



Zergak

N.º 67
1-2024
ISSN: 2253-7805



Índice

ARTÍCULOS Y COLABORACIONES

3

Artículo 7 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por Ley 12/2023 de 23 de mayo.

Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos de trabajo 4

Ziortza Landa Ayo

Subinspectora de Tributos. Departamento de la Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia

Los ingresos municipales desde una perspectiva de género: una especial referencia al Impuesto sobre Bienes Inmuebles. 24

Paula Salinas

Doctora en Economía, directora e investigadora de KSNET

Maite Vilalta

Profesora Titular de Hacienda Pública de la Universitat de Barcelona, directora del Máster de Hacienda autonómica y local UB

Euskadiko udalen finantzak eta berdinketa fiskal berdea.

Euskal Tokiko Jasangarritasun Indizearen aplikazioaren emaitzak. 41

Andoni Montes Nebreda

Archivo de Investigación del Concierto Económico y de las Haciendas Forales (UPV). Instituto Complutense de Estudios Internacionales (ICEI-UCM)

Fiscalidad en la UE (enero – junio 2024) 64

Luis Elizondo Lopetegi

Delegación de Euskadi para la UE

CONSULTAS TRIBUTARIAS

106

Consultas Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa 107

RESOLUCIONES DE LA JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO ECONÓMICO

125

83/2023-118/2023, A4/2023, P1/2023, 1/2024-26/2024, A1/2024-A2/2024 126

RECAUDACIÓN TRIBUTARIA DE LAS HACIENDAS FORALES

139

Recaudación de la CAE por tributos concertados en 2023 140

Igor Guinea Palacios

Responsable del Servicio de gestión de ingresos y análisis recaudatorio. Dirección de Recursos Institucionales del Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco

Recaudación de las Haciendas Forales por tributos concertados 148

DOCUMENTOS DE INTERÉS

149

Actualidad fiscal	150
Actualidad normativa tributaria	150
Selección de artículos y doctrina administrativa	150
Informe anual integrado de la Hacienda Vasca	150
Comisión de Lucha contra el Fraude Fiscal en Euskadi	150
Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal del País Vasco 2024	151
Informe anual integrado sobre el fraude fiscal en la Comunidad Autónoma de Euskadi.....	151
Programa de educación tributaria.....	151
TicketBAI	152
Divulgación del Concierto Económico	152
El Concierto Económico en la página web del Gobierno Vasco.....	152
Ad Concordiam	152
Informe de actividad de la Junta Arbitral del Concierto Económico	152
Centro de Documentación e Investigación del Concierto Económico y las Haciendas Forales (ITUNA).....	153
Reseña: <i>El Concierto Económico Vasco: una visión personal</i> . (Pedro Luis Uriarte)	153
Reseña: Evolución del Concierto Económico a través de sus textos legales. (Javier Armentia)	153
Global Tax evasion report 2024 . EUTAX OBSERVATORY.....	154
Las negociaciones del Concierto Económico y del cupo contadas por los protagonistas (1980-2022). Los coordinadores son Jon Garro Albaina, Mikel Erkoreka González y Robert Ugalde Zabala.....	154
Otros enlaces de interés	155

Artículos y colaboraciones



Artículo 7 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por Ley 12/2002 de 23 de mayo. Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo.

Ziortza Landa Ayo

Subinspectora de Tributos - Departamento de Hacienda y Finanzas Diputación Foral de Bizkaia

Abstract: En este artículo exponemos la interpretación dada por la Junta Arbitral y el Tribunal Supremo de los puntos de conexión recogidos en el artículo 7 del Concierto Económico aprobado por Ley 12/2002 para las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo que determina, por un lado, qué tipos de entidades del ámbito público deben ingresar las retenciones e ingresos a cuenta derivados del trabajo personal en las Haciendas Forales en la medida en que el trabajo se preste en los Territorios Históricos (artículo 7.Uno.a), y por otro lado, respecto a las retenciones e ingresos a cuenta sobre rentas pasivas, si la exacción corresponde a las Haciendas Forales en función del tipo de entidad del ámbito público en la que los perceptores o sus cónyuges prestaron sus servicios en la medida en que la residencia habitual de la persona perceptora se halle situada en los Territorios Históricos (artículo 7.Uno.b).

En concreto, se trata de delimitar qué tipo de entidades del sector público engloba la excepción recogida en el apartado Dos párrafo primero del citado artículo cuando menciona “los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado” para los que otorga la competencia exactora a la Administración del Estado en todo caso, desligándose de la regla general establecida en los apartados Uno.a) y Uno.b), y teniendo en cuenta a su vez la salvedad (excepción de la excepción) del párrafo segundo de este apartado Dos, párrafo que ha sido objeto de modificación por la Ley 10/2017.

Una vez realizado este análisis concluye el presente artículo, en consonancia con las resoluciones de la Junta Arbitral y las sentencias del Tribunal Supremo, que corresponde a las Diputaciones Forales la competencia de exacción de las retenciones correspondientes a la práctica totalidad de la Administración Institucional.

Abstract: Artikulu honetan, 12/2002 Legearen bidez onartutako Ekonomia Itunaren 7. artikuluan (lan-etekinak direla-eta egindako atxikipen eta konturako sarrerei buruzkoa) jasotako lotura-puntuak buruz Arbitraje Batzordeak eta Auzitegi Gorenak zer interpretazio egin zuten azaltzen dugu. Hark zehazten du, batetik, esparru publikoko zer entitate motak sartu behar dituen lan-etekinak direla-eta egindako atxikipen eta konturako sarrerak foru-ogasunetan lana lurralde historikoetan egiten den heinean (7.Bat.a artikulua), eta, bestetik, errenta pasiboen atxikipen eta konturako sarrerak foru-ogasunek ordainarazi behar al dituzten zehazten du, jasotzaileak edo haren ezkontideak lan egindako esparru publikoko entitate motaren arabera, eta jasotzailearen ohiko bizilekua lurralde historikoetan dagoen heinean (7.Bat.b artikulua).

Zehazki, aipatutako artikularen Bi apartatuaren lehen paragrafoan jasotako salbuespena sektore publikoko zer entitate motarentzat den mugatu nahi da «Estatuko lan- edo administrazio-kontratazioko araubidean dauden funtzionarioei eta enplegatuei» dagokienez; betiere, Estatuko Administrazioari ematen zaio horiei ordainarazteko eskumena, Bat.a) eta Bat.b) apartatuetan ezarritako arau orokorretik aldentuta, eta kontuan hartuta, era berean, Bi apartatu horren bigarren paragrafoko salbuespena (salbuespenaren salbuespena); 10/2017 Legeak aldatua du paragrafo hori.

Azterketa hori egin ondoren, artikulua honetan ondorioztatzen da, Arbitraje Batzordearen ebazpenekin eta Auzitegi Gorenaren epaiekin bat etorriz, foru-aldundiek dutela Administrazio instituzional ia osoari dagozkion atxikpenak ordainarazteko eskumena

Sumario:

1. Introducción. 2. Marco Jurídico. 2.1. Normativa aplicable (orden cronológico). 2.2 Competencia en la resolución de conflictos de la Junta Arbitral y del Tribunal Supremo. 3. Descripción del conflicto. 4. Resoluciones de la Junta Arbitral. 5. Sentencias del Tribunal Supremo. 6. Conclusión

1. Introducción.

El Concierto Económico regula las relaciones tributarias entre el Estado y el País Vasco. Para cada una de las figuras tributarias concertadas el Concierto Económico desarrolla los criterios en base a los que se reparten las competencias, tanto normativa como inspectora como de exacción, estableciendo, además, las reglas necesarias para distribuir las competencias en relación con cuestiones específicas, materiales o formales, de cada uno de los impuestos.

El Concierto Económico se fundamenta en la disposición adicional primera de la Constitución, que ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales, y en el Título III del Estatuto de Autonomía, que reconoce la capacidad normativa de las Instituciones competentes de los Territorios Históricos, afirmando que éstas podrán mantener, establecer y regular dentro de su territorio su propio sistema tributario.

Estas relaciones se regulan de común acuerdo entre ambas partes. El carácter de pacto o acuerdo está explícitamente recogido en el propio Concierto Económico. Este carácter pactado se manifiesta tanto a la hora de aprobar el Concierto Económico, como a la hora de modificarlo.

La exposición de motivos de la ley que aprueba el vigente Concierto Económico de 2002 señala expresamente que son ambas Administraciones, Estado y País Vasco, las que han procedido de común acuerdo a establecer el presente Concierto Económico, habiéndose aprobado el correspondiente Acuerdo por la Comisión Mixta de Cupo.

El propio Concierto Económico establece a su vez, que para proceder a su modificación se requiere utilizar el mismo procedimiento seguido para su aprobación, esto es, se requiere un previo acuerdo entre la Administración del Estado y la del País Vasco.

La Comisión Mixta del Concierto Económico, antigua Comisión Mixta de Cupo, regulada en el Capítulo III, Sección 1ª del Concierto Económico, es el órgano encargado entre otras funciones de acordar las modificaciones del Concierto Económico. Se trata de un órgano paritario conformado por representaciones del País Vasco (Gobierno Vasco y Diputaciones Forales) y la Administración del Estado, en el seno del cual se debaten los asuntos relacionados con el Concierto Económico. Los acuerdos que se planteen en su seno deberán adoptarse por unanimidad de todos sus miembros integrantes.

Por lo tanto, ninguna de las partes puede, por sí misma, modificar su contenido. Esto es, ninguna Administración puede alterar de forma unilateral el texto concertado. Para ello se necesita aprobar un nuevo acuerdo que modifique el contenido del Concierto Económico.

El actual marco jurídico determina que no existe una relación jerárquica entre las Administraciones, sino que éstas son independientes entre sí, competentes para el ejercicio de sus funciones y responsables de sus actos ante los Tribunales de Justicia.

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco cumple la misión de delimitar el ámbito de actuación para cada normativa y para cada una de las Administraciones, aplicando el principio de competencia y estableciendo criterios claros para diferenciar cuándo la competencia corresponde a una Administración o a otra. Esa función la cumplen los puntos de conexión establecidos en el propio Concierto Económico, que son diferentes en función de los distintos impuestos.

En este contexto, ¿Qué ocurre si las dos partes que han pactado las reglas del juego, en este caso la Administración del Estado y la del País Vasco, que han fijado los términos de sus relaciones, en el sentido descrito previamente, no se ponen de acuerdo con la interpretación y alcance de la norma pactada, es decir, de la aplicación de estos puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico?

La historia de aplicación del Concierto Económico nos demuestra que es pactado, pero no libre de conflictos en su aplicación, y para ello el propio Concierto Económico tiene establecido el sistema de resolución de éstos.

Se regula en la Sección 3ª del Capítulo III del Concierto Económico que es la Junta Arbitral el órgano de deliberación y resolución de los conflictos que se susciten entre la Administración Tributaria del Estado y las Diputaciones Forales, o entre éstas y la Administración de cualquier Comunidad Autónoma en materia tributaria.

El procedimiento ante la Junta Arbitral se inicia mediante el planteamiento del conflicto o discrepancia por la Administración del Estado, por las Diputaciones Forales, por una Comunidad Autónoma, por la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa prevista en el Concierto Económico o a instancia del obligado tributario. La Junta Arbitral resolverá conforme a derecho, de acuerdo con los principios de economía, celeridad y eficacia, todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por las partes o los interesados en el conflicto, incluidas las fórmulas de ejecución. Los acuerdos de esta Junta Arbitral, sin perjuicio de su carácter ejecutivo, serán únicamente susceptibles de recurso en vía contencioso-administrativa ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo.

La Junta Arbitral es el principal garante de una adecuada y coherente interpretación y aplicación del Concierto Económico, dando resolución a las controversias interadministrativas.

La interpretación del artículo 7 del Concierto Económico ha tenido que ser objeto de planteamiento de diferentes conflictos ante la Junta Arbitral, tanto su apartado 7.Uno.a), como el apartado 7.Uno.b), tanto su redacción previa, como la redacción actual (modificación con efectos 31 de diciembre de 2017) al objeto de discernir qué tipos de entidades de la esfera pública engloba la excepción recogida en el apartado Dos del mismo.

2. Marco Jurídico

2.1) Normativa aplicable (orden cronológico)

-El Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (en lo sucesivo TRLGP), aprobada por Real Decreto Legislativo 1091/1988, reconocía dentro de la Administración Institucional los Organismos Autónomos (que podían ser de carácter administrativo y de carácter comercial, industrial, financiero o análogo), las Sociedades Estatales (tanto mercantiles como de derecho público) y, en su artículo 6.5, el resto de Entes del sector público estatal no incluidos en este artículo ni en los anteriores, que se regirá por su normativa específica (a efectos presupuestarios).

-El art. 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de presupuestos Generales del Estado para 1991, creó la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante AEAT) como ente de derecho público de los previstos en el mencionado art. 6.5 del TRLGP.

ARTÍCULO 7 DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO APROBADO POR LEY 12/2002 DEL 23 DE MAYO. RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA POR RENDIMIENTOS DE TRABAJO

-La Ley 6/1997 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE), que deroga el art. 6.5 del TRLGP, dedica su Título III a la Administración Institucional bajo la denominación de Organismos Públicos, a los que reconoce personalidad jurídica propia, y cuyo artículo 43.1 clasifica en Organismos Autónomos y Entidades Públicas Empresariales.

La Disposición Adicional 9ª de esta ley establece que la AEAT se regirá por su legislación específica, por las disposiciones de la Ley General Presupuestaria que le resulten aplicables, y supletoriamente por esta Ley.

-El art. 7 del Concierto Económico, en su redacción originaria otorgada por la Ley 12/2002, relativo a retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo, señalaba:

“Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco.

a) En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco, se presumirá, salvo prueba en contrario, que los servicios se prestan en el País Vasco, cuando en este territorio se ubique el centro de trabajo al que esté adscrito el trabajador.

b) Los procedentes de pensiones, haberes pasivos y prestaciones percibidas de los Regímenes Públicos de la Seguridad Social y Clases Pasivas, Instituto Nacional de Empleo, Montepíos, Mutualidades, fondos de promoción de empleo, planes de pensiones, entidades de previsión social voluntaria así como las prestaciones pasivas de empresas y otras entidades, cuando el percceptor tenga su residencia habitual en el País Vasco.

c) (...)

Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, corresponderán a la Administración del Estado las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del percceptor, satisfechas por aquélla a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios y empleados de Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales. “

-La Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias Estatales para la mejora de los servicios públicos, establece el régimen jurídico, la naturaleza, la constitución y el funcionamiento de las Agencias Estatales que, de acuerdo con la Ley de autorización, se crean por el Gobierno para la gestión de los programas correspondientes a políticas públicas de la competencia del Estado. Esta Ley prevé la transformación en Agencias de los Organismos Públicos cuyos objetivos y actividades se ajusten a la naturaleza de aquéllas, estableciéndose que los Organismos Públicos que no se transformasen en Agencias conservarían su regulación.

-A fin de ajustar el Concierto Económico a la Ley de Agencias, la Ley 28/2007 introdujo en el Concierto Económico la Disposición transitoria décima:

“Cuando, conforme a la disposición adicional quinta de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, se proceda a la transformación de algún organismo autónomo o entidad pública empresarial en agencia, se aplicará, respecto de las mismas, el régimen de

competencias previsto en el artículo 7 para los organismos autónomos y entidades públicas empresariales.”

-La Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (que deroga la LOFAGE y la Ley de Agencias), en su redacción originaria, establecía en el art. 84 la siguiente clasificación de las entidades que integran el sector público institucional del Estado:

“a) Los organismos públicos vinculados o dependientes de la Administración General del Estado, los cuales se clasifican en:

1.º Organismos autónomos.

2.º Entidades Públicas Empresariales.

b) Las autoridades administrativas independientes.

c) Las sociedades mercantiles estatales.

d) Los consorcios.

e) Las fundaciones del sector público.

f) Los fondos sin personalidad jurídica.

g) Las universidades públicas no transferidas.”

-La ley 10/2017, de 28 de diciembre, que modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, y que despliega sus efectos desde el 30 de diciembre de 2017, ha modificado el art. 7 del Concierto Económico en el siguiente sentido:

“Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

a) Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco.

En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco o no se pueda determinar el lugar en donde se realicen los trabajos o servicios, se considerará que los trabajos o servicios se prestan en el territorio donde se ubique el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora.

Asimismo en el caso de teletrabajo y en los supuestos en que los trabajos o servicios se presten en el extranjero, o en buques, embarcaciones, artefactos navales o plataformas fijas en el mar se entenderán prestados en el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora.

b) Los procedentes de pensiones, haberes pasivos y prestaciones percibidas de los Regímenes Públicos de la Seguridad Social y Clases Pasivas, Instituto Nacional de Empleo, Montepíos, Mutualidades, fondos de promoción de empleo, planes de pensiones, entidades de previsión social voluntaria así como las prestaciones pasivas de empresas y otras entidades, cuando el perceptor tenga su residencia habitual en el País Vasco.

c) (...)

ARTÍCULO 7 DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAIS VASCO APROBADO POR LEY 12/2002 DEL 23 DE MAYO. RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA POR RENDIMIENTOS DE TRABAJO

Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, corresponderán a la Administración del Estado las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del perceptor, satisfechas por aquélla a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios y empleados de los Organismos autónomos y entidades públicas empresariales, Sociedades mercantiles estatales, Consorcios de adscripción estatal, Fundaciones estatales, Universidades públicas no transferidas, Autoridades Portuarias de los puertos que se encuentran en territorio vasco.”

El análisis de la interpretación de este apartado Dos, tanto en su redacción anterior como la establecida tras su modificación, siempre en concordancia con el resto del marco jurídico que recoge la normativa sustantiva del sector público institucional del Estado en cada momento, es el objetivo último del presente artículo.

-El art. 84 de la Ley 40/2015 fue modificado por Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, al considerar que integran el sector público institucional las siguientes entidades:

“a) Los organismos públicos vinculados o dependientes de la Administración General del Estado, los cuales se clasifican en:

1. Organismos autónomos.
 2. Entidades públicas empresariales.
 3. Agencias estatales.
- b) Las autoridades administrativas independientes.
- c) Las sociedades mercantiles estatales.
- d) Los consorcios.
- e) Las fundaciones del sector público.
- f) Los fondos sin personalidad jurídica.
- g) Las universidades públicas no transferidas.”

La modificación recogida en este artículo, al respecto de incluir en el apartado a) punto 3 las “Agencias estatales” se produce con posterioridad a la modificación pactada en el Concerto Económico por Ley 10/2017, de 28 de diciembre, transcrita en el párrafo anterior.

2.2) Competencia en la resolución de conflictos de la Junta Arbitral y del Tribunal Supremo

El art. 66 del Concierto Económico señala que es competencia de la Junta Arbitral:

“a) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.”

De acuerdo con ello, la Junta Arbitral es competente para resolver el conflicto que se plantea entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales a la hora de interpretar el art. 7 del Concierto Económico atendiendo a las circunstancias de la controversia planteada.

Artículo 67. Acuerdos de la Junta Arbitral:

“La Junta Arbitral resolverá conforme a derecho, de acuerdo con los principios de economía, celeridad y eficacia, todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por las partes o los interesados en el conflicto, incluidas las fórmulas de ejecución.

Los acuerdos de esta Junta Arbitral, sin perjuicio de su carácter ejecutivo, serán únicamente susceptibles de recurso en vía contencioso-administrativa ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo.”

Por lo tanto, será el Tribunal Supremo, y en concreto su Sala de lo Contencioso-Administrativo la que resolverá en última instancia de estos conflictos de interpretación de los puntos de conexión del Concierto Económico.

Así ha ocurrido con la interpretación de la excepción recogida en el apartado Dos del artículo 7 que afecta tanto al apartado Uno.a) como al Uno.b), y que es objeto de análisis en el presente artículo. La interpretación establecida por el Tribunal Supremo determina la administración con competencia exactora tanto para las retenciones de los trabajadores en activo, como para las retenciones realizadas a los perceptores de rentas pasivas derivadas del trabajo, en relación con las entidades del sector público a las que afecta la excepción recogida en el apartado Dos.

3. Descripción del conflicto

Tanto en su redacción originaria como en la redacción actual del artículo 7 del Concerto Económico se ha planteado conflicto entre la AEAT y las Diputaciones Forales sobre el alcance de la excepción recogida en el apartado Dos en relación con el apartado Uno. a) y b) al respecto de los organismos del sector público que engloba la misma.

Según la interpretación dada por la AEAT, lo que el Concerto dispone es que corresponden a la Administración del Estado las retenciones de retribuciones percibidas por empleados, o en su caso, las retenciones de las rentas pasivas de perceptores o de sus cónyuges, siempre que presten o hayan prestado sus servicios en la "Administración General del Estado" o en la "Administración Institucional del Estado", con las únicas excepciones que expresamente se recogen en el párrafo segundo del apartado Dos del artículo 7.

Mientras que la Diputación Foral de Bizkaia (en adelante DFB) entiende que la interpretación que se debe dar a este párrafo tiene que tener en cuenta que, en el momento en el que se aprobó la redacción objeto de controversia del mencionado artículo 7.Dos, se encontraba en vigor la LOFAGE, cuyo artículo 43.1 fijaba una ordenación bimembre de la Administración Institucional del Estado, compuesta precisamente sólo por los entes a los que se refiere el mismo, los organismos autónomos y entidades públicas empresariales, de ahí que en aquel momento la manera de hacer referencia la conjunto de la Administración Institucional del Estado era por remisión a ambas categorías de entidades. A su vez considera que, la nueva redacción del artículo 7.Dos del Concerto Económico no afecta a la conclusión de que el párrafo primero de esta artículo en su término "Estado" hace referencia a la Administración General del Estado en sentido estricto.

4. Resoluciones de la Junta Arbitral

Se transcriben en este artículo los principales argumentos de las resoluciones de la Junta Arbitral respecto a las distintas entidades sobre las que se ha planteado conflicto a la hora de interpretar si se encuadran dentro de la excepción recogida en el apartado Dos del artículo 7 o, por el contrario, tienen que sujetarse a las reglas generales del apartado Uno del citado artículo.

Resolución de la Junta Arbitral R15/2016 de 28 de julio de 2016, relativa a la Entidad Estatal Organismo Trabajo Penitenciario y Formación para el Empleo

Se trata en este caso de una entidad que hasta el 1 de enero de 2014 fue un organismo autónomo y que posteriormente se transformó en una entidad estatal de derecho público de las previstas en la letra g) del apartado 1, del artículo 2, de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, que son "las entidades estatales de derecho público" distintas a "los organismos autónomos dependientes de la Administración General del Estado" y distintas a "las entidades públicas empresariales, dependientes de la Administración General del Estado, o de cualesquiera otros organismos públicos vinculados o dependientes de ella".

Establece al respecto esta resolución:

“El Concerto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco es un texto paccionado que se instrumenta en una ley de artículo único. El Concerto Económico sólo puede modificarse por un acuerdo, que en la práctica forzosamente ha de ser unánime, adoptado en el seno de la Comisión Mixta de Concerto Económico, en la que se integran igual número de representantes del Estado y del País Vasco. Este carácter paccionado del Concerto Económico obliga a rechazar cualquier interpretación de sus preceptos que deje a la libre iniciativa de una sola de las dos partes que pactan su contenido, la posibilidad de alterar el equilibrio derivado de los acuerdos. Junto a ello, no es menos cierto que el hecho de pactar el Concerto Económico no puede limitar o menoscabar la facultad de autoorganización de las Administraciones involucradas. Así las cosas, la decisión de transformar un organismo autónomo de la Administración del Estado en una nueva categoría de entidad que no es ni organismo autónomo, ni entidad pública empresarial, ni agencia estatal, aun siendo una decisión que indudablemente la Administración de Estado puede adoptar unilateralmente en ejercicio de su facultad de autoorganización, en el marco del pacto que es el Concerto Económico no puede provocar el que también unilateralmente se determine el cambio de la Administración competente para exaccionar sus retenciones por rendimientos del trabajo.

(...)

Finalmente, no se puede dejar de mencionar el último hito de nuestro devenir legislativo que, a nuestro entender, ratifica el argumento de que la continua evolución de la caracterización normativa de las entidades que configuran la Administración institucional, impide una interpretación literal y no finalista del tantas veces repetido párrafo segundo del apartado Dos del artículo 7 del Concerto.

Con la aprobación de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, ha vuelto a establecerse una nueva clasificación del sector público estatal para los organismos y entidades que se creen a partir de su entrada en vigor. Esta nueva clasificación se recoge en su artículo 84.1 (...).”

En este contexto normativo la Junta Arbitral acuerda lo siguiente en su resolución:

“Declarar que la competencia para la exacción de las retenciones aplicables a los rendimientos del trabajo derivados de las retribuciones satisfechas por el ORGANISMO AUTÓNOMO a sus empleados, por trabajos realizados en el País Vasco, corresponden a las Haciendas Forales que en cada caso sean competentes en razón al territorio en el que se presten los servicios y, por lo tanto, en el caso objeto de la consulta, a la de Bizkaia.”

Esta resolución de la Junta Arbitral no fue objeto de recurso ante el Tribunal Supremo por la parte estatal.

Resolución de la Junta Arbitral R4/2017 de 6 de febrero de 2017, relativa a la Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado (MUFACE)

La naturaleza de este organismo de conformidad con su normativa reguladora resulta ser, de una parte, el Real Decreto 1320/2004, de 28 de mayo, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Administraciones Públicas, que no lo califica como organismo autónomo, sino que en su artículo 8.5 dispone que: “Está adscrita al Ministerio de Administraciones Públicas, a través de la Secretaría General para la Administración Pública, con naturaleza jurídica, estructura y funciones que se prevén en su normativa específica”. Y de otra parte, el Texto Refundido de la Ley de Seguridad Social de los Funcionarios Civiles del Estado, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2000, de 23 de junio, en cuyo artículo 5 se dispone: “Es un organismo público con personalidad jurídica pública diferenciada, patrimonio y tesorería propios y autonomía de gestión, y se regirá por las previsiones de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado relativas a los organismos autónomos salvo lo dispuesto en el apartado 2 siguiente”. Y en este apartado 2 dispone: “El

ARTÍCULO 7 DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAIS VASCO APROBADO POR LEY 12/2002 DEL 23 DE MAYO. RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA POR RENDIMIENTOS DE TRABAJO

régimen económico-financiero, patrimonial, presupuestario, contable y el de intervención y control financiero de las prestaciones, así como el régimen de los conciertos para la prestación de los servicios de asistencia sanitaria y farmacéutica, será el establecido por esta Ley y sus normas de desarrollo; por la Ley General Presupuestaria, en las materias que sea de aplicación, y, supletoriamente, por la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado”.

Esta resolución parte de que la redacción del art. 7 del Concierto Económico no puede entenderse fuera del contexto de la Ley 6/97 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE), que denomina globalmente organismos públicos a las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, y cuyo artículo 43 los clasifica en organismos autónomos y entidades públicas empresariales. Lo que le lleva a considerar que cuando el artículo 7.2 del Concierto Económico se refiere a los organismos autónomos y entidades públicas empresariales, está englobando a todos los entes integrantes de la Administración Institucional del Estado. Ello viene ratificado con la modificación del art. 43 de la LOFAGE por la Ley 28/2006, introduciendo las Agencias Estatales, lo que conllevó la introducción de la Disposición transitoria décima del Concierto Económico para evitar que la actuación unilateral del Estado, transformando los organismos autónomos o entidades públicas empresariales en agencias, determinase la alteración de la competencia de exacción de las retenciones.

En esta resolución se establece que:

“A su tenor, en el Concierto Económico, la regla general aplicable a las retenciones e ingresos a cuenta derivados de las retribuciones a los funcionarios y empleados públicos, es la aplicación del punto de conexión que proceda conforme a la naturaleza de la retribución, singularmente la localización del puesto de trabajo o la residencia del pensionista.

Frente a esta regla general, se establece una única excepción. Conciene exclusivamente a las retenciones relativas a retribuciones, tanto activas como pasivas, satisfechas por la Administración del Estado, que se atribuyen, en todo caso, a la propia Administración del Estado. La excepción es restrictiva hasta el extremo de que expresamente excluye de su ámbito a los funcionarios y empleados de organismos autónomos y entidades públicas empresariales del Estado, a los que reconduce a la regla general.

(...)

Como ha quedado dicho, este apartado Dos, en su comienzo, establece una regla excepcional para la Administración del Estado, respecto de la regla general de atribuir las retenciones por rendimientos del trabajo a la Administración del lugar de prestación del mismo. Dispone que las retenciones relativas a retribuciones satisfechas por ésta, en lugar de corresponder a la Administración del lugar de prestación del trabajo, le corresponderán en todo caso a ella misma. A renglón seguido, el precepto incluye una excepción a la excepción. Con ella delimita el ámbito de lo que a sus efectos debe conceptuarse como “Administración del Estado”, con el propósito de excluir de su ámbito la comúnmente denominada “Administración institucional del Estado”. El modo lógico de excluir la “Administración institucional” del concepto “Administración del Estado”, en el momento de redactar el Concierto Económico, estando vigente la LOFAGE, no podía ser otro más que hacerlo con una referencia expresa y concreta a las dos categorías básicas con las que su Exposición de Motivos, primero; y su artículo 43 después, caracterizaban a la “tradicionalmente denominada Administración Institucional del Estado” —parafraseando la Exposición de Motivos—. Esto es, con una mención expresa a los organismos autónomos y a las entidades públicas empresariales.”

(...)

La resolución de la Junta Arbitral acuerda:

“Declarar que la competencia para la exacción de las retenciones aplicables a los rendimientos del trabajo derivados de las retribuciones satisfechas por la MUTUA a sus funcionarios y empleados, por trabajos realizados en el País Vasco, corresponden a las Haciendas Forales que en cada caso sean competentes en razón al territorio en el que se presten los servicios.”

Resolución de la Junta Arbitral R76/2022 de 6 de octubre de 2022, relativa a la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas

En este caso el conflicto se plantea al denegar la AEAT la remesa a la DFB de las retenciones por IRPF practicadas por la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas, correspondientes a los años 2012 a 2016, a perceptores que, cuando estaban en activo, prestaron sus servicios (o sus cónyuges los habían prestado) en entes de la Administración institucional del Estado distintos de organismos autónomos y entidades públicas empresariales.

Se trata de interpretar en este caso, el alcance de la excepción recogida en el apartado Dos en relación con el apartado Uno. b) del artículo 7 del Concierto Económico, ya que esta entidad lo que está abonando son rentas pasivas, y discernir si en este caso el punto de conexión para la exacción de estas retenciones se establece en la residencia habitual del perceptor (regla general) o por el contrario se aplica la excepción del apartado Dos párrafo primero, y es en todo caso, la Administración del Estado la administración competente.

Las argumentaciones de la Junta Arbitral siguen la misma línea, como no podía ser de otra manera, de la seguida para las retenciones correspondientes a los trabajadores en activo:

“La Junta Arbitral entiende que, cuando el art. 7.2 del Concierto Económico se refiere a los organismos autónomos y entidades públicas empresariales, está englobando a todos los entes integrantes de la Administración Institucional del Estado.

Así, la Junta Arbitral entiende que la competencia de exacción de las retenciones de los empleados públicos se articula en torno al siguiente esquema:

a) La regla general aplicable a las retenciones e ingresos a cuenta derivados de las retribuciones a los funcionarios y empleados públicos, es la aplicación del punto de conexión que proceda conforme a la naturaleza de la retribución, singularmente la localización del puesto de trabajo o la residencia del pensionista.

b) Frente a la regla general, se establece una única excepción para las retenciones relativas a retribuciones, tanto activas como pasivas, satisfechas por la Administración del Estado, que se atribuyen, en todo caso, a la propia Administración (territorial) del Estado. La excepción es restrictiva hasta el extremo de que expresamente excluye de su ámbito a los funcionarios y empleados de organismos autónomos y entidades públicas empresariales del Estado, a los que reconduce a la regla general. Debe entenderse que se refiere a los funcionarios y empleados de toda la Administración Institucional del Estado.

c) El Concierto no contempla una atribución al País Vasco de las retenciones e ingresos a cuenta derivados de las retribuciones satisfechas por su propia Administración a sus funcionarios y empleados públicos.

(...) esta Junta Arbitral entiende que existe una doctrina firme y reiterada aplicable mutatis mutandis al presente conflicto, que ha sido ratificada por el Tribunal Supremo en una Sentencia tan demoledora como clarificadora, que hace innecesario extenderse en la fundamentación jurídica, dándose por repro-

ARTÍCULO 7 DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAIS VASCO APROBADO POR LEY 12/2002 DEL 23 DE MAYO. RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA POR RENDIMIENTOS DE TRABAJO

ducida la plasmada en las Resoluciones 15/2016 y 4/2017 de la misma, así como en la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de abril de 2018.”

Como conclusión la resolución establece:

“Las retenciones a perceptores de prestaciones derivadas de su propia adscripción o, en su caso, la de su cónyuge, a antes de la Administración Institucional del Estado, corresponden a la DFB en la medida que aquél tuviera su residencia habitual en el territorio histórico de Bizkaia.”

Resolución de la Junta Arbitral R137/2022 de 20 de octubre de 2022, relativa a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria

El objeto de la resolución es determinar la competencia de exacción de las retenciones por IRPF, del período de junio de 2014 a mayo de 2018, practicadas por la AEAT a sus propios trabajadores en relación con trabajos prestados en Bizkaia o las practicadas a perceptores residentes en Bizkaia para las rentas pasivas derivadas del trabajo prestado por ellos o sus cónyuges en la propia AEAT.

Respecto a la naturaleza jurídica de la AEAT, la Disposición Adicional 9ª de la LOFAGE dispuso que continuaría rigiéndose por su legislación específica, por las disposiciones de la Ley Presupuestaria que le sean de aplicación y supletoriamente por esta Ley. Más tarde, quedó al margen de la conversión en agencia estatal a los efectos de Ley 28/2006 de agencias estatales. Se trata por tanto de un organismo atípico, que, aunque actúa con autonomía de gestión tampoco es una autoridad administrativa independiente, tal y como queda descrito por la Junta Arbitral y que transcribimos en las siguientes líneas.

Teniendo en cuenta la naturaleza de este organismo, la resolución de la Junta Arbitral establece para los periodos en los que es de aplicación la redacción anterior del párrafo segundo del artículo 7.Dos (donde se nombraba sólo los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales) las mismas conclusiones que las resoluciones previas analizadas:

“Existe una doctrina firme y reiterada que resulta aplicable mutatis mutandis al presente conflicto, y que ha sido ratificada por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 17 de abril de 2018, tan demoledora como clarificadora, cuya fundamentación jurídica, así como la contenida en las Resoluciones 15/2016 y 4/2017 de la Junta Arbitral, debe darse aquí por reproducida, en virtud de la cual es incuestionable que corresponde a la DFB las retenciones activas por trabajos prestados en la AEAT en Bizkaia y las pasivas correspondientes a perceptores con residencia habitual en Bizkaia entre 2014 y 2017.”

Respecto de las retenciones practicadas de 2018 en adelante, cuando ya es de aplicación la modificación introducida por la Ley 10/2017, de 28 de diciembre del párrafo segundo del artículo 7.Dos (donde nombra una relación más amplia de entes acorde a la clasificación de los mismos en la Ley 40/2015) recoge esta resolución:

“(…) el Concierto Económico fue modificado por la Ley 10/2017 para acomodarlo a la nueva clasificación de entes integrantes de la Administración Institucional del Estado otorgada por el art. 84 de la Ley 40/2015.”

Ante esta nueva redacción del párrafo segundo del artículo 7.Dos la Junta Arbitral resuelve:

“No resulta necesario acometer en este momento el debate de si el nuevo párrafo segundo del art. 7.2 del Concierto Económico abarca toda la Administración Institucional o deja fuera deliberadamente los fondos sin personalidad jurídica y las autoridades administrativas independientes distintas de las autori-

dades portuarias correspondientes a los puertos situados en el País Vasco, porque estas dos categorías apenas tienen implantación en los territorios históricos.

