

Maiatza  
Mayo

2024

258 ZK  
N.º 258

EUSKO JAURLARITZA



GOBIERNO VASCO

ARTIKULUEN AUKERAKETA ETA ADMINISTRAZIO-  
DOKTRINA  
ZERGA ADMINISTRAZIOKO ZUZENDARITZA  
EKONOMIA ETA OGASUN SAILA

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

ONAKO HAUEKIN LANKIDETZAN:  
EN COLABORACIÓN CON:

EUSKO JAURLARITZA  
LIBURUTEGI NAGUSIA



GOBIERNO VASCO  
BIBLIOTECA GENERAL

# SAYDA

## SUMARIO

	AUTORES	ARTÍCULOS
A01	JONÁS FERNÁNDEZ ÁLVAREZ	Sobre las nuevas reglas fiscales Temas para el debate, N.º 353 (mayo), 2024
A02	JUAN CALVO VÉRGEZ	La comprobación tributaria de valores realizada a través de la aplicación de un valor de tasación fijado por órganos ajenos a la administración tributaria BIT PLUS, N.º 288, 2024
A03	BEATRIZ MORENO SERRANO	A vueltas con los beneficios fiscales locales y las ayudas de Estado Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados, N.º 3 (marzo), 2024

<b>A04</b>	JUAN RODRÍGUEZ ZAPICO	Sucesores de la deuda tributaria  Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados, N.º 3 (marzo), 2024
<b>A05</b>	EVA DONOSO ATIENZA	La sostenibilidad financiera de las EELL y las consecuencias de la reactivación de las reglas fiscales  Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados, N.º 4 (abril), 2024
<b>A06</b>	JOSÉ DOMINGO GALLEGO ALCALÁ	Luces y sombras del principio de territorialidad en materia de recaudación tributaria  Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados, N.º 4 (abril), 2024
<b>A07</b>	BEATRIZ MORENO SERRANO	Las liquidaciones firmes del IIVTNU en las que no ha habido ningún incremento de valor del terreno son nulas de pleno derecho  Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados, N.º 5 (mayo), 2024
<b>A08</b>	NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ	La futura Directiva sobre Precios de transferencia  Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 109, 2024
<b>A09</b>	RAQUEL ÁLAMO CERRILLO	Intervención pública para un turismo sostenible: la tasa turística  Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 109, 2024
<b>A10</b>	GORKA ECHEVARRÍA ZUBELDIA	Operaciones triangulares y cuadrangulares en IVA  Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 109, 2024
<b>A11</b>	JOSÉ GABRIEL MARTÍN RODRÍGUEZ	Problemática contable y fiscal de las operaciones comerciales entre empresas del grupo  Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 109, 2024
<b>A12</b>	MIGUEL GÓMEZ DE ANTONIO NOEMÍ VILLAZÁN PELLEJERO	Propuesta de implantación de políticas de complemento salarial en el Ingreso Mínimo Vital y en el IRPF Un análisis empírico con EUROMOD  Hacienda Pública Española N.º 245, 2023
<b>A13</b>	CÉSAR PÉREZ LÓPEZ MARÍA JESÚS DELGADO RODRÍGUEZ SONIA DE LUCAS SANTOS	Modelización de los factores que afectan al fraude fiscal con técnicas de minería de datos Aplicación al Impuesto de la Renta en España  Hacienda Pública Española N.º 246, 2023

<b>A14</b>	TERESA CALVO SALES	ICIO: la derogación de la Orden del Ministerio de Hacienda de 5 de junio de 2001 Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados N.º 1 (enero), 2024
<b>A15</b>	NURIA SIGÜENZA FERNÁNDEZ	La empresa familiar y su protección tributaria Actualidad jurídica Aranzadi, N.º 1006, 2024
<b>A16</b>	EDUARDO SANZ GADEA	El impuesto sobre sociedades en 2023 Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 494, 2024
<b>A17</b>	MANUEL SANTOLAYA BLAY	Reflexiones sobre la deflactación del IRPF Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 494, 2024
<b>A18</b>	JUAN JOSÉ RUBIO GUERRERO	Hacia un nuevo modelo de financiación autonómica en España Diagnóstico y terapia Más poder local, N.º. 56, 2024
<b>A19</b>	ENRIQUE DE MIGUEL CANUTO	Establecimientos permanentes y fisonomía de las deducciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido Gaceta fiscal, N.º 449, 2024
<b>A20</b>	JESÚS MOAS YDOATE MIGUEL GARCÍA PRIETO	Una vuelta de tuerca más a la tributación en ITPYAJD de la asunción de deuda en aportaciones no dinerarias de inmuebles hipotecados Proyección del derecho de la UE sobre situaciones internas y necesaria matización de la jurisprudencia del Tribunal Supremo Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024
<b>A21</b>	FERNANDO MUÑOZ LEAL	El cambio de paradigma en la normativa en materia de precios de transferencia Estudio de la situación actual y reflexiones sobre su evolución Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024
<b>A22</b>	TERESA MORALES GIL	Implicaciones de la nueva configuración de jurisdicciones no cooperativas en tributación directa Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024
<b>A23</b>	ESTEFANÍA ÁLVAREZ MENÉNDEZ	La virtualidad en vía administrativa de los pactos de asunción de tributos Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024
<b>A24</b>	CARLOS GARCIMARTÍN	Fiscalidad y desarrollo ICE, Revista de economía, Núm. 934 (2024)

<b>A25</b>	NÚRIA BOSCH ROCA MAITE VILALTA FERRER	La hacienda de los municipios españoles: diagnóstico, evaluación y propuestas para una reforma Cuadernos de Derecho Local, n.º 64 (2024)
<b>A26</b>	IRENE ARAGUÀS GALCERÀ	El procedimiento de elaboración de las ordenanzas locales fiscales Cuadernos de Derecho Local, n.º 64 (2024)
<b>A27</b>	JOSÉ MARÍA UTANDE SAN JUAN	El impuesto sobre bienes inmuebles: oportunidades y problemas Cuadernos de Derecho Local, n.º 64 (2024)
<b>A28</b>	DIEGO MARÍN- BARNUEVO FABO	La plusvalía municipal en el año 2024 Cuadernos de Derecho Local, n.º 64 (2024)
<b>A29</b>	JOSÉ MIGUEL MARTÍN RODRÍGUEZ	Situación de la participación de las entidades locales en los tributos de las comunidades autónomas (o cómo incumplir un mandato constitucional durante más de cuarenta años) Cuadernos de Derecho Local, n.º 64 (2024)
<b>A30</b>	JUAN JOSÉ RUBIO GUERRERO SANTIAGO ÁLVAREZ GARCÍA	Una política tributaria acomodada a la inflación Economistas, N.º 185, 2024
<b>A31</b>	FRANCISCO JAVIER LASARTE ÁLVAREZ	Consecuencias del desequilibrio entre los principios constitucionales de tributos y gastos públicos El Cronista del Estado Social y Democrático de Derecho, N.º 111 (abril), 2024
<b>A32</b>	BERNARDO D. OLIVARES OLIVARES	La automatización del tratamiento de la información personal en la administración tributaria Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 3/2024
<b>A33</b>	ELIZABETH GIL GARCÍA	Los riesgos y oportunidades en el uso de técnicas de <i>Machine Learning</i> por parte de la Administración Tributaria Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 3/2024
<b>A34</b>	JOSÉ ÁNGEL GÓMEZ REQUENA	La colaboración social en la aplicación de los tributos Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 3/2024

<b>A35</b>	LAURA SOTO BERNABEU	El derecho a la regularización en caso de error: una nueva estrategia para incentivar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias  Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 3/2024
<b>A36</b>	RAFAEL SANZ GÓMEZ	Insuficiencias en los procedimientos de gestión tributaria ante un cambio de paradigma  Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 3/2024
<b>A37</b>	LUIS TORIBIO BERNÁRDEZ	El procedimiento inspector como instrumento de lucha contra el fraude fiscal en continua revisión  Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 3/2024
<b>A38</b>	MARÍA DEL CARMEN CÁMARA BARROSO	Las (tres) cláusulas generales antiabuso de la Ley General Tributaria española. Especial referencia a la trayectoria del conflicto en la aplicación de la norma tributaria  Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 3/2024
<b>A39</b>	LEONOR TORIBIO BERNÁRDEZ	Prescripción y obligaciones conexas  Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 3/2024
<b>A40</b>	JOSÉ MIGUEL MARTÍN RODRÍGUEZ RAFAEL SANZ GÓMEZ	La dualidad entre la gestión tributaria y catastral  Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 3/2024
<b>A41</b>	CARLOS DE NICOLÁS	Fiscalidad ambiental sobre los envases de plástico no reutilizables  Gaceta fiscal, N.º 451, 2024
<b>A42</b>	BASILIO SÁEZ LORENZO	Devolución del IVA que nunca debió repercutirse al consumidor final como garantía de neutralidad  Economist & Jurist, N.º 279, 2024
<b>A43</b>	EDUARDO SANZ- ARCEGA	¿Es la Constitución Española el óbice para la aprobación de una financiación equitativa y eficiente para las Comunidades Autónomas? Una posible respuesta con base en los desarrollos del federalismo fiscal  Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 4/2024
<b>A44</b>	ASIER GUEZURAGA UGALDE	Las sociedades patrimoniales ante la reforma fiscal  Forum fiscal, N.º 308, 2024
<b>A45</b>	SERGIO PEÑA VEIGA	Cuestiones fiscales de actualidad en el ámbito del fútbol profesional  Forum fiscal, N.º 308, 2024

<b>A46</b>	ANGELA ACÍN FERRER	Nueva problemática en la gestión de IVTNU y otros tributos municipales  La administración práctica, N.º 5, 2024
<b>A47</b>	DAVID CABEZUELO VALENCIA	Incidencia de la percepción de una subvención en el cálculo de la prorrata de deducción del IVA  La administración práctica, N.º 5, 2024

## AUTORES

## DOCTRINA ADMINISTRATIVA — ARTÍCULOS

D01	REMEDIOS GARCÍA GÓMEZ DE ZAMORA  CARLA FANDIÑO SEIJAS	El principio de proporcionalidad del Derecho de la Unión Europea como límite al régimen sancionador del Impuesto sobre el Valor Añadido  Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 109, 2024
D02	ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE	Análisis jurisprudencial del Impuesto sobre el Valor Añadido Parte II  Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 109, 2024
D03	NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ	Rentas del trabajo. Convenio hispano-portugués Contestación a consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de 28 de diciembre de 2023 (V3327-23)  Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 109, 2024
D04	J. JAVIER PÉREZ- FADÓN MARTÍNEZ	Doctrina administrativa tras la jurisprudencia del TS sobre donación a la sociedad de gananciales Contestación a consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de 30 de enero de 2024 (V0003-24) y Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 23 de enero de 2024 (rec. 2024/2023)  Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 109, 2024
D05	ELISEO GARRIDO PÉREZ	¿Cuál es el alcance de la cotitularidad sobre un inmueble ante las obligaciones tributarias por IBI?  Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados N.º 2 (febrero), 2024
D06	BEATRIZ MORENO SERRANO	A vueltas con los beneficios fiscales locales y las ayudas de Estado  Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados N.º 3 (marzo), 2024
D07	BEATRIZ MORENO SERRANO	Las liquidaciones firmes del IIVTNU en las que no ha habido ningún incremento de valor del terreno son nulas de pleno derecho  Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados N.º 5 (mayo), 2024
D08	MONTSE CAMPMAJÓ  ALBERT ARENAS	El abogado general del TJUE señala que el tramo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos vulnera la Directiva europea sobre fiscalidad de la energía  Actualidad jurídica Aranzadi, N.º 1006, 2024
D09	ANTONIO SÁNCHEZ GERVILLA	Las ganancias y pérdidas patrimoniales en la transmisión de participaciones sociales: la prueba y la presunción del artículo 37.1 b) de la LIRPF (operaciones entre partes vinculadas) Análisis de la RTEAC de 28 de noviembre de 2023, RG 4826/2020  Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 494, 2024

