la elusión fiscales mediante:

- exigir a todos los proveedores de servicios de criptoactivos que informen, independientemente de su tamaño o ubicación, sobre las transacciones de los clientes que

residen en la UE. La propuesta cubre tanto las transacciones nacionales como las transfronterizas. En algunos casos, las obligaciones de información también cubrirán tokens no fungibles (NFT).

- exigir a las instituciones financieras que informen sobre el dinero electrónico y las monedas digitales del banco central.
- ampliar el alcance del intercambio automático de resoluciones transfronterizas anticipadas para personas de alto poder adquisitivo. Las personas interesadas son aquellas que poseen un mínimo de 1.000.000 euros en patrimonio financiero o invertible, o en activos bajo administración. Estos excluyen la residencia privada principal del individuo. Los Estados miembros intercambiarán información sobre las resoluciones transfronterizas anticipadas emitidas, modificadas o renovadas entre el 1 de enero de 2020 y el 31 de diciembre de 2025.
- establecer un nivel mínimo común de sanciones para las conductas de incumplimiento más graves, como la ausencia total de notificación a pesar de los recordatorios administrativos.

La propuesta DAC 8 es consistente con la iniciativa de la OCDE sobre el Marco de informes de criptoactivos (CARF) y las enmiendas al Estándar común de informes (CRS) de la OCDE.

El proyecto de texto se presentó al Parlamento Europeo para su consulta y al Consejo de la UE para su adopción. En enero de 2023 la Presidencia sueca del Consejo ya comenzó a trabajar la propuesta. Está previsto que los nuevos requisitos de información con respecto a los criptoactivos, el dinero electrónico y las monedas digitales entren en vigor el 1 de enero de 2026.

8. COORDINACIÓN DE LAS POLÍTICAS FISCALES (actividades no legislativas)

8.1. Agresión de Rusia contra Ucrania

En el contexto de la agresión de Rusia a Ucrania, con la participación de Bielorrusia, el Grupo «Cuestiones Fiscales» estudió una serie de medidas que los Estados miembros podrían tomar para apoyar la aplicación de las medidas restrictivas de la UE y evitar que se eludan mediante instrumentos de cooperación fiscal.

³⁸ 12055/22 ADD 1.

³⁹ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52020PC0593>

⁴⁰ https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/346cc4d6-ee00-456d-b67e-a01fa3a482ab_en?filename=COM_2022_707_1_EN_ACT_part1_v8.pdf

En primer lugar, los Estados miembros decidieron suspender todo intercambio de información con fines fiscales con la Federación de Rusia y con Bielorrusia. En segundo lugar, los Estados miembros de la UE examinaron una serie de medidas dirigidas a intensificar el recurso a la cooperación administrativa y a otros instrumentos en materia fiscal en el contexto de la aplicación de las medidas restrictivas.

En este contexto, el Grupo «Cuestiones Fiscales» decidió realizar un seguimiento de la evolución de la situación en lo que respecta a estas medidas, en particular los trabajos que se están realizando en la plataforma temporal que la Comisión creó el 3 de junio de 2022, que ha adoptado la forma de un subgrupo encargado del cumplimiento de la normativa tributaria dentro del Grupo de Trabajo «Inmovilización y Decomiso».

En la reunión del Grupo de Alto Nivel del 27 de octubre, las delegaciones tomaron nota de la información facilitada por la Comisión sobre el trabajo de este subgrupo.

En la misma reunión se mantuvo también un debate sobre el estatuto de residencia fiscal de los beneficiarios de protección temporal ucranianos que siguen trabajando a distancia para empresas ucranianas. En el verano de 2022 las autoridades ucranianas pidieron ayuda para evitar que Ucrania sufriese pérdidas considerables de ingresos fiscales a consecuencia de la concesión de residencia fiscal por parte de los Estados miembros de la UE a refugiados ucranianos a pesar de que estos seguían trabajando a distancia para empresas de su país.

Sobre la base de un documento oficioso de los servicios de la Comisión, las delegaciones debatieron varias opciones de actuación frente a esta situación.

Los Estados miembros convienen en que es importante apoyar a Ucrania, tras el desplazamiento de ciudadanos ucranianos causado por la guerra de agresión de Rusia contra Ucrania. Los Estados miembros recuerdan el contexto general de las medidas que la UE y los Estados miembros están adoptando para hacer frente a las necesidades financieras de Ucrania. Los Estados miembros también están de acuerdo en que podrían considerarse medidas para minimizar las consecuencias negativas del impuesto sobre la renta para Ucrania con respecto al gran número de beneficiarios ucranianos de la protección

temporal, en particular en lo que respecta a los empleados que siguen trabajando a distancia para empresas situadas en Ucrania, en su caso.

8.2. Novedades en el ámbito internacional

El Grupo de Alto Nivel fue informado regularmente de las novedades internacionales pertinentes en el ámbito de la política fiscal, concretamente en relación con las reuniones de los ministros de Hacienda del G-20 y el Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G-20.

Las cuestiones relacionadas con la Ley de Cumplimiento Tributario de Cuentas Extranjeras de los Estados Unidos (FATCA) se han venido poniendo en conocimiento de las delegaciones periódicamente en las reuniones del Grupo de Alto Nivel. En octubre de 2022, partiendo de los progresos realizados durante las Presidencias anteriores, la Presidencia checa celebró una videoconferencia informal a nivel técnico sobre la FATCA con el Departamento del Tesoro de los EE. UU. La reunión se dedicó a la cuestión de los llamados «estadounidenses accidentales», incluido el problema de obtener más orientaciones del IRS y del Tesoro de los Estados Unidos para evitar el cierre de cuentas bancarias de estadounidenses accidentales en la UE. En octubre de 2022 la Presidencia checa informó al Grupo de Alto Nivel de lo sucedido en esta reunión y debatió los siguientes pasos que se debían dar. Continúan los contactos con las autoridades de los Estados Unidos y se planificarán nuevas reuniones informales con los homólogos estadounidenses.

8.3. Fiscalidad en ámbitos ajenos a la fiscalidad

El 19 de noviembre de 2013, el Grupo de Alto Nivel acordó que las disposiciones fiscales de expedientes no fiscales que supusieran cambios en la legislación o las prácticas administrativas de los Estados miembros en materia fiscal o que tuvieran otro tipo de consecuencias sobre la fiscalidad se trataran mediante un «mecanismo de alerta informal». Este mecanismo, consistente en informar sistemáticamente de tales casos a los expertos fiscales, con el respaldo de la Secretaría General, ha permitido que los Estados miembros sigan siendo advertidos oportunamente de estas cuestiones, y en particular de las negociaciones sobre acuerdos entre la UE y terceros países. Entre las cuestiones de cuyo seguimiento se ha encargado al Grupo de Alto Nivel se encuentran el Reglamento del Consejo relativo a una intervención de emergencia para hacer frente a los

elevados precios de la energía y el seguimiento de la Conferencia sobre el Futuro de Europa.

9. PROCEDIMIENTOS DE INFRACCIÓN

9.1. Introducción

Con arreglo a los Tratados de la UE, la Comisión Europea puede iniciar acciones judiciales (procedimientos de infracción) contra los Estados miembros que no aplican el derecho de la Unión. La Comisión puede remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la UE (en adelante, TJUE) que, en determinados casos, impone sanciones económicas.

Etapas del procedimiento de infracción

La Comisión detecta las posibles infracciones de la legislación de la UE basándose en sus propias investigaciones o a partir de las denuncias de los ciudadanos, las empresas y demás partes interesadas.

La Comisión puede iniciar un procedimiento formal de infracción si el Estado miembro afectado no notifica las medidas adoptadas para transponer plenamente las disposiciones de las directivas o no subsana el supuesto incumplimiento de la legislación de la UE. El procedimiento se desarrolla siguiendo una serie de etapas contempladas en los Tratados de la UE, que culminan con la adopción de una decisión formal:

- La Comisión envía una carta de emplazamiento requiriendo más información al Estado miembro, que dispone de un determinado plazo de tiempo (por lo general, dos meses) para enviar una respuesta pormenorizada.
- Si la Comisión llega a la conclusión de que el Estado no cumple sus obligaciones con arreglo a la legislación de la UE, puede enviar un dictamen motivado, esto es, una petición formal para que se dé cumplimiento a dicha legislación, en el que explica por qué considera que se está infringiendo el derecho de la Unión. La Comisión también insta al Estado miembro a que le informe de las medidas adoptadas, en un determinado plazo de tiempo (por lo general, dos meses).
- Si el Estado miembro mantiene el incumplimiento, la Comisión puede optar por remitir el asunto al TJUE. Sin embargo, la mayoría de los asuntos se resuelven antes de llegar a este extremo.
- Cuando un Estado miembro no comunica a tiempo las medidas por las que incorpora las dis-

posiciones de una directiva, la Comisión puede pedir al TJUE que imponga sanciones.

- Si el TJUE aprecia que un Estado miembro ha infringido la legislación de la UE, las autoridades nacionales están obligadas a tomar medidas para ajustarse a la sentencia del Tribunal.

- Si, a pesar de la sentencia del TJUE, el Estado miembro sigue sin corregir la situación, la Comisión puede devolver el asunto al Tribunal y proponer que se impongan sanciones económicas consistentes en una suma a tanto alzado o en multas diarias. Las sanciones se calculan teniendo en cuenta: la importancia de las normas infringidas y las repercusiones de la infracción para los intereses generales y particulares; el periodo durante el que no se ha aplicado la norma en cuestión; y la capacidad del Estado miembro para abonar las sanciones, con el fin de garantizar que estas tengan un efecto disuasorio.

El TJUE puede modificar en su sentencia el importe propuesto por la Comisión.

9.2. Cartas de emplazamiento

22 de julio 2022

La Comisión Europea incoó cuatro nuevos procedimientos de infracción contra el **Reino Unido** por el incumplimiento de partes importantes del Protocolo sobre Irlanda e Irlanda del Norte. Estos se suman a [los procedimientos de infracción incoados el 15 de junio de 2022](#)⁴¹.

A pesar de los reiterados llamamientos del Parlamento Europeo, los veintisiete Estados miembros de la UE y la Comisión Europea para que aplicase el Protocolo, el Gobierno del Reino Unido sigue sin hacerlo.

Con ánimo de lograr una cooperación constructiva, la Comisión se abstuvo de incoar determinados procedimientos de infracción durante más de un año con el fin de crear el espacio necesario para buscar soluciones conjuntas con el Reino Unido. Sin embargo, la falta de voluntad por parte del Reino Unido desde el pasado mes de febrero de entablar un debate significativo y el hecho de que se continúa tramitando el proyecto de ley sobre el Protocolo de Irlanda del Norte en el Parlamento del Reino Unido son claramente contrarios a cualquier cooperación constructiva.

41 https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/es/ip_22_3676

El objetivo de estos procedimientos de infracción es garantizar el cumplimiento del Protocolo en una serie de ámbitos clave. Este cumplimiento es esencial para que Irlanda del Norte siga beneficiándose de su acceso privilegiado al mercado único europeo y es necesario para velar por la salud, la seguridad y la protección de los ciudadanos de la UE, así como por la integridad del mercado único.

Más concretamente:

La Comisión decidió incoar cuatro nuevos procedimientos de infracción contra el Reino Unido en relación con Irlanda del Norte por, respectivamente:

1. Incumplimiento de los requisitos en materia de aduanas, supervisión y control de riesgos aplicables a la circulación de mercancías desde Irlanda del Norte a Gran Bretaña. Esto aumenta considerablemente el riesgo de contrabando a través de Irlanda del Norte. Por ejemplo, abre la posibilidad de que los comerciantes eludan las normas de la UE sobre prohibiciones y restricciones a la exportación de mercancías a terceros países u ofrece la posibilidad de que el tráfico de mercancías en cascada se declare para su exportación en la UE, pero que, en realidad, no salga del territorio aduanero a través de Irlanda del Norte. El 17 de diciembre de 2020, el Reino Unido emitió una declaración unilateral para garantizar el «acceso sin restricciones» de las mercancías de Irlanda del Norte al mercado británico. La UE estuvo de acuerdo con la propuesta del Reino Unido de facilitar información «equivalente» a través de «medios alternativos» en tiempo real. Sin embargo, hasta la fecha el Reino Unido sigue sin reunir los datos pertinentes de la declaración de exportación para las mercancías que circulan desde Irlanda del Norte a Gran Bretaña. Tampoco facilita información a la UE sobre estos movimientos, lo que imposibilita cualquier supervisión de dichas mercancías por parte de los representantes de la Unión.
2. No notificar la transposición de la legislación de la UE por la que se establecen las normas generales de la UE en materia de impuestos especiales, que entrarán en vigor el 13 de febrero de 2023. Los Estados miembros y el Reino Unido con respecto a Irlanda del Norte tenían la obligación de transponer esta Directiva y notificar las medidas de transposición a la Comisión el 31 de diciembre de 2021 a más tardar. Hasta la fecha, el Reino Unido sigue sin cumplir esta obligación. La no aplicación de estas normas supone un riesgo presupuestario para la UE (es decir, de impuestos especiales no recaudados o recaudados a un tipo inferior al de la UE) en relación con la circulación de mercancías sujetas a impuestos especiales con destino a (o provenientes de) Irlanda del Norte.
3. No notificar la transposición de las normas de la UE relativas a los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, que facilitan el acceso de pequeños productores y artesanos a los tipos reducidos de los impuestos especiales, entre otras disposiciones. Los Estados miembros y el Reino Unido respecto a Irlanda del Norte tenían la obligación de transponer esta Directiva a más tardar el 31 de diciembre de 2021. La no aplicación de estas normas supone un riesgo presupuestario para la UE (es decir, de impuestos especiales no recaudados o recaudados a un tipo inferior al de la UE) en relación con los impuestos especiales que han de pagarse por la circulación del alcohol y de las bebidas alcohólicas con destino a (o provenientes de) Irlanda del Norte. Cualquier divergencia con respecto a los impuestos especiales armonizados de la UE también distorsionaría la competencia en el suministro de dichos productos dentro del mercado único.
4. Incumplimiento de la normativa de la UE relativa al impuesto sobre el valor añadido (IVA) para el comercio electrónico, a saber, la ventanilla única de importación (IOSS, por sus siglas en inglés). La ventanilla única de importación (IOSS) es un régimen especial al que las empresas pueden acogerse desde el 1 de julio de 2021 para cumplir sus obligaciones en materia de IVA por las ventas a distancia de bienes importados. Permite a los proveedores y a las interfaces electrónicas que venden bienes importados que no superen los 150 EUR a compradores de la UE declarar y pagar el IVA a través de las autoridades fiscales de un Estado miembro, en lugar de tener que registrarse en todos los Estados miembros en los que venden. Para

los consumidores de la UE, esto supone una transparencia mucho mayor: al comprar a un vendedor o a una plataforma de la UE o de fuera de la UE registrado en la ventanilla única, el IVA forma parte del precio abonado al vendedor. Hasta la fecha, el Reino Unido respecto a Irlanda del Norte no ha adoptado las medidas informáticas necesarias para poner en marcha la ventanilla única de importación (IOSS). Esto supone, a su vez, un riesgo presupuestario para la UE.

La decisión marca el inicio de procedimientos formales de infracción, tal como se establece en el artículo 12, apartado 4, del Protocolo, leído en relación con el artículo 258 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. Las cartas enviadas al Reino Unido solicitan a sus autoridades que adopten rápidamente medidas correctoras para restablecer el cumplimiento de las disposiciones del Protocolo. El Reino Unido dispone de dos meses para responder a las cartas, tras lo cual la Comisión está dispuesta a adoptar nuevas medidas.

Contexto:

El objetivo de la UE es establecer una relación positiva y estable con el Reino Unido. Esta relación debe basarse en el pleno respeto de los compromisos jurídicamente vinculantes que ambas partes han asumido sobre la base de la aplicación del acuerdo de retirada y del acuerdo de comercio y cooperación. Ambas partes negociaron, acordaron y ratificaron estos acuerdos.