Lo que resulta incuestionable es que las Agencias Estatales, que dejaron de existir como categoría de ente integrante de la Administración Institucional por derogación de la Ley 28/2006 por la Ley 40/2015, están incluidas en el segundo párrafo del art. 7.2 del Concierto Económico.

Aunque a estos efectos resulte irrelevante, hay que señalar que ni la AEAT se menciona en la Ley 28/2006, ni se transformó en Agencia Estatal en el sentido previsto en la Disposición Adicional 5ª de la referida Ley.

Adicionalmente, la AEAT, a pesar de ser un ente atípico, y de que el art. 103 de la Ley 31/1990 señalaba que actúa con autonomía de gestión, tampoco es una autoridad administrativa independiente, porque se ocupa de una materia tan propia de las potestades públicas como la exacción de tributos, porque carece de independencia orgánica (ya que sus órganos superiores, Presidente y Director General, se rigen en cuanto a su nombramiento por disposiciones semejantes al resto de altos cargos de la Administración), porque está supeditada en sus decisiones a las instrucciones del Ministerio de Hacienda (puesto que el Ministro es el órgano superior en todas las principales funciones, como recaudación e inspección), porque debe rendir cuentas a las Cortes de los objetivos y directrices, etc.

Por ello, en todo caso, dentro del listado de entidades otorgado por la redacción originaria de la Ley 40/2015, la AEAT entraría pacíficamente, a pesar de sus particularidades, en la clasificación de organismos autónomos."

En su virtud, la Junta Arbitral ACUERDA:

"Declarar que la competencia de exacción de las retenciones del 2014 en adelante satisfechas por la AEAT al Estado en relación con trabajos prestados en Bizkaia o con perceptores de rentas pasivas residentes en Bizkaia, corresponden a la DFB en virtud del art. 7.1 del Concierto Económico aplicable en virtud de lo previsto en el segundo párrafo del art. 7.2 del mismo Concierto Económico."

ARTÍCULO 7 DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAIS VASCO APROBADO POR LEY 12/2002 DEL 23 DE MAYO. RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA POR RENDIMIENTOS DE TRABAJO

5. Sentencias del Tribunal Supremo

La mayoría de estas resoluciones de la Junta Arbitral han sido recurridas por la AEAT ante la sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, este tribunal en sus sentencias desestima los recursos presentados, se transcriben a continuación algunas de sus argumentaciones:

Sentencia del Tribunal Supremo número 617/2018 de 17 de abril de 2018 en relación con la resolución de la Junta Arbitral R4/2017 de 6 de febrero de 2017 (MUFACE)

El Tribunal Supremo considera que debe dar respuesta a las siguientes dudas para resolver el litigio que se le plantea:

“1.- En primer lugar, si la atribución al Estado de la competencia que establece el artículo 7.2, párrafo primero, constituye una excepción a la regla general del artículo 7.1 y, por ende, ha de ser objeto de una interpretación restrictiva y, en relación con dicha cuestión, si el término Estado que contiene dicho artículo 7.2, primer párrafo, inciso final, se refiere, en un sentido estricto, a la Administración General del Estado, con exclusión de los entes organizativos que, por tener personalidad jurídica propia distinta de la de aquélla, debe entenderse que no se integran en tal Administración territorial y jerárquica.

2.- Si la norma que contiene el párrafo segundo del artículo 7.2, por la que se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios y empleados de Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales, alude solamente a las entidades que de forma expresa se denominen en sus normas de creación como tales o es aplicable también a otras entidades u organismos que, por su configuración o régimen jurídico, puedan ser asimiladas a aquéllos.

3.-Cuál es la naturaleza jurídica de MUFACE y, si como consecuencia de la respuesta a tal interrogante, es susceptible de integrarse en la categoría final, reputándola a los efectos del artículo 7 LCE (RCL 2002, 1345) como organismo autónomo.

4.- Por último, en caso contrario, esto es, de no ser MUFACE, a los efectos de las retenciones que nos ocupan, un organismo autónomo, si sería aplicable la atribución al Estado (art. 7.2) o regiría la regla general (artículo 7.1), que asigna a la Diputación Foral correspondiente la competencia para exigir las retenciones en el caso de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco (art. 7.1.a), o cuando el receptor tenga su residencia habitual en el País Vasco (7.1.b) de la LCE.”

Dando respuesta a las dudas planteadas el Tribunal Supremo ratificó la resolución de la Junta Arbitral, y resolvió acordar:

“a) El inciso del art. 7.2. Párrafo 1º del Concierto Económico establece una regla especial respecto al art. 7.1, por lo que debe ser objeto de interpretación rigurosa o estricta.

b) MUFACE constituye, a los efectos previstos en el art. 7 del Concierto Económico, un Organismo Autónomo, por lo que le resulta aplicable la regla del art. 7.2. Párrafo 2º.

c) Aun en el supuesto de que MUFACE no fuera un Organismo Autónomo (ni Entidad Pública Empresarial), la consecuencia necesaria de una supuesta falta de catalogación como organismo autónomo no nos remitiría a la regla del artículo 7.2, sino a la regla general del lugar o lex loci del artículo 7.1.”

Sentencia del Tribunal Supremo número 1268/2023 de 16 de octubre de 2023 en relación con la resolución de la Junta Arbitral R76/2022 de 6 de octubre de 2022 (Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas)

Esta sentencia remarca el carácter paccionado del Concerto Económico y la interpretación que ha de hacerse de esta controversia teniendo en cuenta el régimen legal y regulación de la organización de la Administración estatal existente en cada momento:

“Situados en el mismo contexto temporal, puesto que en este se discute las retenciones referidas a los ejercicios de 2012 a 2016, y vista la fecha de aprobación de la LCE, debe recordarse que estamos ante una norma paccionada, cuyos límites y alcance los señala correctamente la Sra. Letrada de la Diputación Foral de Vizcaya, en el sentido de que estamos ante un acuerdo entre el Estado y los Territorios Históricos, en este caso, la Diputación Foral de Vizcaya, art. 41 del Estatuto de Autonomía Vasco; acuerdo que las Cortes Generales se limitan a aprobar o rechazar en bloque, y en el que se fijan las bases para el ejercicio de las potestades tributarias autónomas y sus límites, y en lo que ahora especialmente interesa lo pactado, el contenido de las normas que componen la LCE, no puede ser modificado unilateralmente, sino que al efecto es necesario un nuevo pacto, bajo pena de incurrir en inconstitucionalidad, de suerte que no es aplicable a la norma que nos ocupa el principio de que la ley posterior deroga a la anterior. En definitiva, bajo este régimen podemos afirmar que la interpretación que ha de hacerse de los preceptos discutidos, ya analizados como se ha visto por este Tribunal, es bajo el régimen legal y regulación de la organización de la Administración estatal existente al tiempo de aprobarse el pacto entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, la LCE 12/2002, y las modificaciones habidas a las fechas de los ejercicios que ahora interesan 2012 a 2016 de la citada norma fruto del acuerdo entre Estado y Comunidad Autónoma e incorporada en el texto paccionado.

Lo que ahora nos interesa no es la evolución regulatoria que ha seguido a nivel estatal la Administración institucional del Estado, sino la foto fija que en el momento del acuerdo determinante del Concerto reflejaba la Administración institucional del Estado; esto es, Ley 12/2002, y su modificación por la Ley 28/2007, en relación con las Ley 6/1997 y 28/2006. Las reformas habidas en el ámbito estatal sobre la regulación de la Administración institucional, ajenas al margen antes fijado resultan irrelevantes a los efectos que en este interesa. Ya se ha dicho, no cabe unilateralmente modificar la Ley del Concerto.”

(...)

“Pues bien, retomando la línea que transitamos, ha de convenirse que a la fecha de la LCE y su reforma por Ley 28/2007, la regulación jurídica fundamental de los diferentes tipos de entes y organismos públicos dependientes del Estado, Administración institucional, regulando los aspectos orgánicos que ahora interesan, está prevista en la Ley 6/1997...”

A tal efecto, el artículo 43 de la LOFAGE, en su redacción originaria, bajo la rúbrica de clasificación y adscripción de los Organismos públicos fijaba una ordenación bímembre de éstos:

«... 1. Los Organismos públicos se clasifican en:

- a) Organismos autónomos.
- b) Entidades públicas empresariales...».

ARTÍCULO 7 DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAIS VASCO APROBADO POR LEY 12/2002 DEL 23 DE MAYO. RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA POR RENDIMIENTOS DE TRABAJO

Ello supone que, en la concepción de la LOFAGE, como fuente normativa básica para la categorización de los organismos públicos, sólo se daban tales dos clases, tertium non datur, a las cuales eran reconducibles a la postre todos aquéllos otros organismos refractarios a esta inicial clasificación dual o que tuvieran una denominación o regulación que dificultasen su taxonomía"; para quedar completada con la creación de las Agencias estatales, esto es, los tres tipos de entidades eran los "Organismos Autónomos, Entidades Públicas Empresariales y Agencias Estatales."

Ante esta foto fija sobre la regulación de la Administración institucional el Concierto Económico se pacta y se aprueba con la siguiente redacción:

-Artículo 7. Dos (Ley 12/2002, momento en que se aprueba el Concierto Económico)

"No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, corresponderán a la Administración del Estado las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del perceptor, satisfechas por aquélla a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios y empleados de Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales"

-Para posteriormente, una vez aprobada la Ley 28/2006 de Agencias Estatales, incluir la Disposición transitoria décima (Ley 28/2007 que modifica la Ley del Concierto Económico)

"Cuando, conforme a la disposición adicional quinta de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, se proceda a la transformación de algún organismo autónomo o entidad pública empresarial en agencia, se aplicará, respecto de las mismas, el régimen de competencias previsto en el artículo 7 para los organismos autónomos y entidades públicas empresariales"

Lo que le lleva al Tribunal Supremo a ratificar, con carácter general, la tesis contenida en la sentencia de 17 de abril de 2018 y a desestimar el recurso presentado por la AEAT:

"Todo lo cual ha de llevarnos a ratificar, con carácter general, la tesis contenida en la sentencia de 17 de abril de 2018, rec. 389/2017. Ciertamente es que la propia LOFAGE identifica otras entidades, especialmente en su disposición adicional décima, pero en todo caso su tratamiento, su clasificación, lo es dentro de los organismos públicos, que como se ha dicho, al tiempo en que debe interpretarse y aplicarse el expresado art. 7 dos de la LEC, se integraban, sin duda, dentro de los organismos públicos, que legalmente sólo comprendía las categorías vistas.

Todo lo cual ha de llevarnos a desestimar la pretensión actora, sin necesidad de entrar a dilucidar las regulaciones propias y singulares de las entidades y organismos propuestos por el Sr. Abogado del Estado, porque como ha quedado justificado, en todo caso, conformaban los organismos públicos, cuya diferenciación sólo cabía realizarla entre organismos autónomos y entidades públicas empresariales, y a partir de la Ley 28/2006, y claro está, a partir de la Ley 28/2007, a las Agencias estatales."

Sentencia del Tribunal Supremo número 1313/2023 de 24 de octubre de 2023 en relación con la resolución de la Junta Arbitral R137/2022 de 20 de octubre de 2022 (Agencia Estatal de la Administración Tributaria)

La sentencia analiza en este conflicto las retenciones realizadas a los propios funcionarios de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en relación con trabajos prestados en Bizkaia o con perceptores de rentas pasivas residentes en Bizkaia, teniendo en cuenta también la mención específica de otras entidades de las previstas en el art. 84 de la LRJSP, a partir de la reforma que introduce la nueva redacción del art. 7 del Concierto Económico - por Ley 10/2017, de 28 de diciembre 2017:

“En el análisis y resolución de la controversia hemos de partir de los criterios sentados por esta Sala en la sentencia de 17 de abril de 2018 (rec. 389/2017), que han sido reiterados en la sentencia de esta Sala y Sección del Tribunal Supremo núm. 1268/2023, de 16 de octubre, recaída en el recurso ordinario 1001/2022, deliberado en la misma fecha dispuesta para el presente litigio. Dada la semejanza de los hechos y que se examinaron preceptos y sentencias que también han sido considerados aquí ante un problema idéntico, seguiremos ahora el mismo criterio observado en esa ocasión y por las razones expuestas entonces, que vamos a reiterar ahora pues no advertimos motivos para resolver de otro modo, pues la caracterización de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, aun con las singularidades que le son propias, debe efectuarse también desde los parámetros establecidos en el art. 7.2 de la Ley del Concierto Económico.

(...)

Esta misma conclusión se alcanza respecto a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, de la que la Disposición Adicional 9ª de la LOFAGE dispuso que continuaría rigiéndose por su legislación específica, por las disposiciones de la Ley General Presupuestaria, que les sean de aplicación y supletoriamente por esta Ley, y más tarde quedó al margen de la conversión en agencia estatal a los efectos de la Ley 28/2006, de 18 de julio de agencias estatales. A los efectos del referido art. 7.Dos de la LEC, la AEAT debe ser categorizada como organismo público, concretamente organismo autónomo. Por más que la AEAT sea un organismo ciertamente atípico, lo cierto es que en la descripción contenida en la redacción originaria del art. 7.2 de la LCE, que marca el momento al que, por el carácter paccionado de esta disposición, debe efectuarse la categorización, a sus efectos, de los organismos autónomos y entidades públicas empresariales, la AEAT debe ser catalogada dentro de los organismos autónomos, conforme a lo dispuesto en el art. 2.3 en relación al art. 43 LOFAGE. La mención específica de otras entidades de las previstas en el art. 84 de la LRJSP, a partir de la reforma que introduce la nueva redacción del art. 7 del Concierto Económico - por Ley 10/2017, de 28 de diciembre 2017, no excluye que, en la situación interpretativa que corresponde a la fecha en que se aprueba la LCE, la AEAT debe entrar necesariamente dentro de una de las dos categorías de organismo público que enunciaba la redacción entonces vigente del art. 43 LOFAGE y a las que el art. 7.2 de la LCE incluye en la excepción del segundo párrafo del art. 7.Dos, a su vez excepción de la regla general del art. 7.Uno LCE.”

Las conclusiones a las que llega el Tribunal Supremo, algunas de ellas aquí transcritas, deciden el siguiente fallo:

“Desestimar el recurso contencioso administrativo núm. 999/2022, interpuesto por la Abogacía del Estado, en la representación que le es propia de Agencia Estatal de la Administración Tributaria, contra la resolución 137/2022, de fecha 20 de octubre de 2022, dictada por la Junta Arbitral...”.

6. Conclusión

Después de analizar las resoluciones de la Junta Arbitral y las sentencias del Tribunal Supremo nos retrotraemos al inicio de este artículo cuando en la introducción ya apuntábamos la importancia del carácter de pacto que tiene el Concierto Económico, al igual que ocurre con el preámbulo de las normas y leyes que actúa como prefacio de la norma aprobada, explicábamos qué es el Concierto Económico, y subrayábamos su carácter pactado, en el sentido de que estamos ante un acuerdo entre el Estado y los Territorios Históricos, y que el contenido de las normas recogidas en el Concierto Económico no puede ser modificado unilateralmente, sino que al efecto es necesario un nuevo pacto, bajo pena de incurrir en inconstitucionalidad.

Ello hace que el Tribunal Supremo afirme que la interpretación que ha de hacerse de los preceptos discutidos es bajo el régimen legal y regulación de la organización de la Administración estatal existente al tiempo de aprobarse el pacto entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Parece ilógico que, llegado a un pacto, con la normativa que está vigente en ese momento y bajo sus premisas, las modificaciones posteriores que una de las partes realice en la estructura de su Administración Institucional puedan modificar el espíritu, alcance y finalidad de la norma pactada.

No hay que olvidar, que la asignación a la Administración del Estado de las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del receptor, satisfechas por aquella a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado, es una excepción a la regla general del artículo 7.Uno del Concierto Económico puesto que extrae o excluye del ámbito propio de éste situaciones o casos que en principio están incluidos en él.

Parece legítimo entender, como así lo hace la Junta Arbitral y el propio Tribunal Supremo que, puesto que la atribución al Estado de la competencia conferida en el artículo 7.Dos del Concierto Económico es una excepción a la regla general, ha de ser interpretada de forma rigurosa. Siguiendo en esto las propias palabras del Tribunal Supremo todo aquello que no sea *stricto sensu* Estado, Administración del Estado, y forme parte de su Administración institucional habrá de seguir el criterio general previsto para las retenciones e ingresos a cuenta del trabajo personal; lo cual ha de ser entendido en su vertiente relativa a las retribuciones activas como pasivas, artículo 7.Uno.a) y artículo 7.Uno.b) respectivamente.

Por otro lado, el Concierto Económico no contempla ninguna atribución al País Vasco de las retenciones y de los ingresos a cuenta correspondientes a las retribuciones que se abonan al personal de su Administración, lo que refuerza el carácter excepcional de la regla recogida en el primer párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico (y acentúa la necesidad de que sea interpretado de manera estricta, a la vista del desequilibrio competencial existente entre las partes, en lo que hace referencia a esta cuestión).

Los antecedentes históricos y legislativos, y el espíritu y la finalidad de las normas aplicables lleva a concluir que las conclusiones de la sentencia del Tribunal Supremo número 617/2018 de 17 de abril de 2018 son aplicables al conjunto de las entidades que conforman la Administración Institucional del Estado, y no, única y exclusivamente, a MUFACE.

Podemos considerar que la nueva redacción del art. 7 del Concierto Económico dada por la Ley 10/2017, de 28 de diciembre, no afectó a ninguna de las conclusiones sentadas por el Tribunal Supremo en su Sentencia número 617/2018, de 17 de abril acerca de:

a) Que la atribución al Estado de la competencia que establece el párrafo primero del artículo 7. Dos del Concierto Económico constituye una excepción a la regla general del apartado Uno del mismo precepto que, como tal, ha de ser interpretada de manera estricta.

b) Que el término “Estado” del último inciso del primer párrafo del artículo 7. Dos del Concierto Económico hace referencia a la Administración General del Estado, en sentido estricto, con exclusión de los entes organizativos que, por tener personalidad jurídica propia distinta de la de aquélla, no se integran en esa Administración territorial y jerárquica.

c) Y que, en consecuencia, la falta de catalogación de una entidad como organismo autónomo, o como entidad pública empresarial, no conlleva que las retenciones correspondientes a sus funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa deban ser ingresadas conforme a la regla especial del primer párrafo del artículo 7. Dos del Concierto Económico, sino según la regla general del lugar, o “lex loci”, del apartado Uno de ese mismo artículo.

Y podemos concluir, según las resoluciones de la Junta Arbitral y las sentencias del Tribunal Supremo que, conforme a la nueva redacción del artículo 7.2 del Concierto Económico las Diputaciones Forales tienen la competencia de exacción de las retenciones correspondientes a toda la Administración Institucional (incluidas las correspondientes a las Agencias Estatales), salvo, en su caso, las correspondientes a los fondos sin personalidad jurídica y las autoridades administrativas independientes distintas de las autoridades portuarias de los puertos que se encuentran en territorio vasco (entidades que no han sido incluidas en el nuevo párrafo segundo del art. 7.2 del Concierto Económico), pero que no obstante, como recuerda la Junta Arbitral, estas dos categorías apenas tienen implantación en los Territorios Históricos.

En definitiva, las Diputaciones Forales tienen competencia de exacción de las retenciones correspondientes a la práctica totalidad de la Administración Institucional.

Los ingresos municipales desde una perspectiva de género: una especial referencia al Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Paula Salinas

Doctora en Economía, directora e investigadora de KSNET

Maite Vilalta

Profesora Titular de Hacienda Pública de la Universitat de Barcelona, directora del Máster de Hacienda autonómica y local UB

Abstract: Este trabajo se inscribe en el ámbito de estudio de la introducción de la perspectiva de género en el diseño de los tributos. Su principal objetivo es proponer recomendaciones para la implementación de una política tributaria más equitativa y sensible al género en el ámbito de la propiedad inmueble. Más concretamente, en el del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), en manos de los ayuntamientos. Se ofrece una metodología para llevarlo a cabo, basada en aportaciones de la literatura económica, así como en trabajos y recomendaciones de la Unión Europea. Finalmente, se ensaya una primera aproximación para el caso del País Vasco, en donde el IBI aporta el 54 % de los ingresos impositivos municipales.

Abstract: Lan hau zergen diseinuan genero-ikuspegia sartzeko azterketari buruzkoa da. Lanaren helburu nagusia da gomendioak proposatzea, generoarekiko sentsibilitate handiagoa eta ekitatiboagoa duen zerga-politika ezartzeko jabetza higiezinaren eremuan, zehatzago, udalek kudeatutako Ondasun Higiezinaren gaineko Zergan (OHZ). Zerga politika hori ezartzeko, metodologia bat garatu da, literatura ekonomikoaren ekarpenetan eta Europar Batasunaren lan eta gomendioetan oinarritua. Azkenik, Euskal Autonomia Erkidegoaren kasurako lehen hurbilketa bat egin da, non OHZk udalen zerga-sarreraren % 54 osatzen duen.

Sumario:

1. Introducción.
 2. El marco de la transversalidad de género en la Unión Europea.
 3. Metodología para la incorporación de la perspectiva de género en los tributos.
 4. La procedencia de los ingresos municipales en el País Vasco: breve descripción de la situación actual.
 5. Incorporación de la perspectiva de género en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).
 6. Un apunte final a modo de conclusión. Referencias bibliográficas. Anexo 1. Descripción del IBI en la provincia de Bizkaia
-

1. Introducción.

La existencia de desigualdades entre mujeres y hombres en la sociedad se hace evidente en muchos ámbitos de la vida de las personas. Si bien en las últimas décadas se han producido mejoras relevantes, las disparidades de género siguen presentes en los ámbitos claves de la vida de las personas. Hay varias razones que lo explican, por ejemplo: las mujeres tienen una tasa de paro más elevada y una menor tasa de participación en el mercado laboral; así mismo, las mujeres invierten más tiempo en las tareas del hogar y en el cuidado tanto de la infancia como de adultos y de personas dependientes, tareas tradicionalmente no remuneradas y que en muchos casos les conduce a abandonar el mercado laboral durante más tiempo (como en el caso de los permisos de maternidad, generalmente mucho más amplios que los de paternidad), o incluso de manera más prolongada (de Gispert et al., 2024); las mujeres están sub-representadas en lugares jerárquicos (techo de cristal), y sobre-representadas en puestos de trabajo más precarios; y en algunos casos existe discriminación para algunos puestos de trabajo, tareas o remuneraciones. Las desigualdades también se reflejan en los ingresos. La brecha salarial de género, en 2022, era de 9,4 % puntos porcentuales en España, mientras que la media de la Unión Europea es del 13,0 % (Eurostat).

Dada esta evidencia, en 2015 la UNESCO estableció, entre los diecisiete Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) a lograr en 2030, el de la igualdad entre hombres y mujeres y el empoderamiento de las mujeres y las niñas. La igualdad de género es un derecho fundamental, tal como establece la propia Declaración Universal de los Derechos Humanos de las Naciones Unidas proclamada en el año 1948. Atender las necesidades de toda la ciudadanía para que pueda desarrollar, sin ningún tipo de discriminación por razón de sexo, su proyecto de vida contribuye sin duda al bienestar colectivo y la consecución de una sociedad más justa y cohesionada. Por lo tanto, todas las personas a título individual y todas las instituciones, ya sean privadas o públicas, están llamadas a contribuir al logro de este objetivo.

En este sentido, en el País Vasco, la incorporación de la perspectiva de género en las actuaciones públicas ha sido un aspecto fundamental de las políticas gubernamentales desde hace años. La Ley 4/2005, de 18 de febrero, para la Igualdad de Mujeres y Hombres, establece el marco normativo para garantizar la igualdad de género en todos los ámbitos de la vida pública y privada. Esta Ley no solo reconoce la importancia de la igualdad de género como un derecho fundamental, sino que también impone la obligación a todas las administraciones públicas de integrar la perspectiva de género en el diseño, implementación y evaluación de todas sus políticas, programas y actuaciones. Este enfoque transversal se aplica a sectores como la educación, la sanidad, el empleo, y, de manera particular, a las políticas fiscales y presupuestarias.

Además, el Gobierno Vasco ha desarrollado herramientas específicas para evaluar y garantizar la incorporación de la perspectiva de género en sus actuaciones. Entre estas herramientas destaca el uso del informe de impacto de género, que debe acompañar a todas las propuestas normativas y de políticas públicas. Este informe evalúa cómo las iniciativas propuestas afectan a mujeres y hombres, identificando posibles desigualdades y proponiendo medidas correctoras. Asimismo, el V Plan para la Igualdad de Mujeres y Hombres en la Comunidad Autónoma del País Vasco (2022-2024) establece directrices claras y objetivos específicos para avanzar en la igualdad de género, promoviendo la participación equitativa de mujeres y hombres en la toma de decisiones y en la distribución de recursos públicos. Estas normativas y herramientas reflejan el compromiso del País Vasco con la igualdad de género y la justicia social, y sirven como modelo para otras regiones y países.

A nivel estatal, la Ley 20/2003 estableció la obligatoriedad de analizar el impacto de género en todas las disposiciones normativas a nivel nacional. Y en 2007 el Estado aprobó la Ley Orgánica 3/2007, del 22 de marzo, que tiene por objeto hacer efectiva la igualdad entre hombres y mujeres, estableciendo principios de actuación de los poderes públicos para erradicar cualquier tipo de discriminación por razón

LOS INGRESOS MUNICIPALES DESDE UNA PERSPECTIVA DE GÉNERO: UNA ESPECIAL REFERENCIA AL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.

de sexo. El artículo 15 de esta Ley establece la transversalidad de género en la administración pública, tanto de forma interna como todas sus actuaciones y actividades.

Los gobiernos tienen encomendadas unas funciones que hacen que puedan ser agentes muy activos a la hora de conseguir cambios sustanciales. Decidir destinar su gasto a una u otra política pública, puede tener un impacto más o menos grande en el logro de una sociedad más igualitaria. Y también la manera en que deciden obtener sus ingresos puede impactar en términos de igualdad. Es decir, la actividad de gastar y de ingresar de los gobiernos tiene efectos redistributivos, no es neutral (Rubio-Marín, 2018; Vilalta et al, 2020). Dependiendo de qué financian y cómo lo hagan, los beneficios de su actuación recaerán más o menos sobre determinados colectivos.

La incorporación de la perspectiva de género en el ámbito de las políticas fiscales y tributarias representa un paso fundamental hacia la equidad y la justicia social. Tradicionalmente, los sistemas tributarios han sido diseñados sin considerar las diferencias y desigualdades de género, lo que ha contribuido a perpetuar brechas y sesgos que afectan desproporcionadamente a las mujeres (Stotsky, 1997). En este contexto, es esencial analizar cómo las políticas fiscales pueden ser transformadas para promover una mayor igualdad de género, asegurando que hombres y mujeres contribuyan y se beneficien equitativamente del sistema tributario.

En particular, la tributación sobre la propiedad y los bienes inmuebles es un área crítica donde la perspectiva de género puede y debe ser aplicada. La propiedad de bienes inmuebles no solo es un indicador clave de riqueza y estabilidad económica, sino también un reflejo de las dinámicas de poder y acceso a recursos dentro de una sociedad (Deere & Doss, 2006). Históricamente, las mujeres han enfrentado barreras significativas en el acceso a la propiedad, ya sea por razones legales, económicas o culturales (Deere & León, 2001). Estas disparidades se traducen en una menor capacidad para acumular riqueza y en una mayor vulnerabilidad económica frente a los hombres.

Incorporar una perspectiva de género en la tributación de la propiedad implica evaluar cómo las políticas actuales pueden estar perpetuando desigualdades y diseñar mecanismos que promuevan una distribución más equitativa de los recursos. Esto puede incluir la revisión de tasas impositivas, exenciones fiscales y otros incentivos que actualmente benefician desproporcionadamente a los hombres o a ciertos grupos socioeconómicos en detrimento de las mujeres (Grown & Valodia, 2010). Además, es fundamental considerar cómo los ingresos generados a través de estos tributos pueden ser redistribuidos de manera que beneficien a las mujeres y contribuyan a cerrar las brechas de género existentes.

El presente artículo tiene como objetivo explorar estas dinámicas y proponer recomendaciones para la implementación de una política tributaria más equitativa y sensible al género en el ámbito de la propiedad y los bienes inmuebles. A través de una descripción de las prácticas actuales y de estudios relevantes, se busca ofrecer una visión comprensiva de los retos y oportunidades que presenta este enfoque, contribuyendo así al debate académico y a la formulación de políticas públicas más justas y efectivas.

El artículo se estructura en 6 apartados, siendo el primero esta introducción. En el segundo apartado, se describe cómo ha sido abordada la perspectiva de género en el marco de la Unión Europea, siendo ésta una estrategia transversal de política pública. En el tercer apartado, se ofrece una revisión de la metodología académica para la incorporación de la perspectiva de género en los tributos. En el cuarto apartado, se describe brevemente la situación actual de los ingresos del conjunto de los municipios del País Vasco con la finalidad de identificar la importancia cuantitativa de aquellos que proceden de figuras tributarias y, más concretamente, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI). En el quinto apartado, se proponen unas pautas para poder analizar el IBI desde una perspectiva de género, siguiendo la metodología establecida en el apartado tercero y que, en caso de cumplirse, permitirían la incorporación

de la perspectiva de género en dicho impuesto. Y, por último, en el apartado sexto se ofrece un apunte final a título de conclusión.

2. El marco de la transversalidad de género en la Unión Europea

El concepto *gender mainstreaming* se puede traducir como incorporación de la perspectiva de género, transversalización de género, enfoque integrado de género o bien se puede utilizar el término anglosajón. Éste hace referencia a una estrategia o enfoque de política pública en el cual se tiene en cuenta la perspectiva de género en toda actuación y/o intervención pública. Se trata de una herramienta política clave para las instituciones y organismos internacionales en la hora de avanzar hacia una mayor igualdad de género en los diferentes ámbitos de la vida pública y privada de las personas.

Este concepto, *gender mainstreaming*, fue pronunciado por primera vez en el año 1985 en la tercera Conferencia Mundial de las Mujeres, en Nairobi (Kenia), organizada por las Naciones Unidas (NNUU)¹. No obstante, no se estableció formalmente como una estrategia de actuación en el ámbito de la política pública hasta la siguiente conferencia, la Cuarta Conferencia Mundial de las Mujeres, en Beijing (China), en septiembre del año 1995. Esta cuarta conferencia fue un punto de inflexión en la estrategia mundial para conseguir la igualdad entre mujeres y hombres: se acordó la Plataforma de Acción de Beijing entre 189 países, España incluida, que consiste en una hoja de ruta para el empoderamiento de la mujer y la igualdad de género, y se estructura en 12 objetivos estratégicos. Es en este acuerdo, donde se definió formalmente el concepto de *gender mainstreaming*, que se empezaría a introducir en las agendas de los gobiernos de los diferentes países.

Posteriormente, el año 1998, el Consejo Europeo definió el *gender mainstreaming* como “la (re)organización, mejora, desarrollo y evaluación de los procesos de las políticas, incorporando la perspectiva de género en todos los tipos de políticas públicas, en todos los niveles y etapas de estos procesos, por parte de los agentes involucrados en la toma de decisiones públicas”. Desde entonces, diferentes definiciones y marcos teóricos alrededor de este movimiento se han ido desarrollando, pero la esencia es la misma: incorporación de la perspectiva de género en todos los procesos de políticas públicas, desde principio a fin, en cualquier ámbito y nivel de gobierno, con el objetivo final de mitigar las diferencias por razón de sexo y promover la igualdad entre hombres y mujeres.

Por lo tanto, el *gender mainstreaming* busca, por un lado, dar respuesta a unas necesidades diferenciadas entre mujeres y hombres y, por otro lado, mitigar las desigualdades existentes en la sociedad. En cualquier caso, como señala el Consejo Europeo, esta estrategia no implica dar recursos y dirigir políticas por separado a las mujeres, no implica simplemente introducir el objetivo de igualdad en toda intervención pública y tampoco implica simplemente igualar cuotas entre hombres y mujeres en posiciones de toma de decisiones. Las mujeres y los hombres tienen diferentes necesidades, tanto fisiológicas como a la hora de desarrollarse en la sociedad, y las políticas diseñadas con perspectiva de género deben tener en cuenta estas diferencias.

El Instituto Europeo para la Igualdad de Género (EIGE de las siglas en inglés, European Institute for Gender Equality) es una institución autónoma de la Unión Europea (UE), el objetivo de la cual es promover la igualdad de género en el territorio de la UE, combatir la discriminación por razón de sexo y concienciar a las personas sobre esta temática. Esta institución, que se constituyó en el año 2006, trabaja para la incorporación de la perspectiva de género en las políticas de la UE y las de sus Estados miembros mediante la generación de conocimiento y evidencia y su divulgación, así como la divulgación de otros recursos existentes sobre la temática.¹

¹ Las Naciones Unidas han organizado cuatro conferencias mundiales sobre la mujer: Ciudad de México (1975), Copenhague (1980), Nairobi (1985) y Beijing (1995). Posteriormente, se han ido realizando informes y seguimiento sobre el estado de la cuestión de forma quinquenal. El objetivo de estas conferencias, acuerdos e informes es la igualdad entre géneros y el empoderamiento de las mujeres y niñas, objetivos que han quedado recogidos en la Agenda 2030.

LOS INGRESOS MUNICIPALES DESDE UNA PERSPECTIVA DE GÉNERO: UNA ESPECIAL REFERENCIA AL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.

El EIGE define el *gender mainstreaming* o “transversalidad de género” como una estrategia para lograr el objetivo de igualdad efectiva entre hombres y mujeres mediante “la incorporación de la perspectiva de género en la preparación, diseño, implementación, seguimiento y evaluación de políticas públicas, medidas reguladoras y programas de gasto, con una visión de promoción de igualdad entre mujeres y hombres, y combatir la discriminación.”². Así, lo que se busca con esta estrategia es combatir las desigualdades de género y prevenirlas mediante todas las intervenciones y actividades públicas.

Más concretamente, el Instituto Europeo para la Igualdad de Género (2016b) enumera una serie de condiciones necesarias para poder introducir la perspectiva de género con éxito. Son las siguientes:

- i. Preparación: definir la hoja de ruta con los objetivos a corto plazo y las tareas a realizar.
- ii. Recursos: contar con los recursos necesarios, tanto económicos como de tiempo. Se pueden dedicar una pequeña parte de estos recursos a iniciativas para la concienciación de la perspectiva de género.
- iii. Participación de los grupos de interés: es relevante que el proceso de diseño, planificación e implementación tenga en cuenta la opinión de los diferentes grupos de interés mediante consultas y la implicación de éstos en el proceso. Introducir la perspectiva de género desde el consenso aumenta las probabilidades de éxito.
- iv. Seguimiento y evaluación: diseñar mecanismos de seguimiento y evaluación para mejorar la rendición de cuentas y la transparencia en el proceso de ejecución de políticas y programas.
- v. Generación de conocimiento: la generación de contenido de buenas prácticas y de conocimiento sobre la incorporación de la perspectiva de género puede aumentar las probabilidades de éxito de su ejecución.
- vi. Pericia en temas de género: contar con un equipo interno o proveedor externo con experiencia y conocimiento sobre la incorporación de la perspectiva de género.

3. Metodología para la incorporación de la perspectiva de género en los tributos.

Entre las políticas en las que la incorporación de la perspectiva de género ha ganado relevancia en las últimas décadas, se encuentran las políticas fiscales y, más concretamente, tributarias. El objetivo de incorporar la perspectiva de género en las políticas tributarias, es que las diferencias de género se tengan también en cuenta por el lado del ingreso, y no solamente por el lado del gasto. Para ello, es necesario que en el diseño de los tributos se tengan en cuenta estas diferencias, de tal manera que los propios tributos puedan contribuir a la corrección de las desigualdades existentes entre mujeres y hombres, o como mínimo, no contribuyan a su amplificación.

En la literatura es posible encontrar algunos análisis en los que se evalúa si el diseño del tributo incorpora la perspectiva de género. Es decir, este enfoque tiene como objetivo determinar si una política fiscal o un tributo tiene, explícitamente, en cuenta en su diseño e implementación las diferencias de género, y de esta manera pueda utilizarse para corregir las desigualdades existentes o para garantizar que tanto hombres como mujeres se beneficien equitativamente de las reformas tributarias (Budlender and Sharp, 1998; Hofbauer, 2003).