<b>D10</b>	JOSÉ MANUEL ALMUDÍ CID	La protección de la confianza legítima de los sujetos pasivos del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas por el derecho de la Unión Europea Aspectos sustantivos y procedimentales  Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024
<b>D11</b>	MARCO ANTONIO	Reflexiones sobre la revocación tributaria, a la luz de la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo  Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024
<b>D12</b>	AURORA RIBES RIBES	Aplicación de distintos tipos de IVA a un mismo producto en función de que la venta se acompañe o no de servicios accesorios STJUE de 5 de octubre de 2023, C-146/22  Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024
<b>D13</b>	AURORA RIBES RIBES	Interpretación de los conceptos «entrega gratuita de bienes» y «prestación única» a efectos del IVA STJUE de 5 de octubre de 2023, C-505/22  Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024
<b>D14</b>	AURORA RIBES RIBES	Incorrecta aplicación de tipos impositivos distintos a los intereses procedentes de instrumentos de deuda en función del lugar de residencia del emisor STJUE de 12 de octubre de 2023, C-312/22  Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024
<b>D15</b>	AURORA RIBES RIBES	Imposibilidad de gravar más intensamente un vehículo de segunda mano procedente de otro estado miembro si en la fecha de su primera matriculación le era aplicable una imposición más favorable STJUE de 16 de noviembre de 2023, C-349/22  Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024
<b>D16</b>	DAVID CABEZUELO VALENCIA	Acreditación de la existencia de incremento de valor o de un incremento de valor inferior a la Base Imponible del IIVTNU calculada por el método objetivo  La administración práctica, N.º. 4, 2024
<b>D17</b>	IÑAKI ALONSO ARCE	La jurisprudencia sobre prestaciones de jubilación o invalidez de la Seguridad Social provenientes de cotizaciones anteriores a 1 de enero de 1979 Volantazos y algún que otro choque frontal  Forum fiscal, N.º 308, 2024
<b>D18</b>	CRISTINA SÁENZ DOPEREIRO	El TSJPV se pronuncia sobre la acreditación tardía de deducciones en el IS  Forum fiscal, N.º 308, 2024



## DOCUMENTOS DE INTERÉS

**COYUNTURA EN UN CLIC (MAYO 2024)**

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

**TERMÓMETRO ECONÓMICO (ABRIL 2024)**

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

**ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 6 AL 10 DE MAYO DE 2024)**

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN  
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA  
GOBIERNO VASCO  
[https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)

**ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 13 AL 17 DE MAYO DE 2024)**

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN  
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA  
GOBIERNO VASCO  
[https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)

**ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 20 AL 24 DE MAYO DE 2024)**

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN  
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA  
GOBIERNO VASCO  
[https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)

**ASTEKONOMÍA (RESUMEN SEMANAL DEL 27 AL 31 DE MAYO DE 2024)**

DIRECCIÓN DE ECONOMÍA Y PLANIFICACIÓN  
DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA  
GOBIERNO VASCO  
[https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia\\_web/es\\_clic/index.shtml](https://www.euskadi.eus/web01-a2ogaeko/es/contenidos/informacion/astekonomia_web/es_clic/index.shtml)

**EVALUACIÓN Y CALIDAD DE LA GESTIÓN PÚBLICA: REFORMAS BASADAS EN LAS MEJORES PRÁCTICAS**

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

# Artículos

---

---

# A01

## Sobre las nuevas reglas fiscales



Temas para el debate, N.º 353 (mayo), 2024

Jonás Fernández Álvarez  
Diputado de Asturias al Parlamento Europeo  
Grupo de la Alianza Progresista de Socialistas y Demócratas

## *RESUMEN*

La reforma consensuada provisionalmente entre el Parlamento y el Consejo en materia de gobernanza económica, supone un avance significativo sobre las reglas fiscales hoy en vigor, y supone también un instrumento decisivo para pasar página de la doctrina "austericida" que dominó la respuesta económica en crisis anteriores. Este nuevo marco de gobernanza económica, aunque no satisface del todo las pretensiones barajadas desde la socialdemocracia, ofrece un escenario renovado a los Estados miembros desde el que afrontar con mayor flexibilidad la consecución de dos prioridades: el control de la cuentas públicas y la imprescindible financiación de proyectos estratégicos con los que mejorar la competitividad de las economías y reforzar la cohesión social, como banderas del proyecto europeo.

# A10

## Operaciones triangulares y cuadrangulares en IVA

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 109, 2024



Gorka Echevarría Zubeldia  
Universidad Complutense

### *RESUMEN*

Si el régimen de simplificación de las operaciones triangulares en IVA pudiera aplicarse a cadenas de suministro más largas, multitud de empresas comunitarias podrían reducir significativamente la carga administrativa que supone el tener que disponer con NIFs IVAs en varios Estados miembros de la UE para poder intervenir en este tipo de estructuras.

En este artículo planteamos si esto es realmente posible, en base a la posición sostenida por la Comisión Europea y aceptada con «quasi unanimidad» por la mayoría de los Estados miembros en una reunión del Comité de IVA en 2019.

# A12

## Propuesta de implantación de políticas de complemento salarial en el Ingreso Mínimo Vital y en el IRPF

Un análisis empírico con EUROMOD



Hacienda Pública Española, N.º 245, 2023

Miguel Gómez de Antonio  
Universidad Complutense de Madrid

Noemí Villazán Pellejero  
Instituto de Estudios Fiscales

### SUMARIO

1. Introducción
2. Diseño de las políticas de complemento salarial
3. Metodología
4. Resultados
  - 4.1. Costes presupuestarios y análisis descriptivo de las políticas propuestas: beneficiarios, cuantías y efectos en la renta disponible equivalente de los hogares
  - 4.2. Análisis de pobreza
  - 4.3. Análisis de los efectos redistributivos
  - 4.4. Análisis de la participación en el mercado laboral en el margen extensivo: tasa neta de reemplazo
  - 4.5. Análisis de la participación en el mercado laboral en el margen intensivo: tipos marginales efectivos
5. Conclusiones

### RESUMEN

En este trabajo se evalúa, mediante técnicas de microsimulación, la introducción de dos políticas complementarias de complemento salarial (making work pay). La primera se diseña como una bonificación al empleo en el Ingreso Mínimo Vital (IMV) y está dirigida a hogares en situación de pobreza severa.

La segunda tiene una cobertura más amplia y consiste en la introducción de un crédito fiscal reembolsable en el IRPF dirigido a individuos con rentas salariales bajas. Utilizando EUROMOD como herramienta de microsimulación, se analizan los efectos de estas políticas en la pobreza, en la distribución de la renta y en la participación en el mercado laboral de los hogares en situación de pobreza severa. Los resultados ponen de manifiesto que la introducción de las políticas de complemento salarial tiene efectos positivos en la reducción de la pobreza, ya que mejoran significativamente los niveles de renta de los hogares que participan en el mercado de trabajo, especialmente en los hogares con menores. En el margen extensivo, reducen los desincentivos a la participación en el mercado laboral, manteniendo niveles adecuados de protección frente a situaciones de desempleo y, en el margen intensivo, suavizan ligeramente el desincentivo de las prestaciones sujetas a criterios de renta y riqueza a la participación en el mercado laboral de los hogares en situación de pobreza severa.

### CONTENIDO

#### 1. Introducción

En las últimas décadas, la lucha contra la pobreza y la desigualdad se encuentra en el centro del debate político. Las políticas de garantía de rentas mínimas se configuran como una medida básica que favorece la inserción social de los colectivos más desfavorecidos. El número de países con programas de transferencias monetarias condicionadas aumentó de veintisiete en 2008 a cincuenta y dos en 2013 (World Bank, 2014). La evidencia empírica muestra que estos programas son eficaces para reducir la pobreza y la desigualdad a corto plazo, al tiempo que aumentan la matriculación escolar de los niños y el acceso a instalaciones sanitarias (Millán et al., 2020; Aguilar et al., 2019; Fiszbein y Schady, 2009; Bouillon y Tejerina, 2007; Lagarde et al., 2007). Sin embargo, existen importantes preocupaciones en relación con el diseño de las prestaciones y sus efectos a largo plazo. Una crítica habitual a los sistemas de protección social es que pueden desincentivar la participación en el mercado de trabajo, especialmente cuando los salarios son bajos, provocando lo que se denomina la trampa de la pobreza. Esta se define como el desincentivo que supone para la participación laboral de las personas receptoras de las prestaciones de garantía de ingresos el hecho de que la cuantía máxima de la prestación se reduzca de forma directamente proporcional a los ingresos salariales obtenidos, como consecuencia del diseño conjunto del sistema de impuestos y prestaciones (Zalakain, 2021). No obstante, la literatura académica no detecta efectos significativos de estos programas en el empleo, ni en los países desarrollados ni en los países en vías de desarrollo (Millán et al., 2019; Banerjee et al., 2016).

..//..

# A13

## Modelización de los factores que afectan al fraude fiscal con técnicas de minería de datos

### Aplicación al Impuesto de la Renta en España

Hacienda Pública Española, N.º 246, 2023



César Pérez López  
Instituto de Estudios Fiscales

María Jesús Delgado Rodríguez  
Universidad Rey Juan Carlos

Sonia de Lucas Santos  
Universidad Autónoma de Madrid

#### SUMARIO

1. Introducción
2. Revisión de la literatura
3. Marco metodológico: los árboles de decisión y el análisis discriminante
4. Datos: la Muestra del IRPF del IEF
5. Resultados y análisis
6. Conclusiones

#### RESUMEN

Este trabajo presenta una propuesta para modelizar y predecir el comportamiento de los contribuyentes del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas (IRPF) con técnicas de minería de datos. Se combinan los árboles de decisión y el análisis discriminante para cuantificar la propensión al fraude de cada contribuyente usando los componentes del impuesto con mayor incidencia en el fraude. El modelo alcanza una eficiencia media en las predicciones superior al 89%, permitiendo segmentar a los declarantes por nivel de propensión al fraude. La propuesta puede ser usada en el proceso de auditoría y control que realiza la Agencia Tributaria.

#### CONTENIDO

##### 1. Introducción

Uno de los grandes retos al que se enfrentan los países en la actualidad es la reducción del fraude fiscal, de ahí el interés por contribuir a su detección y control con nuevas estrategias (Prichard et al., 2019). La expansión de las tecnologías y las posibilidades de comunicación global, aunque han limitado algunas de los canales de fraude (Alognon et al, 2021) y han favorecido los acuerdos internacionales de intercambio de información (O'Reilly et al., 2021), han hecho, a su vez, posible nuevas formas de evasión y fraude que generan un gran coste a la sociedad e incrementan las desigualdades económicas (Alm, 2012, 2021). Estas actividades fraudulentas provocan la reducción de la capacidad de generar ingresos públicos, perjudicando el objetivo de estabilidad presupuestaria e incrementando los efectos distorsionadores del sistema fiscal. Por ello, son de gran interés los trabajos tanto a nivel internacional (Feldman y Slemrod, 2007, Feige y Cebula, 2012, Buehn y Schneider, 2016, Alstadsæter et al., 2019, European Commission, 2021) como para la economía española (Domínguez-Barrero et al, 2015a, 2015b, Almunia y López-Rodríguez, 2018, Torregrosa-Hetland, 2020), que ponen de manifiesto la dimensión del fraude fiscal y reclaman estrategias correctoras.

Las auditorías fiscales que realiza la Agencia Tributaria son una fuente directa sobre el cumplimiento fiscal y ofrece una valiosa información sobre el comportamiento de los contribuyentes, pero son costosas y limitadas, dado el elevado número de contribuyentes a analizar (Chica et al., 2021). Para avanzar en la lucha contra el fraude fiscal, las Agencias Tributarias están realizando una gran apuesta por el uso de técnicas de procesamiento basadas en la minería de datos. El desarrollo de modelos predictivos que faciliten la detección del fraude, a partir de información de ejercicios anteriores, puede apoyar al sistema tradicional de selección, contribuyendo a reforzar su efectividad. Las posibilidades de análisis que ofrece la minería de datos permiten abordar, desde nuevas perspectivas, el estudio del fraude fiscal, aportando procedimientos sistematizados y efectivos para gestionar la información que disponen las Agencias Tributarias y así reforzar el cumplimiento fiscal (Brondolo et al., 2022).

Nuestro trabajo se encuadra en esta línea de investigación y contribuye a la actual literatura en varios aspectos. En primer lugar, este trabajo amplía la literatura sobre el fraude fiscal en el IRPF al ofrecer una propuesta metodológica que, combinando las técnicas de árboles de decisión y el análisis discriminante, consigue aumentar la eficiencia de las predicciones de fraude en este impuesto y ofrecer nueva evidencia dentro de la aplicación práctica.

..//..

# A18

## Hacia un nuevo modelo de financiación autonómica en España

### Diagnóstico y terapia

Más poder local, N.º 56, 2024



Juan José Rubio Guerrero  
Universidad de Castilla-La Mancha

## *RESUMEN*

En este trabajo se trata de abordar un conjunto de cuestiones centrales, que deben considerarse a la hora de una revisión integral del Sistema de Financiación Autonómica (Regional) de Régimen Común (SFRC) en España.

Se plantean dos objetivos fundamentales: en primer lugar, realizar una revisión del modelo de financiación autonómica aplicado en España en los últimos años, desde los principios de eficiencia, responsabilidad, esfuerzo fiscal, equidad y solidaridad interterritorial y, en segundo lugar, proponer nuevos esquemas de financiación autonómica, que permitan superar las limitaciones, inconsistencias y problemas que se derivan del actual modelo de financiación regional, como consecuencia de su evolución y de las presiones políticas, en función de la posición relativa de los recursos financieros asignados territorialmente.