Tras largas e intensas negociaciones entre la UE y el Reino Unido, el Protocolo es la mejor solución encontrada para afrontar conjuntamente los retos creados por el Brexit y por el tipo de Brexit elegido por el Gobierno del Reino Unido. El Protocolo forma parte integrante del acuerdo de retirada. Evita una frontera física en la isla de Irlanda, preserva el Acuerdo del Viernes Santo de 1998 (Belfast) en todas sus dimensiones y garantiza la integridad del mercado único de la UE.

La UE se ha mostrado comprensiva ante las dificultades prácticas de la aplicación del Protocolo y ha demostrado que pueden encontrarse soluciones en su marco.

29 septiembre 2022

La Comisión pide a ALEMANIA que adapte sus normas sobre el cálculo de las prestaciones para

los trabajadores transfronterizos a la legislación de la UE para evitar la discriminación

La Comisión ha decidido hoy enviar una carta de emplazamiento a **Alemania** [[INFR\(2022\)4077](#)] en relación con el método de cálculo de las prestaciones de trabajo, las prestaciones por enfermedad y las prestaciones por desempleo, que parecen perjudicar a los trabajadores empleados en Alemania pero residentes en un país vecino. Con arreglo a la legislación alemana, varios subsidios, como el subsidio de reducción del tiempo de trabajo (*Kurzarbeitergeld*), el subsidio por desempleo (*Arbeitslosengeld*) y el subsidio por enfermedad (*Krankengeld*), se calculan sobre la base de los ingresos netos. Esto significa que su importe se ve reducido por un impuesto sobre la renta alemán hipotético, y además tales prestaciones están exentas de impuestos en Alemania. Sin embargo, algunos convenios bilaterales sobre prevención de la doble imposición entre Alemania y sus vecinos atribuyen los derechos de imposición sobre dichas prestaciones exclusivamente a los Estados miembros vecinos en los que residen dichos trabajadores. En estos casos, el método de cálculo del salario neto da lugar a un trato menos favorable de los trabajadores transfronterizos que trabajan en Alemania, pero que residen en otros Estados miembros, en comparación con los trabajadores residentes en Alemania. A diferencia de sus colegas residentes en Alemania, los trabajadores transfronterizos no residentes están sujetos al impuesto sobre las prestaciones calculadas sobre la base del salario neto en su país de origen, sin poder solicitar ningún crédito por la tributación hipotética que hayan sufrido en Alemania. Este enfoque es contrario a la jurisprudencia consolidada del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre las normas para el cálculo de las indemnizaciones debido a su carácter discriminatorio para los trabajadores transfronterizos ([C172/11, Erny](#)). Por consiguiente, la Comisión considera que el método alemán de cálculo de los «ingresos netos» para varias prestaciones tiene un efecto adverso sobre los trabajadores transfronterizos que ejercen las libertades que les confieren el artículo 45 del TFUE y el Reglamento (UE) n.º 492/2011 relativo a la libre circulación de los trabajadores dentro de la Unión. Alemania dispone ahora de dos meses para responder a las preocupaciones presentadas por la Comisión. de no hacerlo, la Comisión podría optar por enviarle un dictamen motivado.

2 diciembre 2022

La Comisión exhorta a ESPAÑA a que modifique sus normas en materia de imposición de las ganancias patrimoniales de los contribuyentes no residentes abonadas a plazos

La Comisión ha decidido incoar un procedimiento de infracción contra **España**, pidiéndole que adapte a la libre circulación de capitales sus normas en materia de imposición de las ganancias patrimoniales obtenidas en el país por contribuyentes no residentes ([artículo 63 del TFUE](#)). En el caso de las ganancias patrimoniales derivadas de una transferencia de activos cuando el pago se aplaza más de un año o se abona a plazos durante un período superior a un año, los contribuyentes residentes tienen la opción de pagar el impuesto cuando se devengan las plusvalías o de aplazarlo y pagarlo proporcionalmente sobre la base del flujo de efectivo. Sin embargo, a los contribuyentes no residentes no se les ofrece esta opción de aplazamiento y tienen que pagar el impuesto cuando se devengan las plusvalías en el momento de la transferencia de los activos. España dispone de dos meses para responder a las alegaciones presentadas por la Comisión, la cual podría optar por enviar un dictamen motivado una vez transcurrido este plazo.

9.3. Dictámenes motivados

29 septiembre

La Comisión insta a BÉLGICA y LUXEMBURGO a transponer las nuevas normas sobre impuestos especiales

La Comisión ha decidido hoy enviar sendos dictámenes motivados a **Bélgica** [[INFR\(2022\)0013](#)] y **Luxemburgo** [[INFR\(2022\)0121](#)] por no haber notificado las medidas de transposición al Derecho nacional de la [Directiva \(UE\) 2020/262](#), por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales (versión refundida). Esta Directiva, que deroga y sustituye a la [Directiva 2008/118/CE](#), establece disposiciones comunes aplicables a todos los productos sujetos a impuestos especiales. Establece varias normas nuevas, que serán aplicables a partir del 13 de febrero de 2023. El plazo que tenían los Estados miembros para transponer esta Directiva concluyó el 31 de diciembre de 2021. La Comisión envió cartas de emplazamiento a dieciséis Estados miembros, entre ellos Bélgica y Luxemburgo, sobre esta cuestión en enero de 2022. Hasta la

fecha, ni Bélgica ni Luxemburgo han notificado medida alguna de transposición a la Comisión. Estos Estados miembros disponen ahora de dos meses para cumplir la obligación de transposición y notificarlo a la Comisión. De no hacerlo, la Comisión podría optar por remitir los asuntos al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

2 diciembre

La Comisión pide a BÉLGICA que modifique su legislación a fin de transponer correctamente normas relativas a las sociedades extranjeras controladas de la Directiva de la UE contra la elusión fiscal

La Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a **Bélgica** por transposición incorrecta de la Directiva contra la elusión fiscal [[Directiva \(UE\) 2016/1164 del Consejo](#)]. Contrariamente a lo establecido en el artículo 8, apartado 7, de la Directiva, la legislación belga no permite al contribuyente deducir de su deuda tributaria el impuesto abonado por una sociedad extranjera controlada en el Estado de residencia fiscal. Si Bélgica no actúa en los próximos dos meses, la Comisión podría decidir remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

La Comisión pide a LUXEMBURGO que modifique su legislación a fin de transponer correctamente la norma de no deducibilidad de los pagos de intereses que establece la Directiva de la UE contra la elusión fiscal

La Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a **Luxemburgo** por transposición incorrecta de la Directiva contra la elusión fiscal [[Directiva \(UE\) 2016/1164 del Consejo](#)]. El artículo 4, apartado 7, de la Directiva prevé una excepción a las medidas que limitan la deducibilidad en la base imponible del impuesto sobre sociedades de los pagos de intereses en favor de las entidades financieras. La Directiva incluye en su artículo 2, apartado 5, una lista exhaustiva de entidades consideradas como sociedades financieras a estos efectos. Sin embargo, Luxemburgo también concede la excepción a las entidades de titulización, que no son sociedades financieras en el sentido de la mencionada disposición. Luxemburgo dispone de dos meses para responder; pasado este plazo, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

La Comisión insta a SUECIA a que modifique sus

normas sobre imposición de dividendos a instituciones públicas de pensiones no residentes

La Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a **Suecia** en relación con su legislación en materia de imposición de dividendos abonados a instituciones públicas de pensiones. Mientras que los fondos de pensiones públicos suecos están —en su calidad de agencias estatales— totalmente exentos de impuestos, los dividendos pagados a instituciones públicas de pensiones no residentes comparables están sujetos a una retención a cuenta, generalmente a un tipo del 15 %, tal como se desprende de los convenios tributarios celebrados entre Suecia y otros países de la UE o del EEE. La Comisión considera que un régimen fiscal de este tipo, en virtud del cual los dividendos pagados a instituciones públicas de pensiones extranjeras están sujetos a un trato menos favorable que las distribuciones similares en situaciones puramente nacionales, puede vulnerar la libre circulación de capitales ([artículo 63, apartado 1, del TFUE](#)⁴² y [artículo 40 del Acuerdo EEE](#)⁴³). Suecia dispone de dos meses para responder; pasado este plazo, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

La Comisión insta a ALEMANIA a que adopte las medidas necesarias para adaptar su sistema informático a fin de permitir el intercambio automático con otros Estados miembros de determinada información relacionada con la aplicación de la legislación sobre el IVA a los acuerdos sobre existencias de reserva

La Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a **Alemania** por no haber cumplido su obligación de conceder a otros Estados miembros el acceso automatizado a la información relativa a los acuerdos sobre existencias de reserva a través del sistema electrónico VIES (Sistema de intercambio de información sobre el IVA, en sus siglas en inglés). El objetivo de los requisitos del sistema informático para los acuerdos sobre existencias de reserva es permitir que los Estados miembros puedan intercambiarse más fácilmente datos electrónicos con vistas a luchar contra el fraude. Los acuerdos sobre existencias de reserva constituyen una de las simplificaciones en materia de IVA denominadas «soluciones rápidas», que en-

traron en vigor el 1 de enero de 2020. Los acuerdos sobre existencias de reserva requieren, entre otras cosas, que los Estados miembros adapten sus sistemas informáticos a fin de permitir el intercambio de información entre ellos, como exige el [Reglamento \(UE\) n.º 904/2010 del Consejo](#)⁴⁴. Sin embargo, la ausencia de las adaptaciones necesarias por parte de Alemania hace más difícil para otros Estados miembros llevar a cabo los controles necesarios para evitar la evasión fiscal o el fraude en materia de IVA. Si Alemania no actúa en los próximos dos meses, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

La Comisión insta a CHIPRE a transponer las nuevas normas del IVA en el comercio electrónico

La Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a **Chipre** por no haber notificado las medidas de transposición de la [Directiva \(UE\) 2017/2455](#)⁴⁵ y la [Directiva \(UE\) 2019/1995](#)⁴⁶ (Directivas sobre el IVA en el comercio electrónico) a su legislación nacional. Las nuevas normas tienen por objeto simplificar el IVA para las empresas y los consumidores que realizan ventas transfronterizas en línea dentro de la UE y crear un entorno más justo para los vendedores de la UE eliminando la exención del IVA para las importaciones de escaso valor procedentes de fuera de la Unión Europea. Los Estados miembros debían adoptar y publicar las disposiciones nacionales necesarias a más tardar el 30 de junio de 2021. Si Chipre no actúa en los próximos dos meses, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

9.4. Cierres del procedimiento de infracción

29 septiembre

La Comisión archiva el procedimiento de infracción contra ESPAÑA tras el levantamiento de sanciones desproporcionadas por el incumplimiento por parte de los contribuyentes de la obligación de informar sobre sus activos en los Estados miembros de la UE y del EEE («Modelo 720»)

La Comisión ha decidido hoy archivar el procedimiento de infracción contra **Espa-**

⁴² <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX:12016E063>

⁴³ [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX:21994A0103\(01\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX:21994A0103(01))

⁴⁴ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32010R0904&qid=1638266673078&from=ES>

⁴⁵ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32017L2455&from=EN>

⁴⁶ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:32019L1995&from=ES>

ña [INFR(2014)4330]⁴⁷ por imponer sanciones desproporcionadas a los contribuyentes españoles por no presentar su declaración sobre sus activos en el extranjero mediante un formulario en línea denominado «Modelo 720». La Comisión había remitido el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea basándose en que España no había modificado el régimen de sanciones especiales a raíz de su dictamen motivado de 17 de febrero de 2017. El Tribunal confirmó el dictamen de la Comisión en su sentencia de 27 de enero de 2022. Posteriormente, España ha decidido eliminar el régimen especial de sanciones que se consideró desproporcionado; el incumplimiento de la obligación de información se sanciona ahora con arreglo a las normas generales aplicables a las obligaciones de información. En consecuencia, se resuelven las infracciones del Derecho de la UE y se da por concluido el procedimiento de infracción.

La Comisión archiva los procedimientos de infracción contra CHEQUIA, ESPAÑA y CHIPRE tras la comunicación de las medidas nacionales de transposición en relación con las Directivas clave sobre normas contra las prácticas de elusión fiscal y sobre el mecanismo de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea

La Comisión ha decidido hoy archivar los procedimientos de infracción contra **Chequia** [INFR(2021)2051]⁴⁸, **España** [INFR(2019)0198]⁴⁹ e [INFR/2019/0040]⁵⁰ y

Chipre [INFR/2019/0168]⁵¹ e [INFR(2021)2094]⁵² por falta de comunicación de las medidas nacionales que habrían transpuesto la [Directiva \(UE\) 2017/1852 del Consejo](#)⁵³ relativa al mecanismo de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea; así como de las medidas nacionales de transposición de la [Directiva \(UE\) 2016/1164 del Consejo](#)⁵⁴ y de la [Directiva \(UE\) 2017/952 del Consejo](#)⁵⁵, de 12 de julio de 2016 y de 29 de mayo de 2017, respectivamente, por las que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que afectan directamente al funcionamiento del mercado interior (DEF 1) y las asimetrías híbridas con terceros países. La decisión es posterior a una notificación completa de las respectivas medidas nacionales de transposición por parte de los Estados miembros pertinentes.

9.5. Sanciones económicas por incumplimiento

El 22 de diciembre de 2022, la Comisión adoptó una Comunicación sobre las sanciones económicas en los procedimientos de infracción, que actualiza la forma en que se calculan las multas cuando los Estados miembros infringen la legislación de la UE.

Las multas se calculan sobre la base de tres factores: i) la gravedad, ii) la duración de la infracción y iii) la capacidad de pago de un Estado miembro. A partir de ahora, el último factor, la capacidad de pago de un Estado miembro, se determinará sobre la base de una combinación del producto interior bruto (PIB) y la población de un Estado miembro, en lugar de una combinación de PIB y peso institucional, como ocurría anteriormente.

Al llevar a un Estado miembro ante el Tribunal de Justicia de la UE como parte del procedimiento de infracción, la Comisión puede proponer sanciones financieras contra ese Estado miembro. La Comisión propone estas sanciones económicas sobre la base de un método claro y accesi-

47 https://ec.europa.eu/atwork/applying-eu-law/infringements-proceedings/infringement_decisions/index.cfm?lang_code=ES&typeOfSearch=false&active_only=0&noncom=0&r_dossier=INFR%282014%294330&decision_date_from=&decision_date_to=&title=&submit=Search

48 https://ec.europa.eu/atwork/applying-eu-law/infringements-proceedings/infringement_decisions/index.cfm?lang_code=ES&typeOfSearch=true&active_only=0&noncom=0&r_dossier=INFR%282021%292051&decision_date_from=&decision_date_to=&title=&submit=Search

49 https://ec.europa.eu/atwork/applying-eu-law/infringements-proceedings/infringement_decisions/index.cfm?lang_code=ES&typeOfSearch=false&active_only=0&noncom=0&r_dossier=INFR%282019%290198&decision_date_from=&decision_date_to=&title=&submit=Search

50 https://ec.europa.eu/atwork/applying-eu-law/infringements-proceedings/infringement_decisions/index.cfm?lang_code=ES&typeOfSearch=false&active_only=0&noncom=0&r_dossier=INFR%282019%290040&decision_date_from=&decision_date_to=&title=&submit=Search

51 https://ec.europa.eu/atwork/applying-eu-law/infringements-proceedings/infringement_decisions/index.cfm?lang_code=ES&typeOfSearch=false&active_only=0&noncom=0&r_dossier=INFR%282019%290168&decision_date_from=&decision_date_to=&title=&submit=Search

52 https://ec.europa.eu/atwork/applying-eu-law/infringements-proceedings/infringement_decisions/index.cfm?lang_code=ES&typeOfSearch=false&active_only=0&noncom=0&r_dossier=INFR%282021%292094&decision_date_from=&decision_date_to=&title=&submit=Search

53 <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2017/1852/oj/locale=es>

54 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2016.193.01.0001.01.ENG

55 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:32017L0952>

ble al público. Sin embargo, es el Tribunal el que decide el importe final impuesto finalmente a un Estado miembro.