² European Institute for Gender Equality, 2016, pp. 5

A partir de la revisión de estos análisis, y de la literatura académica, se presenta a continuación una metodología consistente en 5 pasos, para la incorporación de la perspectiva de género en las políticas tributarias:

- i. Descripción del proyecto de tributo o precio público, presentando los principales datos identificativos del tributo y sus características (objetivo, hecho imponible, sujeto pasivo...), así como su peso relativo dentro del presupuesto municipal.
- ii. Diagnóstico de género sobre el ámbito de actuación: análisis de la presencia de mujeres y hombres en el ámbito de actuación del tributo, de acceso a recursos de mujeres y hombres en la esfera económica o material, o de normas sociales y valores en la esfera ideológica o cultural. Por ejemplo, en el caso de los tributos basados en el principio del beneficio (tasas o precios públicos), en los que son los que utilizan un servicio los que pagan directamente por él, independientemente de su capacidad de pago, el diagnóstico de género supondría analizar hasta qué punto se trata de servicios utilizados con mayor intensidad o frecuencia por hombres o mujeres. Ello permitirá identificar quienes contribuyen a pagar relativamente más estos servicios. En el caso de los tributos basados en la capacidad de pago, como son los impuestos, esta relación puede ser más o menos clara en función del impuesto de que se trate. Por ejemplo, en el caso del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) o del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM), se trataría de identificar el género de los propietarios de viviendas o de vehículos, o de quienes los alquilan, por ejemplo.
- iii. Análisis de la incorporación de la perspectiva de género en el proyecto: análisis sobre si visibiliza diferencias o desigualdades entre mujeres y hombres, o si contiene elementos para revertir desigualdades; análisis sobre el uso inclusivo y no sexista del lenguaje; o sobre la participación de grupos de mujeres en el diseño y definición del tributo.
En este punto, también se debería analizar si el tributo en cuestión ha sido establecido teniendo en cuenta aspectos socioeconómicos, es decir, si se ha aplicado o no algún criterio de tarificación social que pueda estar beneficiando relativamente más a unas personas u otras, a hombres o mujeres.
- iv. Previsión de resultados: en base al diagnóstico realizado, es posible establecer si el tributo contribuye a los objetivos de igualdad de género establecidos en el territorio por las administraciones competentes y si se cumplen las disposiciones normativas existentes en la materia.
- v. Valoración global del impacto de género: en base a lo establecido en los puntos anteriores, se extraen conclusiones sobre si el tributo en cuestión es "reproductor de desigualdades", puesto que impacta negativamente en la igualdad de género; o si es "transformador de desigualdades", puesto que impacta positivamente en la igualdad de género; o si no se puede determinar su impacto.

También es posible analizar este impacto de género de manera cuantitativa, y no solamente cualitativa. Para ello, una de las metodologías más comunes es el análisis de incidencia tributaria desagregada por género. Este enfoque implica descomponer los efectos de los impuestos directos e indirectos sobre diferentes grupos de población, distinguiendo entre hombres y mujeres. Se utiliza para evaluar cómo las políticas fiscales afectan de manera diferencial a los géneros y para identificar posibles sesgos (Stotsky, 1997; Grown and Valodia, 2010).

Ello se inscribe en el llamado análisis de la incidencia impositiva, que tiene por objetivo identificar quienes son los individuos que acaban soportando los impuestos (Stiglitz, 2003). Puede suceder que el sujeto pasivo de un impuesto, según el marco legal establecido, no sea quien acabe soportando la totalidad de dicho impuesto, debido a que la carga impositiva se traslade vía precios a otros sujetos. Resulta interesante poder conocer cuáles son los colectivos que acaban soportando los tributos (hombres o

LOS INGRESOS MUNICIPALES DESDE UNA PERSPECTIVA DE GÉNERO: UNA ESPECIAL REFERENCIA AL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.

mujeres; jóvenes o población más adulta; ciudadanos con un mayor poder adquisitivo o clases medias; población de origen extranjero o nativa; etc.)

En términos generales, se puede afirmar que la distribución de la carga tributaria entre mujeres y hombres dependerá de cómo el impuesto se traslade al precio de los bienes sujetos al impuesto, de la proporción de hombres y mujeres entre el grupo de consumidores y de productores de cada bien o de sus elasticidades de oferta y demanda, entre otros factores. También dependerá de la distribución del impuesto entre distintos niveles de renta, y de la presencia de hombres y mujeres en cada uno de los grupos de renta.

También hay metodologías que no solamente evalúan la distribución de cargas tributarias, sino que también estiman el impacto de las políticas fiscales sobre la equidad de género mediante el análisis de cómo las reformas tributarias afectan a la distribución de ingresos entre hombres y mujeres. Para ello, es necesario el uso de modelos econométricos y simulaciones que permiten predecir los efectos de cambios en la política tributaria (Elson, 2006; Barnett and Grown, 2004).

La evaluación de los tributos desde una perspectiva de género es esencial para promover una mayor equidad y justicia social. Las metodologías revisadas ofrecen diversas herramientas y enfoques para analizar y corregir las desigualdades de género en los sistemas tributarios. Al implementar estas metodologías, los responsables de las políticas pueden diseñar sistemas tributarios más justos e inclusivos que beneficien a toda la población de manera equitativa.

4.- La procedencia de los ingresos municipales en el País Vasco: breve descripción de la situación actual.

En este apartado se describe la estructura del presupuesto de ingresos de los municipios con el objetivo de identificar cuáles son las fuentes de recursos que tienen una importancia cuantitativa más relevante y que podrían tener un mayor impacto de género. Para hacerlo se utilizan los datos correspondientes a las liquidaciones presupuestarias de los municipios del País Vasco del año 2022.

Tal como muestra el cuadro 1, el conjunto de los municipios vascos obtuvo un total de ingresos de 3.179,29 millones de euros. El 61,5 % de estos ingresos corresponde a transferencias procedentes de otras administraciones, entes u organismos (un 55,2 % en forma de transferencias corrientes y 6,3 % a través de transferencias de capital). El conjunto de la ciudadanía aportó a sus ayuntamientos, a través del pago de impuestos, un total de 623,94 millones de euros, que supone un 19,6 % del total de ingresos municipales; y a través del pago de tasas, precios públicos, y contribuciones especiales, los ciudadanos aportaron 509,58 millones de euros que representan un 16,0 % del total de los ingresos municipales. El resto de los recursos fueron obtenidos por los ayuntamientos a través de ingresos patrimoniales y enajenación de inversiones reales (un total de 66,51 millones de euros que supone el 2,1 % del total) y a través de operaciones financieras (24,81 millones de euros que representa el 0,8 % del total), fundamentalmente endeudamiento.

Cuadro 1. Procedencia de los ingresos del conjunto de municipios del País Vasco. Liquidación 2022.

	Millones €	€ habitante	%
Impuestos	623,94	281,82	19,6 %
Tasas, precios públicos y otros ingresos	509,58	230,16	16,0 %
Transferencias	1.954,45	882,77	61,5 %
corrientes	1.753,42	791,97	55,2 %
de capital	201,03	90,80	6,3 %
Operaciones financieras	24,81	11,20	0,8 %
Otros ingresos*	66,51	30,04	2,1 %
Total	3.179,29	1.436,00	100,0 %

(*) incluye: ingresos patrimoniales y enajenación de inversiones reales.

Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda

Los datos del cuadro 1 muestran que el conjunto de los municipios del País Vasco recibió 882,77 euros por habitante a través de transferencias. Y al mismo tiempo se observa que cada ciudadano vasco pagó a sus respectivos ayuntamientos una media de 281,82 euros a través de impuestos, así como una media de 230,16 euros a través de tasas, precios públicos y contribuciones especiales. A continuación, se describe la procedencia de dichas transferencias y la tipología de estos tributos.

En primer lugar, el cuadro 2 muestra que las transferencias que reciben los municipios del País Vasco proceden, fundamentalmente, de sus respectivas Diputaciones forales. El año 2022 las Diputaciones forales transfirieron a los municipios un total de 1.716,99 millones de euros (775,52 euros por habitante) que representan el 87,9 % del total. Cabe destacar que estas transferencias suponen más de la mitad del total de los ingresos municipales. Concretamente, se puede afirmar que los municipios del País Vasco obtienen el 54,0 % de sus recursos a través de las transferencias concedidas por sus respectivas Diputaciones forales.

El resto de las transferencias recibidas por los municipios, proceden del Gobierno autonómico que les transfirió 148,04 millones de euros (66,97 euros por habitante, que supone un 7,6 % del total); de la Administración central que les aportó 75,55 millones de euros (34,12 euros por habitante, que representa el 3,9 % del total); y de otras administraciones u organismos, como la Unión Europea, empresas privadas, etc.. (un total de 13,87 millones de euros que suponen el 0,7 % del total).

Cuadro 2. Procedencia de las transferencias recibidas por el conjunto de los municipios del País Vasco. Liquidación 2022.

	Millones €	€ habitante	%
De las Diputaciones forales	1.716,99	775,52	87,9 %
Del Gobierno de la CAPV	148,04	66,87	7,6 %
De la Administración central	75,55	34,12	3,9 %
De otros entes y organismos*	13,87	6,27	0,7 %
Total	1.954,45	882,77	100,0 %

(*) incluye: Mancomunidades, otras entidades que agrupan municipios, empresas privadas, familias e instituciones sin fines de lucro, la Unión Europea.

Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

LOS INGRESOS MUNICIPALES DESDE UNA PERSPECTIVA DE GÉNERO: UNA ESPECIAL REFERENCIA AL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.

En segundo lugar, el cuadro 3 muestra que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) es el que más ingresos impositivos aporta a la hacienda municipal vasca. Concretamente, el 54,1 % del total. Esta cifra supone el 10,6 % del total de los ingresos municipales. O, dicho de otro modo, los recursos obtenidos por los ayuntamientos a través del IBI pagado por sus ciudadanos aportan casi el 11 % del total de los ingresos municipales. Se puede afirmar que los ciudadanos del País Vasco pagan una media de 152,36 euros por habitante a sus respectivos ayuntamientos a través del IBI.

El resto de los ingresos impositivos procede de: el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM) que aporta 113,14 millones de euros a la hacienda municipal vasca (el 18,1 % de los ingresos impositivos); el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) que aporta 85,24 millones de euros (el 13,7 % de los ingresos impositivos); el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) que aporta 64,09 millones de euros (el 10,3 % del total de impuestos); y el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) conocido coloquialmente como el impuesto sobre la Plusvalía que aporta 24,13 millones de euros (el 3,9 % del total).

Cuadro 3. Ingresos obtenidos por los municipios del País Vasco a través de figuras impositivas. Liquidación 2022.

	Millones €	€ habitante	%
Impuesto s/Bienes Inmuebles	337,32	152,36	54,1 %
Impuesto s/ Vehículos de tracción mecánica	113,14	51,10	18,1 %
Impuesto s/ Actividades Económicas	85,24	38,50	13,7 %
Impuestos s/ Construcciones, Instalaciones y Obras	64,09	28,95	10,3 %
Impuesto s/ Incremento Valor Terrenos Naturaleza Urbana	24,13	10,90	3,9 %
Total	623,93	281,81	100,0 %

Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

El cuadro 4 muestra el desglose de los ingresos aportados por los ciudadanos del País Vasco a sus respectivos ayuntamientos a través del pago de tasas, precios públicos y contribuciones especiales como contraprestación de determinados servicios. Se trata por ejemplo de tasas por el servicio de prevención, extinción de incendios y salvamento; tasas por servicios urbanísticos; tasas de alcantarillado; tasas por el estacionamiento regulado de vehículos en la vía pública; tasas por servicios culturales; tasas por el estacionamiento regulado de vehículos en la vía pública; tasas por servicios especiales de alumbrado público; tasa por el servicio de recogida de residuos municipales generados en los domicilios particulares; tasa por el mantenimiento de los servicios que presta protección civil, prevención, extinción y mantenimiento de incendios y salvamento; precios públicos para los servicios de equipamientos e instalaciones deportivas municipales (piscinas públicas, polideportivos, etc.); precios públicos para el servicio de guarderías, escuelas municipales de música u otras actividades artísticas; precios públicos para el uso de residencias o centros de días para personas mayores; precios públicos para el transporte urbano, para la entrada a muros, exposiciones y archivos municipales, para el servicios de recarga de vehículos, para utilización privativa de la vía pública (terrazas), etc.. El cuadro 4 muestra que cada habitante del País Vasco paga a su respectivo municipio una media de 219,38 euros en concepto de tasas por la prestación de servicios públicos básicos.

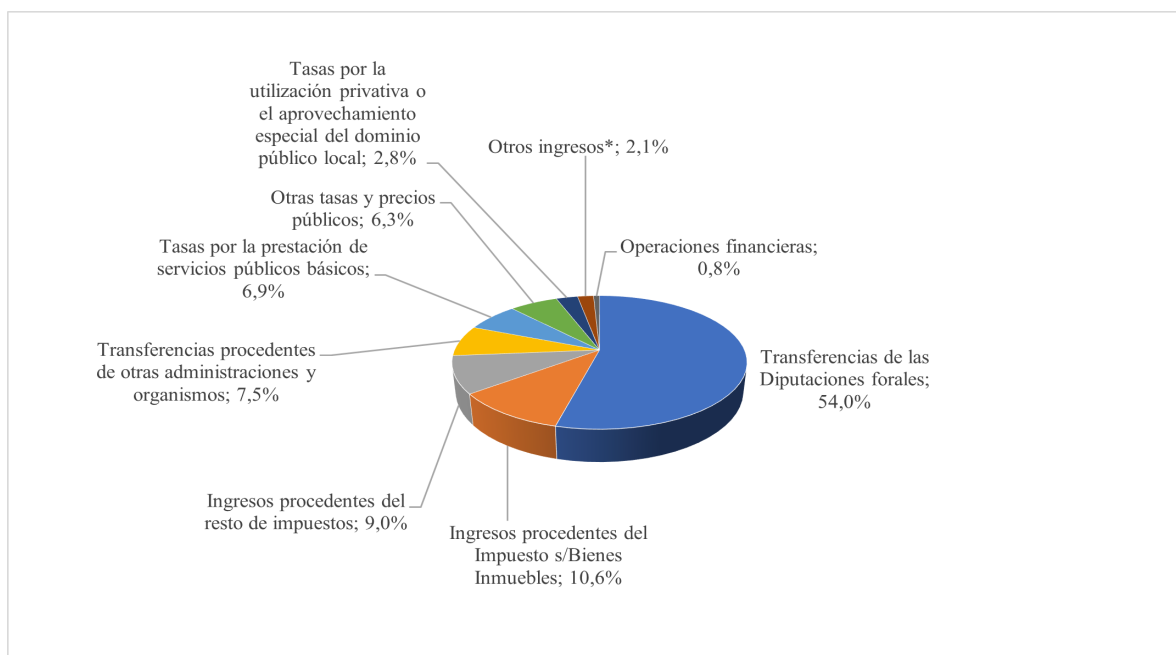
Cuadro 4. Ingresos obtenidos por los municipios del País Vasco a través de tasas, precios públicos y contribuciones especiales (capítulo 3 presupuesto de ingresos). Liquidación 2022.

	Millones €	€ habitante	%
Tasas por prestación de servicios públicos básicos	219,38	99,1	43,1 %
Tasas por utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local	89,67	40,5	17,6 %
Tasas por prestación de servicios públicos de carácter social y preferente	39,95	18,0	7,8 %
Tasas por realización de actividades de competencia local	26,52	12,0	5,2 %
Precios públicos	33,72	15,2	6,6 %
Contribuciones especiales	3,31	1,5	0,7 %
Otros ingresos capítulo 3	97,02	43,8	19,0 %
Total	509,58	230,2	100,0 %

Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

A partir de los datos descritos en este apartado se puede afirmar, tal como muestra el gráfico 1, que la hacienda de los municipios del País Vasco se nutre, fundamentalmente, de las transferencias que reciben procedentes de las Diputaciones forales (aportan el 54,0 % del total de ingresos) y que los ingresos procedentes de la recaudación del IBI aportan el 10,6 % del total, un porcentaje inferior, al que representan los recursos procedentes de las tasas y precios públicos (un 16,0 %); los recursos procedentes del resto de impuestos aportan el 9,0 % del total de ingresos, mientras que las transferencias procedentes de otras administraciones y organismos distintos de las Diputaciones forales suponen el 7,5 % del total de ingresos.

Gráfico 1. Procedencia de los ingresos del conjunto de municipios del País Vasco. % sobre el total. Liquidación 2022.



Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

5. Incorporación de la perspectiva de género en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

Tal como se ha mostrado en el apartado 4, el IBI es el impuesto que muestra un mayor peso entre los tributos a nivel local. Es por ello que, en este apartado, se muestra cómo se podría incorporar la perspectiva de género en este impuesto por parte de los municipios del País Vasco, así como del resto de municipios de España, siguiendo la metodología desarrollada en el apartado 3.

A la hora de incorporar la perspectiva de género en el diseño de un tributo es relevante tener en cuenta cuál es el objetivo de esta medida. El principal objetivo de incorporar la perspectiva de género en el diseño del IBI podría ser promover la equidad de género, asegurando que hombres y mujeres sean tratados de manera equitativa en términos de obligaciones fiscales y contribuir a reducir las disparidades de género en la propiedad de bienes inmuebles, ya que históricamente, las mujeres han tenido menos acceso a la propiedad de tierras y viviendas. Para ello, se podrían introducir exenciones fiscales o reducciones a mujeres en situaciones vulnerables, como madres solteras o víctimas de violencia doméstica, lo que podría contribuir a reducir las desigualdades; o se podrían crear incentivos para que más mujeres inviertan en bienes inmuebles, fortaleciendo su seguridad económica y autonomía. De hecho, ello iría en la línea de cumplir con el objetivo establecido en el VII Plan para la Igualdad de Mujeres y Hombres en la CAE, de incrementar la adecuación de las respuestas y los recursos (de servicios sociales y para la inclusión, económicos, sanitarios, educativos, culturales, de empleo, justicia, seguridad y vivienda) ofertados por las instituciones a las necesidades de las mujeres en riesgo o situación de pobreza y/o exclusión social o con necesidades específicas.

A continuación, se establecen unas pautas para poder analizar el IBI desde una perspectiva de género, siguiendo la metodología establecida en el apartado 3:

a. Descripción del proyecto de tributo o precio público.

El IBI en el País Vasco se configura de manera diferente al del resto del Estado español debido a su régimen foral. En el País Vasco, las Haciendas Forales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa tienen competencias fiscales propias que les permiten regular y gestionar ciertos impuestos de manera autónoma, incluido el IBI. Concretamente, el IBI queda regulado por la Norma Foral 51/1992, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en Álava; la Norma Foral 9/2005, de 16 de diciembre, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en Bizkaia; y la Norma Foral 12/1989, de 5 de octubre, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en Gipuzkoa.

Tal como se ha descrito en el apartado 4, el IBI aportó a la hacienda municipal vasca 337,32 millones de euros en 2022. Ello supone el 54,1 % de los ingresos impositivos y el 10,6 % del total de ingresos municipales. Cada ciudadano/a aportó a su respectivo ayuntamiento una media de 152,36 euros a través de este impuesto.

A título de ejemplo, en el anexo 1 se describen los elementos esenciales del IBI según lo dispuesto en la Norma Foral 9/2005, de 16 de diciembre, de Haciendas Locales y la Norma Foral 4/2016, de 18 de mayo de 2016, del Impuesto sobre Bienes inmuebles, correspondiente a Bizkaia.

b. Diagnóstico de género sobre el ámbito de actuación:

En el ámbito de actuación del IBI, que sería el mercado de la vivienda, sería necesario analizar la presencia de distintos tipos de desigualdad. El principal inconveniente para ello es la disponibilidad de datos públicos, si bien es un análisis que se puede realizar a partir de los datos administrativos de cada ayuntamiento. En este análisis, se trataría de determinar, por ejemplo, si las mujeres tienen una tasa de propiedad de vivienda más baja en comparación con los hombres.

Asimismo, se podría analizar hasta qué punto la brecha salarial entre hombres y mujeres provoca la existencia de desigualdades en el mercado de la vivienda. En primer lugar, la brecha salarial afecta directamente la capacidad de las mujeres para acceder al mercado de la vivienda. En segundo lugar, las mujeres que acceden al mercado de vivienda tienden a gastar una mayor proporción de sus ingresos en vivienda; y, en tercer lugar, las diferencias salariales también provocan que las mujeres enfrenten mayores dificultades para obtener préstamos hipotecarios, o que los obtengan en peores condiciones que los hombres. Como consecuencia de todo ello, las mujeres, especialmente las madres solteras, están en mayor riesgo de desahucio y son más propensas a depender de la vivienda social. Todas estas cuestiones deberían ser contrastadas con los datos disponibles.

Este diagnóstico reflejaría hasta qué punto persisten las desigualdades de género en el acceso, la asequibilidad y la seguridad de la vivienda, y la necesidad de políticas específicas para abordar estas disparidades.

c. Análisis de la incorporación de la perspectiva de género en el proyecto:

En el diseño del IBI en Bizkaia se prevén un conjunto de bonificaciones obligatorias, así como de bonificaciones y recargos potestativos, que se detallan en el Anexo 1. Tal como se puede observar, en el texto de la norma se incorpora un lenguaje inclusivo. No obstante, ninguna de las bonificaciones existentes parece ir dirigida a revertir las desigualdades entre mujeres y hombres en el mercado de la vivienda, sino que la mayor parte hacen referencia a distintos tipos de bienes inmuebles. Solamente una de las bonificaciones se podría afirmar que presenta fines sociales, como es la bonificación de hasta el 50 por 100 de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles que sean objeto de cesión en programas del Gobierno Vasco en el marco del «Programa de Vivienda Vacía» o de Intermediación en el mercado de Alquiler de Vivienda libre, o de otros planes y programas de vivienda autonómicos, forales o municipales similares. Habría que analizar en qué medida esta bonificación afecta de manera diferencial a mujeres y hombres.

Por lo tanto, en base a los objetivos de igualdad en la región, y a las necesidades detectadas en el diagnóstico propuesto, se podría plantear la incorporación de nuevas bonificaciones que contribuyan a la consecución de los objetivos que se planteen. En el caso de que estas bonificaciones no estuvieran permitidas por la normativa del impuesto, podrían establecerse vía subvención, como ya se realiza en numerosos municipios de España.

d. Previsión de resultados:

Tal como se ha descrito, el mercado de la vivienda es un mercado que puede presentar fuertes desigualdades entre mujeres y hombres. A pesar de ello, en el IBI no se incorporan elementos que permitan tener en cuenta esta realidad, por lo que el tributo no estaría contribuyendo a los objetivos de igualdad de género establecidos en el territorio.

e. *Valoración global del impacto de género:*

A la hora de analizar el impacto del IBI, los estudios tendrían como objetivo analizar cómo el impuesto afecta de manera distinta a hombres y mujeres, para identificar y corregir posibles sesgos, y de esta manera asegurar que las reformas fiscales no perpetúen ni amplifiquen las desigualdades de género existentes. Este análisis consideraría factores como la propiedad de bienes inmuebles, las tasas impositivas y el acceso a las exenciones y bonificaciones fiscales. Para ello, sería necesario disponer de datos desagregados por género, tanto en el ámbito de la propiedad de bienes inmuebles como en el ámbito del impuesto.

6. Un apunte final a modo de conclusión.

Desde la década de los años 80 del siglo pasado se ha ido avanzando, a nivel institucional, en una estrategia de política pública consistente en incorporar la perspectiva de género en cualquier actuación y/o intervención pública, afrontándola desde la transversalidad. Y al mismo tiempo, existe un cierto consenso en relación a cómo incorporarla. En primer lugar, se requiere definir bien los objetivos y las actuaciones a realizar a corto plazo; se debe contar con los recursos necesarios y con la participación de los distintos grupos de interés; y se deben diseñar mecanismos de seguimiento y evaluación de las actuaciones que se van llevando a cabo, generando conocimiento y buenas prácticas.

Y en este contexto, la literatura económica existente sobre la incorporación de la perspectiva de género en el ámbito concreto de la tributación, se ha centrado, fundamentalmente, en analizar si un determinado tributo tiene en cuenta, en su diseño e implementación, las diferencias de género, contribuyendo a corregir las desigualdades existentes y a garantizar que hombres y mujeres se beneficien, equitativamente, de su existencia. Para ello hace falta una descripción del funcionamiento del tributo en cuestión, un diagnóstico de género sobre su ámbito de actuación, así como un análisis de la incorporación de la perspectiva de género en el tributo para, finalmente, realizar una previsión de los resultados y una valoración global del impacto de género.

En este trabajo se ofrece una primera aproximación sobre cómo utilizar esta metodología para implementar la perspectiva de género en el diseño y funcionamiento del IBI por parte de los municipios del País Vasco. Se ha comprobado que se trata de un impuesto que aporta más de la mitad de los recursos tributarios del conjunto de los municipios vascos (un 54 %), siendo pues ésta, su principal figura impositiva.

El análisis realizado, pone de manifiesto que en el IBI no se tienen en cuenta específicamente las desigualdades de género en su diseño, de la misma manera en que no se tienen en cuenta las diferencias de renta entre los contribuyentes. Un primer paso para poder incorporar la perspectiva de género en el IBI, sería la realización de un diagnóstico de las desigualdades existentes entre mujeres y hombres en el mercado de la vivienda del País Vasco, para poder así establecer unos objetivos claros de política que permitan enfocar una posible reforma del IBI.

En cualquier caso, en términos generales, sería recomendable diseñar el impuesto de tal manera que ofrezca un tratamiento favorable a las viviendas habituales para las familias con menos recursos, lo que en muchos casos acabaría beneficiando en mayor medida a las mujeres y contribuiría a la reducción de desigualdades de género. Teniendo en cuenta las limitaciones legales establecidas, que pueden limitar fuertemente el margen que tienen los ayuntamientos para introducir esta progresividad en el impuesto, una posibilidad sería aplicar este tipo de “bonificación” mediante una subvención a las familias. Habría que estudiar cuál es el diseño adecuado de esta subvención para evitar un tratamiento que no fuera igualitario entre diferentes hogares, considerando tanto su renta disponible como su composición. De este modo, se estaría introduciendo progresividad en el impuesto, aunque fuera a través de

una subvención. El principal inconveniente de esta medida es que los costes de gestión de la misma podrían ser elevados. Así mismo, habría que asegurar su viabilidad legal, pues existe jurisprudencia que establece que los municipios no pueden establecer bonificaciones no previstas en la legislación mediante el uso de subvenciones.

Cabe tener también en cuenta que los recursos que proporciona el IBI a los ayuntamientos del País Vasco representan “tan solo” alrededor del 11 % del total de los ingresos municipales, un porcentaje menor que el que se observa en el resto de España. La principal fuente de recursos de los municipios vascos son las transferencias procedentes de las diputaciones forales (aportan el 54 % del total de ingresos). Ello permite afirmar que, si bien es interesante implementar la perspectiva de género en el IBI, también podría serlo implementarla, dada su importancia cuantitativa, en las transferencias procedentes de las diputaciones forales. Podría ser conveniente analizar su funcionamiento así como los criterios de reparto entre los distintos municipios, y comprobar cuáles son las personas (hombres o mujeres) que acaban siendo beneficiarias de estos recursos.

Referencias bibliográficas.

Barnett, K., & Grown, C. (2004). *“Gender Impacts of Government Revenue Collection: The Case of Taxation.”* Commonwealth Secretariat.

Budlender, D., & Sharp, R. (1998). *“How to Do a Gender-Sensitive Budget Analysis: Contemporary Research and Practice.”* Australian Agency for International Development.

De Gispert, C., Vilalta, M., & Salinas, P. (2024). *Labor market decisions after motherhood: The case of Barcelona* 1. Heliyon, 10.

Deere, C. D., & Doss, C. R. (2006). *“The gender asset gap: What do we know and why does it matter?”* Feminist Economics, 12(1-2), 1-50.

Deere, C. D., & León, M. (2001). *“Empowering Women: Land and Property Rights in Latin America.”* University of Pittsburgh Press.

Elson, D. (2006). *“Budgeting for Women’s Rights: Monitoring Government Budgets for Compliance with CE-DAW.”* UNIFEM.

Grown, C., Bahadur, C., Handbury, J., & Elson, D. (2006). *“The Financial Requirements of Achieving Gender Equality and Women’s Empowerment.”*, Working Paper nº. 467. UN Millennium Project The Levy Economics Institute of Bard College.

Grown, C., & Valodia, I. (Eds.). (2010). *“Taxation and Gender Equity: A Comparative Analysis of Direct and Indirect Taxes in Developing and Developed Countries.”* Routledge.

Hofbauer Balmori, H. (2003). *“Gender and Budgets: Overview Report.”* BRIDGE Institute of Development Studies.

Instituto Europeo de Igualdad de Género. (2016a). Gender in employment.

Instituto Europeo de Igualdad de Género. (2016b). Gender in health.

Rubio-Marín, R. (2017). *“Gender Equality and Taxation in the European Union: A Comparative Study.”* European Commission.

LOS INGRESOS MUNICIPALES DESDE UNA PERSPECTIVA DE GÉNERO: UNA ESPECIAL REFERENCIA AL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.

Stiglitz, J.E., 2003: *La Economía del Sector Público*, Barcelona: Antoni Bosch Ed. Cap. 17

Stotsky, J. G. (1996). "Gender Bias in Tax Systems." IMF Working Paper 96/099. International Monetary Fund.

UN Women. (2015). "Progress of the World's Women 2015-2016: Transforming Economies, Realizing Rights." UN Women.

Vilalta, M.; Rivas, P. (2020). *La fiscalidad y el género: una relación tan necesaria como perentoria / Taxation and gender: a relationship as necessary as peremptory*. Revista de Educación y Derecho. Education and Law Review, 21.

Anexo 1. Descripción del IBI en la provincia de Bizkaia.

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles.

Constituye el hecho imponible del impuesto, la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos, urbanos y de características especiales: a) De una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos; b) De un derecho real de superficie; c) De un derecho real de usufructo; d) Del derecho de propiedad.

No están sujetos a este impuesto: a) Las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los bienes de dominio público marítimo-terrestre e hidráulico, siempre que sean de aprovechamiento público y gratuito para los y las usuarias; b) Los siguientes bienes inmuebles propiedad de los municipios en que estén enclavados: los de dominio público afectos a uso público; los de dominio público afectos a un servicio público gestionado directamente por el ayuntamiento, excepto cuando se trate de inmuebles cedidos a una o un tercero mediante contraprestación; y los bienes patrimoniales, exceptuados igualmente los cedidos a una o un tercero mediante contraprestación.

Están exentos del impuesto una serie de bienes inmuebles como por ejemplo: los que son propiedad del Estado, de la Comunidad Autónoma del País Vasco, del Territorio Histórico de Bizkaia o de las entidades locales y estén directamente afectos a la defensa nacional, la seguridad ciudadana y a los servicios educativos y penitenciarios; los bienes comunales y los montes vecinales en mano común; los de la Iglesia Católica, en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979; los de la Cruz Roja Española y otras entidades asimilables que reglamentariamente se determinen; los de las universidades públicas y centros públicos adscritos a las mismas, etc.

Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas y jurídicas, así como las herencias que se hallen pendientes del ejercicio de un poder testatorio, que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este Impuesto. Cuando la condición de contribuyente recaiga en varios o varias concesionarias, cada uno lo será por su cuota, que se determinará en razón a la parte del valor catastral que corresponda a la superficie concedida y a la construcción directamente vinculada a cada concesión. Sin perjuicio del deber de los y las concesionarias de formalizar las declaraciones a que se refiere la Norma Foral del Catastro Inmobiliario Foral del Territorio Histórico de Bizkaia, el ente u organismo público al que se halle afectado o adscrito el inmueble o aquel a cuyo cargo se encuentre su administración y gestión, estará obligado a suministrar al Departamento de Hacienda y Finanzas la información relativa a dichas concesiones en los términos y demás condiciones que se determinen reglamentariamente. Cuando el o la propietaria tenga la condición de contribuyente en razón de la superficie no afectada por las concesiones, actuará como sustituto de la misma el

ente u organismo público al que se refiere el párrafo anterior, el cual no podrá repercutir en el o la contribuyente el importe de la deuda tributaria satisfecha. Tratándose de bienes pro indiviso pertenecientes a una pluralidad de personas, la titularidad catastral se atribuirá a cada uno de los y las comuneras, miembros o partícipes por su respectiva cuota y, en su caso, a la comunidad constituida por todas ellas. Tratándose de bienes cuya titularidad sea común a los cónyuges en régimen de sociedad de gananciales o comunicación foral de bienes o a los miembros de parejas de hecho que hayan pactado como régimen económico-patrimonial cualquiera de los anteriores, en todo caso se practicará una sola liquidación y no procederá la división de la cuota del tributo.

La base imponible de este impuesto estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles que se regula en la Norma Foral del Catastro Inmobiliario Foral del Territorio Histórico de Bizkaia. La cuota íntegra será el resultado de aplicar a la base imponible un tipo de gravamen y la cuota líquida se obtendrá minorando la cuota íntegra por el importe de las bonificaciones previstas.

El tipo de gravamen mínimo será el 0,02 por 100 cuando se trate de bienes de naturaleza urbana y el 0,05 por 100 cuando se trate de bienes de naturaleza rústica, y el máximo será el 0,60 por 100 para los urbanos y el 0,50 por 100 para los rústicos. No obstante los ayuntamientos podrán establecer tipos de gravamen diferenciados por usos urbanos dentro de los siguientes límites:

- Hasta el 3,00 por 100 para usos de Industria.
- Hasta el 2,00 por 100 para usos de Comercio.
- Hasta el 1,00 por 100, con un único tipo, para el resto de usos, excepto Residencial y Otros usos.

Además, los ayuntamientos podrán establecer, para los bienes inmuebles urbanos, tipos diferenciados atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones. Dichos tipos sólo podrán aplicarse como máximo al 10 por 100 de los bienes inmuebles urbanos del término municipal que, para cada uso, tenga mayor valor catastral, a cuyo efecto la ordenanza fiscal señalará el correspondiente umbral de valor para todos o cada uno de los usos, a partir del cual serán de aplicación los tipos incrementados. Cuando los inmuebles tengan atribuidos varios usos se aplicará el tipo correspondiente al uso de la edificación o dependencia principal. Cuando se trate de bienes inmuebles de características especiales, el tipo de gravamen mínimo y supletorio será el 0,20 por 100 y el máximo será el 0,80 por 100. Y dentro de estos límites establecidos, los ayuntamientos podrán establecer tipos diferenciados por cada grupo y subgrupo de bienes según lo establecido en el Reglamento del Catastro Inmobiliario Foral del Territorio Histórico de Bizkaia.

Cuando excepcionalmente se lleven a cabo fijaciones o revisiones sucesivas y no simultáneas de los valores catastrales, o modificaciones de los valores catastrales de una parte importante de los inmuebles del municipio, los ayuntamientos respectivos podrán establecer tipos de gravamen diferenciados, según se trate de bienes con nuevos valores catastrales o no. Los ayuntamientos podrán modificar los tipos de gravamen anualmente (los fijarán los tipos de con un máximo de cuatro decimales).

Las bonificaciones obligatorias son:

- bonificación de entre el 50 y el 90 por 100 en la cuota íntegra del impuesto, siempre que así se solicite por los y las interesadas con la declaración de alta de obra nueva, los inmuebles que constituyan el objeto de la actividad de las empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria tanto de obra nueva como de rehabilitación equiparable a ésta, y no figuren entre los bienes de su inmovilizado.
- bonificación del 50 por 100 en la cuota íntegra del Impuesto, durante los tres períodos impositivos siguientes al del otorgamiento de la calificación definitiva, las viviendas de protección pública y las

que resulten equiparables a éstas conforme a la normativa de la Comunidad Autónoma del País Vasco.

- bonificación del 95 por 100 de la cuota íntegra los bienes rústicos de las cooperativas agrarias y de explotación comunitaria de la tierra.