# A20

Una vuelta de tuerca más a la tributación en ITPYAJD de la asunción de deuda en aportaciones no dinerarias de inmuebles hipotecados

Proyección del derecho de la UE sobre situaciones internas y necesaria matización de la jurisprudencia del Tribunal Supremo

Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024



**Jesús Moas Ydoate**  
Abogado en Uría Menéndez Asociado de la AEDAF (España)

**Miguel García Prieto**  
Abogado en Uría Menéndez (España)

## **RESUMEN**

El presente trabajo propone el estudio, desde una perspectiva novedosa, de la tributación de las ampliaciones de capital realizadas mediante la aportación de activos inmobiliarios y su correspondiente deuda hipotecaria con acogimiento al régimen de neutralidad fiscal. Se trata de un tipo de operación de reorganización empresarial habitual en el mercado inmobiliario español y cuyo tratamiento fiscal ha dado lugar a un importante volumen de controversias, con varias sentencias del Tribunal Supremo en un sentido por lo general desfavorable al contribuyente. Tras una recapitulación exhaustiva de su marco legal y de los pronunciamientos jurisdiccionales emitidos hasta la fecha acerca de estas operaciones, se propone una línea argumental alternativa a la analizada hasta ahora por nuestros tribunales, basada en la normativa comunitaria y la jurisprudencia sentada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre la proyección de su propia jurisprudencia sobre situaciones de Derecho interno de los Estados miembros (en particular, su «doctrina Dzodzi»). Con base en ese análisis, el trabajo sugiere la necesidad de que el Tribunal Supremo aclare o matice su jurisprudencia en esta materia, para confirmar el tratamiento aplicable a las aportaciones no dinerarias especiales de inmuebles con deuda, a la luz de la jurisprudencia Dzodzi del TJUE.



# A21

## El cambio de paradigma en la normativa en materia de precios de transferencia Estudio de la situación actual y reflexiones sobre su evolución

Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024



Fernando Muñoz Leal  
Juez de la 72ª Promoción (España)

### *RESUMEN*

El desarrollo de la economía digital ha provocado un cambio en los modelos económicos y de generación de valor de buena parte de los grupos multinacionales, permitiéndoles generar beneficios en jurisdicciones sin necesidad de tener una presencia física significativa en ellas. Este fenómeno produjo una crisis profunda en los principios tradicionales de la fiscalidad internacional, en general, y de los precios de transferencia, en particular, incapaces de evitar la erosión de bases imponibles hacia jurisdicciones de menor tributación, generándose con ello una evidente alarma social. Como respuesta, se han desarrollado internacionalmente los denominados Proyectos BEPS que están suponiendo un verdadero cambio gradual de paradigma en la normativa en materia de precios de transferencia con un progresivo desplazamiento o reconfiguración del principio rector de plena competencia con una mayor preocupación por la alineación de la fiscalidad con el proceso de generación de valor.

# A22

## Implicaciones de la nueva configuración de jurisdicciones no cooperativas en tributación directa



Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024

Teresa Morales Gil  
Abogada (España)

### *RESUMEN*

Este artículo examina las repercusiones de la nueva configuración del listado de jurisdicciones no cooperativas, incluyendo las últimas modificaciones en sus factores determinantes, en la tributación directa de personas físicas y entidades, tanto residentes como no residentes. Tras este análisis, se evidencia cómo las últimas modificaciones han exacerbado los persistentes problemas de inseguridad jurídica, incongruencia normativa e incompatibilidad con el ordenamiento español que las normas anti paraíso han experimentado a lo largo de décadas. Han surgido, además, nuevas problemáticas que intensifican los problemas de incompatibilidad y subrayan la necesidad de llevar a cabo una revisión integral y urgente de la normativa.

# A23

## La virtualidad en vía administrativa de los pactos de asunción de tributos

Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024



**Estefanía Álvarez Menéndez**  
Profesora Ayudante Doctora de Derecho Financiero y Tributario  
Acreditada a Contratada Doctora  
Universidad de Oviedo (España)

### *RESUMEN*

El artículo 17.5 LGT dispone que los pactos entre particulares no pueden alterar los elementos de la obligación tributaria. No obstante, nuestros Tribunales han reconocido el interés legítimo del obligado en virtud de pacto para acceder a la jurisdicción contencioso-administrativa y, dado su carácter revisor, han extendido su legitimación a la vía administrativa. Examinaremos en este trabajo, desde una perspectiva crítica, la legitimación de estos sujetos para interponer recursos en vía administrativa, así como para solicitar la rectificación de autoliquidaciones. Por último, formularemos propuestas de lege ferenda que permitan conciliar su derecho a la tutela judicial efectiva y la indisponibilidad de la obligación tributaria.



**Carlos Garcimartín**  
**Universidad Rey Juan Carlos**  
**Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales**  
**Campus de Vicálvaro (Madrid)**

## SUMARIO

1. Introducción
2. Caracterización de los ingresos públicos de los países en Desarrollo
3. Las reformas emprendidas
4. Tributación de la economía digital y cambios en la tributación internacional. Implicaciones para los países en Desarrollo
5. Conclusiones

Referencias bibliográficas

## RESUMEN

En este artículo se examinan las principales características de los sistemas tributarios de los países en desarrollo, su evolución y reformas, así como dos desafíos en particular que han surgido en los últimos años cambiando las reglas de la tributación: la expansión de la economía digital y el acuerdo sobre imposición a los grandes grupos multinacionales. La principal conclusión es que, pese a los retos y carencias aún existentes, se han producido mejoras muy significativas en los sistemas tributarios de los países en desarrollo.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

En los últimos años la movilización de recursos internos ha venido ocupando un papel cada vez más destacado en los análisis y políticas de desarrollo, incluido los Objetivos de Desarrollo Sostenible. La cuantía y origen de los ingresos públicos se considera como un factor determinante para el desarrollo, ya que incide en el comportamiento de los agentes económicos, condiciona el potencial de los Estados para proveer bienes y servicios y redistribuir renta e incide en la calidad institucional. Además, los ingresos de origen tributario suponen un intercambio de impuestos por representación y ciudadanía que se halla en el núcleo del contrato social.

Los criterios habituales para juzgar la calidad de un sistema tributario son: la suficiencia (su capacidad de proveer al Estado de los recursos necesarios); la eficiencia (que minimice las distorsiones que generan los propios impuestos); la equidad (que sea justo); la sencillez administrativa (que los costes de cumplimiento, tanto para los contribuyentes como para la Administración, sean reducidos); y la flexibilidad (su capacidad para adaptarse a un entorno cambiante). Desde el punto de vista de los países en desarrollo (PED), los sistemas impositivos tradicionalmente han tenido que construirse en circunstancias complejas, debiendo enfocarse en ocasiones más a lo posible que a lo deseable (Tanzi y Zee, 2001). El elevado peso de la economía informal y de la agricultura, el gran número de empresas de muy reducida dimensión, las carencias institucionales, el menor desarrollo del sistema financiero o las inequidades y poder de las élites son factores que, unidos a su menor nivel de renta, han supuesto que los sistemas fiscales de los PED difieran de los de las naciones más ricas en varios aspectos. En primer lugar, en cuanto a su capacidad recaudatoria, notablemente inferior en los primeros. En segundo lugar, respecto a la estructura de los ingresos tributarios, sesgada a favor de los impuestos indirectos. Tercero, con relación a la capacidad de sus Administraciones tributarias. Finalmente, en cuanto al diseño de las principales figuras impositivas. No obstante, en los últimos años se ha observado una clara tendencia positiva en los sistemas tributarios de muchos PED, tanto respecto a su capacidad recaudatoria como a la mejora de diseño de los impuestos y de sus Administraciones tributarias. El propio crecimiento económico explica parte de esta tendencia, pero también han desempeñado un papel fundamental las reformas emprendidas. Junto a estas tendencias positivas recientemente han surgido notables desafíos, en particular dos de ellos: los cambios en la fiscalidad internacional y los retos que plantea la economía digital. Aunque ambos afectan a todos los países, la distinta capacidad de abordarlos hace que existan ciertas particularidades en el caso de los PED.

El presente artículo trata de las características, cambios producidos y dichos desafíos novedosos a los que se enfrentan los sistemas fiscales del mundo en desarrollo.

..//..



Núria Bosch Roca  
Catedrática de Hacienda Pública

Universitat de Barcelona e IEB  
Maite Vilalta Ferrer  
Profesora titular de Hacienda Pública  
Universitat de Barcelona e IEB

## SUMARIO

1. Introducción
2. La procedencia de los ingresos municipales: breve descripción a través de los datos presupuestarios
3. Valoración del modelo de financiación municipal: insuficiente autonomía financiera, desequilibrio vertical y falta de equidad
4. Propuestas para una futura reforma de la hacienda local
5. Bibliografía

## RESUMEN

Este artículo describe y evalúa la situación actual de la hacienda de los municipios españoles y, en base a la experiencia comparada, señala algunas líneas para tener en cuenta en una futura posible reforma. Se hace una valoración del modelo, poniendo énfasis en la insuficiente autonomía financiera de los municipios, el desequilibrio vertical y la falta de equidad horizontal. El artículo concluye en la necesidad de afrontar la actual organización territorial con un exceso de pequeños municipios, clarificar el marco competencial, incrementar el volumen de recursos en manos de los municipios, reforzar la cesta tributaria local y mejorar el funcionamiento de las actuales subvenciones con un objetivo nivelador.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

El objetivo de este estudio es describir y evaluar la situación actual de la hacienda de los municipios españoles y, en base a la experiencia comparada, señalar algunas líneas de reforma.

El actual modelo de financiación local deriva de un marco legal diseñado en 1988. Después de varias décadas de existencia se pone de manifiesto la necesidad de una profunda reforma, que permita una adecuada adaptación a los cambios socioeconómicos que se han producido durante este periodo.

El artículo se estructura en 4 apartados, siendo el primero esta introducción. En el segundo apartado se describe el actual modelo de financiación local a partir del análisis de los datos correspondientes a la última liquidación disponible de los presupuestos municipales. El tercer apartado hace una valoración del modelo, poniendo énfasis en la insuficiente autonomía financiera de los municipios, el desequilibrio vertical y la falta de equidad horizontal. En el cuarto y último apartado se describen las principales líneas de reforma del sistema de financiación municipal a partir del análisis crítico realizado en el apartado anterior y del análisis del sistema comparado, que se examina en este mismo apartado.

La procedencia de los ingresos municipales: breve descripción a través de los datos presupuestarios El cuadro 2.1 muestra que en 2021 el conjunto de municipios pertenecientes a las comunidades autónomas (CC. AA.) de régimen común obtuvo un total de 55 548,06 millones de euros, y los pertenecientes a las CC. AA. de régimen foral, 3587,30 millones de euros. Ello significa que dispusieron de una media de 1248,00 y de 1247,53 euros por habitante, respectivamente. Si bien esta cifra es prácticamente igual, la procedencia de los ingresos difiere en un caso y otro.

En los municipios de las CC. AA. de régimen común, la principal vía de obtención de sus ingresos son los impuestos (representan un 41,0 %), que, junto con las tasas, los precios públicos y las contribuciones especiales, aportan más de la mitad de sus recursos (el 54,9 %). En cambio, en los municipios forales el peso de los recursos procedentes de impuestos es menor, representan tan solo el 24,1 % del total; si a este porcentaje se le añaden las tasas, los precios públicos y las contribuciones especiales, la cifra asciende al 40,9 %, de manera que en los municipios forales los tributos aportan menos de la mitad de sus ingresos. En este caso, la principal fuente de recursos son las transferencias, que suponen el 53,8 % del total, mientras que este porcentaje es del 37,3 % en los municipios de las CC. AA. de régimen común.

../..



Irene Araguàs Galcerà  
Profesora lectora de Derecho Administrativo  
Universidad de Barcelona

### SUMARIO

1. El concepto de ordenanza local fiscal y la importancia del respeto a las exigencias previstas para la elaboración y aprobación de estas disposiciones generales
2. Marco normativo del procedimiento de elaboración de ordenanzas locales fiscales
3. Análisis del procedimiento para la elaboración y aprobación de las ordenanzas locales fiscales
4. Consideraciones finales
5. Bibliografía

### RESUMEN

Este trabajo tiene por objeto el análisis del procedimiento de elaboración y aprobación de las ordenanzas fiscales. Con este propósito, se analiza, primeramente, el concepto de ordenanza fiscal, para distinguirlo de otras normas que, con incidencia en los ingresos locales, no tienen esta consideración; cuestión que tiene importantes efectos procedimentales. En segundo lugar, se examina la normativa que rige el procedimiento de elaboración de las ordenanzas fiscales, haciendo un análisis de la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre la (no) aplicación de la LPAC a la potestad normativa fiscal de los entes locales. En tercer término, y a la luz del marco normativo descrito, son objeto de estudio las distintas actuaciones y trámites que conducen a la aprobación o modificación de una ordenanza fiscal.