El método utilizado por la Comisión para calcular las sanciones económicas ha evolucionado con el tiempo y se ha actualizado periódicamente. La capacidad de pago de los Estados miembros es un factor importante para garantizar que las sanciones financieras sean suficientemente disuasorias para todos los países. Hasta ahora, esta capacidad se basaba en una combinación del PIB de cada Estado miembro y su peso institucional, es decir, el número de escaños en el Parlamento Europeo asignados a cada Estado miembro.

En sentencia de 20 de enero de 2022, el Tribunal de Justicia declaró que no era imprescindible tener en cuenta el peso institucional del Estado miembro y que el PIB debía ser el factor predominante. A la luz de esta sentencia, la Comisión ha actualizado el método de cálculo, que se aplicará a todas las futuras remisiones al Tribunal que decida la Comisión en futuras decisiones sobre procedimientos de infracción. La comunicación está disponible en la web⁵⁶ de la Comisión.

10. SENTENCIAS DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UE

7 julio 2022 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C696/20, Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Polonia⁵⁷

El Tribunal de Justicia declara:

El artículo 41 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a la normativa de un Estado miembro en virtud de la cual una adquisición intracomunitaria de bienes se considera efectuada en el territorio de dicho Estado miembro cuando esa adquisición, que constituye la primera operación de una cadena de operaciones sucesivas, ha sido calificada erróneamente de operación nacional por los sujetos pasivos implicados, los

cuales proporcionaron a tal fin sus números de identificación a efectos del IVA (impuesto sobre el valor añadido) atribuidos por dicho Estado miembro, y que la subsiguiente operación, que fue calificada erróneamente de operación intracomunitaria, quedó sujeta al IVA como adquisición intracomunitaria de bienes por los adquirentes de los bienes en el Estado miembro de llegada del transporte de los bienes. No obstante, esta disposición, interpretada a la luz de los principios de proporcionalidad y de neutralidad fiscal, se opone a la referida normativa de un Estado miembro cuando la adquisición intracomunitaria de bienes que se considera efectuada en el territorio de dicho Estado miembro procede de una entrega intracomunitaria de bienes que no ha sido tratada como una operación exenta en dicho Estado miembro.

1 agosto 2022 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C294/21, Tribunal de Casación

Luxemburgo⁵⁸

Los artículos 2, apartado 1, y 9, apartado 2, letra b), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, debe interpretarse en el sentido de que un Estado miembro debe someter a tributación los servicios de navegación turística prestados por un proveedor establecido en dicho Estado miembro en el interior de un territorio que, en virtud de un tratado internacional celebrado entre ese Estado miembro y otro Estado miembro, constituye un territorio común sujeto a la soberanía compartida de esos dos Estados miembros y que no está incluido en ninguna excepción establecida por el Derecho de la Unión, siempre que dichos servicios no hayan sido ya gravados por ese otro Estado miembro. El gravamen de esos servicios por parte de uno de los Estados miembros impide al otro Estado miembro gravarlos a su vez, sin perjuicio de la posibilidad de que ambos Estados miembros regulen de otro modo la tributación de los servicios prestados en el interior

⁵⁶ https://commission.europa.eu/document/18d3e4e4-c337-496b-af98-77729fea0c19_en

⁵⁷ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=262422&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=25408>

⁵⁸ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=263733&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=25408>

de ese territorio, en particular mediante un convenio, siempre que se eviten la no tributación de ingresos y la doble imposición.

29 septiembre 2022 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C235/21, Tribunal Supremo, Eslovenia⁵⁹

El artículo 203 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que un contrato de venta y arrendamiento financiero, después de cuya celebración las partes no emitieron una factura, puede tener la consideración de factura, a efectos de esa disposición, siempre que el contrato contenga todos los datos necesarios para que la Administración tributaria de un Estado miembro pueda determinar si se cumplen los requisitos materiales del derecho a la deducción del impuesto sobre el valor añadido en el caso de autos, extremo este que corresponderá verificar al órgano jurisdiccional remitente.

13 noviembre 2022 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C596/21, Tribunal de lo Tributario de Núremberg, Alemania⁶⁰

El Tribunal de Justicia (Sala Quinta) declara:

1) Los artículos 167 y 168 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio de 2010, a la luz del principio de prohibición del fraude, deben interpretarse en el sentido de que puede denegarse al segundo adquirente de un bien la deducción del impuesto sobre el valor añadido (IVA) soportado, basándose para ello en que sabía o debería haber sabido que el vendedor inicial cometía un fraude del IVA en el momento de la primera enajenación, cuando también el primer adquirente sabía que el vendedor inicial cometía un fraude del IVA en el momento de la primera enajenación.

2) Los artículos 167 y 168 de la Directiva 2006/112, en su versión modificada por la Directiva 2010/45, a la luz del principio de prohibición del fraude, deben interpretarse en el sentido de que debe

denegársele íntegramente el derecho a la deducción del IVA soportado al segundo adquirente de un bien que, en una fase anterior a dicha adquisición, fue objeto de una operación fraudulenta que solo afectaba a parte de la cuota del IVA que el Estado tiene derecho a recaudar, cuando dicho segundo adquirente sabía o debería haber sabido que dicha adquisición estaba vinculada con un fraude.

17 noviembre 2022 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C607/20, Tribunal de Primera Instancia de lo Contencioso-Administrativo (Sala de Asuntos Tributarios), Reino Unido⁶¹

El artículo 26, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que no está comprendida en su ámbito de aplicación una prestación de servicios, realizada por una empresa, consistente en la entrega por esta última de vales de compra a sus empleados de manera gratuita en el marco de un plan instaurado por ella para gratificar y premiar a los empleados con más méritos y mayor rendimiento.

24 noviembre 2022 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C458/21, Tribunal Supremo, Hungría⁶²

Esta sentencia establece que el artículo 132, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que las prestaciones consistentes en comprobar la exactitud del diagnóstico de una enfermedad grave del asegurado para determinar la mejor asistencia sanitaria posible a efectos de la curación de este y para garantizar que el tratamiento médico se dispense en el extranjero, si tal riesgo está cubierto por el contrato de seguro y el asegurado lo solicita, no están comprendidas en la exención prevista en dicha disposición.

1 diciembre 2022 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C141/20, Tribunal Supremo de

59 <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=266565&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=25408>

60 <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=267737&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=25408>

61 <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=268027&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=25408>

62 <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=267736&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=25408>

lo Tributario, Alemania⁶³

El Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

1) El artículo 4, apartado 4, párrafo segundo, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del IVA: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 2000/65/CE del Consejo, de 17 de octubre de 2000, debe interpretarse en el sentido de que: no se opone a que un Estado miembro señale como sujeto pasivo único de un grupo formado por personas jurídicamente independientes pero firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización a la entidad dominante de este si dicha entidad puede imponer su voluntad a las demás entidades que forman parte del grupo y siempre que tal configuración del impuesto no conlleve un riesgo de pérdida de ingresos fiscales.

2) El artículo 4, apartado 4, párrafo segundo, de la Directiva 77/388, en su versión modificada por la Directiva 2000/65, debe interpretarse en el sentido de que: se opone a una normativa nacional que supedita la posibilidad de que una entidad dada forme, con la empresa de la entidad dominante, un grupo constituido por personas jurídicamente independientes pero firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización, al requisito de que esta última entidad posea en aquella la mayoría de los derechos de voto además de una participación mayoritaria en su capital.

3) El artículo 4, apartado 4, párrafo segundo, de la Directiva 77/388, en su versión modificada por la Directiva 2000/65, en relación con el artículo 4, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 77/388 modificada, debe interpretarse en el sentido de que: se opone a que un Estado miembro califique, estableciendo categorías, a una entidad dada como no independiente si está integrada en los órdenes financiero, económico y de organización en la empresa de la entidad dominante de un grupo formado por personas jurídicamente independientes pero firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización.

63 <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=268230&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=25408>

1 diciembre 2022 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C269/20, Tribunal Supremo de lo Tributario, Alemania⁶⁴

El Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

1) El artículo 4, apartado 4, párrafo segundo, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a que un Estado miembro señale, como sujeto pasivo único de un grupo formado por personas jurídicamente independientes pero firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización, a la entidad dominante del grupo, si dicha entidad puede imponer su voluntad a las otras entidades que formen parte de ese grupo y siempre que tal configuración no conlleve un riesgo de pérdida de ingresos fiscales.

2) El Derecho de la Unión debe interpretarse en el sentido de que en el supuesto de una entidad que constituye el sujeto pasivo único de un grupo formado por personas jurídicamente independientes pero firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización y que efectúa, por un lado, actividades económicas en las que es sujeto pasivo y, por otro, actividades que se enmarcan en el ejercicio de sus funciones públicas, respecto de las que no se la considera sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido en virtud del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva, la prestación de servicios por una entidad que forme parte de ese grupo y que tenga relación con dichas funciones públicas no debe ser gravada con arreglo al artículo 6, apartado 2, letra b), de la citada Directiva.

8 diciembre 2022 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C247/21, Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Austria⁶⁵

El Tribunal de Justicia (Sala Octava) declara:

1) El artículo 42, letra a), de la Directiva 2006/112/

64 <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=268231&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=25408>

65 <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=268432&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=25408>

CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio de 2010, en relación con el artículo 197, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112, en su versión modificada, debe interpretarse en el sentido de que, en el marco de una operación triangular, el adquirente final no ha sido válidamente designado como deudor del impuesto sobre el valor añadido (IVA) en caso de que la factura emitida por el adquirente intermedio no contenga la mención «inversión del sujeto pasivo», prevista en el artículo 226, punto 11 bis, de la Directiva 2006/112, en su versión modificada.

2) El artículo 226, punto 11 bis, de la Directiva 2006/112, en su versión modificada por la Directiva 2010/45, debe interpretarse en el sentido de que la omisión, en una factura, de la mención «inversión del sujeto pasivo» exigida por esa disposición no puede rectificarse posteriormente añadiendo la indicación de que la factura se refiere a una operación triangular intracomunitaria y de que la deuda fiscal se traslada al destinatario de la entrega.

8 diciembre 2022 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C378/21, Tribunal Federal de lo Tributario, Austria⁶⁶

El artículo 203 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva (UE) 2016/1065 del Consejo, de 27 de junio de 2016, debe interpretarse en el sentido de que un sujeto pasivo que ha prestado un servicio y que ha mencionado en su factura un importe de impuesto sobre el valor añadido (IVA) calculado según un tipo impositivo erróneo no es deudor, en virtud de dicha disposición, de la parte del IVA facturada erróneamente si no existe riesgo alguno de pérdida de ingresos fiscales por cuanto los beneficiarios de ese servicio son exclusivamente consumidores finales que no gozan de un derecho a la deducción del IVA soportado.

22 diciembre 2022 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C553/21, Tribunal Supremo

de lo Tributario, Alemania⁶⁷

El Tribunal de Justicia declara:

los principios de efectividad y de proporcionalidad deben interpretarse en el sentido de que, en el marco de la ejecución de una disposición como la del artículo 5, cuarto guion, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, que permite a los Estados miembros aplicar, con determinados requisitos, tipos impositivos en los que se diferencie entre el consumo profesional y el consumo no profesional de los productos energéticos y de la electricidad a los que se refiere dicha Directiva, se oponen a una normativa nacional en virtud de la cual las autoridades competentes de un Estado miembro están obligadas a denegar, de forma automática y sin excepciones, toda solicitud de exención tributaria presentada dentro del plazo de liquidación del impuesto en cuestión establecido por el Derecho nacional si el solicitante no ha respetado el plazo fijado por ese Derecho para la presentación de tal solicitud.

11. INFORMES Y PUBLICACIONES

Microsoft: Gaming Global Taxes, Winning Government Contracts

ICTAR (Center for International Corporate Tax Accountability and Research) publicó un informe⁶⁸ sobre las actividades fiscales de Microsoft, donde acusa a la multinacional de evadir impuestos, a expensas de los ciudadanos comunes.

Según esta investigación, Microsoft utiliza una vasta red de subsidiarias en todo el mundo para trampear con sus impuestos: "al trasladar las ganancias desde los países donde viven sus trabajadores y donde opera genuinamente, Microsoft priva al sector público de los ingresos que tanto necesita".

La investigación detalla una red de compañías ficticias y subsidiarias en todo el mundo que permiten a Microsoft reducir sus impuestos.

Por ejemplo, la subsidiaria Microsoft Round Island

⁶⁶ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=268434&pageIndex=0&doclang=es&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=25408>

⁶⁷ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?docid=268795&mode=req&pageIndex=1&dir=&occ=first&part=1&text=&doclang=ES&cid=25408>
⁶⁸ <https://cictar.org/microsoft-tax/>

One de Irlanda, registró una ganancia anual de unos 315.000 millones USD en 2020. Esta empresa, cuya residencia fiscal estaba en las Bermudas hasta el año pasado, registró 301.000 millones USD de ese ganancia después de una transferencia de activos como parte de una reorganización interna. Estas llamadas ganancias no realizadas rara vez se gravan según los principios fiscales globales comunes. Los 13.600 millones USD restantes procedían de un dividendo de una empresa irlandesa con residencia fiscal que tributaba en su totalidad en Irlanda.

Luxemburgo, Países Bajos y Singapur también estarían en esta trama de Microsoft. Aunque el informe puede ayudar a que el ECOFIN implemente las reformas fiscales globales que están en marcha, CICTAR considera que no es suficiente. Según la publicación, “estos esfuerzos son un pequeño paso en la dirección correcta, pero no van lo suficientemente lejos”. “Los Gobiernos de todos los niveles en todo el mundo pueden exigir transparencia a Microsoft y a otras multinacionales como condición de cualquier contrato gubernamental futuro. Una mayor transparencia es esencial para que Microsoft y otras multinacionales rindan cuentas sobre sus obligaciones tributarias”.

Gravar el consumo de energía de los hogares en la UE: la carga fiscal y su efecto redistributivo

La fiscalidad del consumo de energía es un tema central en el actual debate político de la Unión Europea. Si bien aumentar los impuestos sobre la energía es parte de la estrategia de la Comisión Europea para lograr sus objetivos climáticos 2030/50, los actuales aumentos exponenciales del precio de los productos energéticos están generando llamamientos para reducir sus impuestos. Por lo tanto, una consideración detallada de la incidencia y los efectos redistributivos de los impuestos sobre la energía es crucial para diseñar medidas compensatorias y garantizar el apoyo a la transición verde.

En este documento⁶⁹ publicado por el JRC (Centro Común de Investigación) de la Comisión Europea, se ha empleado el modelo de micro-simulación EUROMOD para estimar la carga y el impacto redistributivo de los impuestos sobre el consumo de energía en los hogares de los Esta-

dos miembros. Al hacerlo, se ha desglosado el papel que juegan las diferencias en los patrones de consumo, las tasas impositivas y su regresividad. Se ve que los países donde los impuestos a la energía son más altos a menudo no son aquellos donde su incidencia en los ingresos de los hogares es más fuerte. Al mismo tiempo, el mayor impacto en la desigualdad no siempre tiene lugar en los países con la fiscalidad energética más regresiva. Por lo tanto, se destaca la importancia de considerar, no solo el nivel de tributación del consumo de energía, sino también su regresividad y su incidencia sobre el ingreso de los hogares al evaluar su costo de desigualdad.

Estadísticas de impuestos medioambientales de la UE

EUROSTAT ha publicado las estadísticas⁷⁰ de los impuestos medioambientales en los países de la UE durante 2020.

El 77% de los ingresos fiscales medioambientales de la UE de 2020 procede de los impuestos sobre la energía. Los impuestos sobre el transporte representan el 19,3%, y la proporción de impuestos sobre la contaminación y los recursos sigue siendo muy pequeña (3,7%).