Las bonificaciones potestativas son:

- bonificación de hasta el 90 por 100 de la cuota íntegra del Impuesto a favor de los bienes inmuebles urbanos ubicados en áreas o zonas del municipio que, conforme a la legislación y planeamiento urbanísticos, correspondan a asentamientos de población singularizados por su vinculación o preeminencia de actividades primarias de carácter agrícola, ganadero, forestal, pesquero o análogos y que dispongan de un nivel de servicios de competencia municipal, infraestructuras o equipamientos colectivos inferior al existente en las áreas o zonas consolidadas del mismo municipio, siempre que sus características económicas aconsejen una especial protección.
- bonificación de hasta el 100 por 100 de la cuota del impuesto a favor de inmuebles situados en Conjuntos Monumentales, Históricos, Cascos o Espacios Culturales, siempre y cuando los y las titulares del inmueble tengan obligación de mantener la estructura, fachada, cubierta u otros elementos análogos.
- bonificación de hasta el 90 por 100 de la cuota íntegra del impuesto a favor de cada grupo de bienes inmuebles de características especiales.
- bonificación de hasta el 50 por 100 de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol o de otras energías renovables. Igualmente podrán regular una bonificación de hasta el 50 por 100 de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles que tengan una etiqueta de eficiencia energética de la clase A o B. A estos efectos, el porcentaje de bonificación podrá ser diferente en función de la clase de la etiqueta energética.
- bonificación de hasta el 50 por 100 de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles que sean objeto de cesión en programas del Gobierno Vasco en el marco del «Programa de Vivienda Vacía» o de Intermediación en el mercado de Alquiler de Vivienda libre, o de otros planes y programas de vivienda autonómicos, forales o municipales similares.
- bonificación de hasta el 100 por 100 de la cuota íntegra del Impuesto para los inmuebles situados en zonas afectadas por catástrofes naturales.
- bonificación de hasta el 95 por 100 de la cuota íntegra del impuesto derivada de la titularidad, sobre las parcelas de los aparcamientos municipales para residentes
- bonificación de hasta el 95 por 100 de la cuota íntegra del impuesto para aquellos bienes inmuebles que sean suelos clasificados por el planeamiento urbanístico como urbanizables, pero para los que no se hayan establecido las determinaciones de ordenación detallada o pormenorizada, de acuerdo con la legislación urbanística aplicable.

El recargo potestativo previsto es el siguiente:

- Recargo de hasta el 50 por 100 de la cuota líquida del Impuesto tratándose de bienes inmuebles de uso residencial que no constituyan la residencia de la o del sujeto pasivo o de terceras personas por arrendamiento o cesión de su uso. Se presumirá que un inmueble de uso residencial constituye residencia de su o sus ocupantes cuando a fecha de devengo del IBI así conste en el padrón del municipio donde radique. En ningún caso será de aplicación dicho recargo a los bienes inmuebles de uso residencial propiedad de las administraciones públicas y sus organismos instrumentales e incluidos en su oferta pública de viviendas en alquiler asequible o cedidos por terceros a las mismas, en ejecución de programas públicos de intermediación en el mercado de alquiler de vivienda libre. Las facultades de gestión, inspección y recaudación, tanto en período voluntario como en ejecutivo, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria corresponden al ayuntamiento del término municipal en que radiquen los bienes sujetos al impuesto. Los ayuntamientos podrán delegar en la Diputación Foral de Bizkaia todas o algunas de dichas funciones.

Euskadiko udalen finantzak eta berdinketa fiskal berdea. Euskal Tokiko Jasangarritasun Indizearen aplikazioaren emaitzak

Andoni Montes Nebreda

Archivo de Investigación del Concierto Económico y de las Haciendas Forales (UPV).
Instituto Complutense de Estudios Internacionales (ICEI-UCM).

Abstract: Nazioarte eta Europa mailan sinatutako ingurumen eta aldaketa klimatikoarekin lotutako helburuak betetzeko, gobernu azpizentralekin lankidetzara beharrezkoa da, ingurumen babeserako eskumen asko udalerrien eskuetan daude eta. Hala ere, tokiko gobernuek, batez ere txikienek, ez dute gaitasunik ez pizgarririk asmo handiko agenda berdea aurrera eramateko. Izan ere, ingurumen-politika zorrotzagoek udalen diru-sarreraren murriztea ekar dezakete, jarduera ekonomikoei ezarritako mugen ondorioz. Artikulu honetan Transferentzia Fiskal Ekologikoak aurkezten ditugu, Euskal Tokiko Jasangarritasun Indizea (ETJI) eraikitzen dugu eta hiru lurralde historikoen udalen finantzaketa ereduetan integratzeko proposamena azaltzen dugu. Emaitzak, udalez udal aurkezten dira 2016-2019 urteetarako. Haren arabera, ETJI-n emaitza okerrenak dituzten udalak, biztanleko transferentzien % 5era arte gal lezakete; udalerririk txiki eta jasangarriek, berriz, per capita esleipenen % 13raino irabazi ahal izango lukete.

Abstract: La colaboración con los gobiernos locales es necesaria para el cumplimiento de los objetivos ambientales. Sin embargo, los ayuntamientos, sobre todo los más pequeños, no cuentan con la capacidad ni los incentivos para llevar adelante una ambiciosa agenda verde, ya que podría deteriorar sus ingresos tributarios. En este artículo, presentamos los resultados que la integración del Índice de Sostenibilidad Local Vasco (ETJI) en los modelos de financiación local de los tres territorios históricos podría tener sobre las cuentas municipales en Euskadi. Los resultados se presentan a nivel municipal para los años 2016-2019. Según éstos, los ayuntamientos con peores resultados en ETJI podrían perder hasta el 5 % de las transferencias por habitante, mientras que los municipios más pequeños y sostenibles podrían ganar hasta el 13 % de las asignaciones per cápita.

Sumario:

1. Sarrera. 2. Transferentzia eta berdinketa fiskal berdea. 3. ETJI: Euskal Tokiko Jasangarritasun Indizea. 4. Nola aldatuko lirake Euskadiko udalen finantzak berdinketa fiskal berdea aplikatuz gero?. 5. Ondorioak. Bibliografia

1. Sarrera

Azken urteetan, trantsizio ekologikoak garrantzia irabazi du agenda publikoan. Hala, herritarrentzat eta erakundeentzat lehentasun batean bilakatu da. Joera horren frogak dira nazioarte eta Europar mailan sinatutako hainbat akordio; adibidez, Europako Itun Berdea, 2030 Agenda eta haren Garapen Jasangarri-rako Helburuak (GJH) edo Parisko Akordioa. Hala ere, onartutako konpromisu eta helburuak betetzeko, gobernu azpizentralen, eta, batez ere, tokiko erakundeen eskumenak norabide berdina hartzea beharrezkoa da. Esate baterako, hirigintza eta lurzorua erabilerak, mugikortasuna edo hondakinen kudeaketa udalen esku daude (De Mello eta Ter-Minassian, 2023; Dougherty eta Montes-Nebreda, 2023).

Ingurumen-konpromisuen eta horiek betetzeko beharrezkoak diren politika zehatzak aplikatzeko ahalmena duten gobernuak desberdinak izatea ohikoa da maila anitzeko gobernantza sistemetan. Hori dela eta, tokiko administrazioak ingurumen ekintzak aurrera eramateko pizgarriak eta baliabideak behar dituzte. Izan ere, agenda politikoen lerrotzek ezak agenda berdearen arrakasta arriskuan jar dezake. Horrela, ELGak eta Europar Batasuneko Eskualdeetako Lantaldeak emandako datuen arabera, GJH-en % 60ak elementu azpizentralak dituzte. Haietako % 70 ez betetzeko arriskuan daude eta 2030 urtean bete ahal izateko aurrerapauso gehiago eman beharko liriateke (OECD, 2020).

Ez betetzearen arrazoiaren artean, alde batetik, udalen gaitasun mugak daude. Batez ere, udal txikiek ez dituzte izaten giza baliabide eta baliabide ekonomiko nahikorik ingurumen-politikak anbizio eta bizkortasunarekin diseinatu eta ezartzeko (Dougherty eta Montes, 2022, 2023). Bestalde, ingurumen-neurriek tokiko erakundeen gaitasun fiskalari era negatiboan eragin ditzakete. Adibidez, ondasun higiezinaren gaineko zerga (OHZ) udal diru-sarrera iturri garrantzitsuena da bilketa-bolumenaren arabera. Horrela, esparru berdeak edo eraikin berriak eraikitzeak aukeraren aurrean, bigarrenak pizgarri ekonomikoak eskaintzen ditu, udalerrien zerga-bilketa areagotuko bailuke.

Artikulu honek udalen finantzazio ereduaren bitartez trantsizio ekologikoaren helburuak betetzeko pizgarriak ezartzea proposatzen du. Zehazki, Transferentzia Fiskal Ekologikoen eredu jarraituz (Ecological Fiscal Transfers, EFT, ingelesez), euskal udalerrientzako proposamen zehatza aurkezten du eta emaitzak era zehatzean aztertzen ditu, udalez udal. Transferentzia Fiskal Ekologikoak Paranako estatuan, Brasilen, sortu ziren 1991n. Nahiz eta Espainian adibiderik ez aurkitu, gaur egun jada Frantzia, Portugalen, Txinan edo Indian erabiltzen dira. Herrialde horietako gobernu mailen arteko transferentzia sistemak, ba-soak edo parke naturalak okupatutako lurzorua edo airearen eta uraren kalitatea kontuan hartzen dute.

Euskal udalerrien arteko berdinketa fiskalen eruedetan konponente berdea integratzeko, lehendabizi, Euskal Tokiko Jasangarritasun Indizea diseinatu eta kalkulatu da. Indize konposatu honek hainbat aldagai berde kontuan hartzen ditu: hala nola ura, airearen kalitatea, energia, garraioa eta mugikortasuna, presio turistikoa, lurzorua erabilera eta hondakinak. Ostean, ETJI-an udal bakoitzak lortutako emaitzak erabiliz, udalek lurralde historikoetatik jasotako funtsen % 5a banatzeko irizpide giza erabiltzen da, Portugalgo adibidea jarraituz. Horrela, udalerrien jasangarriaren edo ingurumenaren arloan hobekuntza handiagoak lortzen dituzten udalek funts gehiago jasoko lituzkete. Gure kalkuluen arabera, udalerrien jasangarriaren beren transferentzien % 13a irabazi ahalko zuten, ordez, emaitza eta bilakaera txarreko udalek, egungo esleipenaren % 5 gal lezakete. Artikulu honetan aurkeztutako emaitzak Lopez-Laborda et al. (2023) lanean oinarrituta daude. Metodologian sakondu nahi izanez gero, erreferentzia horretara jo.

Azkenik, ETJI+ indizea eraikitzen da udalen klima adaptazio beharrak kontuan hartzeko ere. Horretarako, udal bakoitzak uholdeak izateko arriskuen edo lehorteen ondorioen berri ematen duen lhobe-ren (2019) EAEko udalerrien klima-aldaketaren aurrean duten kalteberatasunaren eta arriskuaren ebaluazioarako datu basea erabiltzen da. Hau da, udalen diru-sarreretan politika berdeak duten aukera kostuak barneratzeaz gain, klimarekin lotutako gastu beharrak integratzen dira. Oro har, ariketa honen emaitzek tokiko berdinketa fiskalaren berdetzeak eragin positiboak izan litekeela iradokitzen dute. Alde bate-

tik, eraginkortasunaren ikuspegitik, kanpokotasunak hobeto barneratuko lirateke, orain arte alde batera utzi diren aldagai garrantzitsuak integratuz, pizgarri iraunkoragoak eta gizarte-ongizate agregatua hobetzea lortuko litzateke. Bestalde, ekitatearen ikuspegitik, udalerrien arteko transferentzia per capita banaketaren sakabanatzea murriztu egingo lirateke. Hau da, udal bakoitzak biztanle bakoitzeko jasotako funtsen bolumenean dagoen gaurko desberdintasuna murriztu egingo litzateke, hiri ertainei eta udalerririk txikiei mesede eginez, hiriburu handiak baino jasangarriagoak baitira.

Artikulu hurrengo ataletan egituratzen da: 2. atalean, adibide gisa, munduan zehar erabilitako transferentzia eta berdinketa fiskal berdeen berri ematen da. Jarraian, 3. Atalean, Euskal Tokiko Jasangarritasun Indizea definitzen da eta hiru lurralde historikoen hiri eta herri nagusientzako emaitzak aurkezten dira. 4. atalak ETJL-a udalen finantzaketa sisteman barneratzeko proposamena argitzen du eta haren ondorio ekonomikoak aztertzen ditu. Azkenik, 5. atalean ondorioen inguruan eztabaidatzen da.

2. Transferentzia eta berdinketa fiskal berdea

Transferentzia Fiskal Ekologikoak Brasilgo Parana-ko estatuan eratu ziren. Ingurumenarekin lotutako aldagaiak lehen aldiz 1991. urtean erabili ziren Paranan udalek jasotako transferentzia fiskalak banatzeko. Ez ziren tokiko berdinketa fiskalaren parte, baizik eta baso tropikalen babeserako eratutako programa espezifiko (Campos, 2000; May et al., 2013; Ring, 2008). Hain arrakastatsua bilakatu ziren, non 2020. urtean jada 18 estatu brasildarrek erabiltzen zituztela. Nazioartean, Txina, India, Mongolia edo Uganda EFT-ak ezarri dituzte. Nahiz eta Espainian ez existitu, Europan adibide hurbilak badira, Frantzia eta Portugal hain zuzen (Busch et al., 2021). Bestalde, proposamenak egin dira, Europa Batasunaren eta nazioarte mailan horrelako ereduak adoptatzeko (Droste et al., 2018a, 2019).

Ohikoena, EFT-ak ingurumen babeserako programa isolatuak izatea da. Ondorioz, aldagai berdeen araberak banatutako esleipenak oso mugatuak izaten dira. Hau da, tokiko erakundeek jasotako transferentzia fiskalen zati txikia osatzen dute. Hala ere, salbuespenak badira. Horrela, Brasilen, Acre-ko estatuan, udalek jasotako transferentzia guztien % 20-a aldagai berdeetan oinarrituta dago. Aldagai erabilienak, eremu natural babestuak, babes altuko baso esparruak, eraiki gabeko zorua edo zoru naturala, eta uraren eta airearen poluzioa dira.

Esperientzia hauen ebaluaketa ariketek emaitza kontrajarriak adierazi dituzte. Izan ere, programak oso testuinguru espezifikoetan aplikatzen baitira eta erabilitako datu eta metodologiaren menpe daude. Alde batetik, Brasilerako azterketek efektu positiboak aurkitu dituzte. Horrela, Droste et al. (2017)-k eremu natural babestuen hedadura handitu dela ondorioztatu zuten. Bestalde, May et al. (2012)-k aurkako emaitzak lortu zituen, neurri absolutuetan EFT-ak ezarri zirenetik eremu babestu berrien beheakada aurkituz Brasileko estatu gehienetan. Azkenik, Droste et al. (2017)-k bezala, Loureiro (2002)-k emaitza positiboak identifikatu zituen Brasilen ere, baina transferentzia programen lehen hamarkadara mugatuta, asetze prozesua dagoelakoan.

Brasiletik aparte, Txinan ere zentzu desberdinetako emaitzak aurkitu dira. Busch et al. (2021)-en arabera, ikerketek ingurumen kalitatearen hobetzea ondorioztatu zuten hainbat probintzietan. Ez horrela, Yan eta Honghua (2020)-k Gong et al. (2020)-k. Azkenik, kutsaduraren murrizketak (Cao et al., 2021; Cheng et al., 2023) eta gastu publikoaren bitarteko uraren kalitatearen hobetzea –baina ez eremu babestuen handitzea– identifikatu dira (Miao and Zhao, 2019).

Berdinketa fiskala, herrialde deszentralizatu eta federalen erakundearen arteko harremanen erdigunean agertzen den tresna finantzarioa da. Jurisdikzio fiskal azpizentralen artean, gaitasun fiskalen eta gastu beharretan desberdintasunak egoten dira. Adibidez, udalek ez dute zergen bidez diru sarrera kopuru berdina biltzeko ahalmena. Izan ere, balio handiko eraikinen kokapena dela eta, hiri handiek onda-

sun higiezinaren gaineko zerga oinarri zabalagoak izatera eramaten dituzte. Aldiz, herri txiki bateko landa eremu zabalek ez dute horrelako diru sarrerak biltzeko aukera garatzen udal txikiarentzat. Gastu beharren aldetik, antzeko fenomenoak ematen da. Eskalako ekonomiak direla eta, biztanleria dentsu eta handiko hirietan zerbitzu publikoak bermatzea merkeagoa da herri sakabanatuetan baino. Antzeko era batean, biztanleriaren adin altuagoak eta adingabeen kopuruak gastu beharrak areagotzen dituzte, berariazko zerbitzu publiko gehiago eskatzen dituzte eta -adibidez, osasun eta hezkuntza zerbitzuak-.

Literaturaren arabera, Frantzia eta Portugal transferentzia berdeak berdinketa fiskalarekin bat egin duten herrialde bakarrenetarikoen artean daude. Alde batetik, 2019ra arte, Frantzian, udalek jasotako transferentzien ehuneko oso txikia (% 0,02-a inguru) eremu natural babestuen arabera banatzen zituzten. Gaur egun portzentajea altuagoa da, erabilitako irizpideen malgutzea eman delako. Portugalen ere eremu babestua erabiltzen da udalek jasotako Udal Funts Orokorren zati bat banatzeko. Hori bai, esleipenen % 5a banatzen dira aldagai honen arabera (Santos et al. 2012; Busch et al., 2021). Portugalen egindako ebaluaketek, tokiko eremu babestuen zabaltzea lortu dela adierazten dute (Droste et al., 2018b).

Nahiz eta oso ohikoak ez izan, EFT-ak berdinketa fiskal ereduen senean integratzeko argudioak badaude. Alde batetik, programa espezifikoekin alderatuta, berdinketa fiskalarekin eredu orokorrek funts gehiago bideratzen dituzte. Hortaz, soilik tamaina dela eta, era mekaniko batean, eragin handiagoa izan dezakete udalen portaeran. Bestalde, definizioz, berdinketa fiskalaren parte diren transferentziak ez dira baldintzatuak. Horrek esan nahi du, udalek funtsak beraien bizikideen gastu beharren eta lehentasunen arabera erabili ahal dituztela. Hurbilketa honek, tokiko autonomia printzipioen artean dagoen "subsidiarioritasun lokala" hobeto errespetatzen du (Oates, 1972). Gainera, EFT-k duten objektibo nagusia, ingurumen politiketarako udalen diru-sarreraren gainean duten aukera kostua konpentsatzea, berdinketa fiskalaren logikaren barruan dago, izan ere, beraien kabuz diru sarrera gutxiago lortzeko aukera duten tokiko administrazioak laguntzean datza. Horregatik, berdintze fiskalaren parte izatea zentzuzko erabakia izango litzateke (López-Laborda et al., 2023).

3. ETJI: Euskal Tokiko Jasangarritasun Indizea

Datuen falta maiz agertzen da ingurumen politika eraginkorrerako aurrera eramateko mugen artean. Udalen finantzek jasangarritasuna kontuan hartu ahal izateko, kalitatezko datuak behar dira. Bereziki, herri eta hiri informazioa biltzea are zailagoa da (OECD, 2023). Hala ere, Eusko Jaurlaritzak garatutako Udalmap eta Ithobe (2019)-ren EAEko udalerriek klima-aldaketaren aurrean duten kalteberatasunaren eta arriskuaren ebaluaziorako datu-basei esker, Euskal Tokiko Jasangarritasun Indizea (ETJI) diseinatzea eta Euskadiko 251 udalerrirentzako kalkulatzeko posible izan da: Araban 51 udalerrri, Bizkaian 112 eta Gipuzkoan 88.

ETJI-a, 18 aldagai erabilita eraikitako indize konposatua da. Udalmap-en ingurumenarekin lotutako 50 aldagai inguru daude. Haietatik, denbora eperako erabilgarri ez dauden aldagaiak, aldakortasunik ez dutenak, eta tokiko ahalmen fiskalarekin loturik ez duten aldagaiak baztertu egin dira. Aldagai hauek ingurumenaren zuzen eremutan sailkatuta aurkezten dira: ura, airearen kalitatea, energia, garraioa eta mugikortasuna, turismoa, zoruaren erabilera, eta zaborra. Aldagaiak 1. taulan deskribatzen dira. Aldagaiak zenbaki bakar batean laburbiltzeko, bi metodologia erabili dira, Gutxieneko Karratu Arruntak (OLS, ingelesez) eta Osagarri Printzipalaren Analisisa (PCA, ingelesez). Bi metodologiaren bitartez antzeko emaitzak lortu direnez, lehenengoaren emaitzak eskaintzen dira artikuluko honetan, metodo gardenagoa delakoan. Esan bezala, datuen eskuragarritasun mugak direla eta, ETJI-a 2016-19 urte tarteterako kalkulatu da. Metodologiaren inguruan gehiago ezagutzeko, López-Laborda et al. (2023)-ra jo.

Hurrengo taulan, ETJI-ren zuzen eremuren arloak kalkulatzeko erabilitako aldagaiak aurkezten dira. Ondoren, aldagaiek eremuaren barruan duten pisua adierazten da. Pisuak, erregresio ekonometrikoko baten

bidez lortu dira, eta aldagai bakoitzak tokiko zerga diru-sarrera per capita-rekin duten harremanaren be-
rri ematen dute. Hala eta korrelazio estuagoa, are eta pisu altuagoa. Eremuz eremu, azalpen gaitasun al-
tuen duten aldagaiak honako hauek dira: ur eskaera, ozonoak eragindako airearen kutsadura, kontsumo
elektriko ez industrialia, garraio eta komunikazio azpiegiturek hartutako lur eremua, eraiki ezin den zoru
eremua, eta sortutako hiri hondakinak. Turismoaren kasuan, aldagai bakarra eskura dagoenez, turismo
ingurumen eremuaren balioaren % 100 zehazten du.

1. taula. ETJI-a eraikitze erabilitako aldagaiak, eremuetan sailkatuta, eta ETJI-aren eremu bakoitzaren kalkulan duten pisua.

Eremua	Aldagaia	Pisua (% 0-% 100)
Ura	Ur eskaera	% 81,3
	Edateko uraren kalitatea	% 18,7
Airearen Kalitatea	PM10 $\mu\text{g}/\text{m}^3$ OMS-ren 2021-ko balioekiko gehiegizko kontzentrazioa eta poluzio handiko gertaerak	% 7,7
	NO2 $\mu\text{g}/\text{m}^3$ OMS-ren 2021-ko balioekiko gehiegizko kontzentrazioa eta poluzio handiko gertaerak	% 30,8
	O3 $\mu\text{g}/\text{m}^3$ OMS-ren 2021-ko balioekiko gehiegizko kontzentrazioa eta poluzio handiko gertaerak	% 61,5
Energia	Instalatutako energia fotovoltaikoa sortzeko ahalmena	% 3,7
	Instalatutako haize energia sortzeko ahalmena	% 18,1
	Urtean industriez gain kontsumitutako elektrizitatea	% 72,2
	Energia ziurtagiria duten etxebizitzak	% 6,1
Garraioa eta mugikortasuna	Biztanle bakoitzeko autoak	% 34,3
	Garraio eta komunikazio azpiegiturek hartutako lur eremua	% 41,8
	Lurralde historikoaren hiriburura ailegatzeko eman beharreko ingurabidea* (doitzea)	% 23,8
Presio turistikoa	Ohe turistikoak 1.000 biztanle bakoitzeko	% 100
Zoruaren erabilera	Basoz estalitako lur eremua	% 26,6
	Zoru artifiziala	% 35
	Eraiki ezin den zoru eremua	% 38,4
Zaborra	Sortutako hiri hondakinak	% 72,2
	Sailkatuta bildutako hiri hondakinen %	% 27,8

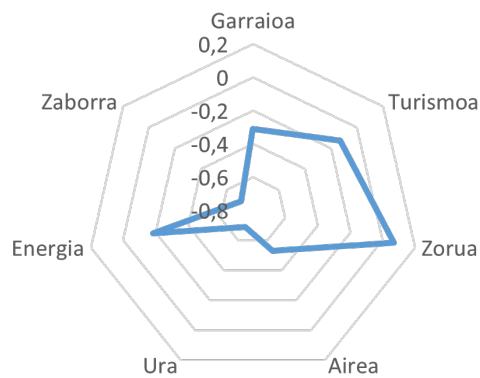
Iturria: López-Laborda et al. (2023).

ETJI-a osatzen duten zazpi ingurumen eremuen formula jakinda, jarraian haien balioak aurkezten dira. Espazio faltagatik, ezin dira Euskadiko 251 udalerrientzako datuak hemen aztertu. Hori dela eta, hiru lurralde historikoen hiriburuez gain, eskualde bakoitzeko hiriburuak ere hautatu dira artikulu honetan diseinatzeko. Lurralde historiko bakoitza zazpi eskualdetan banatzen denez, guztira, lurraldeka, zazpi hirirentzako datuak ematen dira.

ETJI-ren emaitzak aztertu baino lehen, zenbait ñabardura eta arreta azpimarratu behar dira. Izan ere, denbora tarte oso konkretu baterako kalkulatu dira, datu mugak direla eta. Aldi berean, udalerrien jasangarritasun emaitzak aldakorak izan daitezke eta ETJI-a osatzeko aukeratutako aldagaien eta formularen diseinuaren menpe daude. Horrela, hurrengo ariketa ingurumen jasangarritasuna berdinketa fiskalean nola integratu ahalko zitekeen adibide gisa interpretatu behar dira. Orain bai, ETJI-ren zazpi esparruetako emaitzak aurkezten dira.

Hiru lurralde historikoen artean, Araba da batz besteko ETJI txarrena lortzen duena. Bizkaia eta Gipuzkoarekin konparatuta, emaitza txarrenak zaborra, ura eta airea osagaietan agertzen dira. Aldez, zoruaren erabileran emaitza onak lortzen ditu, eta turismo zein energiaren kasuetan ere nahiko onak, beste bi lurraldeen batz besteko datutik hurbil geratzen bai da Araba.

1. grafikoa. Arabarentzako ETJI eremuen batz besteko ez-haztatuak (2016-2019).



Iturria: López-Laborda et al. (2023).

Araba zazpi kuadrillatan banatuta dago, bakoitzak bere hiriburuarekin. Hau da zerrenda: Aiaraldea (Aiara), Añana (Erribera Beitia), Arabako Errioxa (Laguardia), Arabako Lautada (Agurain), Mendialdea (Kanpezu), Vitoria-Gasteiz, eta Zuia-Gorbeialdea (Zuia). 2. Grafikoa Arabako udalerri nagusiek ETJI-n lortutako balioak adierazten ditu. Armiarna grafikoez udalak lortutako ETJI eremuak Arabako batatz beste ez-haztatuarekin (urdinez) alderatzen dute. Hala eta izkina zabalagoa izan, are eta balio hobea. Garraioaren eremuan, udal guztiek emaitza txarrak lortzen dituzte, Vitoria-Gasteizek txarrena eta Agurainek onena izanda. Izan ere, Gasteizek du azpiegiturei emandako esparru erlatibo zabalena. Turismoan, emaitza onena berriro Agurain-entzako da, eta txarrena Erribera Beitiarentzako, biztanle bakoitzeko hotel ohe kopuru handia dela eta. Kanpezu eta Zuia balio handienak atzematen dituzte zoruaren erabilerran. Berriro, Gasteizek du datu txarrena. Hala ere, Euskadiko hiru hiriburuen artean, Gasteizek datu onena du. Eraiki gabeko eta esparru berde kopuru erlatibo altuagoa du Bilbo eta Donostiarekin aldentuta. Aiara du airearen kalitatean emaitza onenak eta Kanpezuk txarrenak. Uraren kasuan, Erribera Beitiak rankinga burutzen du. Bestalde, Laguardiak zerrenda ixten du. Energiari dagokionez, balio altuena Gasteizen aurkitzen da, eta baxuena Erribera Beitian. Azkenik, zabor kudeaketaren eremuan, datuak txarrak dira orokorrean kasu guztietan, baina Erribera Beitian bereziki.

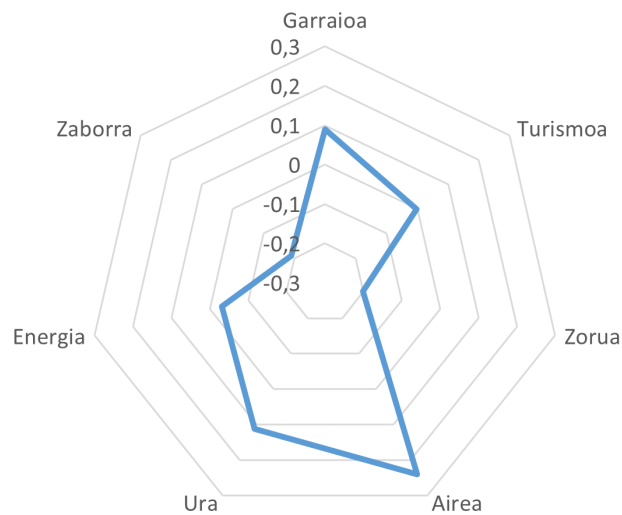
2. grafikoa. Arabako kuadrillen hiriburuen ETJI eremu bakoitzeko balioak (2016-2019).



Iturria: López-Laborda et al. (2023)

Bizkaiaren ETJI batz besteko ez-haztatua hiru lurralde historikoen tarteko posizioan agertzen da. Bizkaiak, airearen kalitatean, ura eta garraioan lortzen ditu bere emaitza onenak. Izan ere, batz beste, airearen kalitateko esparruan hiru lurraldeen artean emaitza onenak ditu. Gainerako ingurumen eremuetan Gipuzkoarekin oso lerrotatuta agertzen da, zoruaren erabileran eta, batez ere, zaborraren kategorian izan ezik. Azkenengo bi esparruetan, Gipuzkoa asko nabarmentzen da eta. Zoruaren erabileraren kasuan, Arabak ere Bizkaiak baino ETJI balio positiboagoa du.

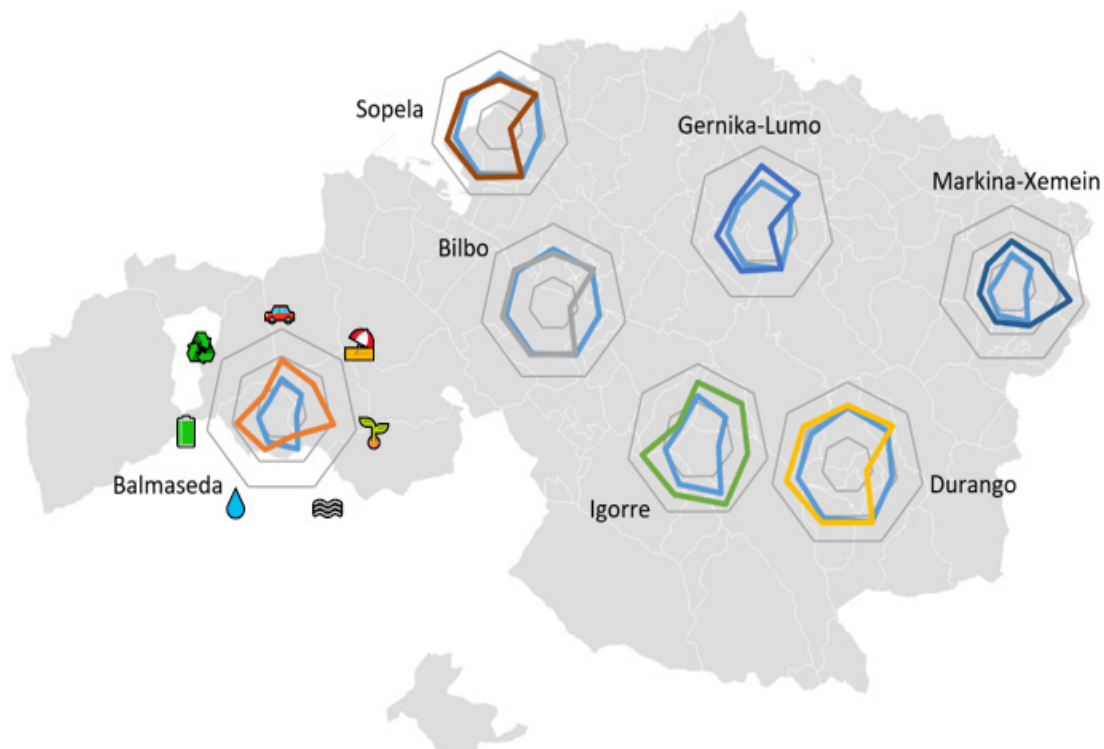
3. grafikoa. Bizkaiarentzako ETJI eremuen batz besteko ez-haztatuak (2016-2019).



Iturria: López-Laborda et al. (2023).

Bizkaia ere zazpi eskualdeetan antolatzen da: Arratia-Nerbioi (Igorre), Bilboaldea (Bilbo), Busturialdea (Gernika-Lumo), Durangaldea (Durango), Enkarterri (Balmaseda), Lea-Artibai (Markina-Xemein), eta Uribe Kosta (Sopela). 4. Grafikoa Bizkaiko eskualdeetako hiriburuek ETJI- lortutako balioak adierazten ditu. Lehen Arabarentzako azalduenez, armiarna grafikoez, udalak lortutako ETJI eremuen balioak Bizkaiko batz besteko ez-haztatuarekin (urdinez) alderatzen dituzte. Garraioaren eremuan, Gernika-Lumok ditu balore onenak, eta Bilbo txarrenak. Arabaren kasuan bezala, lurraldearen hiriburuak ditu emaitza baxuenak atal honetan. Turismoaren esparruan, udal guztiek oso emaitza onak dituzte. Kostaldeko herria izanda, Sopela ez du jasangarritasun balio hain altua turismoan. Bilbok, Sopelak eta Durangok, zoruaren erabilera zenbaki txarrak dituzte. Horrela Bilbok, Euskadiko hiru hiriburuaren artean, balore baxuena du. Aldez, Balmasedak eta Markina-Xemeinek, onenak. Airearen kalitatean Igorrek ditu emaitza onenak, eta Balmasedak txarrenak. Hala ere, orokorrean balio altuak dituzte Bizkaian aztertutako udal gehienek. Bizkaian ere urarekin lotutako ETJI-ren emaitzak onak dira, balio maximoa Gernika-Lumon ematen da. Oso antzera, energian balioak altuak dira, bereziki Durangon eta Balmasedan, baxuena Markina-Xemeinen izanda. Azkenik, Durangok ditu zaborra kudeaketan emaitza onenak Bizkaian aztertutako udalen artean, txarrenak Igorren ematen dira. Hala ere Bizkaiko batz besteko ez-haztatutik gora daude.

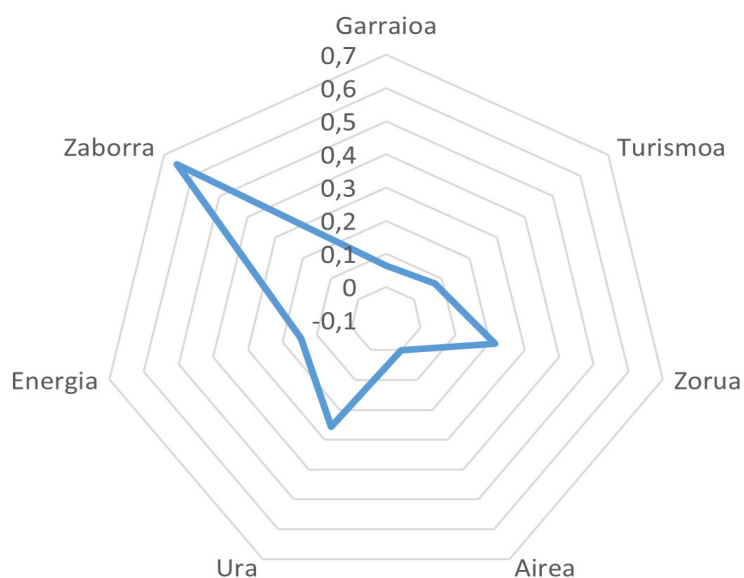
4. grafikoa. Bizkaiko eskualdeen hiriburuaren ETJI eremu bakoitzeko balioak (2016-2019).