### CONTENIDO

#### 1. El concepto de ordenanza local fiscal y la importancia del respeto a las exigencias previstas para la elaboración y aprobación de estas disposiciones generales

La autonomía local reconocida constitucionalmente en el art. 137 CE reviste, como es sobradamente conocido, numerosas manifestaciones, si bien, entre ellas, tienen un papel destacado las que se proyectan en el ámbito fiscal, que disponen de un reconocimiento expreso en el art. 133.2 CE, según el cual las corporaciones locales podrán “establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes”.

El alcance de la autonomía tributaria, calificada por la doctrina como una de las mayores ventajas que conlleva la autonomía local, ha sido concretado por la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (en adelante, LBRL), que en su art. 106 prevé:

“1. Las entidades locales tendrán autonomía para establecer y exigir tributos de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las Haciendas locales y en las Leyes que dicten las Comunidades Autónomas en los supuestos expresamente previstos en aquélla.

2. La potestad reglamentaria de las entidades locales en materia tributaria se ejercerá a través de Ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos propios y de Ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección. Las Corporaciones locales podrán emanar disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas.

3. Es competencia de las entidades locales la gestión, recaudación e inspección de sus tributos propios, sin perjuicio de las delegaciones que puedan otorgar a favor de las entidades locales de ámbito superior o de las respectivas Comunidades Autónomas, y de las fórmulas de colaboración con otras entidades locales, con las Comunidades Autónomas o con el Estado, de acuerdo con lo que establezca la legislación del Estado”.

Por su parte, el art. 12 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLHL), dispone:

“1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido en la Ley General Tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

2. A través de sus ordenanzas fiscales las entidades locales podrán adaptar la normativa a que se refiere el apartado anterior al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa”.

..//..



José María Utande San Juan  
Letrado del Tribunal Constitucional

## SUMARIO

1. Introducción
2. El IBI como recurso de las haciendas locales
3. Ventajas e inconvenientes del IBI
4. Propuestas de los informes de reforma tributaria en relación con el IBI
5. Algunos problemas de la configuración actual del IBI
6. La competencia fiscal en el IBI
7. Conclusiones
8. Bibliografía

## RESUMEN

El IBI juega un papel central en la financiación local y está llamado a ganar protagonismo, debido a las ventajas que presenta, en términos de eficiencia, estabilidad y gestión, absorbiendo incluso a otras figuras tributarias más distorsionantes. El principal reto al que se enfrenta es la valoración, para lo que sería aconsejable la paulatina sustitución del valor catastral por el valor de referencia, más próximo al mercado y con una actualización más ágil y flexible. Se discute si deben fomentarse normas de personalización del gravamen y extrafiscales, pues su excesiva proliferación puede mermar la eficiencia y sencillez del IBI. En todo caso deben someterse a una evaluación más estricta que la actual. En este tributo no se aprecia un fenómeno preocupante de competencia fiscal desleal, pero sí un importante efecto imitación de los tipos efectivos de los municipios vecinos.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

En este trabajo analizamos el papel del impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) como recurso municipal, y damos cuenta de algunos problemas de su actual configuración. Comenzamos con unos datos sobre su peso relativo en la financiación local; a continuación, sintetizamos sus principales ventajas e inconvenientes; exponemos las recomendaciones de los expertos para este tributo; concretamos algunas propuestas específicas sobre sus distintos elementos; y terminamos con una referencia a la competencia fiscal intermunicipal.

### 2. El IBI como recurso de las haciendas locales

El IBI es indiscutiblemente el principal recurso financiero de las entidades locales en España. Supone cerca del 65 % de los ingresos impositivos municipales, y en torno a un 25 % del total de sus ingresos, por delante de la participación en los ingresos estatales (22,31 %) y de la comunidad autónoma (8,69 %). Su peso en relación con el resto de los impuestos municipales se refleja en el gráfico siguiente:





Diego Marín-Barnuevo Fabo  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario (UAM)

## SUMARIO

1. Introducción
2. La primera declaración de inconstitucionalidad: la STC 26/2017
3. La segunda declaración de inconstitucionalidad: la STC 126/2019
4. La tercera declaración de inconstitucionalidad: la STC 182/2021
5. La modificación del régimen legal del IIVTNU por el Real Decreto-ley 26/2021
6. Bibliografía

## RESUMEN

La regulación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU, comúnmente llamado plusvalía municipal) fue controvertida desde el primer momento de su aprobación, porque establecía un sistema objetivo de determinación de la base imponible, y ello motivó muchas críticas. Sin embargo, los tribunales consideraron ajustada a derecho esa regulación hasta que llegó la crisis inmobiliaria de 2008-2014, en la que abundaban los supuestos de venta de inmuebles por precio inferior al de compra. Después de varias sentencias del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo especialmente desafortunadas, la STC 182/2021 declaró la inconstitucionalidad del IIVTNU, pero lo hizo con una extraordinaria limitación de efectos que no tiene precedente en nuestra jurisprudencia constitucional y que también fue objeto de múltiples críticas. Finalmente, el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, adaptó la regulación del IIVTNU a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, aunque también fue objeto de crítica por haber sido aprobado mediante decreto ley, y también por el sistema de determinación de porcentajes de incremento anual establecido. En el presente trabajo analizaremos las principales consecuencias de la STC 182/2021 y nuevo régimen jurídico del impuesto contenido en el Real Decreto-ley 26/2021, valorando los distintos problemas que suscita la aplicación de esa nueva regulación.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) ha generado problemas desde su regulación por la Ley 39/1988, Reguladora de las Haciendas Locales (LRHL), porque su hecho imponible sometía a tributación situaciones que no siempre eran indicativas de capacidad económica, y sobre todo porque el método de cuantificación de su base imponible desconsideraba de forma total y absoluta la capacidad económica real del sujeto pasivo. El impuesto se cuantificaba de forma objetiva, multiplicando el valor catastral del suelo por un coeficiente determinado en función del número de años de titularidad del inmueble. Ello determinaba que siempre existiera incremento de valor sujeto a tributación, con total independencia de las circunstancias concurrentes en el caso concreto.

Ese método de cuantificación de la base imponible fue criticado por la doctrina desde un primer momento, porque entendía que entrañaba una vulneración del principio de capacidad económica, en cuanto su exigencia estaba desvinculada de la capacidad económica real del sujeto pasivo.

Es cierto que el método objetivo establecido en la Ley 39/1988 pretendía simplificar la aplicación del impuesto, y dicha finalidad, en algunos supuestos, ha servido para justificar en sede constitucional la utilización de parámetros objetivos de cuantificación de la obligación tributaria. Pero esa justificación resulta difícilmente trasladable al IIVTNU, porque las plusvalías sometidas a tributación son también objeto de cuantificación en el IRPF, y en este impuesto se aplican reglas de cuantificación basadas en los valores de adquisición y transmisión de los bienes, que podrían ser fácilmente trasladadas al ámbito local. Desde el establecimiento del IIVTNU hasta febrero de 2017 no se había producido ningún pronunciamiento del Tribunal Constitucional contrario a dicha regulación. Las únicas sentencias en las que se abordó la constitucionalidad del impuesto fueron la STC 233/1999, de 16 de diciembre, y la STC 115/2009, de 18 de mayo. En la primera se enjuiciaban numerosos artículos de la Ley 39/1988 y, respecto del IIVTNU, solo se analizó, y rechazó, la presunta inconstitucionalidad de la regulación que permitía cuantificar el impuesto de forma distinta en función de la población.

En la STC 115/2009, de 18 de mayo, se trató la cuestión de constitucionalidad planteada por el TSJ de la Comunidad Valenciana sobre el artículo 108.6 LRHL por presunta vulneración de los artículos 31.1 y 33.3 de la Constitución, pero fue inadmitida porque se entendió que no existía nexo causal entre la validez de la norma legal cuestionada y la decisión a adoptar en el proceso a quo.

Pero la crisis económica del período 2008-2014 alteró considerablemente la realidad y, como consecuencia de la drástica caída de la demanda en el sector inmobiliario, se produjo una pérdida de valor de los inmuebles que debería haber provocado una reacción inmediata del legislador para modificar las reglas de determinación de la base imponible.

..//..





José Miguel Martín Rodríguez  
Profesor titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Pablo de Olavide

## SUMARIO

1. Enfoque del estudio
2. El estricto mandato del art. 142 CE: la participación en tributos propios y los motivos de su incumplimiento
3. ¿Cómo podemos valorar los modelos existentes si casi ninguno cumple con el mandato estricto del art. 142 CE?
4. Castilla y León, el único ejemplo de verdadera participación en tributos de las comunidades autónomas, con un gran pero
5. Comunidades que realizan un esfuerzo ejemplar por contribuir a la suficiencia financiera de las entidades locales
6. Resto de comunidades con fondos de cooperación incondicionados
7. Comunidades que no cuentan con programas estables de transferencias incondicionadas a favor de las entidades locales
8. Resumen de las características de los instrumentos de cooperación local de las comunidades autónomas
9. Conclusiones
10. Bibliografía

## RESUMEN

El art. 142 CE contiene un mandato claro e inequívoco para que las entidades locales participen en los tributos de las comunidades autónomas. Durante más de cuarenta años, sin embargo, las comunidades autónomas han eludido crear instrumentos que sitúen efectivamente esta participación en sus tributos al nivel que nuestra Constitución parece exigir. La STC 40/2021 limita incluso más su concepción, al circunscribir este vehículo a una coparticipación directa en los tributos propios de cada comunidad. Dado que solo Castilla y León mantiene un instrumento que emplee esta configuración, proponemos una valoración menos formal de los fondos existentes, centrándonos, eso sí, únicamente en aquellos que ofrecen recursos incondicionados. El recorrido por los diferentes fondos creados en las comunidades autónomas de régimen general denota una preocupación dispar por dotar a las entidades locales de recursos incondicionados de una mínima importancia, con frecuentes e incluso flagrantes incumplimientos de su propia normativa. En los cuadros finales tratamos de ofrecer una panorámica del (desalentador) escenario actual, tanto en un plano cualitativo (características de los fondos) como puramente cuantitativo (volumen efectivo de financiación per cápita y de proporción sobre el presupuesto de gasto autonómico). En las conclusiones, tras exponer nuestra posición sobre el difícil contexto para el desarrollo de una auténtica PATRICA como la interpreta el Tribunal Constitucional, con verdadero impacto económico en las entidades locales, apuntamos el alcance mínimo que entendemos deberían alcanzar, al menos, estos fondos incondicionados. Finalmente, comentamos cómo pueden impactar en el escenario actual las últimas novedades en la configuración de estos fondos incorporadas en Extremadura y la Comunidad Valenciana.

## CONTENIDO

### 1. Enfoque del estudio

El punto de partida de este estudio sobre la participación de las entidades locales en los tributos de las comunidades autónomas exige que seamos muy concretos respecto al uso de los términos.

El art. 142 CE, como veremos, contiene un mandato claro e inequívoco para que las entidades locales participen en los tributos de las comunidades autónomas. Durante más de cuarenta años, sin embargo, las comunidades autónomas han venido eludiendo crear instrumentos que sitúen efectivamente esta participación en sus tributos en el lugar preeminente que la CE le reservaba como uno de los tres pilares para garantizar la suficiencia financiera de las entidades locales.

El esquema de este estudio parte de la definición estricta de esta participación conforme a la interpretación de dicho mandato constitucional realizada recientemente por la STC 40/2021, de 18 de febrero. Dado que comprobaremos que este ideal de sistema de participación en tributos (propios) no se da en prácticamente ninguna comunidad autónoma en todos sus elementos, proponemos analizar los diferentes sistemas de cooperación diseñados por estas en favor de las entidades locales con una premisa clara: solo aquellos fondos de naturaleza incondicionada contribuyen a la autonomía y suficiencia financiera de las entidades locales.

..//..



Juan José Rubio Guerrero  
Universidad de Castilla-La Mancha

Santiago Álvarez García  
Universidad de Oviedo

## SUMARIO

1. Introducción
2. Medidas tributarias aprobadas por el Estado
3. Principales medidas tributarias aprobadas en las CA de régimen común
4. Principales medidas fiscales aprobadas en las CA de régimen foral
5. Conclusiones

## BIBLIOGRAFÍA

## RESUMEN

El objetivo de este artículo es analizar la orientación de la política tributaria española durante el ejercicio 2023. En opinión de los autores, la política fiscal del Gobierno central ha perseguido, como en los años anteriores, un objetivo estrictamente recaudatorio, sin tomar las medidas necesarias para evitar la pérdida de poder adquisitivo de las familias debido a los efectos de la inflación. En contraste, una parte importante de las comunidades autónomas han utilizado sus competencias legislativas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para deflactar la tarifa de tipos impositivos y actualizar deducciones y mínimos personales y familiares.

## CONTENIDO

### 1. Introducción

En el año 2023 los ingresos impositivos continuaron la senda de crecimiento iniciada en los ejercicios pospandemia, aunque a un ritmo inferior al registrado el año pasado. El Informe de recaudación tributaria correspondiente al mes de noviembre, último publicado en el momento de escribir este artículo, muestra que la recaudación tributaria ascendió a 252.297 millones de euros en los once primeros meses del año. Esta cifra supone un incremento de 12.508 millones de euros, el 5,5%, en relación con el mismo período del año anterior (239.789 millones de euros).