Evaluación del impacto económico de la solución de dos pilares

El 18 de enero de 2023 la OCDE proporcionó una actualización⁷¹ del trabajo en curso para evaluar el impacto económico de la solución de dos pilares para abordar los desafíos fiscales que surgen de la digitalización de la economía, incluidas nuevas estimaciones de los impactos en los ingresos de la implementación del Pilar Uno y el Pilar Dos. Estas estimaciones se basan en datos actualizados e incorporan varias características de diseño acordadas recientemente en el Pilar Uno y el Pilar Dos, muchas de las cuales no se han tenido en cuenta en otros estudios.

Según este análisis, las ganancias de ingresos por la implementación del acuerdo para reformar el sistema fiscal internacional serán más altas de lo esperado hasta ahora.

Se espera que el impuesto **mínimo global propuesto se traduzca** en ganancias de ingresos globales anuales de alrededor de 220.000 millo-

69 https://joint-research-centre.ec.europa.eu/document/download/b65f8d37-0c98-49ee-9112-26179fb3e7ca_en?filename=JRC130358_wp06-22_final.pdf

70 https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Environmental_tax_statistics#Environmental_taxes_in_the_EU
71 <https://www.oecd.org/tax/beps/economic-impact-assessment-presentation-january-2023.pdf>

descripción y naturaleza de los conceptos, así como del ejercicio en que dicha renta se hubiera devengado, incluyendo las rentas no sometidas a retención o ingreso a cuenta por razón de su cuantía, así como las rentas exentas y las dietas y asignaciones para gastos de locomoción, y gastos normales de manutención y estancia exceptuados de gravamen. e) Porcentajes de integración aplicados con arreglo a lo previsto en los artículos 19, 20, apartado 4 del artículo 25, apartado 3 del artículo 30, apartado 3 del artículo 39 ó disposición adicional vigesimoprimera de la Norma Foral del Impuesto. f) Circunstancias personales y familiares que hayan sido tenidas en cuenta por el pagador para la aplicación del porcentaje de retención correspondiente. (...) 3. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá expedir en favor del contribuyente certificación acreditativa de las retenciones practicadas o de los ingresos a cuenta efectuados, así como de los restantes datos referentes al contribuyente que deben incluirse en el resumen anual a que se refiere el apartado anterior. La citada certificación deberá ponerse a disposición del contribuyente con anterioridad a la apertura del plazo de autoliquidación por este Impuesto. (...) 4. Los pagadores deberán comunicar a los contribuyentes la retención o ingreso a cuenta practicado en el momento que satisfagan las rentas, indicando el porcentaje aplicado. 5. Las declaraciones y certificados a que se refiere este artículo, se realizarán en los modelos que establezca el Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, quien, asimismo, podrá determinar cuáles de los datos previstos en el apartado 2 anterior deben incluirse en las declaraciones, estando obligado el retenedor u obligado a ingresar a cuenta a cumplimentar la totalidad de los datos así determinados y contenidos en las declaraciones que le afecten. (...)"

Bizkaia

"(...) 2. El retenedor o el obligado a ingresar a cuenta deberá presentar, en el plazo comprendido entre el día 1 y el 31 del mes de enero, un resumen anual de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados en el año inmediato anterior. Asimismo, este plazo de presentación será el aplicable en los supuestos que la relación se presente telemáticamente o en soporte directamente legible por ordenador. No obstante, el modelo de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo,

de actividades económicas y de premios, independientemente de su forma de presentación, se presentará en los primeros veinticinco días naturales del mes de enero. En estos resúmenes, además de sus datos de identificación, podrá exigirse que conste una relación nominativa de los perceptores con los siguientes datos: (...) d) Renta obtenida, con indicación de la identificación, descripción y naturaleza de los conceptos, así como del ejercicio en que dicha renta se hubiera devengado, incluyendo las rentas no sometidas a retención o ingreso a cuenta por razón de su cuantía, así como las dietas exceptuadas de gravamen y las rentas exentas. e) Porcentajes de integración aplicados con arreglo a lo previsto en los artículos 19, 20 ó apartado 3 del artículo 39 de la Norma Foral del Impuesto. (...) 3. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá expedir en favor del contribuyente certificación acreditativa de las retenciones practicadas o de los ingresos a cuenta efectuados, así como de los restantes datos referentes al contribuyente que deben incluirse en el resumen anual a que se refiere el apartado anterior. La citada certificación deberá ponerse a disposición del contribuyente con anterioridad a la apertura del plazo de autoliquidación por este Impuesto. (...) 4. Los pagadores deberán comunicar a los contribuyentes la retención o ingreso a cuenta practicado en el momento que satisfagan las rentas indicando el porcentaje aplicado. 5. Las declaraciones y certificados a que se refiere este artículo se realizarán en los modelos, forma y lugar que para cada clase de rentas establezca el diputado foral de Hacienda y Finanzas, quien, asimismo, podrá determinar los datos que deben incluirse en las declaraciones, estando obligado el retenedor u obligado a ingresar a cuenta a cumplimentar la totalidad de los datos contenidos en las declaraciones que le afecten.

Gipuzkoa

"(...) 2. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá presentar un resumen anual de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados en el año inmediato anterior. En este resumen, además de sus datos de identificación, podrá exigirse que conste una relación nominativa de los perceptores con los siguientes datos: (...) d) Renta obtenida, con indicación de la identificación, descripción y naturaleza de los conceptos, así como del ejercicio en que dicha renta se hubiera devengado, incluyendo las rentas no someti-

das a retención o ingreso a cuenta por razón de su cuantía, así como las rentas exentas y las dietas y asignaciones para gastos de locomoción, y gastos normales de manutención y estancia exceptuados de gravamen (...) 3. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá expedir en favor del contribuyente certificación acreditativa de las retenciones practicadas o de los ingresos a cuenta efectuados, así como de los restantes datos referentes al contribuyente que deben incluirse en el resumen anual a que se refiere el apartado anterior. La citada certificación deberá ponerse a disposición del contribuyente con anterioridad a la apertura del plazo de autoliquidación por este Impuesto (...) 4. Los pagadores deberán comunicar a los contribuyentes la retención o ingreso a cuenta practicado en el momento que satisfagan las rentas indicando el porcentaje aplicado. 5. Las declaraciones y certificados a que se refiere este artículo, se realizarán en los modelos que establezca la diputada o el diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, quien, asimismo, podrá determinar cuáles de los datos previstos en el apartado 2 anterior deben incluirse en las declaraciones, estando obligado el retenedor u obligado a ingresar a cuenta a cumplimentar la totalidad de los datos así determinados y contenidos en las declaraciones que le afecten (...)"

De forma que, además de la obligación de declarar e ingresar las retenciones practicadas, los retenedores también están obligados a presentar un resumen anual de las retenciones practicadas durante el año anterior, conforme a lo indicado, respectivamente, en artículos 104 Araba/Álava, 106 en Bizkaia, 120 en Gipuzkoa de los Reglamentos Forales del IRPF, en el que deben hacer constar, entre otros datos, el importe de las rentas abonadas, con especificación de los porcentajes de integración aplicables sobre ellas.

Concretamente, en lo que afecta a los rendimientos del trabajo, los retenedores deben presentar el Modelo 190 (aprobado en Araba/Álava por la Orden Foral 772/2021, de 20 de diciembre, en Bizkaia por la Orden Foral 2190/2017, de 11 de diciembre, y en Gipuzkoa por la Orden Foral 553/2017, de 26 de diciembre).

Adicionalmente, el retenedor tiene que expedir a favor del retenido certificación acreditativa de las retenciones practicadas y de los restantes

datos a él referidos que haya consignado en el Modelo 190, mediante el Modelo 10-T (aprobado en Araba/Álava por la Orden Foral 651/2007, de 17 de diciembre, en Bizkaia por la Orden Foral 448/2000, de 4 de febrero, y en Gipuzkoa por la Orden Foral 251/2011, de 10 de marzo), en los que se habilitan casillas específicas para consignar las cantidades no integradas y los rendimientos a integrar.

Los rendimientos del trabajo por los que se pregunta resultan imputables al ejercicio en el que resulten exigibles, es decir, presumiblemente a 2022.

De manera que las retenciones a practicar por la consultante sobre los complementos que abone en este ejercicio 2022 serán las correspondientes al mismo, y los modelos y certificaciones a cumplimentar por ella deberán hacer referencia, igualmente, a dicho ejercicio 2022, sin que tenga que cumplimentar, en este caso, las casillas específicas habilitadas para los atrasos, ya que los complementos en cuestión, que según los datos aportados serán abonados a lo largo de 2022, resultarán imputables a este mismo período impositivo.

Por último, el artículo 12 del Concierto Económico regula que: "A efectos de la liquidación del Impuesto sobre la Renta del perceptor, tendrán validez los pagos a cuenta que se hayan realizado en uno y otro territorio, sin que ello implique, caso de que dichos pagos se hubieran ingresado en Administración no competente, la renuncia de la otra a percibir la cantidad a que tuviera derecho, pudiendo reclamarla a la Administración en la que se hubiera ingresado".

De forma que las retenciones soportadas tienen validez a efectos de las declaraciones del IRPF que, en su caso, tengan que presentar los contribuyentes en otros territorios, en los que residan.

3) En lo que hace referencia a la tributación de los complementos abonados a los contribuyentes con residencia habitual en territorio común, solo cabe indicar que los Servicios de las Haciendas Forales únicamente tiene competencia para pronunciarse, respectivamente, sobre la forma en la que deben tributar las personas físicas con residencia habitual en los Territorios Históricos en el ejercicio de devengo de la renta en cuestión (en 2022, al ser éste el ejercicio al que ha de imputarse el cobro de los complementos por los que se pregunta).

Además, en lo que afecta a las retenciones que debe practicar la entidad consultante, también conviene reiterar que las mismas se regirán por lo establecido en la normativa foral, y tendrán que ser ingresadas ante la Hacienda Foral correspondiente, en la medida en que correspondan a rendimientos derivados de trabajos o de servicios prestados en el respectivo Territorio Histórico, con independencia de cuáles sean las Administraciones ante las que estén obligados a tributar los perceptores de dichos rendimientos.

Por otro lado, la entidad consultante afirma que, entre los perceptores de los complementos por los que pregunta, también existen personas físicas no residentes (con residencia fiscal en el extranjero), que, como tales, no estarán sujetas al IRPF, sino, en su caso, al Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR).

La determinación de si, en el presente caso, estamos ante alguna de las situaciones en las que los Servicios de las Haciendas Forales tienen competencia para pronunciarse mediante consulta vinculante acerca del citado IRNR, debe ser concretada atendiendo a lo establecido en el artículo 22 del Concierto Económico, en el que se señala que: "Dos. Cuando se graven rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la exacción del Impuesto corresponderá a la Diputación Foral competente por razón del territorio, cuando las rentas se entiendan obtenidas o producidas en el País Vasco por aplicación de los siguientes criterios: (...) c) Los rendimientos que deriven, directa o indirectamente, del trabajo: a') Cuando provengan de una actividad personal desarrollada en el País Vasco. (...)".

Además, en el artículo 23 del mismo Concierto Económico se estipula que: "(...) Dos. Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a las rentas obtenidas por los contribuyentes que operen sin establecimiento permanente se exigirán por la Administración del territorio en el que se entiendan obtenidas las correspondientes rentas, conforme a lo dispuesto en el artículo anterior. Asimismo, la inspección se realizará por los órganos de la Administración que corresponda conforme a lo dispuesto en el mismo artículo. (...)".

A todos estos efectos, en el artículo 1 de las Normas Forales del IRNR se determina que el IRNR es un tributo de carácter directo que grava la

renta obtenida en el territorio Histórico, en los términos previstos en la respectiva Norma Foral, por las personas físicas y entidades no residentes en territorio español que actúen en el mismo sin mediación de establecimiento permanente y que lo dispuesto en la Norma Foral será de aplicación: a) A las personas físicas o entidades no residentes en territorio español que, sin mediación de establecimiento permanente, obtengan rentas en el Territorio Histórico, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13 de las Normas Forales.

Adicionalmente, en el artículo 4 de las Normas Forales del IRNR se precisa que: "Lo establecido en la presente Norma Foral se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios intencionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno español".

Por ello, los empleados de la consultante que no ostenten la condición de residentes en territorio español, no quedarán sujetos en los Territorios Históricos al IRPF, sino, en su caso, al IRNR, por las rentas que se entiendan obtenidas en cada Territorio Histórico, conforme a lo previsto en el Concierto Económico, en las Normas Forales del IRNR y en los Convenios de Doble Imposición que resulten aplicables.

En relación con este último punto, debe tenerse en cuenta que España tiene convenio en vigor para evitar la doble imposición y prevenir el fraude fiscal con distintos países. No obstante, en la medida en que en el escrito presentado no se identifican los territorios en los que residen los trabajadores no residentes por los que se pregunta, no cabe analizar ninguno de dichos convenios en concreto, sino únicamente el Modelo de Convenio de la OCDE, en el que se basan todos ellos (sin perjuicio de que deba atenderse al Convenio en concreto que resulte específicamente aplicable en cada caso).

Así, en lo que aquí interesa, en el artículo 19 del citado Modelo de Convenio de la OCDE, relativo a las funciones públicas, se prevé que: "1. a) Los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales a una persona física por los servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado. b) Sin embargo, dichos sueldos, salarios y remuneraciones sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si los servicios se

prestan en ese Estado y la persona física es un residente de ese Estado que: (i) es nacional de ese Estado, o (ii) no ha adquirido la condición de residente de ese Estado solamente para prestar los servicios. (...) 3. Lo dispuesto en los artículos 15, 16, 17 y 18 se aplica a los sueldos, salarios, pensiones, y otras remuneraciones similares, pagados por los servicios prestados en el marco de una actividad o un negocio realizado por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales".

De donde se deduce que, con carácter general, las remuneraciones pagadas por un Estado o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales (referencia ésta que, en distintos convenios, se extiende a otras personas jurídicas de derecho público -como, por ejemplo, en el suscrito con la República Francesa-) a una persona física por razón de los servicios que preste esta última, solo pueden quedar sometidos a imposición en el Estado del pagador, salvo que dichas remuneraciones sean abonadas como consecuencia de servicios prestados en el marco de una actividad o de un negocio realizado por la entidad en cuestión (por el pagador).

En lo que hace referencia a esta última salvedad, regulada en el apartado 3 del artículo 19 del Modelo de Convenio de la OCDE, en los comentarios a este precepto se señala que: "6. Los apartados 1 y 2 del artículo no son aplicables si los servicios se prestan en relación con una actividad económica realizada por el Estado, o por una de sus subdivisiones políticas o de sus entidades locales, que paga los sueldos, los salarios, las pensiones u otras retribuciones análogas. En tales casos, serán aplicables las reglas generales: el artículo 15, a los sueldos y salarios; el artículo 16, a los honorarios de consejeros y otras retribuciones análogas; el artículo 17, a los artistas y deportistas y el artículo 18, a las pensiones. Los Estados contratantes que, por razones particulares, no deseen incluir el apartado 3 en sus convenios bilaterales son libres de hacerlo, con lo que los apartados 1 y 2 serán también aplicables a los servicios prestados en relación con una actividad económica. Dadas las funciones específicas ejercidas por determinados organismos o entidades públicos, como los ferrocarriles del Estado, los servicios postales, teatros nacionales, etc., los Estados contratantes que deseen mantener el apartado 3 pueden acordar, en sus convenios bilaterales, la aplicación de las dis-

posiciones de los apartados 1 y 2 a los sueldos, los salarios y a las pensiones y otras retribuciones análogas, pagados por dichos organismos o entidades, aun cuando pueda considerarse que los mismos realizan actividades económicas".