Iturria: López-Laborda et al. (2023).

Azkenik, Gipuzkoan, bataz beste, ETJI onena aurki daiteke. Zaborraren kudeaketan lortutako emaitza positiboak direla eta lortzen du hain balio altua. Izan ere, Gipuzkoako hainbat udalerrri erreferenteak dira arlo honetan (Gatto eta Montes, 2021). Gipuzkoan zaborraren kudeaketaren inguruan emandako eztabaida eta eraginei buruz gehiago jakiteko, Gainza eta Montes-Nebreda (2023)-ra jo. Airearen kalitatean izan ezik, Gipuzkoan aurkitzen dira gainerako ETJI-ren arlo guztietan zenbaki altuenak. Lehen aipatu den bezala, Bizkaia eta Gipuzkoa hurbil kokatzen dira atal gehienetan. Airearen kalitatean, garraioan eta turismoan lortzen ditu Gipuzkoak emaitza baxuenak eta, hala ere, onak dira beste bi lurralde historikoen batz besteko ez-haztatuekin konparatuta.

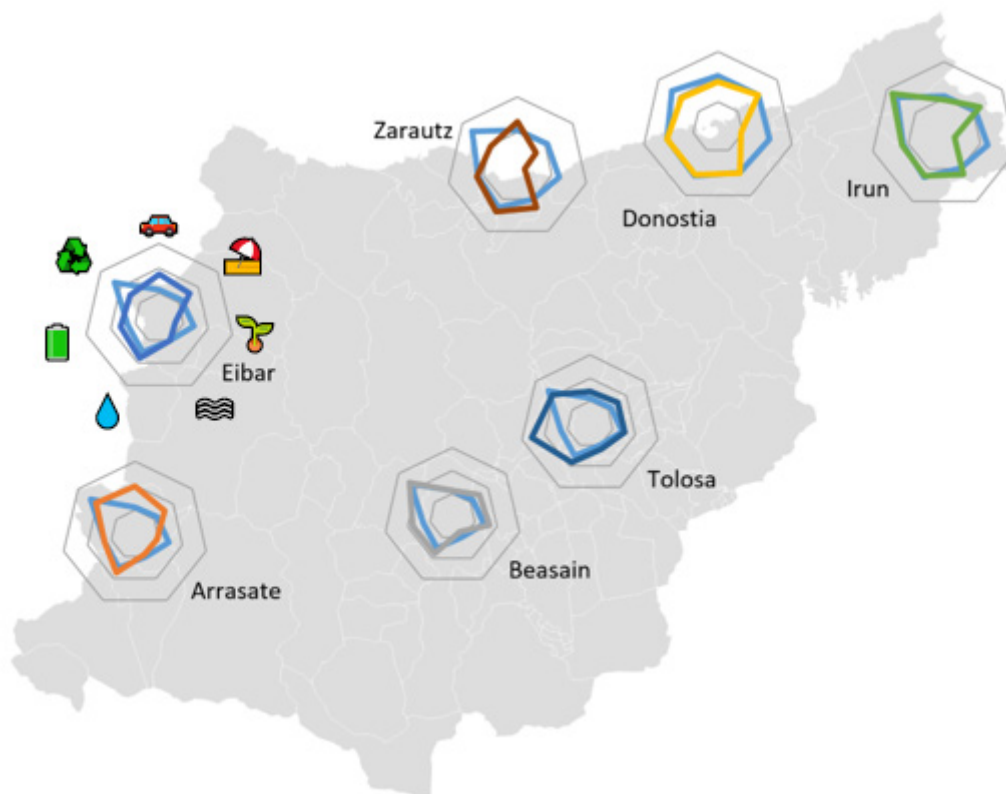
5. grafikoa. Gipuzkoarentzako ETJI eremuen batz besteko ez-haztatuak (2016-2019).



Iturria: López-Laborda et al. (2023).

Beste bi lurralde historikoetan bezala, Gipuzkoa zazpi eskualdetan antolatzen da. Honako hauek dira, bakoitza bere hiriburuarekin: Bidasoa Beherea (Irun), Debarbarrena (Eibar), Debagoiena (Arrasate), Donostialdea (Donostia), Goierri (Beasain), Tolosaldea (Tolosa), eta Urola Kosta (Zarautz). Garraioaren atalean Arrasatek eta Zarautzek biltzen dituzte ETJI balio altuenak. Berrito, lurraldearen hiriburuan, Donostian, datu baxuena ematen da atal honetan. Turismoan, soilik kostaldeko udalerriek, Zarautzek eta Donostiak, datu baxuak lortzen dituzte, beste gainerako udalek oso datu onak dituzte, Eibarrek altuena lortuz. Zoruaren erabileran, Donostiak datu baxuena du, beste bi lurraldetan hiriburuekin gertatu den bezala. Eremu onetan, Beasainek eta Tolosak aipamen positiboa irudikatzen dute. Zarautzek eta Irunek dute airearen kalitatean emaitza onenak. Beasainek txarrenak. Udal guztiek datu onak dute uraren esparruan. Tolosa, Zarautz, Eibar eta Beasain zerrrendaren buruan daude. Antzera gertatzen da energia eta zaborraren kasuetan. Tolosak lidergoa du energia jasangarritasunaren arloan Gipuzkoan, eta Irunek zaborraren arloan. Aurka, Donostiak ditu emaitza txarrenak azkenengo bi arlo hauetan. Zaborren kasuan, eta Gipuzkoako gainerako udalen artean salbuespena izanda, Bizkaiko batz-besteko ez-haztatuaren azpitik agertzen da Donostia.

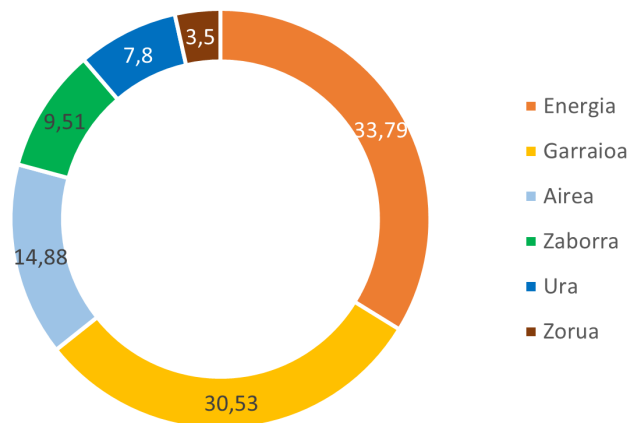
6. grafikoa. Gipuzkoako eskualdeen hiriburuaren ETJI eremu bakoitzeko balioak (2016-2019).



Iturria: López-Laborda et al. (2023).

ETJI-ren zazpi jasangarritasun arloentzako balioak lortu ondoren, indize konposatua kalkulatu daiteke. Hau da, udal bakoitzaren jasangarritasun maila zenbaki bakar batean laburbildu daiteke. Aldagaiekin lehen egin den bezala, atal bakoitzak formula duen pisua finkatzeko, OLS erregresioa erabili da. Hala eta korrelazio handiagoa ETJI arlo bakoitzaren eta tokiko zerga diru bilketaren artean, horrela eta pisu altuagoa izango du atalak formulatan. Kasu honetan, turismoaren arloa ezabatu da, haren lotura diru bilketarekin esanguratsua ez zelakoan -hizkera ekonometrikoan-. Horrela, sei atalen artean banatzen da ETJI kalkulatzeko pisuak. 7. grafikoan ikus daitekeen arabera, energia eta garraio atalak dira garrantzi handiena duten jasangarritasun arloak. Bakoitzak, ETJI-ren balioaren heren bat inguru zehazten dute. Zentzua du, kontutan hartzen badugu arlo hauek etxebizitzekin eta autoekin lotura dutela. Izan ere, OHZ eta trakzio mekanikodun ibilgailuen gaineko zerga udalen diru-sarrera garrantzitsuenen artean daude. Ostean, airearen kalitatea aurkitzen da, eta % 10 azpitik, zaborra, ura eta zoruaren erabilera.

7. grafikoa. ETJI-ren kalkuluan ingurumen eremu bakoitzak duen pisua (%).



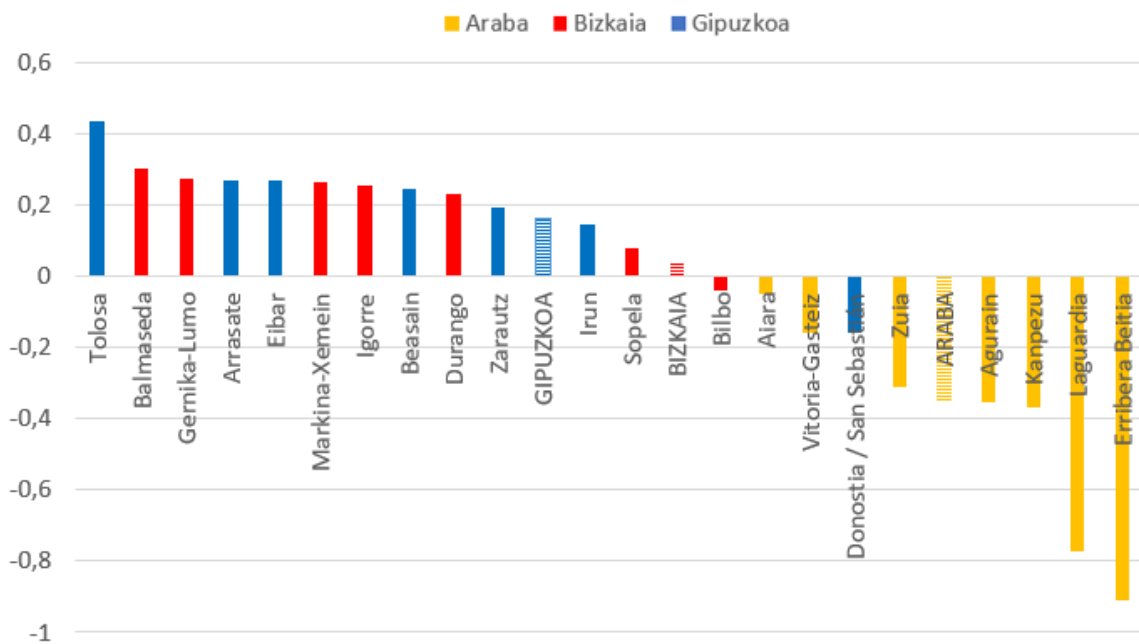
Iturria: López-Laborda et al. (2023).

Lurraldez lurralde, Araban, ETJI totalen udal guztiek balio erlatibo nahiko negatiboak lortzen dituzte. ETJI balio altuenetik baxuenera ordenatuta: Aiara (-0,05), Gasteiz (-0,15), Zuia (-0,31), Agurain (-0,35), Kanpezu (-0,37), Laguardia (-0,77), eta Erribera Beitia (-0,91) agertzen dira. Alde batetik, Aiara emaitza onak lortzen ditu zoruaren erabilera eta energiaren eremuak direla eta. Hain zuzen ere, ingurumen eremu hauek dira, Erribera Beitiaren emaitzei negatiboki eragiten diotenak, errepide loturak eta poligono industrial handi baten kokapena direla eta. Izan ere, energiak ETJI-ren formularen heren bat zehazten du. Hori dela eta, energiako eremuan lortutako emaitza oso garrantzitsua da ETJI totalen.

Bizkaian, ETJI totalen emaitza hobeak lortzen dira, baina desberdintasun garrantzitsuak daude udalen artean. ETJI balio altuenetik baxuenera ordenatuta: Balmaseda (0,36), Gernika-Lumo (0,27), Markina-Xemein (0,26), Igorre (0,25), Durango (0,23), Sopela (0,08), eta Bilbo (-0,04). Balmasedaren emaitza oso positiboa da jasangarritasun arlo guztietan, zaborra eta airearen kalitatean izan ezik. Garraio eta energian datu bikainak lortuta, formularen pisu gehien duten arloak direnez, ETJI totalen oso balio altua lortzen du Enkarterriko hiriburuak. Bestalde, Bilboren datua, zoru erabilera eta, batez ere, garraio arloetan jasotako balio baxuak direla eta azaltzen da.

Gipuzkoan, ETJI totalen emaitza onenak aurki daitezke Euskadi mailan. ETJI balio altuenetik baxuenera ordenatuta: Tolosa (0,43), Arrasate (0,27), Eibar (0,27), Beasain (0,24), Zarautz (0,19), Irun (0,14), eta Donostia (-0,16) aurkitzen dira. Tolosaren emaitzak oso orekatuak eta positiboak dira arlo guztietan, aztertutako hirien artean, jasangarritasun indizerik altuena duena da eta. Ura eta zaborraren kudeaketan nabarmentzen da. Aurka, Donostia, zoruaren erabilera, garraioari eta zaborra kudeaketari dagokion emaitzek zigortzen dute. Nahiko esanguratsua da Donostia, jasangarritasun indizean emaitza onena lortzen duen lurralde historikoan kokatuta egonda, Euskadiko hiriburuaren artean datu baxuena jasotzea. Izan ere, hiru hiriburuaren artean Bilbo da buruan agertzen dena, Gasteiz eta Donostiatik urrun.

8. grafikoa. Euskadiko hiri nagusien ETJI balioak eta lurralde historikoen batz besteko ez-haztatuak (2016-2019).

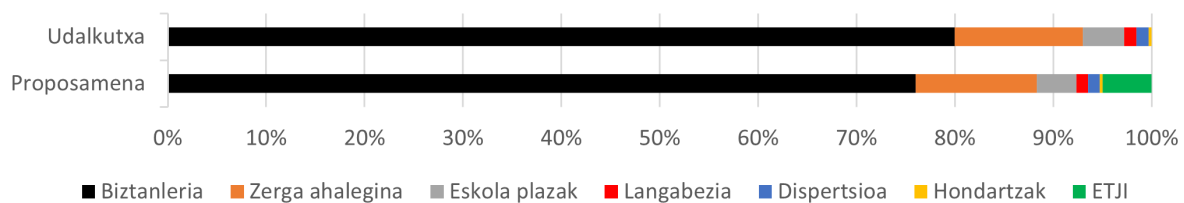


Iturria: López-Laborda et al. (2023).

4. Nola aldatuko lirateke Euskadiko udalen finantzak berdinketa fiskal berdea aplikatuz gero?

Ekonomia Ituna dela eta, Euskadiko udalen finantzazio ereduak ez du Estatuak finkatzen baizik eta lurralde historiko bakoitzak ezartzen du (Rubí, 2016; Galdeano, 2022). Hori dela eta, zerga diru-sarrera iturriaz aparte, udalek jasotako transferentzia finantzarioak kalkulatzeko dituen formula hiru lurraldeetan desberdina da. Bizkaian, Udalkutxa deitutako funtsetik ordaintzen dira udalek jasotako berdinketa fiskalerako transferentziak. Gipuzkoan, Udalen Finantzaketarako Foru Funtse deitzen da, eta Araban, Toki Erakundeak Finantzatzeko Foru Funtse (FOFEL, gazteleraz). Nahiz eta desberdinak izan, hiru ereduak antzeko aldagaiak erabiltzen dituzte, pisu desberdinekin. Ikerketa honetarako, Bizkaiko Udalkutxa sistema erabiltzen da adibide gisa, Euskadiko udal guztiei aplikatu zaie simulazioa sinplifikatzeko objektiboarekin, baita ere hiriburuei, nahiz eta gaur egun formulatik kanpo esleipen zehatza jaso izana. 9. grafikoak Udalkutxak erabilitako formula aurkezten du.

9. grafikoa. Udalkutxa-ko esleipenak zehazteko erabilitako formula eta proposamen berdea



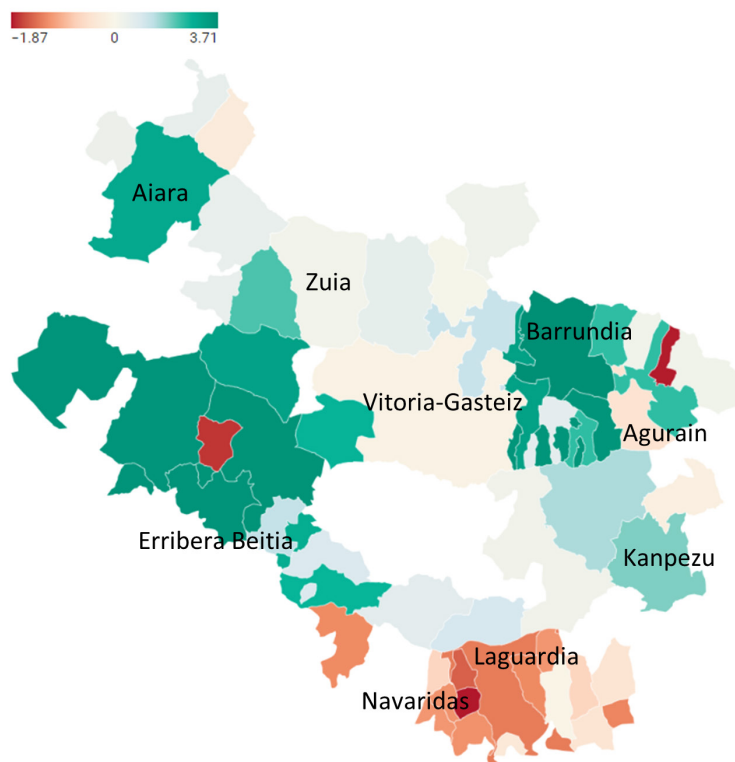
Udalen finantzaketa sistemak ingurumen jasangarrtasuna bereganatzeko proposamena, Udalkutxa sistemaren formularen oinarrituta, ETJI-ren emaitzetatik abiatzen da. Horrela, Portugaleko adibidea jarraituz, udalek jasotako berdinketa fiskaleko transferentzien % 5-a ingurumen jasangarrtasun indizearen arabera banatzea proposatzen da, 9. grafikoak adierazten duen legez. ETJI-a integratzeko hiru proposamen egiten dira. Lehenengoa, esleipenen % 5-a ETJI mailaren arabera banatzea. Bigarren proposamena, funtsaren % 2,5-a ETJI mailaren arabera banatzea eta beste % 2,5-a ETJI-an lortutako urtez-urteko aldaketaren arabera. Horrela, udalek transferentzia gehiago jasoko lituzkete urtean zehar lortutako jasangarrtasun hobekuntza erlatiboari esker. Puntu honetan oso garrantzitsua da ulertzea ETJI-ren balioen efektua transferentzietan haren balio erlatiboaren arabera aplikatuko zela. Hau da, lurralde historikoaren ETJI per capita-ren batz besteko haztatuaren gaineratik dauden udalerriek, transferentziak irabaziko lituzkete. Alderantziz, lurralde historikoaren ETJI per capita-ren batz besteko haztatuaren azpitik dauden udalerriek, transferentziak galduko lituzkete. Era berebean, lurraldearekiko urtetik urtera ETJI-n lortutako hobekuntza erlatibo handiena izandako udalek, esleipen gehiago jasoko lituzkete.

Azkenik, hirugarren proposamenak, gaitasun fiskaletan emandako aukera kostuez gain, gastu beharretan klima aldaketak izango dituen eraginak ere kontutan hartuko lituzke. Horrela, lehorteei eta uholde arriskuei, hau da klima adaptazioari aurre egiteko beharrezkoak diren inbertsioak, formularen % 2,5-ko pisua irudikatuko lituzke (beste % 2,5 ETJI mailak eta aldaketak finkatuta). Azken proposamena simulatzeko, ETJI-ri gehitu zaio lhorbe-k eskainitako EAEko udalerriek klima-aldaketaren aurrean duten kalteberatasunaren eta arriskuaren ebaluaziorako datu-baseko informazioa. Horrela, ETJI+ deitutako indizea kalkulatu da.

Jarraian, OLS bidez kalkulaturako hirugarren proposamenaren emaitzak aurkezten dira. Hau da, ETJI+ erabiliz lortutako 2019. urterako emaitzak (datu erabilgarriak dauden azken urtea). Emaitzek, hurrengo galderari erantzuten diete: berdinketa fiskal berdea ezarri gero, gaur egun jasotako esleipenen ze nolako portzentajea irabaziko/galduko lukete aztertutako udalek? Eta, zeintzuk izango litzakete irabazle/galtzaile nagusiak? Bigarren galdera honi erantzun ahal izateko, lehen aztertutako hiriez gain, lurralde historiko bakoitzeko irabazle eta galtzaile nagusiak ere analizatzen dira hurrengo paragrafoetan. Emaitza guztiak ezagutzeko, artikulu hau idazteko oinarri bezala erabilitako López-Laborda et al. (2023) irakur daiteke.

Metodologia honen arabera, EAEko udalen artean, per capita esleipen gehien irabaziko lukeen herria Araban kokatzen da. Gainerako elementu guztiak berdin mantenduz, ceteris paribus, Barrundia, urte horretan jasotako % 3,71 esleipen gehiago biztanle bakoitzeko jaso izango litzuke berdinketa berdeari esker. Araban, Navaridas izango liteke galtzaile nagusia; -% 1,87 transferentzia txikiagoa jaso izango zuen biztanle bakoitzeko. 10. grafikoak erakusten du Arabako udalen per capita transferentzietan emango litezkeen gainerako aldaketak. Kuadrilla hiriburuen artean, termino erlatiboetan transferentzia gehien irabaziko litzuketen udalerrriak honako hauek dira: Aiara (+% 2,99), Kanpezu (+% 1,91), Erribera Beitia (+% 1,35), eta Zuia (+% 0,19). Kontrari, galtzaile nagusiak, Laguardia (-% 1,87), Agurain (-% 0,41) eta Vitoria-Gasteiz (-% 0,09) izango litzateke. Laguardia eta Agurainen kasuetan, ETJI negatiboa dela eta, emaitza ez da harrizkoa. Baina Erribera Beitia eta Kanpezuren kasuetan, nahiz eta ETJI baxuak lortu, irabazleen artean agertzen dira ETJI+ altua dutelako. Izan ere, bi udalerrri hauek klima adaptazio behar handia dute. Horregatik, ETJI+ erabiltzen duen formulak gastu behar altuago horiek konpentsatzen dituzte transferentzia gehiago esleituz.

10. grafikoa. Arabarentzako per capita esleipenetan aldaketa (%). Gaur eguneko sistema vs. OLS bidez kalkulaturako ETSI+ sistema (2019).



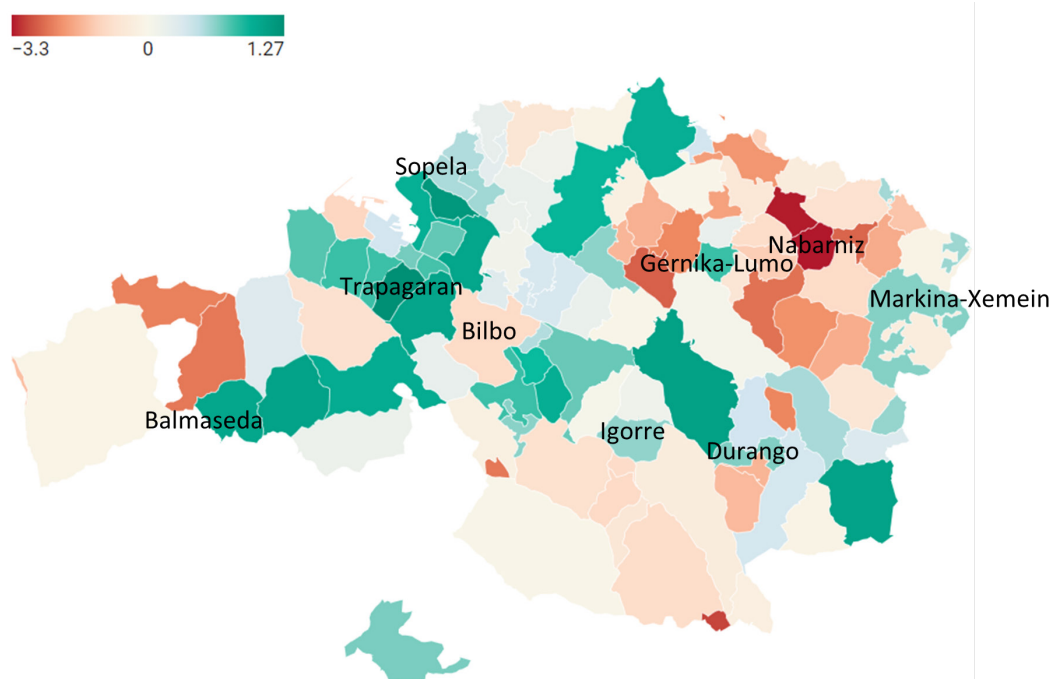
EUSKADIKO UDALEN FINANTZAK ETA BERDINKETA FISKAL BERDEA.
EUSKAL TOKIKO JASANGARRITASUN INDIZEAREN APLIKAZIOAREN EMAITZAK

Udalerría	Gaur (€ per capita)	Proposamena (€ per capita)	Esleipen aldaketa (%)
+Barrundia	358,30	371,59	+3,71
Aiara	399,04	410,97	+2,99
Kanpezu	440,37	448,77	+1,91
Erribera Beitia	440,44	446,38	+1,35
Zuia	531,17	532,17	+0,19
Vitoria-Gasteiz	685,62	685,01	-0,09
Agurain	640,26	637,60	-0,41
Laguardia	612,07	603,92	-1,33
-Navaridas	631,55	619,72	-1,87

Iturria: López-Laborda et al. (2023).

Metodologia honen arabera, Euskadin per capita esleipen galera erlatibo handiena jasango lukeen udalerria berdinketa berdea dela eta, Nabarniz herri bizkaitarra izango litzateke, 2019. urtean biztanle bakoitzeko jasotako transferentzien $-3,3\%$ galduz. Hiri bizkaitarren artean, Trapagaran izango litzake irabazi handienak jasoko zituenak, transferentziak $1,27\%$ handituz, klima adaptazio beharrak direla eta. 11. grafikoak erakusten du Bizkaiko udalek jasotako transferentzietan emango litezkeen aldaketa erlatiboak. Lurralde historiko honen eskualde hiriburu gehienek kasuan emaitza positiboak emango liriteke, per capita transferentziak handituz. Termino erlatiboetan, hurrengo zerrenda lortuko genuke: Balmaseda ($+1,04\%$), Gernika-Lumo ($+0,8\%$), Durango ($+0,65\%$), Markina-Xemein ($+0,64\%$), Igorre ($+0,6\%$) eta Sopela ($+0,53\%$). Kontrarioki, Bilbo da galtzaile bakarra, gaur eguneko jasotako per capita esleipenen $1,01\%$ galduz. Arabar ez bezala, kasu honetan, ETJI eta ETJI+-en emaitzak oso antzekoak dira, eta udalerrien sailkapenaren ordena mantentzen da, klima adaptazio behar handienak eta jasangarriagoak diren (eta bilakatu diren) hiriak berdina baitira.

11. grafikoa. Bizkaia-errentzako per capita esleipenetan aldaketa (%). Gaur eguneko sistema vs. OLS bidez kalkulaturako ETSI+ sistema (2019).



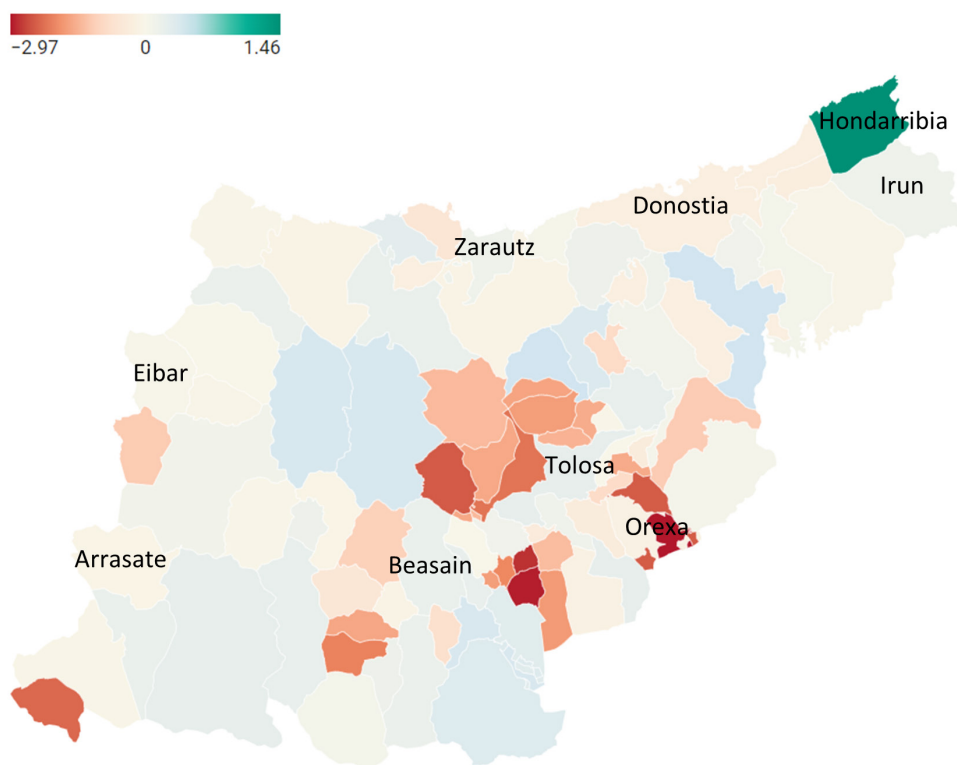
EUSKADIKO UDALEN FINANTZAK ETA BERDINKETA FISKAL BERDEA.
EUSKAL TOKIKO JASANGARRITASUN INDIZEAREN APLIKAZIOAREN EMAITZAK

Udalerria	Gaur (€ per capita)	Proposamena (€ per capita)	Esleipen aldaketa (%)
+Trapagaran	647,83	656,07	+1,27
Balmaseda	697,36	704,60	+1,04
Gernika-Lumo	669,43	674,80	+0,80
Durango	639,67	643,84	+0,65
Markina-Xemein	697,54	702,00	+0,64
Igorre	716,02	720,36	+0,60
Sopela	666,10	669,65	+0,53
Bilbo	977,07	966,69	-1,01
-Nabarniz	1688,80	1633,00	-3,30

Iturria: López-Laborda et al. (2023).

Azkenik, Gipuzkoako eskualde hiriburuen artean ez litzateke aldaketa nabarmenik emango berdinketa berdea dela eta. Horrela, hauek izango lirateke 2019. urtean per capita esleipenetan emandako aldaketak hiri nagusietan: Tolosa (+% 0,22), Beasain (+% 0,18), Irun(+% 0,13), Zarautz (+% 0,12), Eibar (+% 0,02), Arrasate (-% 0,09), eta Donostia (-% 0,27). Ikusten den bezala, Arabako, eta batez ere Bizkaiko udalekin konparatuz, Gipuzkoan aldaketa txikiagoak emango ziren berdinketa fiskal berdea dela eta. Lurralde historiko honetan irabazle nagusia Hondarribia izango litzateke, per capita esleipenen +% 1,46a handituz. Kostaldean egonda, adaptazio klimatikoarekin lotutako gastu behar handiagoak ditu Hondarribiak. Bestalde, Oresa 2019. urtean jaso zituen esleipenen -% 2,97a galduko litzuzke.

12. grafikoa. Gipuzkoarentzako per capita esleipenetan aldaketa (%). Gaur eguneko sistema vs. OLS bidez kalkulatutako ETSI+ sistema (2019).



EUSKADIKO UDALEN FINANTZAK ETA BERDINKETA FISKAL BERDEA.
EUSKAL TOKIKO JASANGARRITASUN INDIZEAREN APLIKAZIOAREN EMAITZAK

Udalerrria	Gaur (€ per capita)	Proposamena (€ per capita)	Esleipen aldaketa (%)
+Hondarribia	726,51	737,09	+1,46
Tolosa	707,40	708,95	+0,22
Beasain	710,41	711,70	+0,18
Irun	715,46	716,36	+0,13
Zarautz	711,12	711,98	+0,12
Eibar	716,90	717,05	+0,02
Arrasate	716,18	715,54	-0,09
Donostia	767,98	765,92	-0,27
-Orexa	1453,95	1410,82	-2,97

Iturria: López-Laborda et al. (2023).

Hasieran azpimarratu den bezala, emaitzak tentu handiz interpretatu behar dira, urteen, metodologiaren eta formularen diseinuaren arabera aldakorrak direlako. Hain zuzen ere, López-Laborda et al. (2023)-k erakusten duten arabera, erabilitako metodologiaren arabera, ETJI-n emaitza okerrenak dituzten udalak, biztanleko transferentzien % 5 arte gal lezakete; udalerrri txiki eta jasangarrienenek, berriz, per capita esleipenen % 13 irabazi ahal izango lukete.

Emaitza konkretuez gain, irakurketa orokorrago bat egin daiteke ariketa honetatik. Tokiko berdinketa fiskal berdeak udalen finantzaketa sistemaren eraginkortasuna zein ekitatea indartuko lituzke. Eraginkortasunari dagokionez, gaur egun kontutan hartzen ez diren kanpokotasunak, hau da, ingurumen babesa politikak direla eta galdutako zerga oinarriak, udalen transferentzia sisteman barneratuko lirateke. Horrela, udalek jarrera berdeagoa bereganatzeko pizgarriak izango lituzkete eta nazioarte eta Europa mailan adostutako ingurumen objektiboen alde egiteko lankidetzat erraztuko zen. Bestalde, ekitateri dagokionez, azken hiru grafikoekin datozen taulek erakusten duten arabera, tokiko erakundeek berdinketa fiskal berdeak biztanle bakoitzeko transferentzia handienak eta txikienak jasotzen duten udalerrien arteko desberdintasunak murrizten lagunduko luke. Izan ere, galtzaile nagusiak gaur egun esleipen hobereak lortzen dituzten udalak izango liratekelako (adibidez, Nabarniz, 1688,80€/biztanleko 2019-n). Eta alderantziz, esleipen txikiagoa duten udalak izango ziren onuratuenak (adibidez, Barrundia, 358,30€/biztanleko 2019-n).

5. Ondorioak

Gobernu azpizentralak, eta bereziki tokiko erakundeak giltzarriak dira nazioarte eta Europa mailan adostutako helburu klimatiko eta ingurumen babeserako objektiboak lortu ahal izateko. Baina gaur egun, udalek ez dituzte pizgarririk, eta batzuetan gaitasun ekonomiko, material eta pertsonalik, helburu horiek bete ahal izateko behar diren ingurumen politikak diseinatu eta aplikatu ahal izateko. Zehazki, ingurumen babeserako politika oso zorrotzak, udalen zerga oinarriak murriztu ditzakete, aukera kostu bat irudikatuz. Bestalde, klimak eragindako arriskuak mugatzeko inbertsioak ere udalen aurrekontuen gaineko presioa handitu dezakete. Ondorioz, berdinketa fiskalaren zerga gaitasunaren aldetik zein gastu beharren partetik, arazo honek berebiziko garrantzia du.

Testuinguru honetan, Lopez-Laborda et al. (2023)-k Euskadiko udalen finantzaketa sistema berdeago izateko proposamena egiten dute. Lehendabizi, euskal udalerrien arteko berdinketa fiskalen eredueta konponente berdea integratzeko, Euskal Tokiko Jasangarritasun Indizea (ETJI) diseinatu eta kalkulatzeko da. Indize konposatu honek hainbat aldagai berde kontutan hartzen ditu: hala nola ura, airearen kalitatea, energia, garraioa eta mugikortasuna, presio turistikoa, lurzorua erabilera eta hondakinak. Ondoren, klima arrisku konponentea sartzen da, ETJI+ kalkulatzeko eta indizea udal jasotako transferentzien % 5a banatzeko erabiltzen da.