Desglosado por figuras tributarias, las mayores tasas de crecimiento se registran en los impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y sobre Sociedades (IS). En el caso del IRPF, el porcentaje de incremento es del 9,7%, principalmente debido al crecimiento del tipo medio efectivo soportado por los contribuyentes al aumentar sus ingresos nominales, fundamentalmente en lo que se refiere a las rentas del trabajo personal y pensiones.

Resulta especialmente significativa la situación del IS. La recaudación pasó de 28.633 millones de euros entre enero y noviembre de 2022 a 29.891 millones en los mismos once meses del año 2023. Los cambios normativos y de gestión del impuesto supusieron una recaudación adicional de 2.271 millones de euros, de los que 578 millones proceden de la aplicación del tipo mínimo del 15% aprobado en la Ley de Presupuestos Generales del Estado (PGE) para el año 2022 y 781 millones de la limitación a la compensación de pérdidas en grupos consolidados regulada en la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, por lo que estaríamos hablando de una bajada en la recaudación sin el impacto de estas medidas legislativas.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) ha estimado que el total de cambios normativos que entraron en vigor en este ejercicio supusieron, en términos globales, una merma recaudatoria de 3.503 millones de euros.

Destacan, en el IRPF, el incremento en la reducción aplicable a los rendimientos del trabajo, con un coste recaudatorio de 1.500 millones de euros, y el efecto de los cambios en las tarifas de tipos impositivos aplicables a la base liquidable general, en mínimos personales y familiares y deducciones, aprobados por las comunidades autónomas de régimen común, con una merma recaudatoria de 1.677 millones de euros. Estas cifras ponen de manifiesto cómo las comunidades autónomas (CA) están haciendo un esfuerzo notablemente mayor que el Gobierno central para acomodar este impuesto a los efectos de la inflación sobre las rentas nominales de los contribuyentes.

Los nuevos tributos aprobados para este año han obtenido una recaudación inferior a la estimada por el gobierno, destacando el Impuesto Temporal sobre la Solidaridad y las Grandes Fortunas, 622 millones de euros, y el Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables, con 542 millones de euros de recaudación.

En los epígrafes siguientes expondremos las principales medidas tributarias que han entrado en vigor en el año 2023.

../..



**Bernardo D. Olivares Olivares**  
Departamento de Derecho Mercantil, Financiero y Tributario  
Universidad Complutense de Madrid

## SUMARIO

1. Introducción.
  2. El uso automatizado de la información: su regulación en la normativa tributaria.
  3. La decisión automatizada (total o parcialmente) como punto de conexión en la normativa sobre protección de datos.
  4. Las decisiones automatizadas sin intervención humana sustancial.
  5. La autorización del Derecho interno o de la UE como presupuesto habilitante en la Administración tributaria.
  6. El establecimiento de garantías adecuadas.
  7. El doble nivel de protección ante la toma de decisiones automatizadas y la elaboración de perfiles.
  8. La necesidad de explicar el papel de las decisiones automatizadas.
  9. La implementación de otras garantías adecuadas.
  10. Reflexión.
- Bibliografía.

## RESUMEN

En la investigación se examinan las implicaciones normativas que se derivan de la automatización total y parcial del tratamiento de información personal por parte de la Administración tributaria durante el desarrollo de sus funciones. Para ello se analiza el régimen jurídico que establece la Ley General Tributaria y sus reglamentos de desarrollo, así como la normativa sobre protección de datos. El examen integrado de ambos cuerpos normativos pone de relieve la necesidad de desarrollar y adaptar la normativa tributaria y las actuaciones de la Administración tributaria a los requisitos en materia de protección de datos, especialmente, a lo que atañe al despliegue de la teoría de las garantías adecuadas.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

La transformación digital de las administraciones públicas es un objetivo prioritario tanto de la Comisión Europea (CE), como de los Estados miembros de la UE. Esta transformación conlleva per se la explotación de datos de manera masiva, la incorporación de soluciones basadas en IA2, la elaboración de perfiles y la toma de decisiones automatizadas para el desarrollo del ejercicio de las funciones que la Administración Pública tiene atribuidas por ley.

En el contexto nacional, en impulso de la transformación digital arraigada en las políticas de la UE y de la Estrategia España Digital 2025, se ha creado recientemente la Agencia Española de Supervisión de Inteligencia Artificial y la Agencia Estatal de Administración Digital.

Además, se ha incorporado al ordenamiento jurídico, por primera vez, la positivización expresa sobre algunos de los principios que debe cumplir una IA confiable y la toma de decisiones automatizadas, introduciendo garantías adicionales a través del artículo 23, de la Ley 15/2022 como, por ejemplo, teniendo "...en cuenta criterios de minimización de sesgos, transparencia y rendición de cuentas, siempre que sea factible técnicamente (...) para lograr este fin, se promoverá la realización de evaluaciones de impacto que determinen el posible sesgo discriminatorio". Aunque lo cierto es que actualmente la positivización de estos mandatos carece de normativa específica de desarrollo que exija, bajo sanción efectiva en caso de incumplimiento, resultados.

Lo cierto es que nos encontramos ante un momento de cambio, en el que probablemente un nuevo marco normativo se abrirá paso en los próximos años impulsado por la corriente reformista de la UE y las propias agendas nacionales.

Nuestra Administración tributaria, especialmente la AEAT, lleva implementando la automatización de procesos y la incorporación de soluciones basadas en inteligencia artificial desde hace años. Aunque es preciso advertir que buena parte de la problemática no deriva únicamente del uso de aplicaciones basadas en sistemas de IA. Como veremos, buena parte del problema se produce por la utilización de herramientas inteligentes que entrarían en la delgada línea entre lo que se considera o no un aplicativo de la IA. Es decir, no está claro que vayan a quedar incluidas dentro de las obligaciones que se derivan de la PRIA o, al menos, dentro de las obligaciones sustantivas de control. Por ello todavía se discute que la PRIA implemente garantías efectivas para los aplicativos que emplean nuestras administraciones tributarias para el desarrollo de sus funciones.

..//..



Elizabeth Gil García  
Profesora Contratada Doctora  
Universidad de Alicante

## SUMARIO

1. Introducción.
  2. De qué hablamos cuando hablamos de machine learning.
  3. La fase de entrenamiento del sistema de IA basado en técnicas de machine learning.
  4. Reflexión final.
- Bibliografía.

## RESUMEN

Cuando se cumplen dos décadas de la aprobación de la Ley General Tributaria y ante la creciente implementación de sistemas de Inteligencia Artificial por parte de la Administración tributaria, nos planteamos cuál es el tratamiento jurídico del uso de dichas técnicas. Aunque no exista una habilitación legal específica, la observancia de ciertas garantías puede minimizar los riesgos de sesgos e imprecisiones en las decisiones adoptadas mediante la aplicación de modelos de aprendizaje automático, así como limitar el uso que de nuestros datos personales se hace y salvaguardar los derechos de los contribuyentes a partir de modelos de aprendizaje que resulten explicables.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Cuando se aprobó la vigente Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) ya nos encontrábamos en los albores de la Cuarta Revolución Industrial, también conocida como revolución digital, o industria 4.0. Sin embargo, no se introdujo en la LGT ninguna habilitación legal específica para el uso de sistemas de Inteligencia Artificial (IA) por parte de la Administración tributaria. Ello, a pesar de que la AEAT ha ido a la cabeza en el proceso de digitalización de las Administraciones Públicas, mediante la creación, por ejemplo, de los llamados asistentes virtuales o del Programa PADRE (actualmente Renta WEB).

El desarrollo de estas herramientas presenta relevantes ventajas, tales como la asistencia a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias o para la lucha contra el fraude fiscal, por lo que no se puede negar su utilidad. Sin embargo, no pueden ignorarse los riesgos que para los derechos de los contribuyentes puede suponer la creciente introducción de estas tecnologías, como decisiones sesgadas, la imposibilidad de defenderse frente a un acto por desconocerse cómo se ha adoptado el mismo o la vulneración del derecho a la protección de datos de carácter personal.

El uso cada vez más frecuente de sistemas de IA por parte de la Administración tributaria no ha venido acompañado de una normativa específica, más allá de la referencia «genérica» que hace el art. 96 de la LGT a la utilización de tecnologías informáticas y telemáticas. En particular, su tercer apartado exige la identificación de la Administración tributaria actuante en el ejercicio de su competencia cuando se empleen técnicas y medios electrónicos en el seno de un procedimiento, mientras que el apartado cuarto establece el mandato de que los programas y aplicaciones electrónicas, telemáticas e informáticas que vaya a utilizar la Administración tributaria deberán aprobarse previamente en la forma que reglamentariamente se determine. Esto último requiere, pues, que para la aprobación de estos programas y aplicaciones haya, como mínimo, un acto administrativo del órgano correspondiente con suficiente publicidad para que tenga validez y legitimidad.

A nivel europeo, existe una propuesta de Reglamento para la armonización de normas en materia de IA que clasifica los sistemas de IA según el riesgo que acarreen. En primer lugar, los sistemas que conllevan un riesgo inaceptable, los cuales se refieren a todos aquellos cuyo uso resulta contrario a los valores de la Unión Europea (por ejemplo, porque violan derechos fundamentales) y que quedan prohibidos. En segundo lugar, los sistemas de IA de alto riesgo, los cuales acarrearán un alto riesgo para la salud y la seguridad o los derechos fundamentales de las personas físicas. Por último, aquellos sistemas que conllevan un riesgo bajo o mínimo. Hecha esta clasificación, la propuesta para una Artificial Intelligence Act (AI Act) establece una serie de garantías que deben cumplir los sistemas de IA de alto riesgo (alta calidad en los datos, trazabilidad, transparencia, supervisión humana o precisión), siendo su cumplimiento voluntario para aquellos otros sistemas que no tengan esa consideración. Cabe destacar, por otra parte, que conforme a la propuesta de AI Act los sistemas de IA utilizados por las Administraciones tributarias y aduaneras no tienen la consideración de sistemas de alto riesgo, por lo que no tendrían obligación de atender dichos requisitos.

..//..



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

## SUMARIO

1. Introducción.
2. Conceptualización de la colaboración social en la aplicación de los tributos: entre las obligaciones y la cooperación.
3. El fomento del cumplimiento tributario a través de las nuevas tecnologías.
4. Conclusiones.

Bibliografía.

## RESUMEN

El presente trabajo tiene por objeto analizar la colaboración social en la aplicación de los tributos, contenida en los arts. 92 a 95 bis LGT. La irrupción del nuevo modelo de relación cooperativa entre la Administración tributaria y los contribuyentes, así como la digitalización de la información y asistencia a los contribuyentes, ha supuesto un cambio de paradigma de la colaboración social. La colaboración social es una herramienta esencial para que la Administración tributaria pueda controlar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, si bien, los avances que sigan produciéndose han de ser respetuosos con las garantías y derechos de los contribuyentes.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Durante estos 20 años de vigencia de la Ley General Tributaria (LGT, en lo sucesivo) hemos asistido al desarrollo de la llamada "privatización" de la gestión tributaria<sup>1</sup>. Se ha vislumbrado un desplazamiento de las obligaciones de declaración y cuantificación en muchos tributos desde la Administración tributaria hacia el contribuyente gracias a la figura de la autoliquidación. Sin embargo, la Administración tributaria ha continuado reservándose, con buena lógica, las potestades comprobación e inspección para así ejercer una fiscalización a posteriori sobre las autoliquidaciones de los contribuyentes.

Esta descarga de obligaciones sobre la esfera del contribuyente no solo acarrea el cumplimiento de los deberes formales de declaración tributaria e ingreso de la correspondiente cuota, sino que van más allá pues afectan a cuestiones tan primordiales como la calificación de los hechos interpretando la normativa tributaria.

Este modelo de aplicación de los tributos presenta unos elevados costes de cumplimiento, control y resolución de las posibles disputas tributarias<sup>2</sup>. Esos costes conforman una especie de presión fiscal indirecta difícil de soportar para una gran parte de los contribuyentes<sup>3</sup>. No debe pasarse por alto el dato estadístico de que en torno al 45% de las declaraciones tributarias se presentan con ayuda de un profesional tributario, según un estudio publicado por el Instituto de Estudios Fiscales<sup>4</sup>.

Estos factores ponen de manifiesto la necesidad de equilibrar el marco de la colaboración social, la cual está actualizándose en los últimos años para ser aplicada en un enfoque colaborativo y dejar atrás un marco de relaciones jurídico-tributarias entre los contribuyentes y la Administración tributaria marcadas por la represión.