Consecuentemente, la clave para que resulte de aplicación lo dispuesto en el número 3 del artículo 19 del Modelo de Convenio de la OCDE a las remuneraciones abonadas por un Estado, o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales (o, en general, por cualquiera de las entidades de derecho público citadas en el convenio que resulte aplicable en cada caso), y, en consecuencia, para que las mismas deban regirse, en lo que aquí interesa, por lo establecido en el artículo 15 del mismo texto (relativo a las rentas del trabajo dependiente), radica en que las citadas remuneraciones sean abonadas por razón de servicios prestados en el marco de una actividad empresarial desarrollada por el pagador (o, como expresamente señala el artículo 19.3 del Modelo de Convenio de la OCDE, por razón de servicios prestados en el marco de una actividad o un negocio).

A estos efectos, en los Comentarios al artículo 3 del Modelo de Convenio de la OCDE, correspondiente a las definiciones generales, se recoge que: "El término "empresa". 4. La cuestión de si una actividad se realiza en el marco de una empresa o constituye en sí misma una empresa se ha interpretado siempre conforme a las disposiciones de la legislación interna de los Estados contratantes. Por consiguiente, no se ha intentado definir exhaustivamente el término "empresa" en este artículo (...). El término "actividad económica". 10.2. El Convenio no contiene una definición exhaustiva del término "actividad económica" que, por lo general, y en virtud del apartado 2, tendrá el significado dado en la legislación interna del Estado que aplica el Convenio. (...)".

Consecuentemente, ha de entenderse por actividad o negocio toda actividad empresarial que no reúna las características propias de la función pública y que sea susceptible de ser desarrollada por el sector privado, lo que, normalmente, se traduce en la ordenación por cuenta propia de medios materiales y/o humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios para el mercado, actuando en el ámbito del derecho privado y mediante la exigencia de contraprestaciones de naturale-

za no tributaria.

La entidad compareciente no parece cumplir estos requisitos, con lo que no sería aplicable el artículo 15 del Modelo de Convenio de la OCDE, relativo a las rentas del trabajo dependiente distintas, en lo que aquí interesa, de las reguladas en el artículo 19 del mismo texto, se preceptúa que: "1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 16, 18 y 19, los sueldos, salarios y otras retribuciones análogas obtenidos por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo por cuenta ajena serán gravables exclusivamente en ese Estado, salvo si el empleo se ejerce en el otro Estado contratante. De ser así, las retribuciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado. 2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las retribuciones obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo por cuenta ajena ejercido en el otro Estado contratante serán gravables exclusivamente en el Estado mencionado en primer lugar cuando: a) el perceptor permanezca en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda, en conjunto, de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el ejercicio fiscal considerado, y b) el pagador, o aquel por cuenta de quien se paguen las retribuciones, sea un empleador no residente del otro Estado, y c) las retribuciones no corran a cargo de un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado. (...)".

De donde se deduce, en definitiva, que las remuneraciones abonadas por la entidad consultante a sus trabajadores como consecuencia de los servicios prestados por estos últimos en territorio español pueden quedar sometidas a gravamen en origen, conforme al artículo 19 del Modelo de Convenio de la OCDE.

Estas reglas resultan aplicables a los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares derivados de los servicios prestados por las personas físicas de que se trate, con independencia del momento en el que sean abonados, o adquiridos de manera definitiva por ellas.

Adicionalmente, por si fuera el caso, también procede tener en cuenta que el régimen especial establecido en el apartado 12 del Protocolo anexo al Convenio entre el Reino de España y la República Francesa a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude

fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid el 10 de octubre de 1995, para los trabajadores fronterizos, no resulta aplicable a las remuneraciones encuadradas en el artículo 19 de dicho Convenio (como ocurre en el supuesto planteado), sino únicamente a las reguladas en el artículo 15 del mismo.

Con lo que, en definitiva, independientemente de que exista convenio en vigor con los Estados de residencia de los trabajadores por los que se pregunta, o no, en lo que respecta a los Territorios Históricos, en el supuesto objeto de consulta, deberá atenderse a lo previsto en el artículo 13 de las Normas Forales del IRNR, de forma que se consideran rentas obtenidas o producidas en el Territorio Histórico sin mediación de establecimiento permanente, los rendimientos que deriven directa o indirectamente del trabajo dependiente, cuando el trabajo se preste en el territorio Histórico. A estos efectos se entenderá prestado el trabajo en el Territorio Histórico cuando se trate de retribuciones públicas satisfechas por la Administración del Territorio Histórico o de remuneraciones satisfechas por personas físicas que realicen actividades económicas, en el ejercicio de sus actividades, o entidades residentes en el Territorio Histórico o por establecimientos permanentes situados en el mismo por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave en tráfico internacional. Este criterio no será de aplicación cuando el trabajo se preste íntegramente en el extranjero y tales rendimientos estén sujetos a un impuesto de naturaleza personal en el extranjero.

Consecuentemente, los complementos por los que se pregunta quedarán sujetos al IRNR en el territorio Histórico que corresponda, en la medida en que los mismos deriven de trabajos realizados o de servicios prestados en dicho Territorio Histórico.

A estos efectos, en el artículo 24 de las Normas Forales del IRNR, relativo a la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, se establece que: "1. Con carácter general, la base imponible correspondiente a los rendimientos que los contribuyentes por este Impuesto obtengan sin mediación de establecimiento permanente estará constituida por su importe íntegro, determinado de acuerdo con las normas de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de

las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, sin que sean de aplicación las reducciones. (...) 6. Cuando se trate de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea, se aplicarán las siguientes reglas especiales: 1. Para la determinación de la base imponible correspondiente a los rendimientos que obtengan sin mediación de establecimiento permanente, se podrán deducir: a) En caso de personas físicas, los gastos previstos en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio, siempre que el contribuyente acredite que están relacionados directamente con los rendimientos obtenidos en España y que tienen un vínculo económico directo e indisociable con la actividad realizada en España. (...)" Añadiéndose que lo dispuesto en este apartado se aplicará igualmente a los contribuyentes residentes en un Estado miembro del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en las Normas Forales General Tributaria.

De manera que, según lo establecido en el apartado 1 de este artículo 24 de las Normas Forales del IRNR, con carácter general, la base imponible del IRNR correspondiente a los rendimientos obtenidos sin mediación de establecimiento permanente viene dada por el importe íntegro de los mismos, determinado de acuerdo con las normas de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF), sin que resulten aplicables las reducciones establecidas en ella (ni siquiera las relativas a los rendimientos irregulares).

No obstante, según lo indicado en el apartado 6 del mismo artículo 24 de las Normas Forales del IRNR, los contribuyentes con residencia fiscal en otro Estado miembro de la Unión Europea, o en un Estado miembro del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria, pueden deducir los gastos regulados en la citada LIRPF, para calcular la base imponible del IRNR, siempre que acrediten que dichos gastos se encuentran relacionados

directamente con los rendimientos que obtienen en España, y que tienen un vínculo económico directo e indisociable con la actividad que realizan aquí.

La LIRPF regula los gastos deducibles de los rendimientos del trabajo en su artículo 19.

En lo que afecta al tipo de gravamen, en el artículo 25 de las Normas Forales del IRNR se determina que: "1. La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base imponible determinada conforme al artículo anterior, los siguientes tipos de gravamen: a) Con carácter general el 24 por 100. No obstante, el tipo de gravamen será el 19 por ciento cuando se trate de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria, (...)"

Sobre la cuota íntegra así calculada se pueden aplicar las deducciones previstas en el artículo 26 de las Normas Forales del IRNR, en virtud del cual: "De la cuota sólo se deducirán: a) Las cantidades correspondientes a las deducciones por donativos en los términos previstos en el apartado 3 del artículo 68 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. b) Las retenciones e ingresos a cuenta que se hubieran practicado sobre las rentas del contribuyente".

En cuanto al modo de declarar estos rendimientos, en el artículo 15 de las Normas Forales del IRNR se prevé que las rentas obtenidas sin establecimiento permanente, como es el caso, se gravan de forma separada por cada devengo total o parcial de renta sometida a gravamen, sin que sea posible realizar compensación alguna entre ellas. Así, a este respecto, el artículo 27 de las Normas Forales del IRNR, regula que: "1. El Impuesto se devengará: a) Tratándose de rendimientos, cuando resulten exigibles o en la fecha del cobro si ésta fuera anterior. (...)"

Además, en materia de presentación de autoliquidaciones, en el artículo 28 de las Normas Forales del IRNR se estipula que los contribuyentes que obtengan rentas sin mediación de establecimiento permanente estarán obligados a presentar autoliquidación, determinando e ingresando la deuda tributaria correspondiente

por el IRNR en la forma, lugar y plazos que establezcan y podrán también efectuar la autoliquidación e ingreso de la deuda los responsables solidarios definidos en el artículo 9 de las Normas Forales del IRNR. Por otra parte, se recoge también que no se exigirá a los contribuyentes por el IRNR la presentación de la autoliquidación correspondiente a las rentas respecto de las que se hubiese practicado la retención o efectuado el ingreso a cuenta, a que se refiere el artículo 31 de las Normas Forales del IRNR, salvo en el caso de ganancias patrimoniales derivadas del reembolso de participaciones en fondos de inversión regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, cuando la retención practicada haya resultado inferior a la cuota tributaria calculada conforme a lo previsto en los artículos 24 y 25 de esta Norma Foral.

A estos últimos efectos, en lo que se refiere a la obligación de la consultante de practicar retención sobre las rentas que abone a no residentes, en el artículo 30 de las Normas Forales del IRNR se indica que las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a las rentas obtenidas por los contribuyentes que operen sin establecimiento permanente se exigirán, exclusivamente, por la Diputación Foral que corresponda cuando se entiendan obtenidas las correspondientes rentas en el Territorio Histórico, conforme a lo dispuesto en el artículo 13 de las Normas Forales del IRNR.

Mientras que en el artículo 31 de las Normas Forales del IRNR se estipula que estarán obligadas a practicar retención e ingreso a cuenta, respecto de las rentas sujetas al Impuesto, que satisfagan o abonen las entidades, incluidas las entidades en régimen de atribución, residentes en territorio español. Los sujetos obligados a retener deberán retener o ingresar a cuenta una cantidad equivalente a la que resulte de aplicar las disposiciones previstas en la Norma Foral respectiva para determinar la deuda tributaria correspondiente a los contribuyentes por el IRNR sin establecimiento permanente o las establecidas en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin tener en consideración lo dispuesto en los apartados 2 y 6 del artículo 24, en el artículo 26 y en el apartado 7 del artículo 33 de las Normas Forales del IRNR. Sin perjuicio de lo anterior, para el cálculo del ingreso a cuenta se estará a lo dispuesto reglamentariamente. Los sujetos obligados a retener o a ingresar a cuenta asumirán la obligación de efectuar el ingreso

en la Hacienda Foral correspondiente, sin que el incumplimiento de aquella obligación pueda excusarles de ésta. El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos a cuenta deberá presentar autoliquidación y efectuar el ingreso en la Hacienda Foral correspondiente en el lugar, forma y plazos que se establezcan de las cantidades retenidas o de los ingresos a cuenta realizados, o autoliquidación negativa cuando no hubiera procedido la práctica de los mismos. Asimismo, presentará un resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta con el contenido que se determine reglamentariamente. El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos a cuenta estará obligado a conservar la documentación correspondiente y a expedir, en las condiciones que se determinen, certificación acreditativa de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados.

De conformidad con lo indicado en este artículo 31.2 de las Normas Forales del IRNR, la entidad consultante deberá practicar retención sobre los importes íntegros que abone, al tipo que proceda de los establecidos en el artículo 25.1 a) de las Normas Forales del IRNR (del 24 o del 19 por 100).

Estas retenciones deben ser ingresadas respectivamente en el Territorio Histórico cuando correspondan a rentas obtenidas en dicho Territorio Histórico, conforme a lo previsto en los artículos 22 y 23 del Concierto Económico, y en los artículos 13 y 30 de las Normas Forales del IRNR, mediante la presentación del Modelo 216. A su vez, el resumen anual de retenciones al que se refiere el artículo 31.5 de las Normas Forales del IRNR debe ser presentado mediante el Modelo 296, aprobados en Araba/Álava por las Ordenes Forales 448/2016, de 1 de agosto, y 773/2021, de 20 de diciembre, en Bizkaia por la Orden Foral 2156/2016, de 7 de diciembre, y en Gipuzkoa por la Orden Foral 21/2001, de 23 de enero.

Con carácter general, los contribuyentes del IRNR no tienen obligación de presentar autoliquidación de dicho Impuesto (Modelo 210) por las rentas que hayan quedado sujetas a retención o a ingreso a cuenta, en los términos establecidos en el artículo 28 de las Normas Forales del IRNR, antes mencionado, si bien pueden hacerlo voluntariamente.

Todo ello, además, sin perjuicio de la posibilidad que tienen determinados contribuyentes con residencia en otros Estado miembro de la Unión Eu-

ropea, o del Espacio Económico Europeo con los que exista un efectivo intercambio de información tributaria, de tributar en calidad de contribuyentes del IRPF (regulada en los artículos 1.3 y 40 de las Normas Forales del IRNR y en el artículo 21.Uno del Concierto Económico).

CONSULTA 2022.5.3.2. – IRPF: Tratamiento tributario del complemento económico en la pensión percibido por quienes optan por demorar su jubilación. Tratamiento de la modalidad de pago único a tanto alzado por jubilación demorada. Se concluye que el complemento económico percibido por el pensionista en un único pago, y que sustituye al porcentaje adicional a la pensión, tendría la calificación de rendimiento del trabajo obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo, y por lo tanto se integraría en la base imponible del impuesto en un porcentaje del 50 por 100.

HECHOS PLANTEADOS:

Desde este año 2022, para las personas que demoren su jubilación, la seguridad social ha generado un nuevo complemento que ha denominado, jubilación demorada.

Si accedes a la jubilación demorada, tienes derecho a un complemento 'económico de cuantía variable según los años de demora y que puede percibirse como un porcentaje adicional mensual (complemento de demora) o como una cantidad a tanto alzado (cantidad que se percibe como pago único) Mes gustaría conocer el tratamiento fiscal que tiene en' caso de recibir la cantidad como un pago único.

¿Podría considerarlo rendimiento irregular? En caso de que así sea, para conocer el periodo transcurrido entre el pago y el cobro, tomaríamos en cuenta la fecha que me correspondía la jubilación ordinaria, con la fecha que realmente me he jubilado (fecha demorada)?

CUESTIÓN PLANTEADA :

Tributación del importe percibido en pago único en concepto de jubilación demorada.

CONTESTACIÓN:

La Ley 21/2021, de 28 de diciembre, de garantía del poder adquisitivo de las pensiones, que entró en vigor el pasado 1 de enero de 2022 entre otras medidas, ofrece mejores beneficios a las personas que opten por demorar su jubilación.

Concretamente, modifica diversos preceptos de

la Ley General de la Seguridad Social, entre ellos los apartados 2, 3 y 4 del artículo 210, y se añade al mismo un nuevo apartado 5, que quedan redactados como sigue:

«2. Cuando se acceda a la pensión de jubilación a una edad superior a la que resulte de aplicar en cada caso lo establecido en el artículo 205.1. a), siempre que al cumplir esta edad se hubiera reunido el período mínimo de cotización establecido en el artículo 205.1.b), se reconocerá al interesado por cada año completo cotizado que transcurra desde que reunió los requisitos para acceder a esta pensión, un complemento económico que se abonará de alguna de las siguientes maneras, a elección del interesado:

a) Un porcentaje adicional del 4 por ciento por cada año completo cotizado entre la fecha en que cumplió dicha edad y la del hecho causante de la pensión.

El porcentaje adicional obtenido según lo establecido en el párrafo anterior se sumará al que con carácter general corresponda al interesado de acuerdo con el apartado 1, aplicándose el porcentaje resultante a la respectiva base reguladora a efectos de determinar la cuantía de la pensión, que no podrá ser superior en ningún caso al límite establecido en el artículo 57.