Artikuluaren emaitzen arabera, orokorrean, emaitza onenak Bizkaiko eskualde hiriburuetan emango litzateke, eta txarrenak Arabako kuadrilla-buru diren udalerrietan. Bestalde, Gizpuakoan, aldaketak txikiagoak izango lirateke. Euskadi mailan, Barrundia (Araba) izango litzateke transferentzia gehien lortuko lukeena, aurka, Nabarniz (Bizkaia) gehien galduko litzateke. Eskualde hiriburuen artean, lurraldez lurralde, Aiara, Balmaseda eta Tolosa irabazle nagusitzat agertzen dira, non Donostia, Bilbo eta Laguardia, galtzailatzat. Oro har, Euskal Tokiko Jasangarritasun Indizea erabiliz, udal berdinketa fiskal sistema eraginkorragoa eta ekitatiboagoa bilakatuko zen.

Bibliografia

Busch, J., Ring, I., Akullo, M., Amarjargal, O., Borie, M., Cassola, R. S., ... & Zhou, K. (2021). *A global review of ecological fiscal transfers*. *Nature Sustainability*, 4(9), 756-765. <https://doi.org/10.1038/s41893-021-00728-0>

Campos, L. D. R. (2000). *ICMS Ecológico: experiências nos estados do Paraná, São Paulo, Minas Gerais e alternativas na Amazônia. Trabalho apresentado na 3ª reunião temática do programa piloto para proteção de florestas tropicais*. Cuiabá (MT).

Cao, H., Qi, Y., Chen, J., Shao, S., and Lin, S. (2021). *Incentive and coordination: Ecological fiscal transfers' effects on eco-environmental quality*. *Environmental Impact Assessment Review*, 87, 106518. <https://doi.org/10.1016/j.eiar.2020.106518>

Cheng, Y., Ma, B., and Sun, Y. (2023). *Does central ecological transfer payment enhance local environmental performance? Quasi-experimental evidence from China*. *Ecological Economics*, 212, 107920. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2023.107920>

De Mello, L., eta Ter-Minassian, T. (2023). *Decarbonisation and intergovernmental fiscal relations: Policy challenges and reform options*. OECD Working Papers on Fiscal Federalism, No. 43, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/c434c385-en>.

Dougherty, S., eta Montes-Nebreda, A. (2022). *Going global, locally? Decentralized environmental expenditure and air quality*. *Public Sector Economics*, 46(4), 489-503. <https://doi.org/10.3326/pse.46.4.3>

Dougherty, S., eta Montes-Nebreda, A. (2023). *The multi-level fiscal governance of ecological transition*. OECD Working Papers on Fiscal Federalism, No. 44, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/2051f0f7-en>.

Droste, N., Lima, G. R., May, P. H., and Ring, I. (2017). *Municipal responses to ecological fiscal transfers in Brazil: a microeconomic panel data approach*. *Environmental Policy and Governance*, 27(4), 378-393. <https://doi.org/10.1002/eet.1760>

Droste, N., Ring, I., Santos, R., and Kettunen, M. (2018a). *Ecological fiscal transfers in Europe— evidence-based design options for a transnational scheme*. *Ecological Economics*, 147, 373- 382. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2018.01.031>

Droste, N., Becker, C., Ring, I., and Santos, R. (2018b). *Decentralization effects in ecological fiscal transfers: a Bayesian structural time series analysis for Portugal*. *Environmental and Resource Economics*, 71(4), 1027-1051. <https://doi.org/10.1007/s10640-017-0195-7>

Droste, N., Farley, J., Ring, I., May, P. H., and Ricketts, T. H. (2019). *Designing a global mechanism for intergovernmental biodiversity financing*. *Conservation Letters*, 12(6), e12670. <https://doi.org/10.1111/conl.12670>

Gainza, X., and Montes-Nebreda, A. (2023). *The Waste War: on the electoral costs of local sustainability policies*. *Journal of Environmental Policy & Planning*, 1-17. <https://doi.org/10.1080/1523908X.2023.2238638>

Galdeano, I. (2022). *Manual de Haciendas Locales de Euskadi. Administrazio Publikoaren Euskal Institutua (IVAP)*. https://www.ivap.euskadi.eus/webivap00-a2app/es/s20auUdaWar/s20aupublicaciones/detalle/711_0/?locale=es

- Gatto, L., eta Montes-Nebreda, A. (2021). *Better policies for urban waste collection. A comparative approach*. Estudios de Progreso, (101). Fundación Alternativas, Madrid. <https://fundacionalternativas.org/wp-content/uploads/2022/07/8b5321bbe47b13b63ea4d13fb3fcd248.pdf>
- Gong, C., Zhang, J., and Liu, H. (2021). *Do industrial pollution activities in China respond to ecological fiscal transfers? Evidence from payments to national key ecological function zones*. Journal of Environmental Planning and Management, 64(7), 1184-1203. <https://doi.org/10.1080/09640568.2020.1813695>
- Ihobe (2019). *EAEko udalerriek klima-aldaketaren aurrean duten kalteberatasunaren eta arriskuaren ebaluazioa*. Ingurumen, Lurralde Plangintza eta Etxebizitza Saila. Eusko Jaurlaritzak. Vitoria-Gasteiz. <https://www.ihobe.eus/argitalpenak/eaeko-udalerriek-klima-aldaketaren-aurrean-duten-kalteberatasunaren-eta-arriskuaren-ebaluazioa-3>
- Oates, W. E. (1972). *Fiscal federalism*. New York, 1.
- OECD (2020). *A Territorial Approach to the Sustainable Development Goals: Synthesis report*. OECD Urban Policy Reviews, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/e86fa715-en>.
- OECD (2023). *City-to-City Partnerships to Localise the Sustainable Development Goals*. OECD Urban Studies, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/d2fe7530-en>.
- López-Laborda, J., Montes-Nebreda, A., eta Onrubia, J. (2023). *Going green through local fiscal equalisation*. Documento de Trabajo, 07. https://documentos.fedea.net/pubs/dt/2023/dt2023-07.pdf?utm_source=documentos&utm_medium=enlace&utm_campaign=estudio
- Loureiro, W. (2002). *ICMS Ecológico-A consolidação de uma experiência brasileira de incentivo a Conservação da Biodiversidade*. In Congresso Brasileiro de Unidades de Conservação, Vol. 3, 02-12.
- May, P. H., Gebara, M. F., Conti, B. R., and Lima, G. R. (2012). *The Ecological Value Added Tax (ICMS-Ecológico) in Brazil and its effectiveness in State biodiversity conservation: a comparative analysis*, Proceedings of the 12th Biennial Conference of the International Society for Ecological Economics, Rio de Janeiro. <https://www.isecoeco.org/conferences/isee2012-versao3/pdf/sp33.pdf>
- May, P.H., Gebara, M.F., Lima, G., Jordão, C., Nogueira, P., and Grieg-Gran, M. (2013). *The effectiveness and fairness of the Ecological ICMS as a fiscal transfer for biodiversity conservation. A tale of two municipalities in Mato Grosso, Brazil*. Paper prepared for the Policymix project and presented at the European Society for Ecological Economics Conference, Lille: <https://policymix.nina.no/Portals/policymix/Documents/Publications/articles/May%20et%20al-2013-Effectiveness%20and%20Fairness%20of%20ICMS.pdf?ver=2016-03-07-124249-710>
- Miao, X. & Zhao, Y. *Impact of transfer payment in eco-functional areas on eco-environmental improvement: capital compensation or institutional incentives?* (txinatarrez) Public Financ. Res. 435, 17–32 (2019).
- Ring, I. (2008a). *Integrating local ecological services into intergovernmental fiscal transfers: The case of the ecological ICMS in Brazil*. Land Use Policy 25, 485–497. <https://doi.org/10.1016/j.landusepol.2007.11.001>
- Rubí, J. G. (2016). *La financiación municipal en el País Vasco y la Ley de Instituciones Locales de Euskadi*. Zergak: gaceta tributaria del País Vasco, (52), 111-126.
- Yan, Z., and Honghua, C. (2020). *Did the transfer payment in key eco-functional areas improve the eco-environment? Based on the results of PSM*. South China Journal of Economics, 39, 125–140. 10.19592/j.cnki.scje.371556

Fiscalidad en la UE (enero – junio 2024)

Luis Elizondo Lopetegi
Delegación de Euskadi para la UE

Sumario:

1. Introducción: 1.1. Trío de Presidencias española, belga y húngara; 1.2. Presidencia de España: 1 enero–30 junio 2024. 2. Debate general sobre las prioridades para el próximo ciclo legislativo. 3. Fiscalidad directa: 3.1. FASTER; 3.2. Uso indebido de entidades fantasma; 3.3. Directiva sobre precios de transferencia. 3.4. Directiva sobre un sistema de imposición en la sede; 3.5. Directiva relativa a las empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades; 3.6. Grupo «Código de Conducta» sobre la fiscalidad de las empresas: 3.6.1. Aspectos generales; 3.6.2. Procesos de revisión de Standstill y Rollback; 3.6.3. Seguimiento de los efectos reales de las medidas individuales; 3.6.4. Lista de la UE de jurisdicciones no cooperativas a efectos tributarios. 4. Impuesto sobre el Valor Añadido: 4.1. El IVA en la era digital. 5. Impuestos Especiales: 5.1. Revisión de la Directiva sobre fiscalidad de la energía. 6. Cooperación administrativa: 6.1. Intercambio automático de información pertinente a efectos fiscales con países y territorios no pertenecientes a la UE; 6.2. Acuerdos de la UE con Andorra, Liechtenstein, Mónaco, San Marino y Suiza; 6.3. Acuerdo entre la Unión Europea y el Reino de Noruega en materia de cooperación administrativa, lucha contra el fraude y cobro de créditos en el ámbito del IVA; 6.4. Programa «Fiscalis» para la cooperación en el ámbito de la fiscalidad; 7. Coordinación de las políticas fiscales (actividades no legislativas): 7.1. Resolución de las Naciones Unidas sobre la promoción en las Naciones Unidas de la cooperación internacional inclusiva y eficaz en cuestiones de tributación; 7.2. Agresión de Rusia a Ucrania; 7.3. Evolución de la situación internacional; 7.4. Fiscalidad en ámbitos ajenos a la fiscalidad; 8. Procedimientos de infracción: 8.1. Introducción; 8.2. Cartas de emplazamiento; 8.3. Dictámenes motivados; 8.4. Remisión al Tribunal de Justicia. 9. Tribunal de Justicia de la UE. 10. Noticias, eventos y publicaciones. 11. Iniciativa ciudadana europea: «Salvar el planeta trasladando la fiscalidad del trabajo a las emisiones de gases de efecto invernadero».

1. Introducción

1.1. Trío de Presidencias española, belga y húngara

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

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

El Trío actual está integrado por las Presidencias española, belga y húngara, que ostentarán el cargo desde el 1 de julio de 2023 hasta el 31 de diciembre de 2024.

En lo referente a la fiscalidad, según se ve en su programa de trabajo¹, se hará especial hincapié en adoptar nuevas medidas para modernizar y simplificar el sistema común del IVA adoptando la digitalización, y en trabajar para cerrar la brecha del IVA, en beneficio de los presupuestos tanto nacionales como de la UE. El Trío impulsará la transposición al Derecho de la Unión del marco de la OCDE para la reforma fiscal internacional. Asimismo, el Trío contribuirá a la revisión del código aduanero de la Unión para prepararlo para el futuro, con vistas a lograr un rendimiento más armonizado, reforzar la cooperación con las autoridades policiales y de vigilancia del mercado, y aprovechar las nuevas tecnologías para incrementar la eficiencia y la competitividad, protegiendo al mismo tiempo el mercado interior.

1.2. Presidencia de Bélgica: 1 enero – 30 junio 2024

Desde el 1 de enero hasta el 30 de junio de 2024 Bélgica ha ejercido la Presidencia rotatoria del Consejo de la UE, y en su programa² ha establecido seis prioridades:

- Defender el Estado de Derecho, la democracia y la unidad
- Fortalecer nuestra competitividad
- Buscar una transición verde y justa
- Reforzar nuestra agenda social y sanitaria
- Proteger a las personas y las fronteras
- Promover una Europa global

Defender el Estado de derecho, la democracia y la unidad

La Unión Europea se basa en el respeto de los derechos fundamentales, el Estado de Derecho y los valores democráticos, allanando el camino para la cohesión, la protección de las libertades individuales, la igualdad y la no discriminación y el bienestar de nuestros ciudadanos. La defensa de los principios de la democracia, el Estado de Derecho y los derechos fundamentales será un elemento esencial en el trabajo de la presidencia belga del Consejo.

¹ <https://belgian-presidency.consilium.europa.eu/en/programme/trio-programme>

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

La presidencia reforzará el empoderamiento y la inclusión de los ciudadanos, con especial atención a la participación de los jóvenes, así como el trabajo en el espacio educativo europeo, la calidad de la educación, el aprendizaje permanente, la movilidad y el deporte. Promoverá los valores democráticos reforzando la libertad y el pluralismo de los medios de comunicación, estimulando la transformación digital de los sectores cultural y creativo y explorando los vínculos entre la cultura, el patrimonio y la identidad europea. En este sentido, trabajar juntos en diferentes niveles de gobierno nos permitirá responder eficazmente a una amplia gama de necesidades y desafíos, respetando al mismo tiempo los principios de subsidiariedad y proporcionalidad.

La ampliación de nuestra Unión debe hacernos a todos más fuertes. Por lo tanto, la Presidencia se compromete a apoyar a los países candidatos en sus esfuerzos por unirse a nuestra Unión. Al mismo tiempo, será crucial preparar las políticas, los recursos y las estructuras de toma de decisiones de la Unión con vistas a futuras adhesiones.

Fortalecer nuestra competitividad

A la luz de la evolución de las realidades geopolíticas y el rápido desarrollo de nuevas tecnologías como la inteligencia artificial, la UE debe priorizar sus políticas industriales y de competitividad a largo plazo. La UE debe garantizar condiciones equitativas para las empresas, especialmente las PYME, que les permitan competir de manera justa tanto dentro de Europa como en el escenario mundial. Un marco regulatorio coherente, predecible y simplificado es clave. La UE debe liderar el camino en la creación de un ecosistema digital sostenible, innovador y resiliente que empodere a los ciudadanos y beneficie a las empresas.

La presidencia belga trabajará para fortalecer el mercado interno y el futuro industrial de la UE y continuará el trabajo para completar la unión de los mercados de capitales y la unión energética. Se prestará especial atención a mejorar nuestra seguridad económica, reducir las dependencias dañinas y promover nuestro liderazgo tecnológico en sectores críticos.

La presidencia tiene como objetivo mejorar el papel de la investigación, el desarrollo y la innovación para convertirse en pioneros en el desarrollo y comercialización de soluciones personalizadas que impulsen la resiliencia y la competitividad de las cadenas de valor clave de la UE. Trabjará por un mercado laboral diseñado para el futuro que mejore las tasas de empleo y estimule el crecimiento. Subrayará la importancia de las inversiones tanto públicas como privadas. También subrayará la importancia de la política de cohesión como instrumento esencial de inversión a largo plazo, como catalizador de la transformación y la convergencia, y como cemento para la Unión Europea. Prestará especial atención a nuestra autonomía en la producción de alimentos. La presidencia se centrará en la coherencia entre las políticas internas y externas de la UE.

Buscar una transición verde y justa

La ambiciosa agenda de transición de la UE está impulsada por la urgente necesidad de abordar la triple crisis del cambio climático, la pérdida de biodiversidad y la contaminación. La presidencia belga subraya la importancia de una acción decisiva y holística, sin dejar a nadie atrás.

Siguiendo con el Pacto Verde, la Presidencia situará la transición energética y climática en el centro de sus prioridades. Para reducir las vulnerabilidades al cambio climático, la Presidencia se esforzará por mejorar la economía circular y las capacidades de adaptación y preparación de la Unión. También promoverá la gestión sostenible del agua.

Los acontecimientos geopolíticos y climáticos extremos han puesto de relieve la necesidad de una transición energética acelerada e inclusiva. Esta transición debería ofrecer energía asequible a los ciudadanos y las empresas, garantizar una seguridad de suministro sólida y fiable y contribuir al objetivo

de la neutralidad climática. La UE debe aprovechar plenamente su potencial de eficiencia energética en toda la economía y avanzar rápidamente en el desarrollo de fuentes y vectores de energía renovables y con bajas emisiones de carbono. Para este fin es esencial aumentar las inversiones para crear una red energética europea flexible e integrada.

Reforzar nuestra agenda social y sanitaria

Basándose en el Pilar Europeo de Derechos Sociales, la Presidencia belga tiene como objetivo dotar a la UE de una agenda social ambiciosa para fomentar una sociedad europea que sea más inclusiva, igualitaria en términos de género y justa para todos.

La presidencia buscará fortalecer el diálogo social a todos los niveles, promover una movilidad laboral justa, la salud mental en el trabajo y el acceso a una protección social sostenible. Su objetivo es reforzar la dimensión social del Semestre Europeo -con especial atención a la primera aplicación del Marco de Convergencia Social y el potencial de las inversiones sociales- y promover un marco propicio al desarrollo de la economía social. La Presidencia también abogará por mayores acciones políticas para garantizar el acceso a una vivienda digna y asequible para todos.

Además, la presidencia apoyará la evaluación de la preparación de la UE para las crisis, fortalecerá la seguridad del suministro de medicamentos y desarrollará una estrategia para impulsar la fuerza laboral sanitaria y asistencial de la UE. Para mejorar el acceso de los ciudadanos a medicamentos asequibles, la Presidencia trabajará para abordar mejor las necesidades médicas no cubiertas.

Proteger a las personas y las fronteras

La presidencia tiene como objetivo abordar todos los expedientes legislativos pendientes asociados con el nuevo pacto europeo sobre migración y asilo. El Pacto reforzará la confianza entre los Estados miembros con un espíritu de responsabilidad y solidaridad, aportará claridad jurídica a las personas que llegan a la UE y garantizará a los ciudadanos de la UE una gestión humana y eficaz de la migración, en consonancia con nuestros valores y el derecho internacional. También ofrecerá una reacción común y rápida a las crisis migratorias y mejorará las vías legales hacia la UE.

La presidencia trabajará para fortalecer la dimensión externa de la migración y el asilo, especialmente trabajando estrechamente con nuestros socios africanos, como parte de nuestro esfuerzo más amplio para continuar desarrollando una asociación mutuamente beneficiosa entre nuestros dos continentes, con pleno respeto del derecho internacional.

La presidencia prestará especial atención a la lucha contra el crimen organizado, previniendo y combatiendo el terrorismo y el extremismo violento, y reforzando la resiliencia de la UE ante las crisis y los desafíos nuevos e híbridos.

Salvaguardar a nuestros ciudadanos requiere debates sobre el futuro de la seguridad y la defensa europeas, avanzando hacia un enfoque de la Unión más integrado. La atención se centrará en fortalecer la base tecnológica e industrial de defensa europea, incluso explorando la posibilidad de desarrollar una estrategia europea para la industria de defensa.

Promover una Europa global

El sistema multilateral y el orden internacional basado en reglas enfrentan una tensión cada vez mayor debido a la confrontación geopolítica, incluido el regreso de la guerra abierta en el continente europeo. Para adaptarse a esta realidad, la presidencia continuará vigorosamente los esfuerzos realizados por la UE para fortalecer su resiliencia y autonomía y defender sus intereses y valores.

En este enfoque más asertivo, la Presidencia también hará hincapié en que la apertura, el diálogo y la cooperación están en el centro de la concepción que tiene la UE de sus intereses. Para lograr sus objetivos de política exterior, la UE debe movilizar plenamente sus capacidades económicas, de seguridad y de defensa, así como su capacidad de desarrollo y asistencia humanitaria. Esto incluye una política comercial ambiciosa y equilibrada que sea abierta, sostenible y asertiva. Esto requerirá un sistema de comercio multilateral reforzado y basado en normas. En línea con la Agenda 2030, la Presidencia promoverá el fortalecimiento del sistema de atención de salud como base para alcanzar la cobertura sanitaria universal, garantizando al mismo tiempo el acceso equitativo a servicios y productos de atención de salud innovadores, resilientes, sostenibles y de alta calidad para todos.

Programa específico de los Asuntos económicos y financieros

La agresión de Rusia contra Ucrania y las incertidumbres en la economía internacional están impactando gravemente las perspectivas socioeconómicas de la UE. La presidencia belga fomentará una respuesta europea eficaz a los diferentes desafíos que tenemos por delante, como fomentar la transición verde y digital y promover la autonomía estratégica abierta y la competitividad global de la UE.

Este compromiso incluye salvaguardar los principios económicos que constituyen la columna vertebral del proyecto europeo. Para ello, la presidencia se centrará en finalizar la revisión de la gobernanza económica de la Unión, en continuar el apoyo financiero a Ucrania y en la legislación que rija la unión bancaria y la unión de los mercados de capitales. Además, la Presidencia trabajará para reducir la brecha del IVA, sobre los recursos propios de la UE, completar la revisión intermedia del Marco Financiero Plurianual (MFP) y revisar la legislación relacionada con el Código Aduanero, así como las normas fiscales para Teletrabajo fronterizo.

Mientras la presidencia belga abarca el final de una legislatura europea y el inicio de otra, trabajará para finalizar los principales expedientes pendientes y al mismo tiempo estimulará el debate sobre el estado económico de la Unión y su futuro.

Programa específico en el ámbito de la fiscalidad

La UE y sus Estados miembros se comprometieron a implementar el Pilar Dos de la OCDE antes del 1 de enero de 2024 y el Pilar Uno antes del 1 de enero de 2025. En el ámbito de la fiscalidad directa, la Presidencia belga dio prioridad a las medidas destinadas a frenar la evasión fiscal, la elusión fiscal y las prácticas agresivas de planificación fiscal y competencia fiscal perniciosas. Esto implicó actualizar la lista de jurisdicciones no cooperativas de la UE, impulsar iniciativas legislativas y no legislativas para disminuir los costos de cumplimiento y la carga para los inversores transfronterizos, y abordar el abuso fiscal relacionado con las retenciones en origen. La Presidencia acogió con satisfacción el paquete BEFIT (Empresas en Europa: Marco para el impuesto de sociedades) y exploró la utilidad de normas fiscales más unificadas en otros ámbitos a largo plazo. Además, la Presidencia apoyó la aplicación de la Directiva Unshell y respaldó la iniciativa SAFE. También trabajó para garantizar una mayor transparencia fiscal y reforzar el intercambio de información relevante dentro de la UE, específicamente en relación con el buen funcionamiento de la Directiva del Segundo Pilar. La Presidencia belga hizo hincapié en las medidas destinadas a cerrar la brecha del IVA, beneficiando tanto a los presupuestos nacionales como a los de la UE. En este contexto, también se dio prioridad a la propuesta «El IVA en la era digital». Los servicios aduaneros de los Estados miembros se enfrentan a múltiples desafíos crecientes y tareas cada vez mayores, incluso en el contexto de la doble transición verde y digital. En vista de ello, la Presidencia belga contribuyó a la revisión del Código aduanero de la Unión para adaptarlo mejor a las necesidades actuales y futuras y hacerlo más beneficioso para los Estados miembros de la UE, para la UE en su conjunto y para la sociedad en general. Además, la Presidencia belga continuó la revisión de la Directiva sobre fiscalidad de la energía.

La Presidencia belga continuó trabajando en los principales expedientes, entre otros las propuestas incluidas en el paquete «el IVA en la era digital», la propuesta relativa a una mitigación más rápida y más

segura de las retenciones en origen practicadas en exceso (FASTER, por sus siglas en inglés), la revisión de la Directiva sobre Fiscalidad de la Energía, la propuesta relativa a las empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades, la propuesta sobre precios de transferencia, la propuesta sobre un sistema de imposición en la sede, la actualización de la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, así como la propuesta para evitar el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales. También prosiguió activamente los trabajos relativos a las negociaciones sobre cooperación fiscal en las Naciones Unidas a partir de los debates entre los Estados miembros de la UE.

Más concretamente, el Consejo:

- a) continuó los debates en relación con el paquete de medidas sobre el IVA en la era digital;
- b) alcanzó una orientación general sobre la Directiva del Consejo relativa a una mitigación más rápida y más segura de las retenciones en origen practicadas en exceso;
- c) alcanzó una posición común para el primer período de sesiones sustantivo del comité especial encargado de redactar los términos de referencia para una convención marco de las Naciones Unidas sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación;
- d) tomó nota de que los Estados miembros proseguían los trabajos sobre el intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad entre los Estados miembros y países y territorios no pertenecientes a la UE;
- e) autorizó la firma del Acuerdo por el que se modifica el Acuerdo entre la UE y Noruega en materia de cooperación administrativa en el ámbito del IVA;
- f) adoptó la Decisión del Consejo por la que se autoriza la apertura de negociaciones para la modificación de los cinco acuerdos relativos al intercambio automático de información sobre cuentas financieras para mejorar el cumplimiento fiscal internacional;
- g) avanzó en la revisión de la Directiva sobre Fiscalidad de la Energía;
- h) siguió debatiendo la propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales; y
- i) prosiguió el examen de la propuesta de Directiva del Consejo por la que se establece un sistema de imposición en la sede destinado a las microempresas y a las pequeñas y medianas empresas, la propuesta de Directiva del Consejo sobre precios de transferencia y la propuesta de Directiva del Consejo relativa a las empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades.

El Grupo «Código de Conducta» (Fiscalidad de las Empresas) también prosiguió su labor sobre diversas cuestiones incluidas en su mandato actual, como la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, según se indica en su informe semestral ³. El Consejo efectuó la última actualización de la lista de la UE el 20 de febrero de 2024 ⁴.

A continuación, se proporciona información más detallada sobre las diversas cuestiones y los expedientes específicos.

2. Debate general sobre las prioridades para el próximo ciclo legislativo

El Grupo de Alto Nivel mantuvo un primer debate general sobre las prioridades para el próximo ciclo legislativo de la UE en el ámbito de la fiscalidad. Numerosas delegaciones recordaron, refiriéndose expresamente a muchas de las Conclusiones del Consejo mencionadas, la necesidad de centrarse principalmente en los objetivos de combatir la elusión y la evasión fiscales y de lograr una fiscalidad sencilla y eficaz, limitando así la carga administrativa para las personas, las empresas y las administraciones tributarias. En este contexto, algunas delegaciones acogerían de manera especialmente favorable iniciativas

³ ST 11151/24.

⁴ DO C, 2024/1804 de 26.2.2024, p. 1.

encaminadas a poner orden en la legislación vigente de la UE y los procedimientos administrativos. Se subrayó la necesidad de reducir al máximo la carga administrativa y de dar suficiente tiempo a los Estados miembros para que transpongan la nueva legislación. Los Estados miembros recordaron también la importancia de las actividades no legislativas en el ámbito de la fiscalidad. Se acogió con satisfacción el papel activo y constructivo de la Presidencia en el contexto de las Naciones Unidas.

En lo que respecta a la fiscalidad directa, las delegaciones manifestaron su satisfacción con la labor en el Consejo, observando especialmente la legislación de la UE adoptada y los avances en los trabajos intergubernamentales durante el actual ciclo legislativo. Muchas delegaciones señalaron la ingente carga de trabajo y los ingentes ajustes informáticos que conlleva la ejecución y aplicación de la legislación en cuestión, especialmente para las autoridades tributarias. Por lo tanto, las delegaciones destacaron la necesidad de centrarse en la aplicación de la legislación adoptada. Algunas delegaciones indicaron que preferían concluir primero los trabajos sobre las iniciativas actuales en materia de fiscalidad y propusieron lograr una mayor participación de los Estados miembros antes de poner en marcha nuevas Directivas fiscales. También en este contexto, serían bien recibidas medidas que simplifiquen la administración tributaria y el cumplimiento de las obligaciones fiscales (poner orden en la normativa fiscal).

En lo que respecta a los impuestos especiales, muchas delegaciones manifestaron que lamentan que aún no se hayan presentado una serie de propuestas legislativas previstas. Por ejemplo, aún no se ha presentado la propuesta legislativa que se anunció para modificar la Directiva 2011/64/UE relativa a la estructura y los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco; y varios Estados miembros reiteraron su petición de que se presente durante la próxima legislatura ⁵. Varias delegaciones reiteraron asimismo la necesidad de modificar la Directiva 92/83/CEE relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, y algunas también volvieron a pedir que se presente una propuesta sobre el artículo 32 de la Directiva 2020/262 por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales.

En lo que respecta a los impuestos sobre el valor añadido, numerosas delegaciones manifestaron su satisfacción general con los trabajos en curso, también a la luz de las Conclusiones del Consejo de 2020 sobre una fiscalidad equitativa y eficaz en tiempos de recuperación, sobre los desafíos fiscales vinculados a la digitalización y sobre la buena gobernanza en el ámbito fiscal en la UE y fuera de ella. Algunas delegaciones recordaron la necesidad de modificar las normas del IVA en el sector turístico y en relación con los servicios financieros, y otras delegaciones acogieron con satisfacción la próxima revisión del Reglamento (UE) n.º 904/2010 relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido.

3. Fiscalidad Directa

3.1. FASTER

El 16 de junio de 2023, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo relativa a una mitigación más rápida y más segura de las retenciones en origen practicadas en exceso («FASTER», por sus siglas en inglés)⁶. El principal objetivo de dicha propuesta legislativa es doble: apoyar el buen funcionamiento de la unión de los mercados de capitales facilitando las inversiones transfronterizas y garantizar una fiscalidad justa mediante la prevención del fraude y el abuso fiscales en este ámbito.

⁵ Véanse también las Conclusiones del Consejo sobre la estructura y los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco (ST 8483/20).

⁶ Doc. ST 10820/23 + ADD 1-5.

En primer lugar, dicha propuesta tiene por objeto implantar, en toda la UE, procedimientos más eficaces (y armonizados) en relación con los casos transfronterizos de mitigación de la retención en origen que los Estados miembros aplican sobre los ingresos procedentes de la tenencia de valores cotizados (dividendos de valores e intereses de bonos). Actualmente, los procedimientos que permiten a los inversores no residentes beneficiarse de convenios fiscales o beneficios nacionales son a menudo onerosos, costosos y largos, ya que varían considerablemente de un Estado miembro a otro, tanto en lo que respecta a la documentación que deben presentar los contribuyentes para obtener la mitigación de la retención en origen como en lo que respecta a su nivel de digitalización.

En segundo lugar, mas no menos importante, la propuesta tiene por objeto evitar el riesgo de pérdida de ingresos para los Estados miembros. Los procedimientos de mitigación de la retención en origen pueden conllevar un riesgo de fraude y abuso fiscales, como puso de manifiesto una serie de revelaciones, como por ejemplo, los sistemas cuyo fin es aumentar erróneamente el importe de la devolución a la que realmente tiene derecho un inversor («cum-cum») o los casos en los que se realizan múltiples solicitudes de devolución por un mismo pago («cum-ex»). El fraude fiscal puede producirse por la falta de información precisa a disposición de las autoridades tributarias, debido a un bajo grado de transparencia en la cadena financiera y a la falta de información sobre la existencia de acuerdos financieros relacionados con el activo subyacente.

El Supervisor Europeo de Protección de Datos emitió su dictamen el 8 de agosto de 2023.⁷ El Comité Económico y Social Europeo emitió su dictamen sobre esta propuesta legislativa el 13 de diciembre de 2023.⁸ El Parlamento Europeo emitió su dictamen el 28 de febrero de 2024.⁹

En el análisis técnico de esta propuesta legislativa y los debates con los Estados miembros en las reuniones del Grupo «Cuestiones Fiscales», se hizo patente la necesidad de realizar ajustes en el texto inicialmente propuesto por la Comisión antes de poder presentarlo al Consejo para su aprobación. Por consiguiente, durante los mandatos de las Presidencias española y belga se introdujeron una serie de cambios mediante enmiendas a la propuesta de la Comisión.

La nueva Directiva constaría de las siguientes características principales:

- i) dos procedimientos acelerados que mejoran los procedimientos ordinarios actuales de devolución o de mitigación de la retención en origen;
 - un procedimiento de mitigación en origen mediante el cual el tipo impositivo aplicable se aplica en la fecha de pago de los dividendos o intereses;
 - un procedimiento de devolución rápida mediante el cual inicialmente se deduce la retención en origen en la fecha de pago, pero la devolución de la retención en origen practicada en exceso se concede en un plazo breve;
- ii) un certificado digital de residencia fiscal común de la UE que los inversores (contribuyentes) tendrían que utilizar para acogerse a estos procedimientos acelerados;
- iii) un registro y unas obligaciones de comunicación de información normalizadas para los intermediarios financieros. La inscripción garantizaría que únicamente los intermediarios financieros certificados puedan solicitar una mitigación de la retención en origen en nombre de sus clientes mediante los procedimientos acelerados. Las obligaciones de comunicación de información normalizadas armonizarían los principales requisitos de cumplimiento en este ámbito en toda la UE y proporcionarían a las autoridades tributarias la información esencial para verificar la admisibilidad para la mitigación de la retención en origen, rastrear los pagos pertinentes y evitar posibles fraudes o abusos fiscales.

⁷ DO C, C/2023/897 de 13.11.2023; ST 12427/23.

⁸ DO C, C/2024/1580 de 5.3.2024; ST 8961/24.

⁹ P9_TA(2024)0102.

Tal como se anunció en la reunión del Grupo «Cuestiones Fiscales» (Alto Nivel) del 7 de febrero de 2024, la Presidencia belga ha dado prioridad a los trabajos sobre este expediente, con el objetivo de alcanzar un acuerdo en el Consejo. Se han celebrado seis reuniones del Grupo «Cuestiones Fiscales» durante el mandato de la Presidencia belga, a saber, 24 y 25 de enero, 21 de febrero, 15 de marzo, 16 de abril y 2 de mayo de 2024 (Alto Nivel).

El Consejo Ecofin, en su sesión del 14 de mayo, alcanzó una orientación general sobre el texto del proyecto de Directiva, con vistas a la adopción de la Directiva ¹⁰, con sujeción a una nueva consulta al Parlamento Europeo y a la formalización jurídico-lingüística.

Los Estados miembros tendrán que transponer la Directiva a su Derecho interno a más tardar el 31 de diciembre de 2028, pero las normas nacionales deberán ser aplicables a partir del 1 de enero de 2030.

3.2. Uso indebido de entidades fantasma

El 22 de diciembre de 2021, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales y se modifica la Directiva 2011/16/UE (propuesta «Unshell») ¹¹.

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

El análisis técnico de la propuesta comenzó en el primer semestre de 2022 y las delegaciones mantuvieron debates a partir de los textos transaccionales y las notas explicativas elaboradas por las Presidencias consecutivas. ¹² Algunas de las cuestiones que más se debatieron fueron las siguientes: las consecuencias fiscales, los vínculos con la legislación nacional contra las prácticas abusivas, las entidades excluidas, la sustancia mínima, la refutación de la presunción y la reducción de la carga administrativa, el certificado de residencia fiscal y el intercambio de información. El Grupo de Alto Nivel proporcionó orientaciones para los trabajos ulteriores sobre las cuestiones pendientes. En principio, la mayoría de las delegaciones apoyó los objetivos de la propuesta, pero expresó la opinión de que se precisaban importantes trabajos técnicos adicionales para que el acuerdo llegase a ser factible.

El 11 de junio de 2024, durante la Presidencia belga, se presentó en el Grupo de Alto Nivel una posible vía para avanzar. Será necesario proseguir los debates para llegar a soluciones transaccionales sobre las cuestiones pendientes.

3.3. Directiva sobre precios de transferencia

El 12 de septiembre de 2023, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo sobre precios de transferencia ¹³, cuyo objetivo esencial es integrar en la legislación de la UE los principios y normas fundamentales en materia de precios de transferencia acordados en el marco de la OCDE.

La propuesta legislativa de la Comisión tiene por objeto simplificar la normativa fiscal, incrementando la seguridad fiscal para las empresas en la UE, reduciendo con ello el riesgo de litigios y de doble imposi-

¹⁰ ST 9925/24.

¹¹ ST 15296/21.

¹² Véase el documento ST 16411/23.