El presente trabajo tiene por objeto analizar las cuestiones más importantes y desafiantes que en estos veinte años de vigencia de la LGT se han suscitado en torno a la figura de la colaboración social en la aplicación tributaria. Para ello, se realizará un estudio para delimitar, en primer lugar, el concepto de la colaboración social. En segundo lugar, se abordará el fenómeno de la relación cooperativa y la aprobación de una serie de normas de soft law conocidas como códigos buenas prácticas. Entendemos que el nuevo art. 92.2 LGT ha sido uno de los grandes avances en los últimos años en el fenómeno de la colaboración social, por lo que centraremos nuestro desarrollo en él. Por último, se analizarán con espíritu crítico los demás elementos de la colaboración social que el legislador ha introducido en la LGT, especialmente la publicación del listado de deudores a la Hacienda Pública del art. 95bis LGT.

..//..



Laura Soto Bernabeu  
Profesora Permanente Laboral Área de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Miguel Hernández de Elche

## SUMARIO

1. Introducción.
2. Los recargos por declaración extemporánea en la Ley General Tributaria.
3. El derecho a la regularización en caso de error en materia tributaria.

Bibliografía.

## RESUMEN

El presente trabajo tiene por objeto reflexionar sobre la posibilidad de introducir el denominado “derecho a la regularización en caso de error” en el sistema tributario español. Para ello, en el 20º aniversario de la publicación de la vigente Ley General Tributaria, se realiza un estudio pormenorizado del régimen de los recargos de su artículo 27, al ser una medida que permite la regularización extemporánea por parte de los contribuyentes. Ambas iniciativas están destinadas a incentivar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, por lo que consideramos que la implementación del derecho al error debe producirse de forma coordinada con el mencionado régimen de los recargos por declaración extemporánea.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

Desde su creación en el año 1990, la Agencia Estatal de Administración Tributaria tiene como misión asegurar la efectiva aplicación del sistema tributario estatal y de aquellos recursos de otras Administraciones Públicas cuya gestión le venga encomendada por la normativa correspondiente. De este modo, corresponde a dicho organismo desarrollar las actuaciones administrativas necesarias para que el ordenamiento tributario se aplique con generalidad y eficacia a todos los contribuyentes, adoptando las decisiones pertinentes para minimizar los costes indirectos derivados de las exigencias formales inherentes al cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales.

Para ello, tal y como se indica en el Plan Estratégico de la Agencia Tributaria 2020-2023, se combinan medidas de diversa índole como la educación cívico-tributaria, la información y asistencia al obligado tributario, la prevención del fraude tributario y aduanero, las actuaciones de control a posteriori, el impulso de modificaciones normativas antifraude, los acuerdos con otros organismos, la introducción de una relación cooperativa, etc. Todas estas iniciativas contribuyen a la consecución del objetivo estratégico último de este organismo que es la mejora del cumplimiento tributario.

Podemos encontrar también una referencia al estímulo del cumplimiento tributario en el Componente 27 del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, relativo a la introducción de medidas y actuaciones de prevención y lucha contra el fraude fiscal para lograr la modernización de nuestro sistema fiscal. Mediante el conjunto de medidas que en él se recogen se preveía lograr un incremento de la eficacia de las actuaciones de control tributario y, al mismo tiempo, incentivar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

En concreto, el primer bloque de medidas incluidas en dicho Componente contenía diferentes iniciativas dirigidas a luchar contra el fraude fiscal y, con tal propósito, se preveía la aprobación de una Ley que, en la fecha de presentación del mencionado Plan Nacional, se encontraba en plena tramitación parlamentaria. La norma finalmente aprobada fue la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego.

Como puede desprenderse de su título, dicha Ley introduce diferentes reformas en la normativa reguladora de los principales impuestos de nuestro sistema tributario y, también, un amplio abanico de medidas de diferente alcance como la actualización del concepto de jurisdicción no cooperativa de la Disposición Adicional 1ª de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, o la reducción del límite a los pagos en efectivo del artículo 7 de la Ley 7/2012, de 29 de octubre. Entre ellas, igualmente encontramos numerosos cambios en la Ley General Tributaria, pudiendo citarse, a modo de ejemplo, las novedades en relación con la autorización judicial de entrada en el domicilio constitucionalmente protegido de los obligados tributarios antes del inicio formal del correspondiente procedimiento (artículo 113), la prohibición de introducir medidas de regularización tributaria (artículo 3) o la actualización del régimen de los recargos por declaración extemporánea (artículo 27).

..//..

# A36

## Insuficiencias en los procedimientos de gestión tributaria ante un cambio de paradigma



Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 3/2024

Rafael Sanz Gómez  
Profesor Titular de Universidad  
Universidad Nacional de Educación a Distancia

### SUMARIO

1. La configuración de los procedimientos de gestión en la Ley General Tributaria.
2. La regulación expresa del borrador.
3. Las cartas de aviso.
4. Procedimiento para la liquidación del recargo por autoliquidación extemporánea.
5. El trámite de alegaciones en los procedimientos de gestión.
6. La supresión del procedimiento de verificación de datos.
7. La introducción de un procedimiento de comprobación temprana a instancia de parte.
8. Conclusiones.

Bibliografía.

### RESUMEN

En el ámbito de la gestión tributaria, los procedimientos que prevé la LGT para la gestión de las autoliquidaciones no se ajustan plenamente a las necesidades de la práctica. Este trabajo propone una serie de reformas inspiradas por dos objetivos principales: completar y mejorar la regulación del sistema de autoliquidación de los impuestos y favorecer la aplicación de lógicas de cumplimiento cooperativo vinculadas con el principio de buena administración. Se proponen mejoras para garantizar la efectividad del trámite de alegaciones y se propone incluir en la LGT la regulación del borrador de declaración, de las cartas de aviso, del procedimiento para la liquidación del recargo por presentación extemporánea de autoliquidaciones y un procedimiento para la resolución temprana de discrepancias.

### CONTENIDO

#### 1. LA CONFIGURACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA

El sistema de gestión de los tributos en España ha ido experimentando cambios sucesivos que son bien conocidos. El que podríamos denominar tradicional fue el esquema basado en la declaración y posterior liquidación administrativa, donde "la función de los órganos de gestión estaba claramente definida: tenían por misión liquidar los tributos" y sobre los contribuyentes recaían deberes de colaboración. Este sistema, como apuntó el Informe para la reforma de la Ley General Tributaria de 2001, fue "el resultado de una compleja evolución histórica que se había producido, básicamente, desde principios del siglo XX y que la LGT reguló en 1963 con carácter general". Hemos querido citar esta frase literalmente porque pone de manifiesto una dinámica que es bastante común: las novedades procedimentales se introducen en leyes concretas (por tanto, tienen un alcance parcial) y luego se incluyen en la LGT (lo cual permite su aplicación generalizada). Sucedió en 1963 con el sistema de declaración-liquidación, pero no es –ni mucho menos– el único caso.

Esto significa también que la regulación de los procedimientos de aplicación de los tributos, como señala Juan Lozano (2022), "viene condicionad[a] por la evolución que se advierte en la configuración sustantiva del sistema tributario". Además, no está de más poner de manifiesto que los procedimientos de gestión que se aplican con carácter general están diseñados pensando en los principales tributos del sistema y en las necesidades y capacidades operativas de la AEAT; por lo que, a veces, no son los más adecuados para otros ámbitos, como el local.

El sistema inicial de declaración-liquidación se desdibujó como consecuencia de la introducción de la autoliquidación en 1964 y su posterior aplicación con carácter general tras la reforma fiscal de la Transición. Dicha reforma supuso una reforma radical del sistema tributario y una ampliación relevante del número de contribuyentes, lo cual obligó a revisar profundamente los modos de gestión. Entre los principales elementos, se introdujeron los pagos a cuenta y se incrementaron las obligaciones de información; además, se atribuyeron competencias de liquidación a los órganos de la inspección. Podemos observar, de nuevo, que instituciones bien consolidadas en la actualidad también se introdujeron a través de las leyes de tributos concretos en ese momento (como el devengo de intereses de demora si se supera el plazo de 6 meses para efectuar las devoluciones derivadas de la normativa del tributo, en el art. 36.3 de la LIRPF de 1978). Respecto de la autoliquidación en sí, se introdujo en las leyes de determinados tributos (en el impuesto extraordinario sobre el patrimonio en 1977; en el IRPF en 1978, aunque el ingreso tenía la naturaleza de pago a cuenta de la posterior liquidación administrativa; en el IVA en 1985). La autoliquidación como tal no se definió hasta la LGT de 2003, aunque ya en la ley anterior se introdujeron referencias a la autoliquidación (o la declaración-liquidación) a través de la Ley 18/1991, del IRPF (art. 61.2, sobre autoliquidaciones realizadas fuera de plazo sin requerimiento previo) y la Ley 25/1995, de reforma parcial de la Ley General Tributaria [artículo 77.4.d), equivalente al actual art. 179.2.d) LGT; artículo 79, que tipificaba determinadas infracciones; artículo 126.3.b), sobre inicio del periodo ejecutivo; artículo 127.2, sobre el procedimiento de apremio].

..//..



Luis Toribio Bernárdez  
Profesor del Departamento de Derecho Financiero y Tributari  
Universidad de Sevilla

## SUMARIO

1. Introducción y delimitación del objeto de estudio.
  2. Antecedentes históricos en la regulación normativa del procedimiento inspector.
  3. El papel del procedimiento inspector en la actual Ley General Tributaria.
  4. Examen de las modificaciones más significativas que ha experimentado el procedimiento inspector en los 20 años de vigencia de la Ley General Tributaria.
  5. Reflexiones finales.
- Bibliografía.

## RESUMEN

El procedimiento de inspección representa la herramienta más potente e inquisitiva con la que cuentan las autoridades fiscales para comprobar, investigar y, en su caso, hacer cumplir correctamente las obligaciones tributarias. Por ello, aunque se trata de un procedimiento esencial para la salvaguarda del deber de contribuir, es aquel en el que afloran de una manera más palpable las tensiones entre la defensa del interés general y los derechos y garantías de los contribuyentes, de ahí que tradicionalmente se haya visto sometido a continuas modificaciones normativas que han tratado de buscar el mayor equilibrio entre unas y otras.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN Y DELIMITACIÓN DEL OBJETO DE ESTUDIO

Como bien es sabido, dentro del Título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante nos referiremos a ella como Ley General Tributaria o, si es necesario diferenciarla de alguna de sus antecesoras, como Ley General Tributaria de 2003), título que se ocupa de la aplicación de los tributos en un sentido amplio, el Capítulo IV se encuentra destinado a regular los aspectos esenciales de las actuaciones inspectoras y del procedimiento de inspección. Así pues, en dicho capítulo encontramos una primera Sección que se encarga de establecer ciertas disposiciones que afectan a la inspección tributaria de manera genérica (por un lado, se definen las funciones administrativas que configuran su ámbito de actuación y se detallan las facultades de las que pueden valerse los órganos de inspección para el ejercicio de aquellas; por otro lado, se normaliza la forma de documentar las actuaciones de inspección, incidiendo en el valor probatorio de las actas en tanto que documentos públicos), pero es la Sección segunda la que se ocupa de regular, en un sentido más estricto, el procedimiento de inspección, entendido este como un conjunto de normas procedimentales que ordenan, configuran y delimitan las distintas fases y actuaciones a las que han de atenerse los órganos de inspección a la hora de comprobar e investigar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias para proceder, en su caso, a la regularización de la situación tributaria del obligado mediante la práctica de la oportuna liquidación.

Pues bien, aunque pudiera parecer superflua, hemos creído conveniente traer a colación la anterior delimitación normativa para poder delimitar, a su vez, el objeto de nuestro trabajo. En primer lugar, porque con independencia de que consideremos necesario comenzar realizando una breve exposición de los antecedentes históricos del procedimiento de inspección en el ordenamiento jurídico español, nuestro estudio se ha de centrar, tanto por razones de limitación de espacio como por el objeto del proyecto de investigación en el que aquel se enmarca, en la evolución normativa que ha experimentado el procedimiento inspector desde la entrada en vigor de la Ley General Tributaria de 2003 hasta nuestros días. En segundo lugar, porque debemos circunscribir nuestro análisis normativo al ámbito estrictamente procedimental, no pudiéndonos detener a analizar otros aspectos que, aun habiendo sido objeto de modificaciones legislativas en los últimos tiempos, afectan a la inspección tributaria desde un punto de vista más bien orgánico o estructural. En tercer lugar, porque vamos a analizar las normas y medidas que son propias del procedimiento inspector y no aquellas otras que son comunes al resto de actuaciones y procedimientos tributarios. En cuarto y último lugar, porque como sugiere el título de nuestro trabajo pondremos el foco en el papel que juega el procedimiento inspector como herramienta administrativa fundamental para la lucha contra el fraude fiscal, lo cual quiere decir que procuraremos analizar las revisiones que ha ido experimentando el procedimiento inspector teniendo en mente ese objetivo esencial y, al mismo tiempo, examinando en cada caso si se trata de reformas que buscaban ampliar o afianzar las facultades con las que cuenta la Administración en el seno del procedimiento o si, por el contrario, nos encontramos ante revisiones que buscaban salvaguardar los derechos y garantías del contribuyente ante una determinada práctica administrativa que resultaba potencial o reconocidamente (entiéndase, por los tribunales de justicia) lesiva de aquellos.