En el supuesto de que la cuantía de la pensión reconocida alcance el indicado límite sin aplicar el porcentaje adicional o aplicándolo solo parcialmente, el interesado tendrá derecho, además, a percibir anualmente una cantidad cuyo importe se obtendrá aplicando al importe de dicho límite vigente en cada momento el porcentaje adicional no utilizado para determinar la cuantía de la pensión, redondeado a la unidad más próxima por exceso. La citada cantidad se devengará por meses vencidos y se abonará en catorce pagas, sin que la suma de su importe y el de la pensión o pensiones que tuviera reconocidas el interesado, en cómputo anual, pueda superar la cuantía del tope máximo de la base de cotización vigente en cada momento, también en cómputo anual.

b) Una cantidad a tanto alzado por cada año completo cotizado entre la fecha en que cumplió dicha edad y la del hecho causante de la pensión, cuya cuantía vendrá determinada en función de los años de cotización acreditados en la primera de las fechas indicadas,

c) Una combinación de las soluciones anteriores en los términos que se determine reglamentariamente.

La elección se llevará a cabo por una sola vez en el momento en que se adquiere el derecho a percibir el complemento económico, no pudiendo ser modificada con posterioridad. De no ejercitarse esta facultad, se aplicará el complemento contemplado en la letra a).

La percepción de este complemento es incompatible con el acceso al envejecimiento activo, regulado en el artículo 214.

El beneficio establecido en este apartado no será de aplicación en los supuestos de jubilación parcial, ni en el de jubilación flexible a que se refiere el párrafo segundo del artículo 213. 1, ni en los supuestos de acceso a la jubilación desde una situación asimilada al alta.

En términos generales, cabe señalar que la jubilación voluntaria demorada es la posibilidad reconocida a las personas trabajadoras (por cuenta propia o ajena) de que, una vez cumplida la edad ordinaria de jubilación prolonguen su vida laboral, por lo que podrán acceder a una serie de beneficios en su futura pensión de jubilación.

Antes de la reforma de las pensiones con efectos de 01/01/2022, el futuro prestacióncita recibía un porcentaje adicional por cada año transcurrido desde la edad ordinaria de jubilación hasta la jubilación efectiva en función de los años cotizados que oscilaba entre un 2 % y un 4%.

Desde el 1 de enero de 2022, se sustituye el porcentaje adicional en función de los años de cotización acreditados por un complemento económico. De esta forma, cuando se acceda a la pensión de jubilación a una edad superior a la establecida en cada momento por la normativa de la Seguridad Social y siempre que al cumplir esta edad se hubiera reunido el período mínimo de cotización exigido, se reconocerá al interesado por cada año completo cotizado que transcurra desde que reunió los requisitos para acceder a esta pensión, un complemento económico que se abonará de alguna de las siguientes maneras, a elección del interesado.

Se ofrecen tres tipos de incentivos:

a) Un porcentaje adicional del 4 por ciento por cada año completo cotizado entre la fecha en que cumplió dicha edad y la del hecho causante

te de la pensión.

b) Una cantidad a tanto alzado por cada año completo cotizado.

c) Una combinación de las soluciones anteriores en los términos que se determinen reglamentariamente.

La elección se llevará a cabo por una sola vez en el momento en que se adquiere el derecho a percibir el complemento económico, no pudiendo ser modificada con posterioridad. De no ejercitarse esta facultad, se aplicará el porcentaje adicional del 4 por ciento.

El artículo 18 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas señala que son rendimientos del trabajo "las pensiones y haberes pasivos percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y Clases Pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad o similares, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 9 de esta Norma Foral".

Por otro lado, el artículo 19 de la mencionada norma foral relativo al rendimiento íntegro del trabajo establece lo siguiente:

1. El rendimiento íntegro del trabajo estará constituido, con carácter general, por la totalidad de los rendimientos definidos en los artículos anteriores de este Capítulo.

2. No obstante, en los supuestos que se relacionan en este apartado, el rendimiento íntegro del trabajo se obtendrá por la aplicación de los siguientes porcentajes al importe total de los rendimientos definidos en los artículos anteriores de este Capítulo:

a) Cuando los rendimientos de trabajo tengan un período de generación superior a dos años y no se obtengan de forma periódica o recurrente, el 60 por 100; este porcentaje será del 50 por 100 en el supuesto de que el período de generación sea superior a cinco años o se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo. Asimismo, se podrá aplicar un porcentaje de integración del 40 por 100 a la totalidad o a una parte de las cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral, en los términos que se aprueben reglamentariamente.

El cómputo del período de generación, en el caso de que estos rendimientos se cobren de forma fraccionada, deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

La cuantía de los rendimientos sobre los que se aplicará el conjunto de porcentajes de integración inferiores al 100 por 100 a los que se refiere este apartado no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales. El exceso sobre el citado importe se integrará al 100 por 100.

Cuando se hayan percibido rendimientos a los que sean de aplicación distintos porcentajes de integración inferiores al 100 por 100, a los efectos de computar el límite de 300.000 euros previsto en el párrafo anterior, se considerarán en primer lugar aquéllos a los que correspondan los porcentajes de integración más reducidos.

A su vez, el artículo 14 del Decreto Foral 33/2014, por el que se aprueba el Reglamento del IRPF desarrolla la norma foral en lo relativo a los rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, los rendimientos percibidos de forma fraccionada y la determinación del período de generación.

1. A efectos de la aplicación del porcentaje de integración del 50 por 100 previsto en el artículo 19.2.a) de la Norma Foral del Impuesto, se consideran rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, exclusivamente, los siguientes, cuando se imputen en un único período impositivo".

(...)

e) Las cantidades satisfechas en compensación o reparación de complementos salariales, pensiones o anualidades de duración indefinida o por la modificación de las condiciones de trabajo.

Examinada la normativa expuesta, cabe concluir que, a efectos fiscales, el complemento económico percibido por el pensionista en un único pago, y que sustituye al porcentaje adicional a la pensión, tendría la calificación de rendimiento del trabajo obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo, y por lo tanto se integraría en la base imponible del impuesto en un porcentaje del 50 por 100.

La presente contestación se realiza únicamente en atención y de acuerdo con los hechos, cir-

RESOLUCIONES DE LA JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO ECONÓMICO

Nº Res	Nº Exp	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
27/2022	Acumulación 45/2015 y acumulados 55/2015, 56/2015, 57/2015, 58/2015, 37/2016, 38/2016, 2/2018, 35/2018, 13/2019, 16/2019, 17/2019, 18/2019, 19/2019, 20/2019, 21/2019, 25/2019 y 27/2021 18 exptes	Acumulación de 18 expedientes. En relación con el cambio de operativa de un grupo empresarial -a partir del cual, se centralizan en una única sociedad (la de normativa foral) las compras (adquisiciones intracomunitarias) de un input que se distribuye también al resto de sociedades (de normativa común)-, declara la JACE que las adquisiciones intracomunitarias y posterior venta interior del input son realizadas por la sociedad matriz participada por el resto de sociedades y no por la sociedad de normativa foral a la que contractualmente se ha delegado la compra del input, distribuido también al resto de sociedades. Adicionalmente, advierte la JACE un déficit de colaboración en las actuaciones de comprobación y considera que las comprobaciones del IS e IVA de las sociedades del grupo deberían haberse realizado, conforme al principio de regularización íntegra y buena administración, con la colaboración de la otra administración.	R 27/2022
28/2022	42/2019 y 67/2021	Conflictos sobre la aplicación del artículo 20.Dos.3 del Concierto Económico que, respecto a la exacción de determinadas retenciones previstas en función del porcentaje de volumen de operaciones efectuado en cada territorio, establece que ha de considerarse como proporción de volumen de operaciones, no el de la sociedad obligada a retener, sino el del grupo del que ésta es dominante. Declara la JACE que es irrelevante el volumen de operaciones del retenedor, pues cualquiera que sea la suma del volumen de operaciones de las sociedades que integran el grupo, el sujeto pasivo tributará en proporción siempre que alguna sociedad realice operaciones en ambos territorios, y también es irrelevante la localización (individualmente considerada) de operaciones del retenedor.	R 28/2022
29/2022	76/2021	Conflictos sobre la aplicación del artículo 20.Dos.3 del Concierto Económico que, respecto a la exacción de determinadas retenciones previstas en función del porcentaje de volumen de operaciones efectuado en cada territorio, establece que ha de considerarse como proporción de volumen de operaciones, no el de la sociedad obligada a retener, sino el del grupo del que ésta es dominante. Declara la JACE que es irrelevante el volumen de operaciones del retenedor, pues cualquiera que sea la suma del volumen de operaciones de las sociedades que integran el grupo, el sujeto pasivo tributará en proporción siempre que alguna sociedad realice operaciones en ambos territorios, y también es irrelevante la localización (individualmente considerada) de operaciones del retenedor.	R 29/2022
30/2022	27/2018	Ambos conflictos versan sobre la competencia inspectora sobre los obligados tributarios, en la medida en que se regularizan operaciones vinculadas que, por bilateralidad, afectan a los obligados de competencia de la administración no actuante. Declara la JACE que la administración actuante debe retrotraer su procedimiento de comprobación al momento anterior a la incoación de las actas e intercambiar con la otra administración afectada la información necesaria acerca de las operaciones vinculadas realizadas entre la persona física y las sociedades participadas, a fin de tratar, de buena fe, de alcanzar un acuerdo que permita evitar la sobreimposición que, para el conjunto de sujetos del perímetro de vinculación, se derivaría del escenario en que la administración afectada no aceptase pasivamente los criterios de la regularización de la administración actuante.	R 30/2022
32/2022	39/2016	Ambos conflictos versan sobre la competencia inspectora sobre los obligados tributarios, en la medida en que se regularizan operaciones vinculadas que, por bilateralidad, afectan a los obligados de competencia de la administración no actuante. Declara la JACE que la administración actuante debe retrotraer su procedimiento de comprobación al momento anterior a la incoación de las actas e intercambiar con la otra administración afectada la información necesaria acerca de las operaciones vinculadas realizadas entre la persona física y las sociedades participadas, a fin de tratar, de buena fe, de alcanzar un acuerdo que permita evitar la sobreimposición que, para el conjunto de sujetos del perímetro de vinculación, se derivaría del escenario en que la administración afectada no aceptase pasivamente los criterios de la regularización de la administración actuante.	R 32/2022
31/2022	39/2012	Discrepancia sobre el domicilio fiscal de una persona jurídica que se resuelve mediante el archivo sin más trámite del procedimiento, por allanamiento del demandado, que provoca la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento.	R 31/2022

Nº Res	Nº Exp	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
33/2022	16/2022	Competencia para la exacción del IVA correspondiente a operaciones entre una sociedad no residente sin establecimiento permanente y su filial de competencia foral. Conflicto planteado por el obligado tributario (la entidad no residente) tras denegarle ambas administraciones la devolución de las cuotas de IVA soportado. La JACE declara el archivo del expediente por allanamiento de una de las administraciones, que asume que la filial de competencia foral no debió repercutir IVA, por lo que, en todo caso, le corresponde la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas.	R 33/2022
34/2022	22/2017 y 18/2018	Acumulación de dos expedientes. Impuesto sobre Sociedades. Normativa, común o foral aplicable en relación con una operación de reestructuración empresarial (según interpreta la JACE, se trata de tres escisiones totales independientes de tres sociedades con personalidad jurídica propia) en la que están involucradas sociedades que aplican normativa foral y sociedades de normativa común. Se plantearon sendas consultas tributarias sobre la misma cuestión: la aplicación del régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores ... del IS. No se llegó a un acuerdo en la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa (CCEN) respecto a la consulta, en relación con la normativa del IS, común o foral, aplicable y la administración competente para valorarla. Considera la JACE que la normativa aplicable para poder disfrutar del régimen especial es la que resultaba aplicable a la transmitente, que es quien deja de tributar. Esta misma normativa vinculará a la adquirente, con independencia de que se rija por otra normativa en su tributación ordinaria, exclusivamente en cuanto al cumplimiento de cualquier requisito del cual se hubiera hecho depender la aplicación del régimen de diferimiento.	R 34/2022
35/2022	34/2015	Competencia para la exacción del IVA 2009, en relación con la actividad de un operador en el sector de petróleo. Discrepancia sobre la localización de las operaciones en el ámbito de la actividad de comercialización de carburantes. Sentencia ROVER. Declara la JACE que no procede la extensión de efectos solicitada por la Administración demandada porque, en su redacción vigente entonces, la legitimidad para solicitarla correspondía exclusivamente a quien hubiera interpuesto el conflicto y no a la parte demandada. En cuanto al fondo, resalta la JACE que la jurisprudencia habida con posterioridad al planteamiento de este conflicto ha venido a zanjar definitivamente la discrepancia suscitada y declara que las entregas de bienes objeto del conflicto se entienden localizadas en los respectivos depósitos fiscales, correspondiendo por tanto a la DFB la proporción fijada en el acta controvertida.	R 35/2022
36/2022	73/2021	Competencia de exacción y gestión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) derivado del fallecimiento del causante. Residencia habitual del causante. Conflicto interpuesto por el obligado tributario. La JACE resuelve archivar el conflicto por pérdida sobrevenida de su objeto al no existir discrepancia entre Administraciones, una vez constatado el allanamiento de una de las administraciones durante el trámite de alegaciones.	R 36/2022

Nº Res	Nº Exp	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
37/2022	17/2014	<p>Competencia para regularizar unilateralmente las operaciones vinculadas realizadas entre el obligado tributario, de competencia inspectora estatal, y una sociedad vinculada, de competencia inspectora foral, en la medida en que se regularizan operaciones vinculadas que, por bilateralidad, afectan a los obligados de competencia de la administración no actuante. Conflicto planteado por el obligado tributario, a quien una administración le reclama la tributación de rentas que ya han sido objeto de gravamen por la otra administración.</p> <p>Declara la JACE que la regularización de operaciones vinculadas, en las que se establece la obligatoriedad del ajuste bilateral, a sujetos del perímetro de vinculación que sea competencia de diversas Administraciones, debe realizarse dando prioridad al principio de colaboración. Y en resolución anterior se ha establecido que esta colaboración podía tener varias formas o manifestaciones, acordándose que en aquel caso que la participación de la Administración con competencia sobre los obligados afectados por la bilateralidad, en el procedimiento de la otra Administración debía consistir en el intercambio de información encaminada a intentar, de buena fe, alcanzar un acuerdo que evitase la sobreimposición en el conjunto de personas o entidades que conformaban el perímetro de vinculación.</p>	R 37/2022
38/2022	17/2022	<p>Competencia de exacción en relación con operación inmobiliaria. Sujeción al IVA o al ITP. Aplicación del art. 47 ter del Concierto Económico, relativo a la coordinación de competencias exaccionadoras e inspectoras. Sobre la diferente calificación de operaciones.</p> <p>Respecto a la aplicación al conflicto del artículo 47 ter, sostiene la JACE que el artículo 47 ter no alcanza a los supuestos ajenos a la calificación (por ejemplo, la simple determinación de la deducibilidad de un IVA soportado por un bien o servicio no necesario o no afecto a la actividad), y además la disposición transitoria primera de la Ley 10/2017, mediante la que se adiciona este artículo al Concierto, solo lo declara de aplicación a las regularizaciones referidas a periodos impositivos iniciados con posterioridad a su entrada en vigor. Respecto al asunto de fondo, declara la JACE que la transmisión de inmuebles origen del conflicto debió estar sujeta al ITPAJD, modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas, y que la competencia de su exacción corresponde por tanto a la administración tributaria foral.</p>	R 38/2022
39/2022	44/2015	<p>Retenciones por rendimientos del trabajo en el IRPF, practicadas en relación con pensiones de la Seguridad Social, correspondientes diversos ejercicios. Prescripción interadministrativa para reclamar créditos.</p> <p>Según expresa la JACE, es jurisprudencia pacífica y reiterada que el derecho interadministrativo es un derecho de naturaleza pública presupuestaria, distinto del derecho tributario que ostenta la administración frente al contribuyente. Sostiene que el plazo de prescripción del derecho interadministrativo comienza en el momento en que se realiza el ingreso indebido, y no se interrumpe por los actos que se practiquen en el procedimiento tributario que siga la Administración que se considera competente con la persona obligada (que es una tercera en la relación jurídica interadministrativa). En los tres conflictos referenciados declara la JACE que ha prescrito el derecho de crédito de la administración promotora de los mismos frente a la administración demandada, en relación con las retenciones de trabajo indebidamente ingresadas por el órgano gestor de la Seguridad Social a ésta.</p>	R 39/2022
40/2022	16/2017	<p>Retenciones por rendimientos del trabajo en el IRPF, practicadas en relación con pensiones de la Seguridad Social, correspondientes diversos ejercicios. Conflicto en relación con la prescripción interadministrativa para reclamar créditos y respecto a la determinación de la residencia habitual de los perceptores.</p>	R 40/2022
43/2022	31/2016	<p>Retenciones por rendimientos del trabajo en el IRPF, practicadas en relación con pensiones de la Seguridad Social, correspondientes diversos ejercicios. Conflicto en relación con la prescripción interadministrativa para reclamar créditos y respecto a la determinación de la residencia habitual de los perceptores.</p>	R 43/2022
41/2022	5/2019	<p>Retenciones por rendimientos del trabajo en el IRPF, practicadas en relación con pensiones de la Seguridad Social, correspondientes diversos ejercicios. Conflicto en relación con la prescripción interadministrativa para reclamar créditos y respecto a la determinación de la residencia habitual de los perceptores.</p>	R 41/2022
42/2022	1/2020	<p>La JACE estima la prescripción alegada por la administración demandada respecto a una parte del periodo objeto de los conflictos y, respecto al periodo no prescrito resuelve sobre la determinación de la residencia habitual de los perceptores de las pensiones según la casuística diversa que se presenta en dichos conflictos.</p>	R 42/2022