¹³ ST 12954/23 + ADD1.

ción y los correspondientes costes de cumplimiento, y mejorar por tanto la competitividad y la eficiencia del mercado único ¹⁴. Esta propuesta abarca los siguientes aspectos clave:

- incorporar el principio de plena competencia al Derecho de la Unión;
- armonizar las normas clave en materia de precios de transferencia;
- aclarar la función y el rango de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia; y
- crear la posibilidad de establecer, dentro de la Unión, normas comunes vinculantes sobre cuestiones específicas de precios de transferencia en el marco de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia.

Tras el primer debate general sobre la propuesta, presentada por la Comisión, de Directiva del Consejo sobre precios de transferencia, celebrado el 20 de octubre de 2023 durante la Presidencia española, la Presidencia belga convocó tres reuniones del Grupo «Cuestiones Fiscales» sobre dicha propuesta legislativa, los días 12 de enero, 27 de febrero y 22 de abril de 2024.

Los debates iniciales sobre la propuesta de la Comisión pusieron de manifiesto que, en términos generales, los Estados miembros apoyaban los objetivos de mejorar la seguridad jurídica en lo que respecta a la aplicación del principio de plena competencia en la UE, así como en lo relativo al rango de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia y la nueva interpretación común de dichas Directrices que la Comisión pretende alcanzar con esta propuesta. Sin embargo, los Estados miembros expusieron algunas preocupaciones de orden general acerca de la inclusión en una Directiva de normas en materia de precios de transferencia, como propone la Comisión. Los Estados miembros también expusieron su profunda preocupación a propósito del texto de la propuesta de la Comisión y del riesgo de que se pudiera crear un doble rasero en el ámbito de los precios de transferencia, así como por la pérdida de la flexibilidad de la que disfrutaban actualmente a la hora de negociar y aplicar las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia.

La Presidencia belga se propuso tomar como punto de partida las principales observaciones y comentarios de las delegaciones e invitó a los Estados miembros a que intercambiaran puntos de vista sobre los siguientes temas centrales:

- el rango de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia;
- la cuestión de determinar en qué medida la Directiva podría aplicarse a las transacciones transfronterizas en relación con las entidades y las autoridades tributarias no pertenecientes a la UE;
- una mayor armonización de la propuesta de la Comisión con el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE;
- el funcionamiento de las normas sobre precios de transferencia propuestas para los establecimientos permanentes y las empresas asociadas, en particular las posibles vías para avanzar en lo que respecta a la definición de las empresas asociadas;
- el posible alcance de las normas procedimentales sobre la determinación de precios de transferencia que podrían armonizarse a escala de la UE, y las ventajas potenciales de ello;
- la posibilidad de crear una plataforma de debate y coordinación entre los Estados miembros para cuestiones relacionadas con la determinación de los precios de transferencia.

Hasta el momento, los debates en el Grupo «Cuestiones Fiscales» han puesto de manifiesto que los Estados miembros no pueden respaldar la propuesta de Directiva del Consejo sobre precios de transferencia, presentada por la Comisión, en su forma actual. Por lo tanto, será necesario seguir trabajando para preparar una base sobre la que se pueda avanzar.

Cabe señalar que un gran número de Estados miembros ha indicado que podría resultar útil crear una «plataforma de la UE sobre la determinación de los precios de transferencia», un nuevo foro no vincu-

¹⁴ Véase la exposición de motivos de la propuesta de la Comisión que figura en el documento ST 12954/23.

lante, como el Foro conjunto de la Unión Europea sobre precios de transferencia en el ámbito de la fiscalidad de las empresas, o que se asemeje a este en cierta medida. Podría darse continuidad a este debate y, en caso de que los Estados miembros deseen seguir adelante con esta cuestión, en última instancia habría que debatir y decidir los siguientes aspectos fundamentales: la composición de la plataforma (pertenencia a esta), su configuración institucional, su mandato (ámbito de aplicación, duración, competencia, resultados), su gobernanza (presidencia —por elección o por designación—, normas de votación y servicios de secretaría), así como otros aspectos pertinentes de fondo o procedimiento (como el acceso público a los documentos).

3.4. Directiva sobre un sistema de imposición en la sede

El 12 de septiembre de 2023, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo por la que se establece un sistema de imposición en la sede destinado a las microempresas y a las pequeñas y medianas empresas¹⁵, cuyo objetivo es simplificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales aplicables a las sociedades para las microempresas y las pequeñas y medianas empresas (pymes) que decidan operar a escala transfronteriza dentro de la UE. La Comisión propone esencialmente que las pymes con un establecimiento permanente en otro Estado miembro («de acogida») sigan aplicando voluntariamente las normas fiscales con las que están familiarizadas (del Estado miembro «de origen») para calcular y declarar el resultado imponible de sus establecimientos permanentes en otros Estados miembros («de acogida») a las administraciones tributarias del Estado miembro «de origen». Cabe esperar que con este acuerdo se reduzcan los costes de cumplimiento de las obligaciones fiscales para las empresas, se fomente la expansión transfronteriza de las pymes y se contribuya a garantizar unas condiciones de competencia equitativas para la participación de las pymes en el mercado interior.

Tras el primer debate general sobre la propuesta de la Comisión, que se celebró el 1 de diciembre de 2023 durante la Presidencia española, la Presidencia belga inició un estudio más detallado en las reuniones del Grupo «Cuestiones Fiscales» de los días 9 de abril de 2024 (sobre los artículos 2 a 5 y 7 a 10 de la propuesta) y 29 de mayo de 2024 (sobre los demás artículos, en particular los relativos a la administración de los procedimientos del sistema de imposición en la sede, a saber, el artículo 6 y los artículos 11 a 14). La Comisión también presentó a las delegaciones un resumen de las conclusiones del grupo informal de expertos de varios Estados miembros que analizó los posibles desafíos administrativos que esta propuesta podría suponer para las autoridades tributarias. Estos debates tenían por objetivo obtener una visión global de las cuestiones técnicas y las posibles ventajas de la propuesta.

Cabe señalar que todas las delegaciones apoyan el objetivo general de facilitar las actividades transfronterizas de las pymes. Aunque algunos Estados miembros ven margen para nuevos debates técnicos sobre la base de la propuesta de la Comisión, resulta importante señalar que un número considerable de delegaciones expusieron serias preocupaciones en relación con una serie de aspectos de la propuesta de la Comisión, como los retos en materia de planificación fiscal administrativa o agresiva que puede plantear a las autoridades tributarias la Directiva propuesta por la Comisión, la preocupación por el posible efecto en los ingresos fiscales de los Estados miembros, los riesgos relacionados con la competitividad de los mercados nacionales (pymes «nacionales» que optan por no expandirse a escala transfronteriza o no pueden hacerlo), así como argumentos más generales relacionados con la carga para los sistemas tributarios nacionales y vinculados a la soberanía fiscal.

Varios Estados miembros son de la opinión de que antes de que puedan realizarse nuevos avances técnicos, debe tener lugar un debate (de orientación) más general sobre este expediente. Por lo tanto, podrían proseguir los trabajos sobre este expediente con el objetivo de preparar un debate de alto nivel sobre las opciones políticas que habría que tomar en relación con la propuesta de la Comisión.

¹⁵ ST 12951/23 + ADD1-ADD5.

3.5. Directiva relativa a las empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades

El 12 de septiembre de 2023, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo relativa a las empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades (BEFIT, por sus siglas en inglés)¹⁶, cuyo principal objetivo es desarrollar un marco común del impuesto sobre sociedades para las grandes multinacionales en la UE. Con la propuesta BEFIT, la Comisión retiró las propuestas relativas a una base imponible (consolidada) común del impuesto sobre sociedades (BICIS/BICCIS), que estaban sobre la mesa del Consejo desde 2016 y que se suspendieron debido a las negociaciones a escala mundial sobre la reforma basada en dos pilares (en el contexto del Marco sobre BEPS de la OCDE y el G20), iniciadas de manera paralela.

Tras la presentación de esta propuesta legislativa, durante la Presidencia española, en una reunión del Grupo «Cuestiones Fiscales» celebrada el 29 de septiembre de 2023, la Presidencia belga emprendió un análisis pormenorizado en la reunión de dicho Grupo celebrada el 28 de mayo de 2024, en la que se mantuvo un debate más detallado sobre la mayoría de los primeros veinte artículos de la propuesta de la Comisión, principalmente sobre una posible mayor armonización de estos con las normas del segundo pilar.

En los debates que se han mantenido hasta la fecha, los Estados miembros han apoyado los objetivos generales de simplificación de las normas sobre fiscalidad de las empresas en la UE y de reducción de la carga administrativa para las empresas y las autoridades tributarias. No obstante, se han puesto de manifiesto numerosas preocupaciones sobre si la Directiva, tal como la propone la Comisión, conseguiría alcanzar estos objetivos. En particular, hasta la fecha se han planteado preocupaciones respecto al funcionamiento de la Directiva propuesta con las normas nacionales del impuesto sobre sociedades, las normas del segundo pilar y el acervo de la UE vigente en el ámbito de la fiscalidad (como las medidas contra las prácticas abusivas y la Directiva sobre un nivel mínimo de imposición efectiva), así como preocupaciones en relación con el ámbito de aplicación y la determinación del resultado de la declaración previa de los grupos incluidos en el ámbito de aplicación.

Dada la naturaleza de las preocupaciones manifestadas, con algunos Estados miembros que piden también que se mantenga un debate político, podría proseguirse el análisis técnico de la propuesta de la Comisión con el objetivo de preparar un debate sobre las opciones políticas que habría que tomar en relación con esta propuesta de la Comisión.

En este contexto, será necesario seguir reflexionando y proseguir los trabajos técnicos a fin de determinar las siguientes etapas en estas negociaciones durante el mandato de la próxima Presidencia.

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

El Código de Conducta es un compromiso político de carácter intergubernamental. El Grupo del «Código de Conducta» del Consejo está formado por expertos fiscales de alto nivel de los Estados miembros. Con la ayuda de la secretaría del Consejo, el grupo es responsable de supervisar posibles medidas fiscales perjudiciales en los Estados miembros de la UE. La Comisión proporciona apoyo técnico al grupo.

El trabajo del grupo también tiene una dimensión internacional, en la que pretende promover cambios efectivos con respecto a la buena gobernanza fiscal a nivel mundial a través de la cooperación. El Grupo del «Código de Conducta» lleva a cabo el trabajo técnico, el control y la evaluación que conducen a la revisión periódica por parte del Consejo de la lista de la UE de jurisdicciones no cooperadoras

¹⁶ ST 12965/23 + ADD1-ADD3

a efectos fiscales. Esta lista de la UE se revisa periódicamente tras una revisión en profundidad de la implementación de los compromisos asumidos por todas las jurisdicciones de terceros países que forman parte del proceso. En este contexto, el grupo y su presidenta están llevando a cabo diálogos políticos con unas 90 jurisdicciones en todo el mundo.

3.6.1. Aspectos generales

ORGANIZACIÓN DEL TRABAJO

En el primer semestre de 2024, el Grupo Código de Conducta (COCG, por sus siglas en inglés) presidido por María José Garde Garde, Directora General de Fiscalidad del Ministerio de Hacienda de España, ha seguido cumpliendo su mandato de conformidad con el paquete de trabajo plurianual acordado y el programa de trabajo y las orientaciones del Consejo Ecofin de 2023, en particular de diciembre de 2023¹⁷ y febrero de 2024¹⁸.

Las reuniones del COCG se celebraron los días 7 de febrero y 10 de junio de 2024, y las reuniones del subgrupo se celebraron los días 19 de enero, 1 de marzo, 24 de abril y 23 de mayo de 2024.

En la reunión del COCG del 7 de febrero, el Sr. Christophe Vinck (Bélgica) y la Sra. Bernadett Gubacsi (Hungría) fueron nombrados vicepresidentes.

3.6.2. Procesos de revisión de Standstill y Rollback

A mediados de noviembre de 2023 se lanzó una convocatoria de notificaciones de suspensión y desmantelamiento de nuevas medidas fiscales preferenciales promulgadas para finales de 2023, y los resultados se presentaron en la reunión del COCG del 7 de febrero de 2024. Se notificaron los siguientes nuevos regímenes¹⁹:

- Italia: crédito fiscal por inversiones en la Zona Económica Única para el año 2024 (IT025)
- Italia: crédito fiscal para la investigación y el desarrollo en el sector de la microelectrónica (IT026);
- Italia: deducción adicional del impuesto sobre la renta para fomentar un aumento de la base de empleo y de los contratos laborales indefinidos (IT027);
- Lituania: modificaciones del impuesto sobre el ISR para empresas que ejecutan proyectos a gran escala (LT010);
- Portugal: Régimen Fiscal para Incentivar la Capitalización de Empresas (PT019);
- Portugal: Zona Franca de Madeira – IV (PT020).

PROCESO DE REVISIÓN DEL STANDSTILL

El Grupo adoptó las siguientes decisiones:

1. Deducción adicional del impuesto sobre la renta de Italia para fomentar un aumento de la base de empleo y los contratos de trabajo indefinidos (IT027): el COCG acordó que la medida no necesita ser evaluada por el Grupo.²⁰
2. Enmiendas de Lituania al impuesto CIT para empresas que implementan proyectos a gran escala (LT010): el COCG acordó que no es necesario evaluar la medida, pero sus efectos deben ser monitoreados por el Grupo.²¹

¹⁷ 16361/23

¹⁸ 6776/24

¹⁹ Ver recopilación actualizada en el doc. 8602/7/20 REV 7

²⁰ Ver ADD 1

²¹ Ver ADD 2

3. Zona Franca de Madeira en Portugal – IV (PT020) – el COCG acordó que la medida no necesita ser evaluada por el Grupo. Sin embargo, Portugal se comprometió a proporcionar al Grupo, antes de junio de 2025, el número de entidades autorizadas entre el 1 de enero de 2021 y el 31 de diciembre de 2024 para operar en la ZMF, desglosado por año y por sector de actividad. 22

La revisión en suspenso de la exención del impuesto sobre los beneficios de Rumanía para las empresas con actividades de innovación e I+D (RO008) se mantiene en suspenso hasta que se adopte la legislación nacional pertinente: este régimen no se aplica actualmente porque hasta el momento no se han adoptado los actos administrativos posteriores.

PROCESO DE REVISIÓN DEL ROLLBACK

En cuanto a la notificación de reversión de la Ley de Promoción de Inversiones de Croacia (HR019), el Grupo acordó en 2023 que la reversión aún está pendiente y que debería ampliarse a la Nueva Ley de Promoción de Inversiones (HR020).²³

CENTRARSE EN LAS NOTIFICACIONES EN EL MARCO DEL PROCEDIMIENTO STANDSTILL

Sobre la base del trabajo realizado en 2023, el COCG consideró además posibles formas de mejorar sus prácticas de trabajo, para aclarar más cuándo los Estados miembros deben informar al Grupo sobre las medidas que pueden estar dentro del alcance del Código, y que dichas medidas se notifiquen con referencia a criterios claros y objetivos. El 10 de junio de 2024, el COCG acordó una Guía revisada sobre la notificación de medidas fiscales preferenciales en virtud del párrafo E del Código (ver Anexo I).

3.6.3. Seguimiento de los efectos reales de las medidas individuales

Durante los últimos años, algunas de las medidas sujetas a escrutinio fueron sometidas a seguimiento anual. De conformidad con la práctica anterior, se espera que los Estados miembros afectados comuniquen al Grupo los datos pertinentes (es decir, para el año 2022) a finales de junio. El Grupo examinará los efectos reales de las medidas pertinentes en el segundo semestre. Al mismo tiempo y una vez que se pongan a su disposición los datos relevantes, el Grupo también analizará los efectos de las medidas restantes del ciclo de seguimiento de 2023, que no fueron abordadas por falta de datos: la medida CY020, y el uso de las normas de puerto seguro en Chipre y Polonia

3.6.4. Lista de la UE de jurisdicciones no cooperativas a efectos tributarios

A. ACTUALIZACIÓN DE LA LISTA DE LA UE DE JURISDICIONES NO COOPERATIVAS A EFECTOS FISCALES

En sus conclusiones de 8 de diciembre de 2023²⁴, el Consejo Ecofin acogió con satisfacción los avances logrados por el Grupo Código de Conducta, en particular en lo que respecta a la revisión de la lista de la UE de países y territorios no cooperadores en octubre de 2023, y acogió con satisfacción el efecto positivo del Código de Conducta y el trabajo del Grupo para reducir las prácticas fiscales nocivas y la disminución de los regímenes fiscales preferenciales tanto en la UE como a nivel mundial.

El Consejo acogió con satisfacción en particular los progresos realizados por las jurisdicciones que completaron la reforma de sus regímenes de exención de ingresos de fuentes extranjeras (FSIE) dentro del plazo sugerido y el diálogo en curso con algunas otras jurisdicciones que están en el proceso de reformar su régimen FSIE. El Consejo acogió con satisfacción los avances realizados con jurisdicciones fiscales nulas o sólo nominales en el contexto del seguimiento de la implementación de los requisitos de sustancia económica según el criterio 2.2, con jurisdicciones relevantes en lo que respecta a la imple-

²² Ver ADD

²³ 15757/23.

²⁴ 16361/24.

mentación del estándar mínimo anti-BEPS de presentación de informes país por país (CbCR) bajo el criterio 3.2, así como con respecto a la implementación del intercambio automático de información (AEOI) (criterio 1.1) y el intercambio de información bajo solicitud (EOIR) bajo el criterio 1.2.

El Consejo acogió con agrado los avances relativos al futuro criterio 1.4 sobre información sobre el beneficiario real y pidió al Grupo que continúe el trabajo para incorporar el beneficiario real como cuarto criterio sobre transparencia fiscal.

El Consejo pidió al Grupo que siguiera trabajando en la evaluación de medidas defensivas en el ámbito fiscal frente a jurisdicciones no cooperativas, de conformidad con las orientaciones acordadas, e informara al Consejo sobre nuevos avances en este ámbito.

El Consejo invitó al Grupo a colaborar con jurisdicciones relevantes que aún no han sido evaluadas según el estándar mínimo anti-BEPS de presentación de informes país por país (CbCR) (criterio 3.2).

El COCG continuó las interacciones y el diálogo con las jurisdicciones pertinentes para evaluar los acontecimientos recientes y la implementación de sus compromisos, con miras a la actualización periódica de la lista de la UE.

La preparación de la última revisión de la lista tuvo lugar en la reunión del subgrupo del 19 de enero y finalizó en la reunión del COCG del 7 de febrero de 2024. La lista actualizada de la UE de jurisdicciones no cooperadoras fue aprobada por el Consejo el 20 de febrero de 2024²⁵ y publicado en el Diario Oficial el 26 de febrero de 2024²⁶.

Hay 12 jurisdicciones en la lista de la UE después de la actualización. Se eliminaron cuatro jurisdicciones de la lista de la UE de jurisdicciones no cooperativas a efectos fiscales (Anexo I): las Bahamas, Belice, Seychelles y las Islas Turcas y Caicos. En la evaluación más reciente del Foro de Prácticas Fiscales Nocivas (FHTP) de la OCDE, las recomendaciones para las Bahamas y las Islas Turcas y Caicos sobre el intercambio de información se convirtieron de recomendaciones “duras” a recomendaciones “blandas”, lo que permitió al Grupo del Código de Conducta considerar que estas jurisdicciones cumplen con el estándar sobre sustancia económica. El Foro Global concedió a Belice y Seychelles una revisión suplementaria con respecto al criterio 1.2 de la lista de la UE sobre intercambio de información previa solicitud. A la espera del resultado de este examen, Belice y Seychelles se han incluido en la sección correspondiente del Anexo II.

También pueden observarse numerosos avances positivos en la situación de los compromisos (Anexo II de las conclusiones pertinentes). Dos jurisdicciones, Albania y Hong Kong, cumplieron sus compromisos modificando sus regímenes fiscales perjudiciales y fueron eliminadas del Anexo II.

Aruba e Israel también cumplieron con sus compromisos pendientes relacionados con el intercambio automático de información de cuentas financieras en el marco del estándar común de presentación de informes, por lo que estos compromisos también fueron eliminados. El Foro Global otorgó a Botswana y Dominica calificaciones positivas con respecto al intercambio de información previa solicitud, lo que resultó en la eliminación de la referencia a estas jurisdicciones en la sección correspondiente del Anexo II.

Doce jurisdicciones permanecen en el Anexo I: Samoa Americana, Anguila, Antigua y Barbuda, Fiji, Guam, Palau, Panamá, Rusia, Samoa, Trinidad y Tobago, Islas Vírgenes de los Estados Unidos y Vanuatu.

²⁵ 6776/24

²⁶ DO C 2024/1804 de 26.2.2024, páginas 1 a 4.

Turquía permanece en el anexo II para el criterio 1.1 (intercambio automático de información), ya que aún no se ajusta plenamente a los compromisos según las conclusiones del Consejo Ecofin de 22 de febrero de 2021, 5 de octubre de 2021, 24 de febrero de 2022 y 4 de octubre de 2022, 14 de febrero de 2023, 17 de octubre de 2023 y 20 de febrero de 2024. Se espera que Turquía comience o continúe el trabajo técnico sobre el intercambio efectivo de datos con todos los Estados miembros para cumplir con los estándares internacionales acordados y cumplir plenamente con los requisitos mencionados anteriormente en las conclusiones del Consejo Ecofin.

B. SEGUIMIENTO DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LOS COMPROMISOS ASUMIDOS POR LAS JURISDICCIONES

Visión general

A febrero de 2024, el Grupo aún debe supervisar la implementación de un total de 17 compromisos ²⁷ asumidos a alto nivel político por 10 jurisdicciones ²⁸. Éstas se recogen en el anexo II de las conclusiones del Consejo:

Criterio	Número de jurisdicciones comprometidas
1.1	3
1.2	3
2.1	3
3.2	1

Los compromisos pendientes sobre el intercambio automático de información, el intercambio de información previa solicitud y la implementación de los estándares mínimos del CbCR se detallan en secciones dedicadas a los criterios 1.1, 1.2 y 3.2, respectivamente.

Además, aún quedan por revertir un total de tres regímenes tributarios perjudiciales conforme al criterio 2.1, uno de los cuales está bajo supervisión del COCG ²⁹ y dos del FHTP de la OCDE ³⁰. Puede encontrarse una descripción detallada en la recopilación ³¹ de regímenes y medidas preferenciales examinados por la COCG según los criterios 2.1 y 2.2.

Diálogo político y procedimental

La Presidenta del COCG continuó manteniendo diálogos políticos y de procedimiento con organizaciones y jurisdicciones internacionales pertinentes, cuando fue necesario.

La Presidenta recibió varias cartas de jurisdicciones y también celebró reuniones personales y videoconferencias de alto nivel político con varias de ellas. Se mantuvo informadas a las delegaciones sobre estas interacciones y el Grupo acordó las cartas de respuesta firmadas por la Presidenta.

²⁷ Esta cifra suma el número de compromisos por jurisdicciones bajo cada criterio (ver tabla).

²⁸ Armenia, Belice, Islas Vírgenes Británicas, Costa Rica, Curazao, Eswatini, Malasia, Seychelles, Turquía y Vietnam.

²⁹ El régimen FSIE de Malasia.

³⁰ Las "zonas económicas libres" de Armenia y la "zona económica especial" de Eswatini.

³¹ ST 6430/23.

C. CUESTIONES DE DETECCIÓN Y ALCANCE

Criterio 1.1 (revisiones por pares del Foro Global con respecto al Estándar Común de Informes para AEOI)

Desde el principio, el criterio 1.1 ha sido diseñado para evolucionar en línea con el proceso de revisión por pares sobre el Intercambio Automático de Información de Cuentas Financieras (AEOI) por parte del Foro Global sobre transparencia fiscal e intercambio de información (Foro Global). En 2022, como parte del proceso de revisión por pares del AEOI, el Foro Global emitió por primera vez calificaciones sobre la efectividad de la implementación del estándar AEOI en la práctica.

En junio de 2022, el Grupo del Código de Conducta acordó un enfoque de dos pasos para implementar el criterio 1.1, haciendo un balance de la evolución de las revisiones por pares del Foro Global sobre el AEOI, comenzando con el informe de 2022. El Grupo también adoptó una Guía sobre la implementación del criterio 1.1 actualizado en el primer paso³². En particular, la Guía aclaró que el punto de referencia para las evaluaciones del COCG para el criterio 1.1 son las determinaciones legales atribuidas a las jurisdicciones por el Foro Global para implementar el marco legal nacional e internacional requerido. El nivel mínimo de cumplimiento requerido para las jurisdicciones dentro del alcance es “Existente, pero necesita mejoras” tanto para el Requisito Básico 1 como para el Requisito Básico 2 en los Términos de Referencia del AEOI. Se enviaron cartas firmadas por la Presidenta a todas las jurisdicciones interesadas para informarles sobre esta actualización. En la reunión del 24 de octubre de 2022, el COCG acordó el camino a seguir con respecto a las jurisdicciones que el Foro Global consideró que no cumplían con base en las revisiones por pares del AEOI para 2022.

El informe de revisión por pares del Foro Global de 2022 sobre el AEOI se publicó el 9 de noviembre de 2022³³. Posteriormente, se enviaron cartas firmadas por la Presidenta solicitando compromisos para abordar las deficiencias a las jurisdicciones que no demostraron un nivel suficiente de cumplimiento en la revisión por pares del AEOI de 2022³⁴. Los compromisos asumidos por las jurisdicciones quedaron reflejados en la actualización de la lista de la UE de febrero de 2023.

En el informe de actualización del AEOI de revisión por pares de 2023, que fue publicado por el Foro Global el 29 de noviembre de 2023³⁵, las determinaciones para Aruba, Belice e Israel se cambiaron de “No vigente” a al menos “Existente, pero necesita mejoras”. Por lo tanto, la referencia al compromiso asumido por estas jurisdicciones se eliminó de la sección correspondiente del anexo II en la actualización de la lista de la UE en febrero de 2024.

Criterio 1.2 (revisiones por pares realizadas por el Foro Global con respecto al estándar sobre Intercambio de Información previa solicitud)

El 8 de noviembre de 2023, el Foro Global publicó el resultado de sus revisiones por pares relativas a Botswana (revisión complementaria), Dominica (revisión complementaria), Serbia y Tailandia. Las cuatro jurisdicciones han sido calificadas como Mayormente Cumplidoras y fueron eliminadas de las secciones relevantes del Anexo II en la actualización de la lista de la UE en febrero de 2024.

³² Anexo al 10346/22.

³³ https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/peer-review-of-the-automatic-exchange-of-financial-account-information-2022_36e7cded-en

³⁴ Aruba, Belice, Curaçao, Costa Rica, Israel y Trinidad y Tobago.

³⁵ <https://www.oecd.org/publications/peer-review-of-the-automatic-exchange-of-financial-account-information-2023-update-5c9f58ae-en.htm>

Nuevo criterio 1.4 sobre información sobre beneficiarios finales

En sus conclusiones del 8 de diciembre de 2023, el Consejo Ecofin acogió con satisfacción los avances relativos al futuro criterio 1.4 sobre información sobre el beneficiario real y pidió al Grupo que continuara trabajando para incorporar el beneficiario real como cuarto criterio sobre transparencia fiscal. La reunión del Grupo del 7 de febrero de 2024 proporcionó orientación adicional para el trabajo técnico necesario para perfeccionar el alcance y los términos de referencia del subcriterio 1, en particular en términos de su aplicabilidad y coherencia con la UE y las normas internacionales. El subgrupo del 24 de abril de 2024 consideró los avances en la OCDE (WP10) sobre el tema y la reunión del subgrupo del 23 de mayo de 2024 continuó la discusión sobre los detalles técnicos del rediseño del subcriterio 1.

Criterio 2.1 Regímenes bajo monitoreo FHTP

En su reunión de los días 26 y 27 de octubre de 2023, el FHTP evaluó las reformas de cuatro regímenes relativos a las jurisdicciones que asumieron compromisos con el Grupo del Código de Conducta ³⁶, y el Grupo examinó estas evaluaciones en su reunión del 22 de noviembre de 2023. El FHTP concluyó en su reunión los días 26 y 27 de octubre de 2023 que se “abolén” los regímenes fiscales preferenciales en Albania y Armenia (proyectos de tecnología de la información). La referencia a Albania se eliminó de la sección correspondiente del Anexo II en la actualización de la lista de la UE en febrero de 2024. El FHTP decidió en su reunión de los días 26 y 27 de octubre mantener su conclusión de que las “zonas económicas libres” de Armenia y Eswatini Las “Zonas económicas especiales” se encuentran en proceso de modificación/eliminación. La FHTP decidió en su reunión de los días 14 y 15 de mayo de 2024 que ambos regímenes no son perjudiciales, en su versión modificada, sujeto a la adopción de las legislaciones pertinentes.

Criterio 2.1 (Regímenes de exención de ingresos de fuentes extranjeras)

En octubre de 2019, el Consejo Ecofin aprobó orientaciones sobre los regímenes de exención de ingresos de fuentes extranjeras (FSIE) en el marco del ejercicio de cotización en la UE (criterio 2.1). Esta guía reconoce que los regímenes FSIE son un enfoque legítimo para prevenir la doble imposición, pero identifica elementos potencialmente dañinos que podrían estar presentes en dichos regímenes.

En diciembre de 2019, la Presidenta del COCG escribió a trece jurisdicciones para informarles que se había identificado un régimen de este tipo en su jurisdicción. Los servicios de la Comisión hicieron un seguimiento con un cuestionario a nueve jurisdicciones en febrero de 2020 con una fecha límite del 20 de marzo de 2020 para responder. Se acordó examinar cuatro jurisdicciones en una etapa posterior.

Todas las jurisdicciones contactadas respondieron al cuestionario. Los servicios de la Comisión analizaron las respuestas y realizaron el seguimiento cuando fue necesario. Sobre esta base, la Comisión preparó una visión general del trabajo realizado hasta el momento, así como informes de progreso específicos por país.

El 19 de mayo de 2021, la COCG acordó enviar cartas a seis jurisdicciones de las cuales la COCG buscaría compromisos para derogar o modificar sus regímenes dañinos de FSIE. Cinco jurisdicciones respondieron y confirmaron su compromiso de abolir o modificar sus regímenes ³⁷. Una jurisdicción no expresó el compromiso solicitado ³⁸. Las tres jurisdicciones restantes ³⁹ se consideraron conformes con los criterios

³⁶ Los “incentivos industriales” de Albania, las “zonas económicas libres” y los “proyectos de tecnología de la información” de Armenia y la “zona económica especial” de Eswatini.

³⁷ Costa Rica, Hong Kong, Malasia, Qatar y Uruguay.

³⁸ Panamá.

³⁹ Maldivas, Nauru y Singapur.

de inclusión en la lista de la UE. Una jurisdicción ⁴⁰ reformó su régimen FSIE antes de finales de 2022, con efecto a partir del 1 de enero de 2023.

Durante los exámenes técnicos de las reformas del FSIE, fue necesario aclarar el lenguaje de la Guía sobre el FSIE en ciertos aspectos, en particular sobre el tratamiento fiscal de las ganancias de capital. Tras esta aclaración de la Guía sobre los regímenes FSIE en diciembre de 2022 ⁴¹, el Grupo decidió conceder a las dos jurisdicciones afectadas ⁴² tiempo adicional para modificar su legislación relativa al tratamiento fiscal de las ganancias de capital, es decir, para finales de 2023, con efecto a partir del 1 de enero de 2024. A una jurisdicción ⁴³ se le pidió que se comprometiera antes del 30 de junio de 2023 a modificar su régimen FSIE de conformidad con la Guía FSIE antes del 30 de junio de 2024, con efecto a partir del 1 de julio de 2024. Esta jurisdicción se comprometió a modificar su régimen FSIE antes del 31 de diciembre de 2023, con efecto a partir del 1 de enero de 2024, y adoptó la legislación pertinente el 3 de octubre de 2023, de conformidad con la Guía FSIE. A una jurisdicción ⁴⁴ se le concedió una prórroga hasta marzo de 2023 para reformar su régimen FSIE y adoptó la legislación primaria y secundaria pertinente con efecto a partir del 22 de diciembre de 2022.

Una jurisdicción ⁴⁵ modificó su régimen FSIE y dos jurisdicciones ⁴⁶ cumplieron sus compromisos de conformidad con la Guía sobre regímenes FSIE antes de la actualización de la lista de la UE en octubre de 2023.

Hong Kong adoptó su legislación modificando el tratamiento de las ganancias de capital en el régimen FSIE en noviembre de 2023 y la referencia correspondiente fue eliminada de la sección correspondiente del Anexo II en la actualización de la lista de la UE en febrero de 2024.

En su reunión del 7 de febrero de 2024, la COCG acordó otorgar tiempo adicional a Malasia hasta el 31 de marzo de 2024 para completar la reforma de su régimen FSIE, considerando el progreso sustancial realizado por la jurisdicción. Malasia adoptó legislación primaria en diciembre de 2023 con efecto a partir del 1 de enero de 2024, introduciendo un impuesto sobre las ganancias de capital de fuente extranjera. Malasia adoptó en marzo de 2024 legislación secundaria y directrices que eximen del impuesto a las ganancias de capital de origen extranjero para entidades que cumplan requisitos de sustancia económica y el subgrupo las evaluó positivamente en su reunión del 24 de abril de 2024, sujeta a la adopción de dos modificaciones. La jurisdicción adoptó estas dos modificaciones el 26 de abril de 2024 de acuerdo con los requisitos del COCG. El Grupo sacará una conclusión sobre la reforma del FSIE de Malasia en el contexto de la próxima actualización de la lista de la UE.

Seguimiento bajo el criterio 2.2

En julio de 2021, el Grupo decidió llevar a cabo el seguimiento anual de la aplicación de los requisitos de sustancia económica por parte de las jurisdicciones 2.2 ⁴⁷ garantizando la sinergia con el seguimiento paralelo por parte del FHTP de jurisdicciones con impuestos nominales o nulos.

En su reunión del 2 de junio de 2022, el Grupo decidió que, a partir de 2023, el seguimiento anual de estas jurisdicciones tendría en cuenta las conclusiones más recientes del FHTP publicadas antes de la actualización pertinente de la lista de la UE.

⁴⁰ Uruguay.

⁴¹ Doc. 14674/22.

⁴² Hong Kong y Malasia.

⁴³ Singapur.

⁴⁴ Catar.

⁴⁵ Costa Rica.

⁴⁶ Catar y Singapur.

⁴⁷ Estas jurisdicciones incluyen las doce jurisdicciones tributarias nulas o sólo nominales (Anguila, Bahamas, Barbados, Bahrrein, Bermuda, Islas Vírgenes Británicas, Islas Caimán, Guernsey, Isla de Man, Jersey, Islas Turcas y Caicos, y la República de las Islas Marshall).

Además, el Grupo discutió la situación de entidades o acuerdos que pueden llevar a cabo actividades altamente móviles en el alcance del criterio 2.2 y que aún no han sido incluidos en el alcance de la legislación nacional sobre requisitos de sustancia económica en todas las jurisdicciones 2.2.

El Grupo acordó iniciar un ejercicio de selección de fideicomisos y otros acuerdos legales similares al de 2019 sobre asociaciones, dado que el criterio 2.2 tiene un alcance integral, abarcando en principio todas las entidades o acuerdos. Con este objetivo, el Grupo decidió llevar adelante este trabajo en estrecha cooperación con el FHTP, que acordó realizar un ejercicio de mapeo paralelo en su reunión de noviembre de 2022. Este trabajo está en curso y el Grupo volverá a abordar este tema con miras a hasta finalizar el trabajo para incluir a todas las entidades relevantes en el alcance del criterio 2.2.

En la reunión del 2 de junio de 2022, el Grupo también acordó tener en cuenta la guía FHTP recientemente adoptada sobre sociedades tenedoras de capital puro y entidades que afirman tener residencia fiscal en otra jurisdicción fiscal nominal o nula según el criterio 2.2.