# A38

## Las (tres) cláusulas generales antiabuso de la Ley General Tributaria española. Especial referencia a la trayectoria del conflicto en la aplicación de la norma tributaria

Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 3/2024



**María del Carmen Cámara Barroso**  
Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad a Distancia de Madrid (UDIMA)

### SUMARIO

1. Introducción. Las dimensiones del campo de juego.
2. La potestad de (re) calificación de la administración tributaria como una –tímida pero muy utilizada– cláusula general antiabuso.
3. Análisis de la evolución de los elementos configuradores del –ambiguo y polémico– conflicto en la aplicación de la norma tributaria.
4. La –reciente y conflictiva– posibilidad de sancionar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria.
5. La –estable y escueta– configuración jurídica de la simulación en el ámbito tributario.
6. Consideraciones finales.

Bibliografía.

### RESUMEN

Dentro del Ordenamiento jurídico español, nuestra Ley General Tributaria contiene tres cláusulas generales antiabuso diferentes: calificación, conflicto y simulación (reguladas, respectivamente, en los artículos 13, 15 y 16). Todas ellas tienen un objetivo común, la lucha contra la elusión fiscal, pero su procedimiento y consecuencias jurídicas son notablemente diferentes. Sin embargo, en ocasiones, se han utilizado indistintamente por la Administración tributaria. Al estudio –y evolución– de estas figuras nos dedicaremos en las páginas siguientes.

### CONTENIDO

#### 1. INTRODUCCIÓN. LAS DIMENSIONES DEL CAMPO DE JUEGO

A nivel interno, dentro del Ordenamiento jurídico español, para luchar contra el abuso del derecho, junto con las cláusulas específicas antiabuso –por sus siglas en inglés, SAARs– contenidas, por ejemplo, en el artículo 16 (limitación en la deducibilidad de gastos financieros) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), o en el artículo 8.2 (prórroga legal o cuarentena fiscal) 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, en nuestra Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), encontramos tres cláusulas generales antiabuso –por sus siglas en inglés, GAARs– que, a diferencia de las primeras, no se refieren a ningún tributo concreto.

De una parte, el (polémico) conflicto en la aplicación de la norma tributaria, regulado en el artículo 15 LGT, sucesor del fraude de ley tributario que recuerda a algunos a la analogía, donde, aunque no existe un incumplimiento directo de la norma, sí se contradice su espíritu mediante la utilización de actos o negocios inapropiados, y donde existe discrepancia entre la forma (form) y la naturaleza jurídica (substance) de dichos actos o negocios. Podemos definirlo como una medida anti-elusión –anti-tax avoidance measure–, bastante ambigua, que, únicamente bajo el cumplimiento de una serie de requisitos, que veremos a continuación, puede llevar aparejada la imposición de sanciones.

De otra, la simulación, recogida en el artículo 16 LGT, que, quizás, podemos definir como una medida anti-evasión (anti-tax evasion measure), donde, a diferencia de lo que ocurre con la anterior, sí que existe un incumplimiento frontal de la norma que, en todo caso, lleva aparejada la aplicación de sanciones por la existencia de ocultación.

Además, por si esto fuera poco, junto con estas dos (conflicto y simulación), en el artículo 13 LGT (principio de calificación –o, mejor todavía, de recalificación–), aunque tratándose fundamentalmente de un criterio de interpretación, también nos encontramos una cláusula general antiabuso –que, quizás, es la menos garantista de todas– definida así:

“Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez”.

Sobre todas ellas, y sobre la posibilidad de conseguir un poco de orden sobre esta cuestión, volveremos a continuación.

..//..



**LEONOR TORIBIO BERNÁRDEZ**  
Profesora de Derecho Financiero y Tributari  
Universidad de Sevilla

## SUMARIO

1. Introducción.
  2. La prescripción tributaria al albor de los últimos cambios normativos
  3. Obligaciones tributarias conexas.
- Bibliografía.

## RESUMEN

En este trabajo se analizan los diferentes preceptos que se han visto modificados con la reforma acaecida en 2015 tras la aprobación de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, y que se refieren, de un lado al instituto de la prescripción tributaria y, de otro, a las denominadas obligaciones conexas, cuyo régimen legal, que, precisamente, se incorpora por vez primera a un texto normativo con la citada ley, se incardina al de la prescripción, provocando en esta última cambios de gran calado que llegan a incidir en sus postulados más elementales.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

La prescripción tributaria como modo de extinción de las obligaciones de tal naturaleza se revela como una de las instituciones más significativas de nuestro ordenamiento jurídico-tributario, cuyo origen en este ámbito del Derecho se remonta a los primeros años del siglo XX coincidiendo con los comienzos del movimiento codificador tributario. En este contexto, encontramos una primera regulación de los plazos prescriptorios relativos a los créditos a favor del Estado en el artículo 29 de la Ley de Hacienda Pública de 1 de julio 1911, que reconocía un plazo genérico de prescripción de quince años, sin perjuicio de lo preceptuado en las leyes especiales reguladoras de los diferentes tributos, que podían contener plazos diversos de aquel. Sin embargo, será la Ley General Tributaria de 1963 la que venga a establecer un régimen legal de la prescripción más o menos completo en el que, además de señalarse la duración de los plazos de prescripción –el artículo 64 disponía un plazo general de cinco años–, se indicaban los derechos y acciones susceptibles de prescribir y se establecían determinadas reglas sobre la forma en que aquellos debían computarse –los artículos 65 y 66 se referían al día de inicio del plazo y a las causas de interrupción del mismo, respectivamente–.

Durante la vigencia de la LGT de 1963, este régimen primigenio del instituto de la prescripción tributaria se mantuvo prácticamente inalterado, a salvo de la destacable minoración del plazo general de prescripción, que con la aprobación de la Ley 1/1998, 26 febrero, de derechos y garantías de los contribuyentes (en adelante, LDGC) quedó establecido en los cuatro años que actualmente conocemos. La misma sistemática se mantuvo con la aprobación de la LGT de 2003, la cual, aunque aumentó de manera significativa el contenido de los artículos reguladores de la prescripción, no hizo otra cosa que matizar y concretar ciertos aspectos relativos a los derechos prescriptibles, al inicio del cómputo de los plazos y a los supuestos de interrupción, con el propósito de resolver algunos problemas interpretativos que habían surgido a la luz de la redacción contenida en los preceptos de su predecesora. La nueva norma se ocupó también (y esto si era una novedad) de regular los efectos de la prescripción en relación con los responsables y con las obligaciones formales.

Lo que resulta conveniente subrayar es que la LGT de 2003 en su redacción originaria no supuso ninguna alteración del espíritu de la prescripción, que seguía siendo fiel a su fundamento en el principio de seguridad jurídica, el cual, de hecho, resultaba provisto de una mayor protección con la letra de los nuevos artículos, pues, tal y como anunciábamos hace unas líneas, la mejorada técnica del legislador de 2003 ofrecía una redacción más completa y perfeccionada de aquellos, que daba lugar a una más afinada delimitación del instituto de la prescripción tributaria y, por ende, a un funcionamiento más óptimo del mismo.

Sin embargo, un resultado bien distinto se desprende de las modificaciones legislativas acaecidas sobre la LGT actual que han afectado a la prescripción tributaria y que, en términos generales, ponen de manifiesto una tendencia al alargamiento de los plazos de prescripción, no solo en su duración sino también en lo que atañe al alcance de los mismos. Así lo ha advertido González Aparicio, con quien coincidimos cuando considera que no resulta justificado tal aumento de los plazos prescriptorios habida cuenta de la creciente capacidad de control de la Administración como consecuencia de los enormes avances tecnológicos que acompañan nuestro tiempo.

..//..



**Julio César Muñiz Pérez**  
**Profesor Ayudante Doctor**  
**Universidad Nacional de Educación a Distancia**

## SUMARIO

1. Introducción.
2. Dualidad procedimental.
3. Colaboración en materia de gestión catastral y tributaria.
4. Impugnación indirecta del acto catastral en la jurisprudencia.
5. El principio de buena administración.
6. Conclusiones.

Bibliografía.

Jurisprudencia.

## RESUMEN

La dualidad de la gestión tributaria y catastral deriva de la gestión compartida de los tributos locales y del reparto de funciones. El acto administrativo derivado de la gestión catastral se toma como base para la gestión tributaria. Si bien el criterio general es que, como acto administrativo, la ponencia de valores no es recurrible de forma indirecta a través de su impugnación en la liquidación, la jurisprudencia del Supremo admite supuestos de impugnación indirecta en algunos casos y justificados en principios como la tutela judicial efectiva, sostenimiento equitativo del gasto público o el de buena administración. En este trabajo analizamos las causas de admisión de impugnación indirecta y la evolución, todavía en proceso, que está sufriendo su doctrina.

## CONTENIDO

### 1. INTRODUCCIÓN

El objeto de este trabajo es analizar las consecuencias de la distinción entre gestión catastral y tributaria. Una distinción que es básica en el sistema impositivo sobre bienes inmuebles y que afecta a varios tributos de carácter local.

Por un lado está la gestión catastral que abarca elementos técnicos de diferente ámbito (desde la valoración a la cartografía). Los procedimientos de gestión catastral vienen determinados por el carácter multifuncional del catastro. Las múltiples funciones que presenta lo convierten en, además de una herramienta de gestión tributaria, en una herramienta de gestión de otras políticas públicas (política agrícola común, urbanismo, medioambiente o sus relaciones con el registro de la propiedad son algunas de ellas). Esta diversidad de funciones lleva a que diferentes organismos influyan en la información y gestión catastral, lo que puede generar disfunciones tanto a nivel tributario como no tributario.

Este carácter multifuncional, la posibilidad de utilización múltiple de la información catastral, como señala el Tribunal Constitucional en su sentencia 233/1999, "no desvirtúa la naturaleza tributaria de la institución, sino que la preserva al servir aquella como elemento de referencia para la gestión".

Por otro lado, la gestión tributaria y especialmente la de los impuestos locales relativos a bienes inmuebles (IBI e IIVTNU preferentemente) asume elementos procedentes de la gestión catastral, particularmente la utilización de la valoración catastral como base imponible. De este modo, ambos ámbitos se interrelacionan. Encontramos actos administrativos (catastrales) que determinan supuestos de hecho asumidos por los procedimientos de gestión tributaria. Elementos que ha llevado a que jurisprudencialmente se hable de la "dualidad de la gestión catastral-gestión tributaria" y que se hayan establecido supuestos en los que actos catastrales firmes pueden ser impugnados

o revisados en el proceso de impugnación de un acto tributario.

En este trabajo nos limitamos a realizar un examen de la jurisprudencia relativa a la dualidad entre gestión tributaria y catastral con un total de 121 sentencias, en las que se manifiesta el régimen general, de no impugnabilidad indirecta del valor catastral a través de la liquidación, pero exponiendo las importantes excepciones que a este principio general ha incorporado el Tribunal Supremo. En otras palabras, nuestro interés se centra, partiendo de la regla general, en determinar los supuestos que el Tribunal Supremo admite como excepción. Por ello, nuestra metodología se centra en el examen jurisprudencial, que junto a la normativa y, puntualmente, doctrina administrativa, constituyen el grueso de este trabajo.

La existencia de estos supuestos excepcionales, con los que los tribunales podrán admitir la impugnación indirecta puede interpretarse como un riesgo de distorsión. Ciertamente la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo que parte del principio de buena administración y de la tutela judicial efectiva, puede ser entendida como una quiebra del esquema tradicional de gestión compartida de los tributos locales, pero que en nuestra opinión constituye una garantía jurisdiccional de revisión a favor del contribuyente, del principio de buena administración y en favor de los principios constitucionales tributarios. No obstante, como se verá, se plantean notables retos, especialmente en lo que atañe tanto a esos principios como al de tutela judicial efectiva.

..//..

# A43

## ¿Es la Constitución Española el óbice para la aprobación de una financiación equitativa y eficiente para las Comunidades Autónomas?