Nº Res	Nº Exp	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
44/2022	4/2019	Retenciones del trabajo en el IRPF correspondientes a trabajos prestados en buques con puerto base en territorio foral, antes de la modificación del art. 7.Uno.a) del Concierto Económico. Conflictos similares al resuelto por la JACE en la R 22/2022 con similares planteamientos y argumentaciones. La JACE también rechaza la legitimidad de la administración demandada para solicitar la extensión de efectos. Respecto al fondo del conflicto, declara que la competencia de exacción de las retenciones por rendimientos de trabajo de pescadores-marineros que presten sus servicios en barcos que faenan en aguas internacionales corresponde a la administración donde se halle ubicado el puerto base del barco.	R 44/2022
45/2022	6/2019		R 45/2022
46/2022	15/2013	Archivo del conflicto por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento acordado por la Junta Arbitral, tras la aceptación por parte de una de las administraciones tributarias en conflicto del cambio de domicilio del obligado tributario (persona física) instado por la otra administración.	R 46/2022
47/2022	18/2013	Allanamiento. Archivo del conflicto por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento acordado por la Junta Arbitral, tras la aceptación por parte de una de las administraciones tributarias en conflicto del cambio de domicilio del obligado tributario (persona jurídica) instado por la otra administración.	R 47/2022
50/2022	10/2014		R 50/2022
52/2022	12/2014		R 52/2022
53/2022	18/2014		R 53/2022
54/2022	21/2014		R 54/2022
55/2022	22/2014		R 55/2022
48/2022	21/2013		Diferencias de criterio sobre el amparo de determinadas operaciones por el régimen de DDA (depósito distinto de los aduaneros) y, por tanto, sobre la exacción del IVA. Liquidación del IVA al OT por la administración demandada (con ingreso de la cuota en dicha administración y deducción posterior ante la administración promotora del conflicto) que es recurrida por el OT y estimada por el TS. La JACE acuerda el archivo del expediente por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento derivada del desistimiento de la administración promotora del conflicto, al haberse producido la satisfacción extraprocésal de sus pretensiones.
49/2022	5/2014	Conflicto en relación con las cuotas IVA repercutidas a una entidad de competencia foral por un proveedor no establecido. La JACE declara el archivo del conflicto por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento derivada del allanamiento de la administración demandada, aceptando la competencia de la administración demandante para la recaudación y cobro de las cuotas IVA repercutidas por el proveedor no establecido y que habían sido ingresadas en la administración demandada, así como el reembolso de dichas cuotas a la administración demandante.	R 49/2022
51/2022	11/2014, 14/2014 y 15/2014	Acumulación de 3 expedientes. Allanamiento. Archivo del conflicto por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento acordado por la Junta Arbitral, tras la aceptación por parte de una de las administraciones tributarias en conflicto del cambio de domicilio de los obligados tributarios (persona jurídica y persona física propietaria de la sociedad y su cónyuge) instado por la otra administración.	R 51/2022

Nº Res	Nº Exp	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
56/2022	27/2019	<p>Artículo 20. Dos.3 del Concierto Económico. Aplicación de los porcentajes de volumen de operaciones del grupo para determinar la exacción de las retenciones.</p> <p>Considera la JACE que es irrelevante el volumen de operaciones del retenedor, pues cualquiera que sea la suma del volumen de operaciones de las sociedades que integran el grupo, el sujeto pasivo tributará en proporción siempre que alguna sociedad realice operaciones en ambos territorios, y también es irrelevante la localización (individualmente considerada) de operaciones del retenedor.</p>	R 56/2022
57/2022	28/2019		R 57/2022
58/2022	29/2019		R 58/2022
59/2022	30/2019		R 59/2022
60/2022	38/2019		R 60/2022
61/2022	39/2019		R 61/2022
62/2022	40/2019		R 62/2022
63/2022	41/2019		R 63/2022
64/2022	43/2019		R 64/2022
65/2022	45/2019		R 65/2022
66/2022	46/2019		R 66/2022

RECAUDACIÓN POR TRIBUTOS CONCERTADOS

En la reunión del 14 de octubre de 2022, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas aprobó la previsión de cierre recaudatorio para 2022 y la previsión de recaudación por tributos concertados para 2023. En los apartados siguientes se presentan los rasgos generales de las previsiones aprobadas y del contexto socioeconómico del periodo enero-agosto en el que éstas se determinaron.

I. PREVISIÓN DE RECAUDACIÓN DE 2022 DE LA CAE

La recaudación de la CAE estuvo reflejando durante 2022 un robusto crecimiento –cercano al doble dígito en agosto-septiembre– en un marco de sólido crecimiento económico acompañado de una espiral inflacionista cuyo epicentro estaba anclado en el mercado energético. Para el cierre de año se ha previsto un crecimiento de la recaudación más contenido (+7,2%) como consecuencia, en primer lugar, de la ralentización prevista de la demanda interna en el tramo final del año; en segundo lugar, debido a la necesidad de hacer frente a algunas devoluciones extraordinarias pendientes; y, finalmente, por la aprobación de algunas medidas normativas – entre otras, la deflactación de un cuatro por ciento de la tabla de retenciones sobre rendimientos del trabajo a partir del 1 de septiembre– con el objetivo de paliar los perniciosos efectos de la elevada inflación.

La estimación de cierre de la recaudación supone una ejecución del 105,0% sobre la recaudación presupuestada hace un año (+818,8 millones de euros más).

En el apartado de la imposición directa, la recaudación por IRPF ha crecido hasta agosto un 6,8%. Para el cierre de año, se espera una desaceleración en el ritmo de incremento de este impuesto (+5,2%), ya que su componente más relevante – los ingresos por retenciones de rendimientos de trabajo – sufrirán un deterioro de su comportamiento (ocho décimas porcentuales menos de crecimiento respecto a agosto) ocasionado por el enfriamiento esperado en la creación de empleo en la segunda parte del año y, por la entrada en vigor el 1 de septiembre de las

nuevas tablas de retención deflactadas en un cuatro por ciento.

Recaudación de la CAPV por tributos concertados (miles de euros)

<u>Impuesto</u>	<u>2021</u>	<u>Previsión 2022</u>	<u>Increm. %</u>
IRPF	6.114.393	6.430.300	5,2
I s/ Sociedades	1.155.151	1.155.300	0,0
IVA	6.256.924	6.967.445	11,4
II.EE. Fabricación e IE s/Electricidad	1.521.390	1.565.550	2,9
Otros tributos	<u>915.351</u>	<u>990.688</u>	<u>8,2</u>
TOTAL	15.963.209	17.109.283	7,2

En el caso del impuesto sobre sociedades, la recaudación ha reflejado hasta agosto un aumento del 25,9% debido a los positivos resultados de la campaña de sociedades. A final de año, sin embargo, se espera que la recaudación sea similar a la de 2021 ya que la recaudación por este impuesto se verá incidida negativamente, por un lado, por la exoneración aprobada del pago fraccionado foral para determinados contribuyentes –aquellos con un volumen de operaciones inferior a 50 millones de euros–, y, por otro, por el incremento previsto en el volumen de devoluciones que se materializarán en el último tramo del año.

Dentro de los principales impuestos indirectos, se espera que la recaudación por el total de IVA crezca un 11,4% con una aportación muy relevante del ajuste IVA procedente del gravamen sobre las importaciones (+41,3%). La recaudación por este impuesto moderará su ritmo de crecimiento dos puntos porcentuales respecto a la acumulada de agosto como consecuencia de la ralentización de la economía a final de año, por la necesidad de hacer frente a algunas devoluciones extraordinarias y, por último, debido a la concesión de aplazamientos/fraccionamientos excepcionales.

La recaudación global del conjunto de los impuestos que gravan consumos específicos de bienes crecerá en el cierre del año un 2,9%, gracias al impulso, fundamentalmente, del impuesto especial sobre labores de tabaco (+22,7%).

II. PREVISIÓN DE RECAUDACIÓN DE LA CAE PARA 2023

En 2023, el ritmo de incremento de la recaudación de la CAE seguirá desacelerándose ya que, aunque la economía seguirá creciendo tanto en términos reales como nominales, lo hará a una tasa menor respecto al año anterior. Además, en el aspecto normativo, algunas de las medidas adoptadas en 2022 – fundamentalmente la deflactación del IRPF – desplegarán en este año el grueso del impacto negativo sobre la recaudación. El efecto de estos factores desfavorables, se verá, no obstante, parcialmente mitigado, por la prevista ausencia de devoluciones extraordinarias y por la entrada de ingresos adicionales procedentes de 2022, fruto de las medidas aprobadas para el diferimiento en el pago de impuestos.

De esta manera, el global de recaudación que se espera obtener en la CAE por los tributos concertados es de 18.072.910 miles de euros, lo que supondrá una tasa de incremento interanual del 5,6%. En términos absolutos, el crecimiento de la recaudación será de 963.627 miles de euros respecto a la recaudación prevista para 2022.

Por apartados, se estima que la imposición directa se incrementará un 3,6% mientras que los ingresos por impuestos indirectos mostrarán un aumento notablemente superior (7,5%). Finalmente, la recaudación procedente del bloque de tasas y otros ingresos está prevista que crezca un 5,8% de media.

Recaudación de la CAPV por tributos concertados (miles de euros)

Impuesto	Previsión 2022	Previsión 2023	Incram. %
IRPF	6.430.300	6.592.360	2,5
I s/ Sociedades	1.155.300	1.248.300	8,0
IVA	6.967.445	7.613.000	9,3
II.EE. Fabricación e IE s/Electricidad	1.565.550	1.592.080	1,7
Otros tributos	990.688	1.027.170	3,7
TOTAL	17.109.283	18.072.910	5,6

Por impuestos, en 2023 los mayores avances se concentrarán en el IVA (9,3%) y en el impuesto sobre sociedades (8,0%). En el primer caso, el alza de los precios seguirá impulsando, principalmente, la expansión de los ingresos brutos. Al mismo tiempo, se espera, en este impuesto, una menor detracción por devoluciones al compararse con un año anterior afectado por la materialización de un volumen importante de devoluciones de carácter extraordinario. En el impuesto

sobre sociedades una parte del crecimiento de los ingresos procederá de la mejora prevista de los beneficios societarios de 2022, y, otra, del diferimiento de ingresos del año anterior como consecuencia de la exoneración aprobada de la realización del pago foral para determinados contribuyentes.

Bastante más moderado será el incremento recaudatorio por IRPF (2,5%), evolución que se explica fundamentalmente por el impacto que sobre la cuota diferencial producirán la deflactación de la tarifa aplicable a la base liquidable general, la actualización de deducciones/reducciones y la aprobación de una nueva minoración en cuota para atenuar los efectos de la inflación.

Para el global de los impuestos especiales de fabricación e impuesto especial sobre electricidad, se prevé un incremento recaudatorio del 1,7% sobre el cierre previsto para 2021, ya que se espera una moderación en el consumo de los productos objeto de imposición específica, especialmente, de los hidrocarburos (1,4%) cuya recaudación se estima que crezca por debajo de la media de este segmento de impuestos.

II.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Para 2023 se prevé que la recaudación por IRPF alcance los 6.592.360 miles de euros, un 2,5% por encima de la previsión de cierre para 2022. A excepción de la cuota diferencial neta y de las retenciones por ganancias patrimoniales, se estima que el resto de componentes tendrá una contribución positiva.

PREVISIÓN DE RECAUDACIÓN IRPF EN LA CAPV 2023
Distribución por componentes

	(en miles €)			
	Recaudación 2021	Previsión 2022	Previsión 2023	Incram. % 2023 s/2022
Retenc. Rdto. Trabajo y Act. Prof.	5.638.972	5.921.100	6.218.000	5,0
Retenc. Rdto. Capital Mobiliario	158.803	165.500	172.300	4,1
Retenc. Rdto. Capital Inmobiliario	78.989	81.600	87.600	7,4
Retenc. Ganancias Patrimoniales	78.552	77.500	71.400	(7,9)
Grav. espec. s/premios det. loter.-apuestas	34.124	32.900	34.600	5,2
Pagos fracc. Profes. y Empresariales	137.333	140.700	173.660	23,4
Cuota diferencial neta	(12.379)	11.000	(165.200)	
TOTAL	6.114.393	6.430.300	6.592.360	2,5

La recaudación por retenciones de rendimientos de trabajo – el componente con mayor peso recaudatorio del impuesto – registrará un incremento del 5,0% que se sustentará principalmente en la creación de empleo prevista (en torno al

1,0%) y en la entrada de ingresos procedentes de los aplazamientos/fraccionamientos excepcionales concedidos en 2022. El impacto del incremento esperado de los salarios, por su parte, se verá en parte contrarrestado por la deflatación de las tablas de retención.

Uno de los conceptos tributarios que observará un mayor crecimiento será el de los pagos fraccionados (23,4%) al compararse con 2022, año que ha estado afectado por un cambio normativo que ha establecido la no obligatoriedad de realizar los mismos.

Los ingresos procedentes de las retenciones por rendimientos de capital mobiliario se verán impulsados (4,1%) por el incremento en la distribución de dividendos en efectivo, tras la positiva evolución de los beneficios de las empresas en 2022.

Los ingresos procedentes de las retenciones por rendimientos de ganancias patrimoniales se reducirán un 7,9% al compararse con un periodo en que se han computado algunos ingresos extraordinarios en Gipuzkoa.

Así, se estima, para el conjunto de la CAPV, que la recaudación por retenciones sobre los rendimientos de capital y ganancias patrimoniales en el año 2023 ronde los 662.600 miles de euros, importe que se contabilizará a partes iguales entre el IRPF y el impuesto sobre sociedades.

Por último, la cuota diferencial neta detraerá una cuantía muy relevante (-165.200 millones de euros) de los ingresos por IRPF, como consecuencia fundamentalmente de la deflatación de un 5,5% de la base liquidable general, y de la actualización en idéntico porcentaje de las deducciones personales y familiares, de la minoración de la cuota y de la reducción por tributación conjunta.