Una posible respuesta con base en los desarrollos del federalismo fiscal

Documentos de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 4/2024



**Eduardo Sanz-Arcega**  
Departamento de Economía Aplicada  
Facultad de Ciencias Sociales y del Trabajo  
Universidad de Zaragoza

### SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN
2. EVIDENCIA EMPÍRICA SOBRE BUENAS PRÁCTICAS PARA EL DISEÑO DE LA FINANCIACIÓN DE GOBIERNOS SUBCENTRALES CON BASE EN LOS DESARROLLOS DE FEDERALISMO FISCAL
3. EL DISEÑO DE LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA A LA LUZ DEL FEDERALISMO FISCAL: ¿QUÉ IMPONE (Y QUÉ NO) LA NORMA FUNDAMENTAL?
4. DISCUSIÓN FINAL

BIBLIOGRAFÍA

### RESUMEN

El objetivo de este trabajo es extender la discusión constitucional sobre la financiación de las Comunidades Autónomas, en particular, acerca de la idoneidad de la regulación contenida en el Texto Fundamental para la aprobación de una financiación equitativa y eficiente. Con base en la evidencia empírica sobre mejores prácticas acerca de los elementos principales que presiden cualquier sistema de financiación de gobiernos subcentrales al calor de los desarrollos del Federalismo Fiscal, el trabajo constata cómo la Constitución, en el marco de la estabilidad presupuestaria, ofrece todo un abanico de posibilidades para la configuración de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas. La Norma Fundamental no impide la aprobación de una financiación equitativa y eficiente para las Comunidades Autónomas, pero (en no pocos aspectos) tampoco la impone. Del análisis realizado se desprenden diversas recomendaciones de lege ferenda.

### CONTENIDO

#### 1. INTRODUCCIÓN

Es un lugar común aceptar que la Constitución Española de 1978 pergeña un modelo territorial que, en la esfera regional, resulta intencionadamente abierto. Y ello, tanto desde el punto de vista del principio dispositivo, que (más allá del artículo 150.2 CE) informaría primigeniamente la descentralización por el lado del gasto público hacia las Comunidades Autónomas que se constituye-ren (art. 137 CE), como desde la autonomía sustancial y potestativa de las Cortes Generales para la aprobación por el lado de los ingresos de las competencias financieras de aquéllas (art. 157.3 CE). La aprobación de estas últimas, en todo caso, deberá compadecerse con la reconocibilidad de los propios hechos diferenciales financieros –foral y canario– (DD.AA. 1ª y 3ª CE) y, a salvo de coyunturas excepcionales, también con las reglas fiscales que se desprenden de la regulación so-bre estabilidad presupuestaria (art. 135 CE).

No obstante dicha atribución de las Cortes, partiendo del reconocimiento de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas (156.1 CE), sin la cual, como siempre se recuerda, no se entendería una verdadera autonomía política, pues resulta “instrumento indispensable” a tal fin (por todas; sirva como ejemplo la STC 289/2000, FJ 3º), la Norma Fundamental, encuadrando la autonomía financiera en el marco de los principios de coordinación y de solidaridad (156.1 CE), recoge una taxonomía de ingresos autonómicos que no se agotan en el artículo 157.1 CE, pues a ellos debe añadirse, por ejemplo, los eventuales recursos derivados del ejercicio de la potestad administrativa sancionadora (arts. 25 y 45.3 CE).

Descontando esta última, dada su importancia residual en el Presupuesto, así como el recurso al crédito como herramienta natural para elevar (o financiar sustancialmente) el techo de gasto en el marco de la estabilidad presupuestaria, los recursos de las Haciendas regionales se nutren de ingresos propios y de transferencias. En los términos que refiere la regulación constitucional, ni siquiera de algunas categorías de recursos mencionados en el artículo 157.1 CE, cual resulta el caso de los impuestos cedidos, se impone la necesidad de que las Comunidades Autónomas cuenten con competencias normativas –las de régimen común no las tuvieron hasta 1997– A modo de ejemplo, y, en la actualidad, el IVA es de iure un impuesto parcialmente cedido, pero, en puridad, con perspectiva de Hacienda Pública deviene una participación impositiva dada la imposibilidad regional de modular la carga tributaria. En el mismo sentido de participación impositiva referido

..//..

A44

Las sociedades patrimoniales ante la reforma fiscal

Forum fiscal, N.º 308, 2024



Asier Guezuraga Ugalde  
Profesor del Máster en Asesoría Fiscal del Instituto de Empresa (IE Law School)  
Madrid  
Profesor del Máster en Asesoría Fiscal  
Cámara de Comercio (Bilbao)

## *RESUMEN*

Tras más de una década de aplicación del régimen especial aplicable a las sociedades patrimoniales, y ante una previsible reforma fiscal en los territorios históricos, el autor expone en este artículo algunas cuestiones que en su opinión deberían ser abordadas por la misma, para incorporar criterios doctrinales a la normativa, rellenar lagunas de la normativa, o contribuir de manera más eficaz a alcanzar el objetivo perseguido por este régimen fiscal.

# Doctrina Administrativa



# D02

## Análisis jurisprudencial del Impuesto sobre el Valor Añadido Parte II

Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 109, 2024



Antonio Martínez Lafuente  
Abogado del Estado

### *RESUMEN*

A lo largo de dos artículos, el publicado en la revista del mes de marzo (Parte I) y este que publicamos en la revista de abril (Parte II), se examina la última doctrina emanada del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal Supremo sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido; así, se alude a los principios generales que disciplinan la regulación del mencionado tributo y se pasa revista a sus elementos, a saber: hecho imponible, base imponible y sujeto pasivo, sin desconocer lo concerniente a la regla de prorrata que incide en el derecho de deducción del tributo soportado, así como a la problemática de las subvenciones en la materia que nos ocupa, con alusión a la nueva normativa que sobre ella procede de la Ley 9/2017, de 8 de Noviembre, de Contratos del Sector Público.

# D04

Doctrina administrativa tras la jurisprudencia del TS sobre donación a la sociedad de gananciales

Contestación a consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de 30 de enero de 2024 (V0003-24) y Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 23 de enero de 2024 (rec. 2024/2023)



Carta tributaria. Revista de opinión, N.º 109, 2024

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

## RESUMEN

El Tribunal Supremo, en su sentencia núm. 295/2021, de 3 de marzo de 2021 fijó como jurisprudencia que la donación por parte de un cónyuge de un bien privativo a la sociedad de gananciales no supone una operación sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, toda vez que, al no ser dicha sociedad sujeto pasivo de dicho tributo, no puede ser gravado por el mismo y que, además, al ser gratuita, no queda tampoco sujeta al ITPAJD.

Ahora, tanto la DGT como el TEAC, resuelven que, siendo lo anterior aplicable a dichas operaciones, al donante se le produce una alteración patrimonial que determinará una ganancia o pérdida patrimonial, según la normativa del IRPF, quedando sujeta, por lo tanto, a este tributo.



# D09

Las ganancias y pérdidas patrimoniales en la transmisión de participaciones sociales: la prueba y la presunción del artículo 37.1 b) de la LIRPF (operaciones entre partes vinculadas)

Análisis de la RTEAC de 28 de noviembre de 2023, RG 4826/2020



Revista de Contabilidad y Tributación, N.º 494, 2024

Antonio Sánchez Gervilla  
Sanger Abogados

## *RESUMEN*

Se analiza en el presente comentario la doctrina emanada de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), Sala Primera, de 28 de noviembre de 2023 (RG 4826/2020), y, más concretamente, dos cuestiones tratadas en esta que consideramos de relevancia en orden a esclarecer la aplicación práctica de las normas específicas de valoración previstas en el artículo 37.1 b) de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas (LIRPF): la primera trata sobre la norma/precepto aplicable en caso de operaciones realizadas entre personas vinculadas y la segunda, sobre el balance que se debe tener en cuenta a los efectos de cuantificar en el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) la correspondiente ganancia o pérdida patrimonial.

# D10

## La protección de la confianza legítima de los sujetos pasivos del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas por el derecho de la unión europea

### Aspectos sustantivos y procedimentales



Revista técnica tributaria, N.º 144, 2024

**José Manuel Almudí Cid**  
Director de la Revista Técnica Tributaria  
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Complutense de Madrid (España)

#### RESUMEN

A finales del año 2023, el Tribunal Constitucional ha declarado la adecuación del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (en adelante, ITSGF) a la Constitución, rechazándose por completo el amplio abanico de argumentos invocados en los recursos de inconstitucionalidad interpuestos por las cuatro Comunidades Autónomas recurrentes, fundados en la invasión por el Estado de sus competencias financieras, la quiebra de la capacidad económica, la confiscatoriedad que podría llegar a derivarse de esta figura impositiva, así como la vulneración de la seguridad jurídica a raíz de la sorpresiva implantación de un tributo presuntamente retroactivo.

#### CONTENIDO

A finales del año 2023, el Tribunal Constitucional ha declarado la adecuación del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (en adelante, ITSGF) a la Constitución, rechazándose por completo el amplio abanico de argumentos invocados en los recursos de inconstitucionalidad interpuestos por las cuatro Comunidades Autónomas recurrentes, fundados en la invasión por el Estado de sus competencias financieras, la quiebra de la capacidad económica, la confiscatoriedad que podría llegar a derivarse de esta figura impositiva, así como la vulneración de la seguridad jurídica a raíz de la sorpresiva implantación de un tributo presuntamente retroactivo.

El escueto fundamento jurídico quinto de la STC 149/2023, mediante la que se desestima el recurso interpuesto por la Comunidad de Madrid, reproducido miméticamente en los pronunciamientos posteriores, descarta el carácter retroactivo del impuesto y, por ende, la eventual quiebra del principio de seguridad jurídica previsto en el artículo 9.3 de la Constitución, partiendo de la premisa de que se trata de un impuesto instantáneo, carente de periodo impositivo, cuyo devengo acontece el último día del año.

En palabras del Tribunal Constitucional, «(e)l hecho imponible del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas no se va generando a lo largo de un periodo de tiempo, sino que se agota en sí mismo el día 31 de diciembre. Es, por tanto, un tributo sin periodo impositivo (instantáneo), que se devengó, por primera vez, el 31 de diciembre de 2022, una vez que ya había entrado en vigor el precepto impugnado el anterior día 29. Así pues, no produce ningún efecto retroactivo.

El letrado autonómico aduce, asimismo, que el tributo impugnado se creó de forma "imprescruible", ya que no se anunció hasta el mes de octubre de 2022. Al respecto, en la reciente STC 62/2023, FJ 6, con cita de la STC 182/1997, FJ 13 A), hemos recordado nuestra reiterada doctrina según la cual «entre las exigencias de la seguridad jurídica no se incluye derecho alguno a la inalterabilidad del régimen fiscal, ni, en general, a la "congelación del ordenamiento jurídico existente" ».

No obstante, a nuestro juicio, según hemos advertido previamente en otro lugar y se refleja en los fundados votos particulares formulados a las referidas sentencias del Tribunal Constitucional 2, incluso partiendo de la premisa de que el ITSGF no surte efectos retroactivos, no es posible descartar que su precipitada entrada en vigor, dos días antes del devengo, menoscabe indebidamente la confianza legítima de los obligados tributarios.

Desde luego, no cabe excluir que el Tribunal Constitucional deba pronunciarse nuevamente respecto a la eventual quiebra del principio de seguridad jurídica derivada de la precipitada aprobación del ITSGF, como consecuencia de cuestiones de inconstitucionalidad motivadas por recursos de los obligados tributarios frente a la aplicación del impuesto, situación que permitiría al Tribunal matizar la doctrina sentada en la STC 149/2023 y posteriores.

En todo caso, no debemos perder de vista que, en determinados supuestos, en los que la sujeción al ITSGF presenta una vertiente internacional, fruto de la condición de no residente del obligado tributario o de la titularidad de un residente de bienes y derechos en otros Estados, resultando afectada la protección de la confianza legítima de los sujetos pasivos de dicho impuesto en los términos que luego señalaremos, la controversia deberá residenciarse por los tribunales contencioso-administrativos, con carácter preferente, ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, TJUE), mediante el planteamiento de una cuestión prejudicial, pese a que dicha garantía del contribuyente se reconozca, en términos similares, en el artículo 9.3 de la Constitución.

En efecto, como ha señalado el Tribunal Constitucional en el Auto 204/2016, de 13 de diciembre, relativo al Impuesto sobre el Valor de la producción de Energía Eléctrica, trayendo a colación, según sus propias palabras, la doctrina sentada en los Autos del TC 168/2016, de 4 de octubre y reiterada en los Autos 183/2016 y 185/2016, ambos de 15 de noviembre:

..//..

# D17

La jurisprudencia sobre prestaciones de jubilación o invalidez de la Seguridad Social provenientes de cotizaciones anteriores a 1 de enero de 1979

Volantazos y algún que otro choque frontal

Forum fiscal, N.º 308, 2024



Iñaki Alonso Arce  
Diputación Foral Bizkaia

## *RESUMEN*

En este interesante artículo Iñaki Alonso analiza la última jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre el tratamiento que debe darse en el IRPF a las prestaciones de jubilación o invalidez satisfechas por la Seguridad Social a pensionistas que hubieran realizado cotizaciones con anterioridad al 1 de enero de 1979.

Partiendo de la regulación vigente de la tributación de las pensiones de jubilación e incapacidad y de la prohibición de la analogía en la interpretación del ordenamiento tributario, nos da una visión crítica de doctrina jurisprudencial reiterada, iniciada por la sentencia del Tribunal Supremo de 28 de febrero de 2023.