II.2 IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Dentro de este impuesto, al igual que sucede en el IRPF, se incluye el 50% de la recaudación proveniente de las retenciones por los rendimientos de capital mobiliario, rendimientos de capital inmobiliario y ganancias patrimoniales.

Ahora bien, el apartado más importante del impuesto sobre sociedades es la cuota diferencial neta, cuya recaudación suele suponer en torno al 70% del total del impuesto, y en la que se re-

cogen:

La autoliquidación anual y un único pago fraccionado a realizar en octubre -éste último, de reciente implantación tras las reformas del impuesto sobre sociedades por parte de los territorios históricos en 2018- en el caso de las sociedades sujetas a la normativa foral del impuesto.

La autoliquidación anual y los pagos fraccionados en base al volumen de operaciones, en los meses de abril, octubre y diciembre que realizan las sociedades sujetas a normativa común.

Se espera que la positiva evolución de los beneficios en 2022, por un lado, y el efecto de la exoneración del pago fraccionado foral aprobado en 2022, por otro, impulsen en 2023 el crecimiento de la recaudación por cuota diferencial de este impuesto (10,4%).

PREVISIÓN DE RECAUDACIÓN I. SOCIEDADES EN LA CAPV 2023
Distribución por componentes

	(en miles €)			
	Recaudación 2021	Previsión 2022	Previsión 2023	Increment. % 2023 s/2022
Retenc. Rdtos. Capital Mobiliario	158.803	165.500	172.300	4,1
Retenc. Rdtos. Capital Inmobiliario	78.988	81.600	87.600	7,4
Retenc. Ganancias Patrimoniales	78.552	77.500	71.400	(7,9)
Grav. espec. s/premios det. loter.-apuestas	0	0	0	
Cuota diferencial neta	838.808	830.700	917.000	10,4
TOTAL	1.155.151	1.155.300	1.248.300	8,0

Así, la recaudación total por el impuesto sobre sociedades -incorporados los ingresos del resto de componentes ya analizados en el IRPF- se situará en torno a los 1.248.300 miles de euros, lo que supondrá un incremento del 8,0% sobre el cierre previsto para 2022.

II.3 IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

II.3.1 Gestión propia

En 2023 se estiman unos ingresos por el impuesto sobre el valor añadido de gestión propia de 4.773.000 miles de euros, lo que supone un incremento del 11,6% respecto al cierre previsto en 2022. Este notable avance no sólo se justifica, por el positivo comportamiento esperado de la demanda interna, sino que concurren dos factores añadidos que son la ausencia de devoluciones extraordinarias -que van a lastrar la recaudación de cierre de 2022- y la entrada de ingresos adicionales procedentes de la concesión de aplazamientos excepcionales en 2022.

PREVISIÓN DE RECAUDACIÓN IVA EN LA CAPV 2023

Gestión propia

(en miles €)

	Recaudación 2021	Previsión 2022	Previsión 2023	Increment. % 2023 s/2022
IVA- Gestión propia	4.152.038	4.277.045	4.773.000	11,6

II.3.2 Ajuste IVA

Para el cálculo del Ajuste IVA se dispone del escenario macroeconómico del Estado, que refleja un incremento, tanto del gasto en consumo final nacional privado, como de las importaciones. De acuerdo con dicho escenario se ha estimado el importe total que como Ajuste IVA van a ingresar y contabilizar las Diputaciones Forales en el año 2023.

PREVISIÓN DE RECAUDACIÓN AJUSTE IVA CON EL ESTADO 2023

(en miles €)

	Recaudación 2021	Previsión 2022	Previsión 2023	Increment. % 2023 s/2022
Importaciones	1.344.261	1.900.000	2.000.000	5,3
Operaciones interiores	760.625	790.400	840.000	6,3
TOTAL	2.104.886	2.690.400	2.840.000	5,6

II.4 IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN E IMPUESTO ESPECIAL DE ELECTRICIDAD

II.4.1 Gestión propia

Para el global de los impuestos especiales de fabricación e impuesto especial sobre electricidad se espera un incremento recaudatorio en la gestión directa de las Diputaciones Forales del 2,1% sobre el cierre previsto para 2022.

PREVISIÓN DE RECAUDACIÓN POR IIEE EN LA CAPV 2023

Gestión propia

(en miles €)

	Recaudación 2021	Previsión 2022	Previsión 2023	Increment. % 2023 s/2022
Alcohol y b. derivadas y Prod interm.	4.575	4.000	4.000	0,0
Hidrocarburos	1.527.847	1.622.600	1.657.000	2,1
Labores del tabaco	303.229	386.000	394.000	2,1
Cerveza	2.098	3.800	4.000	5,3
Electricidad	51.145	12.800	13.000	1,6
TOTAL	1.888.894	2.029.200	2.072.000	2,1

Se estima que la recaudación por el impuesto especial sobre hidrocarburos avanzará un 2,1%, alineada, por tanto, con la evolución prevista para la economía en 2023.

En lo que se refiere al impuesto sobre labores de tabaco, se espera un incremento de la recaudación del 2,1% tras estimarse una importante moderación del ritmo de crecimiento respecto al del cierre de 2022 (27,2%).

Los ingresos fiscales por el impuesto especial sobre la cerveza crecerán de forma más robusta (5,3%) en 2023, y, en el caso del impuesto especial sobre alcohol, bebidas derivadas y productos intermedios se estima que la recaudación en 2023 se estabilizará.

Finalmente, en el caso del impuesto especial de electricidad, el aumento estimado para la recaudación por este impuesto es del 1,6 por ciento.

II.4.2 Ajustes I. Especiales de Fabricación

Para el cálculo de los ajustes por impuestos especiales de fabricación para 2023 se procede del mismo modo que se ha seguido en el cálculo del Ajuste IVA.

PREVISIÓN DE RECAUDACIÓN AJUSTE IIEE CON EL ESTADO 2023

(en miles €)

	Recaudación 2021	Previsión 2022	Previsión 2023	Increment. % 2023 s/2022
Alcohol y b. derivadas y Prod interm.	43.287	42.700	44.210	3,5
Hidrocarburos	(467.199)	(560.490)	(579.780)	(3,4)
Labores del tabaco	36.535	31.000	32.000	3,2
Cerveza	19.874	23.140	23.650	2,2
TOTAL	(367.504)	(463.650)	(479.920)	(3,5)

II.5 RESTO DE IMPUESTOS

La evolución recaudatoria prevista en 2023 para cada impuesto es la siguiente:

Se prevé que la recaudación por el impuesto sobre la renta de no residentes aumente un 7,7% interanual, ya que se espera un incremento del reparto de dividendos por las sociedades.

La recaudación por el impuesto sobre sucesiones y donaciones se estima que aumente un 5,6% interanual hasta situarse en un ingreso consolidado de 163.100 miles de euros, tras un año 2022 que se espera registre una contracción elevada (-14,2%) al compararse con el ejercicio de 2021 cuya recaudación se vio muy positivamente afectada todavía por un exceso de mortalidad derivado de la crisis de covid-19.

La recaudación por el impuesto sobre patrimonio se espera que sea superior en un 8,0% a la computada en 2022 hasta alcanzar los 183.000 miles de euros.

Los ingresos fiscales por el impuesto sobre los depósitos en entidades de crédito se estiman para 2023 en 31.700 miles de euros por la autoliquidación de 2022 y el pago a cuenta correspondiente a 2023.

Finalmente, en lo que a la recaudación directa se refiere, se estima una recaudación de 1.600 miles de euros por el impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica.

En el apartado de la imposición indirecta, la recaudación conjunta por el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y del impuesto sobre actos jurídicos documentados se espera que avance un 5,4%, ya que se prevé una moderación en el ritmo de incremento de las transacciones de vivienda usada.

La recaudación por el impuesto especial sobre determinados medios de transporte se espera que cierre 2023 con una tasa interanual del 5,8% y 20.800 miles de euros de cuantía en términos absolutos.

La recaudación por el impuesto sobre primas de seguro se estima que al cierre del ejercicio se sitúe por encima de la previsión de recaudación de 2022 en un 5,3%, hasta sumar una recaudación total de 121.600 miles de euros.

Por el impuesto sobre actividades de juego se espera recaudar un 6,6% más que la previsión de cierre de 2022, lo que traducido, a valores absolutos, asciende a una cuantía de 4.800 miles de euros de recaudación final.

En el impuesto sobre gases fluorados de efecto invernadero, la recaudación se incrementará un 6,5% hasta alcanzar los 3.250 miles de euros.

Por Acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico del 29 de julio de 2021 se concertaron dos nuevos impuestos indirectos: el Impuesto sobre Transacciones Financieras y el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, con efectos desde el 16 de enero de 2021. Las cuantías que se esperan recaudar en 2023 por dichos impuestos son 53.000 miles de euros y 10.400 miles de euros, respectivamente.

La recaudación que engloba los tres apartados de la tasa de juego se incrementará un 5,5%, con una aportación muy equilibrada de todos los componentes: bingo (+6,1%), máquinas (+5,4%) y casinos (+5,3%).

Finalmente, se estima que la recaudación por los conceptos de recargos, intereses de demora y sanciones crezca en 2023 un 6,1%, con un incremento muy homogéneo por componentes: recargos (6,4%), intereses de demora (6,4%) y sanciones (5,5%).

PREVISIÓN DE RECAUDACIÓN CAPV 2023
Resto de Tributos

	Recaudación 2021	Previsión 2022	Previsión 2023	Increment. % 2023 s/2022
I. s/ Renta No Residentes	62.212	81.300	87.600	7,7
I. s/ Sucesiones y Donaciones	179.944	154.400	163.100	5,6
I. s/ Patrimonio / Riqueza y Grandes Fortunas	171.456	169.500	183.000	8,0
I. s/ Depósitos en las Entidades de Crédito	27.509	29.200	31.700	8,6
I. s/ Producción de Energía Eléctrica	24.673	586	1.600	173,0
I. s/ Transmisiones Patrimoniales	182.440	186.513	196.400	5,3
I. s/ Actos Jurídicos Documentados	40.945	46.556	49.300	5,9
I. E. s/ Determ. Medios Transporte	20.279	19.659	20.800	5,8
I. s/ Primas de Seguros	104.638	115.482	121.600	5,3
I. s/ Actividades del Juego	6.591	4.504	4.800	6,6
I. s/ Gases fluorados de efecto invernadero	3.207	3.052	3.250	6,5
I. s/ Transacciones Financieras	-	75.000	53.000	-
I. s/ determinados Servicios Digitales	-	9.859	10.400	-
Impuestos extinguidos	(77)	(3)	0	-
Tasa de Juego	29.955	43.063	45.420	5,5
Recargos de Prórroga y Apremio	17.918	15.325	16.300	6,4
Intereses de demora y Sanciones	43.661	36.692	38.900	6,0
TOTAL	915.351	990.688	1.027.170	3,7

Normativa Tributaria



Jarraian erantsi dugun estekan, Foru Aldundiek argitaratutako zerga-araudiari buruz Zerga Administrazioiko Zuzendaritzak egindako hileroko buletinak ikus daitezke. (ALHAO, BAO eta GAO), Eusko Jaurlaritza (EHAA), Nafarroako Foru Erkidegoa (BON) eta Estatua (BOE)

<https://www.euskadi.eus/informazioa/argitaraturiko-zerga-arauei-buruzko-aldizkaria/web01-a2o-gazer/eu/>

Era berean, aipatutako hileko buletin bakoitzetik, arau bakoitzaren Pdf dokumentua edo antzekoa eskura daiteke, banaka, argitalpen elektronikoren formatuan, xedapen bakoitzaren eskuinteko goiko marjinan sartutako ikonoa sakatuta.

En el link que adjuntamos a continuación, se puede acceder a los boletines mensuales elaborados por la Dirección de Administración Tributaria, sobre la normativa tributaria publicada por las DD.FF. (BOTH, BOB y BOG), el Gobierno Vasco (BOPV), la Comunidad Foral de Navarra (BON) y el Estado (BOE)

<http://www.euskadi.eus/informacion/boletin-de-normativa-tributaria-dat/web01-a2o-gazer/es/>

Asimismo, desde cada uno de los boletines mensuales reseñados, se puede acceder al documento Pdf o similar, de forma individual, de cada una de las normas en su formato de publicación electrónica, pulsando el icono incluido en el margen superior derecho de cada disposición.

E

nlaces de interés



ITUN EKONOMIKOA TRILINGÜE ETA GLOSARIOAN:

[https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/octe/eu_def/adjuntos/EI%20\(testu%20bateratua\).pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/octe/eu_def/adjuntos/EI%20(testu%20bateratua).pdf)

EUSKO JAURLARITZAKO OGASUN SAILAREN WEBGUNEAK:

<https://www.euskadi.eus/eusko-jaurlaritza/ogasun-finantza-saila/hasiera/>

ZERGA ALDIZKARIAK ZAZ:

[Argitaraturiko zerga-arauei buruzko aldizkaria \(AOB\)](#)
[Zerga albisteen aldizkaria \(ZAZAB\)](#)

FORU OGASUNEN WEBGUNEAK:

[Arabako Foru ogasuna](#)
[Bizkaiko Foru ogasuna](#)
[Gipuzkoako Foru ogasuna](#)

AD CONCORDIAM (EKONOMIA-ITUNAREN SUSTAPENERAKO ERAKUNDEA):

<http://www.conciertoeconomico.org/eu>

ITUNA (ITUN EKONOMIKOAREN ETA FORU OGASUNEN IKERKETERAKO AGIRITEGIA):

<https://www.ituna.eus/eu/>

EUSKAL ITUN EKONOMIKOA: IKUSPEGI PERTSONALA. PEDRO LUIS URIARTE:

<http://www.elconciertoeconomico.com/la-obra/>

EKONOMIA ITUNAREN BILAKAERA BERE LEGE-TES-TUEN BIDEZ

Javier Armentia Basterra
(egilearen aurkibidea eta oharra)

CONCIERTO ECONÓMICO EN TRILINGÜE Y GLOSARIO:

[https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/octe/es_def/adjuntos/CE%20\(texto%20consolidado\).pdf](https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/octe/es_def/adjuntos/CE%20(texto%20consolidado).pdf)

WEB DEPARTAMENTAL DE HACIENDA DEL GV:

<https://www.euskadi.eus/gobierno-vasco/departamento-hacienda-finanzas/inicio/>

BOLETINES TRIBUTARIOS DE LA DAT:

[Boletín de normativa tributaria publicada de la DAT \(RBO\)](#)
[Boletín de novedades tributarias \(BIDAT\)](#)

WEBS DE LAS HACIENDAS FORALES:

[Hacienda Foral de Álava](#)
[Hacienda Foral de Bizkaia](#)
[Hacienda Foral de Gipuzkoa](#)

AD CONCORDIAM (PARA LA DIFUSIÓN DEL CONCIERTO ECONÓMICO):

<http://www.conciertoeconomico.org/es>

ITUNA (CENTRO DE DOCUMENTACIÓN E INVESTIGACIÓN DEL CONCIERTO ECONÓMICO Y LAS HACIENDAS FORALES):

<https://www.ituna.eus/es/>

EL CONCIERTO ECONÓMICO VASCO: UNA VISIÓN PERSONAL. PEDRO LUIS URIARTE:

<http://www.elconciertoeconomico.com/la-obra/>

EVOLUCIÓN DEL CONCIERTO ECONÓMICO A TRAVÉS DE SUS TEXTOS LEGALES

Javier Armentia Basterra
(índice y nota del autor)

IVAP

HERRI ARDURALARITZAREN
EUSKAL ERAKUNDEA

ZERGA
ZERGA
ZERGA

EUSKADIKO
ZERGA-KOORDINAZORAKO
ORGANOA



ORGANO
DE COORDINACION
TRIBUTARIA DE EUSKADI