Tras la reunión del FHTP del 21 y 22 de noviembre de 2022, que concluyó el segundo seguimiento anual de la aplicación de los requisitos de actividades sustanciales en la práctica, el Presidente envió en enero de 2023 cartas a cuatro jurisdicciones ⁴⁸ invitándolas a tomar las medidas necesarias en relación con la recomendaciones hechas por la FHTP. En la reunión de noviembre de 2022, Barbados recibió una recomendación “dura” sobre el intercambio de información por parte del FHTP. Sin embargo, el 31 de enero de 2023, el FHTP aprobó mediante procedimiento escrito una evaluación actualizada para Barbados eliminando su recomendación “dura” a esta jurisdicción como parte del proceso de monitoreo de 2022. Por lo tanto, en su reunión del 1 de febrero de 2023, el Grupo recomendó eliminar la referencia a Barbados de la sección correspondiente del anexo II en la actualización de la lista de la UE en febrero de 2023.

La evaluación preliminar del monitoreo de 2023 de la aplicación de los requisitos de actividades sustanciales para 2022 (el año monitoreado) se presentó en la reunión del FHTP del 26 y 27 de octubre de 2023. De 12 jurisdicciones tributarias nulas o solo nominales en el alcance del Estándar FHTP, 4 ⁴⁹ recibieron recomendaciones suaves, en particular sobre datos estadísticos y programas de cumplimiento. Además, cuatro jurisdicciones ⁵⁰ recibieron recomendaciones estrictas sobre el intercambio de información. En la evaluación complementaria del Foro de Prácticas Fiscales Nocivas (FHTP) de la OCDE, la recomendación hecha a las Islas Vírgenes Británicas fue eliminada ya que la jurisdicción completó todos los intercambios de información requeridos. Además, las recomendaciones tanto para las Bahamas como para las Islas Turcas y Caicos se convirtieron de recomendaciones “duras” a recomendaciones “blandas”, lo que permitió al Grupo del Código de Conducta considerar que estas jurisdicciones cumplen con el estándar para jurisdicciones con ningún impuesto sobre la renta corporativo o solo nominal y fueron eliminados del Anexo I de la lista de la UE luego de la actualización en febrero de 2024. La entrada para Anguila se mantuvo sin cambios ya que la jurisdicción no llevó a cabo los intercambios requeridos de información bajo la norma. Como la FHTP concluyó que desde la introducción el 1 de junio de 2023 de su tasa del impuesto sobre la renta corporativa del 9 %, los Emiratos Árabes Unidos ya no son una jurisdicción fiscal nominal o nula y el 19 de enero de 2024, la COCG eliminó esta jurisdicción del alcance de criterio 2.2 y ahora se supervisa según el criterio 2.1.

Proceso de Seguimiento de Requerimientos de Sustancia Económica para Fondos de Inversión Colectiva (CIVs) bajo el criterio 2.2

En mayo de 2018, el Grupo acordó una Orientación técnica sobre los requisitos de sustancia para los fondos de inversión colectiva (CIV) que da efecto a un tratamiento distintivo para los CIV, en términos de requisitos de sustancia económica, en el Documento de alcance sobre el criterio 2.2.

⁴⁸ Bahréin, Bermudas, Islas Vírgenes Británicas e Islas Caimán.

⁴⁹ Anguila, Bahamas, Barbados y las Islas Turcas y Caicos.

⁵⁰ Anguila, Bahamas, Turcas y Caicos, así como las Islas Vírgenes Británicas.

En septiembre de 2018, el Grupo encontró que cuatro jurisdicciones (Bahamas, Bermudas, Islas Vírgenes Británicas e Islas Caimán) en el alcance del proceso de listado de la UE tenían un sector de fondos “relevante”. Posteriormente, el Grupo solicitó a estas jurisdicciones que reformaran el marco de sus fondos de acuerdo con la Orientación técnica ⁵¹. Las reformas, aprobadas por el Grupo, entraron en vigor en estas jurisdicciones en 2020, es decir, un año más tarde que otros requisitos de sustancia económica (requisitos de sustancia general).

En mayo de 2022, el Grupo inició un seguimiento anual específico de la implementación del marco mejorado sobre CIV por parte de las cuatro jurisdicciones afectadas sobre la base de un cuestionario específico. Dado que los CIV están fuera del ámbito de aplicación de la norma FHTP, dicho seguimiento estaría a cargo íntegramente del Grupo con la asistencia técnica de la Comisión.

Para el primer período relevante de monitoreo de CIV, para los años 2020, 2021 y parcialmente 2022, el Grupo reconoció los esfuerzos sustanciales realizados por todas las jurisdicciones involucradas. Las recomendaciones se dirigieron a tres de cada cuatro jurisdicciones.

Además, en agosto de 2023 el Grupo acordó un cuestionario actualizado para el segundo año de seguimiento (2023). Las conclusiones se debatieron en la reunión del 22 de noviembre de 2023 con vistas a dirigir recomendaciones actualizadas a las jurisdicciones afectadas.

Proceso de Monitoreo de Requisitos de Sustancia Económica para asociaciones bajo el criterio 2.2

En mayo de 2020, el Grupo evaluó cómo las diferentes jurisdicciones 2.2 tratan a las sociedades en su legislación sobre sustancia económica. Los resultados confirmaron que sólo cinco jurisdicciones 2.2 incluían todas las asociaciones relevantes en el alcance de su legislación sobre sustancia económica ⁵². El Grupo pidió a las jurisdicciones 2.2 en las que este no era el caso ⁵³ que ampliaran el alcance de su legislación sobre sustancia económica a las asociaciones relevantes antes de junio de 2021, con efecto a partir del 1 de julio de 2021.

En mayo de 2023, el Grupo acordó un proceso de seguimiento anual para garantizar una aplicación adecuada del requisito de sustancia económica para las asociaciones a lo largo del tiempo. El primer año de seguimiento (2023) se refiere a información/datos y medidas de cumplimiento adoptadas por jurisdicciones 2.2 desde el 1 de julio de 2021 al 31 de diciembre de 2022.

Tras la coordinación con la Secretaría del FHTP y con miras a facilitar el proceso para las jurisdicciones pertinentes, se acordó distribuir un cuestionario dirigido a las asociaciones como anexo al cuestionario sobre la implementación de requisitos de sustancia económica para las empresas y seguir los mismos línea de tiempo.

Los resultados del primer año de seguimiento revelaron que la mayoría de las jurisdicciones pertinentes todavía no estaban en condiciones de proporcionar datos concretos sobre la aplicación de los requisitos de sustancia económica a las asociaciones. En su reunión del 7 de febrero, el COCG acordó abordar únicamente recomendaciones suaves en las que se hayan identificado deficiencias ⁵⁴. Se espera que el segundo año de seguimiento permita a los Estados miembros comprender y evaluar mejor la aplicación de los requisitos en este ámbito.

⁵¹ Bahamas, Bermudas, Islas Vírgenes Británicas e Islas Caimán.

⁵² Las Bahamas, Bahrein, la República de las Islas Marshall, las Islas Turcas y Caicos y los Emiratos Árabes Unidos.

⁵³ Anguila, Barbados, Bermudas, Islas Vírgenes Británicas, Islas Caimán, Guernsey, Isla de Man y Jersey.

⁵⁴ Anguila, Bahamas, Barbados, Bermuda, Islas Vírgenes Británicas, Islas Caimán, Guernsey, Jersey, Isla de Man y Islas Turcas y Caicos.

Implementación del criterio 3.2

En 2019, el Grupo acordó un enfoque general para evaluar el cumplimiento del criterio 3.2 sobre informes país por país (CbCR), en particular para los primeros en adoptar el estándar mínimo sobre CbCR, es decir, jurisdicciones que se unieron al Marco Inclusivo antes de finales de 2017.

En octubre y noviembre de 2021, el Grupo del Código de Conducta discutió y acordó la evaluación de las jurisdicciones relevantes para el cumplimiento del criterio 3.2, con base en el Informe de Revisión por Pares de 2021 del Marco Inclusivo BEPS sobre CbCR. Se solicitó a once jurisdicciones con deficiencias identificadas en CbCR que asuman compromisos para abordar estas deficiencias para el próximo año, a tiempo para que se reflejen en el informe de revisión por pares del Marco Inclusivo de 2023 sobre CbCR. Estos compromisos se registraron en la actualización de la lista de la UE en febrero de 2022.

Tras la publicación del último informe de revisión por pares del Marco Inclusivo sobre CbCR el 4 de octubre de 2022, el Grupo del Código de Conducta decidió en su reunión del 24 de octubre de 2022 eliminar a Barbados y las Islas Vírgenes Británicas del Anexo II para el criterio 3.2 y eliminar la referencia al criterio 3.2 en la entrada de las Bahamas en el Anexo I, en la actualización de la lista de la UE en febrero de 2023.

El 25 de septiembre de 2023, el Marco Inclusivo publicó su informe de revisión por pares de 2023 sobre el CbCR. En su reunión del 3 de octubre de 2023, el Grupo del Código de Conducta evaluó los resultados de las revisiones por pares del Marco Inclusivo para las jurisdicciones restantes con compromisos pendientes sobre el criterio 3.2. En 2023, el Marco Inclusivo ya no dirigió ninguna recomendación general a Belice, Israel, Montserrat, Panamá y Tailandia. Estas jurisdicciones también habían tomado las medidas necesarias para poder intercambiar eficazmente informes país por país con todos los Estados miembros de la UE. Como resultado, el Grupo consideró cumplidos sus compromisos sobre el criterio 3.2 y recomendó eliminar las referencias a estas jurisdicciones con respecto al criterio 3.2 de los Anexos pertinentes. Trinidad y Tobago no cumplió su compromiso sobre CbCR dentro del plazo acordado. En consecuencia, el Grupo recomendó actualizar la entrada sobre Trinidad y Tobago en el Anexo I para incluir una referencia al criterio 3.2.

En sus reuniones del 23 de noviembre de 2022, 3 de octubre de 2023 y 22 de noviembre de 2023, el Grupo del Código de Conducta consideró la implementación del estándar CbCR por parte de otras jurisdicciones dentro del alcance del criterio 3.2, que no se consideraron deficientes en 2021, así como la situación en relación con las jurisdicciones relevantes a las que no se ha aplicado el criterio 3.2 hasta el momento, ya que se unieron al Marco Inclusivo del BEPS el 1 de enero de 2018 o después. El Grupo acordó ampliar el alcance del criterio 3.2 a las jurisdicciones relevantes de este grupo.

En su reunión del 22 de noviembre de 2023, el Grupo decidió iniciar el proceso preguntando a las jurisdicciones dentro del alcance de la lista de la UE que se han unido al Marco Inclusivo BEPS desde el 1 de enero de 2018, excepto aquellas que han implementado completamente el estándar global sobre CbCR, u optaron por no participar en 2023 del proceso de revisión por pares de la Acción 13 de BEPS, para obtener información sobre las UPE residentes de grupos de empresas multinacionales con ingresos de grupo consolidado por encima del umbral de presentación de informes CbCR.

El 24 de abril de 2024 el subgrupo fue informado sobre las respuestas proporcionadas por las 18 jurisdicciones, las cuales recibieron cartas informativas sobre la futura aplicación del criterio 3.2. Se espera que el Marco Inclusivo publique sus informes de revisión por pares de 2024 sobre CbCR a fines de septiembre de 2024. Sobre esta base, el COCG haría un balance del progreso en las jurisdicciones relevantes y decidiría sobre posibles solicitudes de compromisos.

Medidas defensivas fiscales frente a jurisdicciones de terceros países

De conformidad con la Orientación sobre medidas defensivas fiscales acordada en diciembre de 2019, el Grupo reanudó su trabajo sobre medidas defensivas.

En la reunión del 2 de junio de 2022, el Grupo acordó continuar trabajando en la aplicación efectiva de las medidas defensivas, de conformidad con la Orientación acordada en un enfoque por etapas. Como primer paso, podría llevarse a cabo un análisis sobre cómo los Estados miembros han aplicado eficazmente las medidas defensivas fiscales. El resultado de dicho análisis podría servir como base para futuros debates sobre si se podría mejorar la coordinación de las medidas y cómo.

En la reunión del 20 de septiembre de 2022, el Grupo del Código de Conducta acordó el proyecto de cuestionario sobre la aplicación por parte de los Estados miembros de medidas defensivas.

En sus conclusiones de 6 de diciembre de 2022, el Consejo tomó nota de la necesidad de seguir trabajando para evaluar la aplicación por parte de los Estados miembros de medidas defensivas en el ámbito fiscal, tal como prevé la Orientación de 2019.

El 1 de febrero de 2023, el Grupo acordó que los Estados miembros deberían actualizar la situación en lo que respecta a las medidas defensivas que aplican hacia las jurisdicciones no cooperativas a efectos fiscales.

El Grupo en sus reuniones del 1 de febrero y el 26 de abril de 2023 y el subgrupo en sus reuniones del 3 y 29 de marzo de 2023 consideraron la propuesta de la Comisión de establecer un proceso para monitorear cómo los Estados miembros implementan las medidas defensivas en la práctica en la zona fiscal. En la reunión de abril, el Grupo concluyó que se necesita más trabajo para un monitoreo eficiente y flexible, incluido el trabajo sobre cómo medir la efectividad de las medidas defensivas.

En sus reuniones de los días 1 de marzo, 24 de abril y 23 de mayo de 2024, el subgrupo examinó un documento revisado sobre el enfoque del seguimiento anual de las medidas defensivas fiscales. La reunión del COCG del 10 de junio de 2024 acordó el enfoque y el cuestionario de seguimiento (ver Anexo II). El primer ejercicio de monitoreo se llevará a cabo en 2025 con respecto al año monitoreado 2021.

Ámbito geográfico

En marzo de 2019, el Consejo Ecofin recordó “las extensiones del ámbito geográfico del ejercicio de selección de la UE a otras jurisdicciones acordadas en 2018”⁵⁵ e invitó al “Grupo del Código de Conducta a revisar los datos económicos utilizados para seleccionar jurisdicciones en 2020, para aplicación a partir de 2021”. Esta invitación se reiteró en febrero de 2020 con miras a “centrarse en las jurisdicciones más relevantes, teniendo en cuenta el trabajo acordado sobre el alcance geográfico ampliado identificado en 2018”.

El Grupo en sus reuniones del 1 de febrero, 26 de abril, 2 de junio, 3 de octubre y 22 de noviembre de 2023 y el subgrupo en su reunión del 3 de marzo de 2023 intercambiaron opiniones sobre una posible ampliación del ámbito geográfico de la lista de la UE sobre la base de una propuesta realizada por los Servicios de la Comisión, y acordaron incluir las siguientes jurisdicciones en el ámbito geográfico del ejercicio de inclusión en la lista de la UE: Brunei Darussalam, Kuwait y Nueva Zelanda. En diciembre de 2023, la Presidenta envió cartas a las jurisdicciones anunciando que había comenzado el proceso de selección para implementar los criterios de la lista de la UE.

⁵⁵ ST 14364/21.

El COCG emprenderá una reflexión sobre los indicadores de selección más adecuados para una futura modificación del ámbito geográfico de la lista de la UE.

4. Impuesto sobre el valor añadido

4.1. El IVA en la era digital

El 8 de diciembre de 2022, la Comisión presentó su paquete «Normas del IVA en la era digital», que contiene tres propuestas:

- una propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las normas del IVA en la era digital ⁵⁶;
- una propuesta de Reglamento del Consejo por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 904/2010 en lo que respecta a las disposiciones de cooperación administrativa en materia de IVA necesarias en la era digital ⁵⁷; y
- una propuesta de Reglamento de Ejecución del Consejo por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 en lo que respecta a los requisitos de notificación aplicables a determinados regímenes del IVA ⁵⁸.

El paquete tiene tres objetivos. En primer lugar, pretende modernizar las obligaciones de notificación a efectos del IVA mediante la introducción de requisitos de notificación digital basados en la facturación electrónica. En segundo lugar, se propone abordar los retos de la economía de plataformas actualizando las normas aplicables en materia de IVA. Y, en tercer lugar, pretende hacer frente a la carga administrativa avanzando hacia un registro único a efectos del IVA.

El Supervisor Europeo de Protección de Datos emitió su dictamen sobre el paquete de medidas el 3 de marzo de 2023 ⁵⁹. El Comité Económico y Social Europeo emitió su dictamen sobre el paquete de medidas el 27 de abril de 2023 ⁶⁰. El Parlamento Europeo aprobó su dictamen en su Pleno del 22 de noviembre de 2023 ⁶¹.

La Comisión presentó su paquete de medidas en una reunión del Grupo durante la Presidencia checa, y la Presidencia sueca empezó a trabajar en él, también en los textos transaccionales sobre los tres aspectos de las propuestas, que fueron acogidos favorablemente por las delegaciones como una base sólida sobre la que seguir trabajando.

Con el fin de orientar los futuros trabajos sobre este expediente, el 16 de junio de 2023, el Consejo mantuvo un debate de orientación sobre las propuestas, preparado por el Grupo de Alto Nivel el 1 de junio de 2023. En el debate, los ministros acogieron favorablemente, en general, las grandes líneas de

⁵⁶ ST 15841/22.

⁵⁷ ST 15842/22.

⁵⁸ ST 15843/22.

⁵⁹ ST 7071/23.

⁶⁰ Dictamen del Comité Económico y Social Europeo, «El IVA en la era digital», ECO/606, <https://webapi2016.eesc.europa.eu/v1/documents/EESC-2022-06315-00-00-AC-TRA-ES.docx/content>

⁶¹ Resolución legislativa del Parlamento Europeo, de 22 de noviembre de 2023, sobre la propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las normas del IVA en la era digital, https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2023-0421_ES.pdf; Resolución legislativa del Parlamento Europeo, de 22 de noviembre de 2023, sobre la propuesta de Reglamento del Consejo por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 904/2010 en lo que respecta a las disposiciones de cooperación administrativa en materia de IVA necesarias en la era digital, https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2023-0422_ES.pdf.

las propuestas de la Comisión y los avances realizados durante la Presidencia sueca. Muchos de los ministros también pidieron flexibilidad en lo que respecta a los marcos nacionales de notificación digital y a la solución para otorgar a las plataformas un papel más importante en la recaudación del IVA.

La Presidencia española y la Presidencia belga prosiguieron los trabajos a partir de las orientaciones del Consejo:

a) en lo relativo a los requisitos de notificación digital y la facturación electrónica, la propuesta de la Comisión se completó con un marco a escala nacional que garantiza la calidad de los datos incluidos en las facturas electrónicas, con flexibilidad para la puesta en marcha de dicho marco. También se ofreció a los Estados miembros la opción de eximir a los clientes de la notificación de datos. El plazo para la aplicación del sistema de facturación electrónica y de los requisitos de notificación digital intra-UE se pospuso dos años y medio (julio de 2030), dado que serán necesarias importantes inversiones en informática. Se concedió un plazo adicional para cumplir las disposiciones en materia de facturación electrónica y notificación a escala nacional a los Estados miembros que ya cuentan con una obligación a escala nacional de comunicación de información basada en operaciones;

b) en cuanto a las disposiciones relativas a la economía de plataformas, se adaptó la definición de alquiler de alojamientos de corta duración a fin de que los Estados miembros puedan abordar las especificidades nacionales en el ámbito de la fiscalidad del sector del alojamiento mediante la legislación nacional, dado que no todos los Estados miembros experimentan una distorsión de la competencia entre las plataformas y el sector hotelero. A este respecto, se incluyó la posibilidad de que los Estados miembros impidan que se aplique el régimen del sujeto pasivo considerado proveedor a las pequeñas y medianas empresas (pymes);

c) en cuanto al registro único a efectos del IVA, el Consejo no aceptó todos los elementos nuevos que propuso la Comisión. La ampliación de la disposición relativa al régimen del sujeto pasivo considerado proveedor (según la cual las plataformas que facilitan transacciones son responsables de recaudar el IVA en lugar de los proveedores subyacentes) a todos los bienes propios suministrados a través de plataformas, así como a la transferencia de bienes propios, no recibió apoyo y las delegaciones no estuvieron de acuerdo con los cambios en el régimen del margen de beneficio aplicable a las obras de arte y las antigüedades. Además, principalmente debido a los problemas de ejecución previstos, las delegaciones no estuvieron de acuerdo en imponer la obligatoriedad de la ventanilla única de importación. Habrá que contemplar una solución alternativa para incentivar la utilización de la ventanilla única de importación en el marco de los aspectos relacionados con el IVA de la reforma del Código Aduanero de la Unión que se está debatiendo actualmente en el Consejo.

Durante la Presidencia belga, se celebraron cinco reuniones del Grupo «Cuestiones Fiscales» y una reunión del Grupo de Alto Nivel para preparar la sesión del Consejo Ecofin del 14 de mayo de 2024. En dicha reunión, la delegación de Estonia no estuvo en condiciones de aceptar los textos transaccionales de la Presidencia que se habían presentado para su aprobación, ya que tenía objeciones acerca de las partes de la propuesta relativas a la economía de plataformas.

Y en la sesión del Consejo Ecofin del 21 de junio, el Consejo cambió impresiones acerca del paquete de medidas sobre el IVA en la era digital —cuyo objetivo es luchar contra el fraude del IVA, apoyar a las empresas y promover la digitalización— pero no llegó a un acuerdo.

5. Impuesto especiales

5.1. Revisión de la Directiva sobre fiscalidad de la energía

El 14 de julio de 2021, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo por la que se reestructura el régimen de la Unión de imposición de los productos energéticos y de la electricidad (refundición)⁶² (en lo sucesivo, «propuesta de DFE»).

La propuesta de DFE forma parte del paquete de medidas «Objetivo 55»⁶³, que tiene por finalidad posibilitar el cumplimiento de los ambiciosos objetivos de la UE: reducir las emisiones en al menos un 55 % para 2030, con respecto a los niveles de 1990, y lograr la neutralidad climática a más tardar en 2050. El paquete consta de un conjunto de propuestas interrelacionadas, todas ellas orientadas hacia el mismo objetivo: garantizar una transición justa, competitiva y ecológica de aquí a 2030 y más allá.

La propuesta de DFE persigue los siguientes objetivos:

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

El 17 de junio de 2022, el Consejo (Ecofin) tomó nota del informe de situación de la Presidencia relativo a la propuesta de Directiva sobre Fiscalidad de la Energía⁶⁴. El 6 de diciembre de 2022, el Consejo (Ecofin) mantuvo un debate de orientación⁶⁵ sobre dicha propuesta y proporcionó una orientación política sobre la manera de avanzar. En general, los ministros apoyaron el planteamiento más flexible de la Presidencia y pidieron que se hallaran soluciones a las cuestiones pendientes. Teniendo en cuenta las orientaciones políticas, ha proseguido el análisis técnico.

Partiendo de los avances realizados por las Presidencias anteriores, la Presidencia belga prosiguió los trabajos de revisión de la Directiva sobre Fiscalidad de la Energía. El expediente se analizó en el Grupo «Cuestiones Fiscales» los días 29 de febrero, 13 de marzo y 25 de abril. Además, el 26 de marzo se mantuvo un cambio de impresiones en el Grupo de Alto Nivel. La Presidencia elaboró textos transaccionales completos en tres ocasiones y presentó también textos transaccionales parciales con una posible redacción alternativa de determinados artículos.

Se analizaron las cuestiones pendientes, atendiendo principalmente a los siguientes aspectos: la imposición de los productos energéticos y de la electricidad utilizados en los sectores de la aviación y marítimo, la indexación de los niveles mínimos de imposición, el freno de emergencia en caso de que se produzcan aumentos excepcionales de los precios de la energía y la biomasa. Las delegaciones reabrieron algunas cuestiones, como la imposición de los productos mixtos, la diferenciación entre el uso

⁶² ST 10872/21.

⁶³ ST 10849/21.

⁶⁴ ST 9874/22.

⁶⁵ ST 14736/22.

comercial y no comercial de los productos energéticos utilizados como propulsores y la imposición de los residuos. A petición de las delegaciones, el texto transaccional de la Presidencia incluyó una ampliación de los períodos transitorios y la posibilidad de que los Estados miembros concedan exenciones totales o parciales a determinados sectores y servicios. Con el último texto transaccional, la Presidencia consideró que había hecho todo lo posible por encontrar un delicado equilibrio entre los puntos de vista divergentes y por abordar las preocupaciones que persistían. Realizar más cambios a petición de algunas delegaciones habría conllevado un menor apoyo por parte de otras delegaciones.

Por lo tanto, la Presidencia invitó a las delegaciones a estudiar el texto transaccional como un conjunto y a mostrarse flexibles. En caso de que las delegaciones acogieran favorablemente el texto transaccional, la Presidencia propuso programar reuniones adicionales para pulir el texto antes de transmitirlo al nivel político. Sin embargo, sobre la base de los debates en la reunión del Grupo «Cuestiones Fiscales» de abril, la Presidencia tomó constancia de que persistían importantes discrepancias en las posiciones de las delegaciones y de que estas no dispensaban una acogida favorable al texto transaccional de la Presidencia.

La Presidencia logró avances importantes, pero es necesario seguir trabajando para alcanzar un texto transaccional que pueda ser aceptado por todas las delegaciones.

6. Cooperación administrativa

6.1. Intercambio automático de información pertinente a efectos fiscales con países y territorios no pertenecientes a la UE

La Presidencia belga llevó adelante los trabajos sobre la aplicación de las normas de protección de datos personales (en particular, el RGPD) al intercambio automático de información con países y territorios no pertenecientes a la UE. Dichos trabajos se apoyaron en los debates sobre estas cuestiones que tuvieron lugar durante anteriores Presidencias.⁶⁶

Si bien estas cuestiones son competencia de los Estados miembros, en esta fase se considera útil seguir trabajando de forma coordinada en este ámbito. Por lo tanto, se prevé que estas cuestiones se examinen periódicamente en el Grupo «Cuestiones Fiscales», según sea necesario.

6.2. Acuerdos de la UE con Andorra, Liechtenstein, Mónaco, San Marino y Suiza

Tras los respectivos debates mantenidos en el Grupo «Cuestiones Fiscales» (Alto Nivel), iniciados en 2023⁶⁷, el 17 de enero de 2024, la Comisión presentó al Consejo una Recomendación de Decisión del Consejo por la que se autoriza a la Comisión a entablar negociaciones para la modificación de los cinco acuerdos relativos al intercambio automático de información sobre cuentas financieras para mejorar el cumplimiento fiscal internacional entre la Unión Europea y, respectivamente, la Confederación Suiza, el Principado de Liechtenstein, el Principado de Andorra, el Principado de Mónaco y la República de San Marino.⁶⁸

Las negociaciones previstas para la modificación de estos cinco acuerdos tienen los siguientes objetivos:

⁶⁶ Véase ST 10710/23, puntos 31 y 32, y ST 15506/22, puntos 46 a 48; ST 9970/21, puntos 81 y 82, y ST 14651/21, puntos 50 a 59.

⁶⁷ ST 16411/23, pp. 17-18.

⁶⁸ ST 5598/24 + ADD 1.

a) garantizar que, a partir del 1 de enero de 2026, el intercambio automático de información sobre cuentas financieras entre los Estados miembros de la UE y los cinco países no pertenecientes a la UE, en el marco de los cinco acuerdos respectivos de la UE, se ajuste al Estándar Común de Comunicación de Información (ECI) actualizado, elaborado por la OCDE, y siga desarrollándose de conformidad con dicho estándar; la aplicación del ECI actualizado en la UE se ha incluido en la Directiva 2023/2226 (DCA 8);

b) actualizar las referencias jurídicas a la Directiva 95/46/CE mediante referencias al Reglamento (UE) 2016/679 (RGPD), cuando proceda.

Tras la reunión del Grupo «Cuestiones Fiscales» (Alto Nivel) del 7 de febrero de 2024 y la reunión del Grupo «Cuestiones Fiscales» (Fiscalidad Directa) del 7 de marzo de 2024, así como las subsiguientes consultas, todas las delegaciones pudieron apoyar el texto transaccional del proyecto de Decisión del Consejo y el texto transaccional de las directrices de negociación. A raíz de las deliberaciones en el Consejo, tanto la Decisión del Consejo como las directrices de negociación se modificaron respecto de la Recomendación de la Comisión. En primer lugar, en la Decisión del Consejo, quedan claramente establecidos los siguientes elementos: 1) se añade la base jurídica sustantiva (artículo 115 del TFUE), a fin de ajustarse a la jurisprudencia pertinente del Tribunal de Justicia de la UE; 2) las directrices de negociación se revisarán y seguirán desarrollándose, según proceda, en función de la evolución de las negociaciones; 3) las negociaciones se llevarán a cabo en estrecha consulta con el Grupo «Cuestiones Fiscales» del Consejo, al que se designa comité especial en el sentido del artículo 218, apartado 4, del TFUE; 4) la Comisión informará y consultará periódicamente al comité especial; siempre que lo solicite el Consejo, la Comisión le informará sobre el desarrollo y el resultado de las negociaciones, también por escrito. En segundo lugar, en las directrices de negociación se hace referencia a una modificación del Acuerdo con Suiza en relación con la asistencia en la recaudación de impuestos directos e indirectos.

El 21 de mayo de 2024, el Consejo adoptó la Decisión del Consejo por la que se autoriza la apertura de negociaciones para la modificación de los acuerdos relativos al intercambio automático de información sobre cuentas financieras para mejorar el cumplimiento fiscal internacional entre la Unión Europea y la Confederación Suiza, el Principado de Liechtenstein, el Principado de Andorra, el Principado de Mónaco y la República de San Marino, respectivamente⁶⁹, y alcanzó un acuerdo sobre las directrices de negociación⁷⁰.

6.3. Acuerdo entre la Unión Europea y el Reino de Noruega en materia de cooperación administrativa, lucha contra el fraude y cobro de créditos en el ámbito del IVA

En octubre de 2023, la Comisión informó a las delegaciones sobre las negociaciones en curso con las autoridades de Noruega para modificar el Acuerdo en materia de cooperación administrativa, lucha contra el fraude y cobro de créditos en el ámbito del IVA, y las consultó acerca de la relación con los proyectos de modificaciones del Acuerdo.

Dado que una amplia mayoría de delegaciones podía aceptar los proyectos de modificaciones, la Presidencia concluyó que el siguiente paso era esperar a que la Comisión presentase las propuestas para la firma y celebración del acuerdo en virtud del artículo 218 del TFUE.

El 24 de noviembre de 2023, la Comisión presentó sus propuestas. Después de que las delegaciones no formularan objeciones mediante consulta escrita, la Decisión del Consejo relativa a la firma del Acuerdo fue adoptada por el Consejo el 20 de febrero y publicada en el Diario Oficial el 28 de febrero de 2024.

⁶⁹ ST 9543/24, ST 9245/24

⁷⁰ ST 9245/24 ADD 1

El 10 de abril de 2024, el Parlamento Europeo emitió su dictamen sobre la celebración del Acuerdo, allanando el camino para la celebración del Acuerdo por el Consejo.

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

El programa «Fiscalis» tiene como objetivo ayudar a las autoridades tributarias a mejorar el funcionamiento del mercado interior, promover la competitividad, luchar contra el fraude fiscal, la evasión fiscal y la elusión fiscal y mejorar la recaudación de impuestos. En junio de 2024, la Comisión informó al Grupo de Alto Nivel sobre el informe anual de situación de 2023 del programa Fiscalis ⁷¹.

7. Coordinación de las políticas fiscales (actividades no legislativas)

Como se indica a continuación, se ha realizado una labor importante en materia de coordinación de las políticas fiscales (fuera del ámbito de aplicación de la legislación de la UE en materia fiscal).

7.1. Resolución de las Naciones Unidas sobre la promoción en las Naciones Unidas de la cooperación internacional inclusiva y eficaz en cuestiones de tributación

El 30 de diciembre de 2022, la Asamblea General de las Naciones Unidas aprobó formalmente una Resolución sobre la promoción de la cooperación internacional inclusiva y eficaz en cuestiones de tributación (Resolución 77/244). En la Resolución, los miembros de las Naciones Unidas solicitaban al secretario general de las Naciones Unidas que preparase un informe (que debatió la Asamblea General en su 78.º período de sesiones en septiembre de 2023) en el que se analizaran todos los instrumentos jurídicos internacionales pertinentes, así como otros documentos y recomendaciones que traten de la cooperación internacional en cuestiones de tributación, teniendo plenamente en cuenta los mecanismos internacionales y multilaterales existentes. Con tal fin, en febrero de 2023 el secretario general puso en marcha una consulta pública.

El 8 de marzo de 2023, los Consejeros/Agregados Fiscales apoyaron la presentación de una contribución de la UE. A raíz de este apoyo, el 15 de marzo de 2023 el Grupo de Alto Nivel distribuyó y aprobó un proyecto de contribución mediante procedimiento tácito informal. La contribución fue firmada posteriormente por la Presidencia del Grupo de Alto Nivel y presentada conjuntamente a la Secretaría de las Naciones Unidas por las delegaciones de la UE y de Suecia ⁷².

Durante el debate mantenido en el Grupo de Alto Nivel el 25 de abril de 2023, las delegaciones expresaron su apoyo a la coordinación por parte de los Estados miembros, según proceda, de posiciones sobre cooperación fiscal internacional para que sean remitidas a los foros de las Naciones Unidas, evitando al mismo tiempo la duplicación del trabajo. El Grupo de Alto Nivel seguirá pendiente de los acontecimientos.

El Informe del secretario general de las Naciones Unidas sobre la promoción de la cooperación internacional inclusiva y eficaz en cuestiones de tributación se publicó el 8 de agosto de 2023⁷³. En él se analizan los mecanismos internacionales existentes en materia de cooperación fiscal internacional y se estudian diversas opciones para reforzarla, prestando especial atención a la inclusión.

⁷¹ ST 9294/24

⁷² ST 7564/23

⁷³ <https://financing.desa.un.org/es/node/3962>

En su reunión del 15 de septiembre de 2023, los Consejeros/Agregados Fiscales examinaron un proyecto de posición en nombre de la UE y de sus Estados miembros sobre la cooperación fiscal en las Naciones Unidas, que reflejaba las conclusiones del informe. La posición fue adoptada por el Consejo el 28 de septiembre de 2023 ⁷⁴.

El 22 de noviembre de 2023, la Segunda Comisión de las Naciones Unidas adoptó, por mayoría de votos, un proyecto de Resolución revisado del Grupo Africano, titulado «Promoción en las Naciones Unidas de la cooperación internacional inclusiva y eficaz en cuestiones de tributación» (A/C.2/78/L.18/Rev.1). La Resolución se decantó por la segunda opción del informe del secretario general de las Naciones Unidas, decidiendo, entre otras cosas, la creación de un comité intergubernamental especial de composición abierta dirigido por los Estados miembros y encargado de redactar los términos de referencia para una convención marco de las Naciones Unidas sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación».

En la reunión del Grupo «Cuestiones Fiscales» del 26 de enero de 2024, las delegaciones mantuvieron un primer cambio de impresiones acerca del papel de la UE y de sus Estados miembros [...] en los trabajos iniciados por la Resolución 78/230 de la Asamblea General de las Naciones Unidas titulada «Promoción en las Naciones Unidas de la cooperación internacional inclusiva y eficaz en cuestiones de tributación».

En su reunión del 7 de febrero, la Presidencia belga informó al Grupo de Alto Nivel sobre el estado de los trabajos en las Naciones Unidas y las delegaciones debatieron una posible posición común (de la Unión y de sus Estados miembros), con miras a la labor futura del comité especial. En dicha reunión, las delegaciones convinieron en tres mensajes comunes como principios rectores generales para una participación constructiva durante la primera sesión organizativa celebrada en Nueva York del 20 al 22 de febrero.

A raíz de dicha sesión y de la solicitud del presidente del comité especial para que, a más tardar el 15 de marzo, se presentaran por escrito contribuciones sobre el proyecto de mandato, la Presidencia organizó una reunión de los agregados fiscales el 11 de marzo para debatir y establecer una estrategia en previsión de las próximas negociaciones. Sobre la base de las contribuciones enviadas por las delegaciones, la Presidencia elaboró un proyecto de texto introductorio en el que se esbozan principios y un conjunto de instrumentos con cuestiones que podrían orientar las contribuciones que se presentarán a la Secretaría de las Naciones Unidas. Posteriormente, varios Estados miembros utilizaron dicho texto introductorio en sus contribuciones escritas y algunos Estados miembros presentaron propuestas sobre cuestiones de fondo con miras a su posible inclusión en el proyecto de mandato.

En la reunión del Grupo de Alto Nivel del 26 de marzo de 2024, las delegaciones encargaron a los agregados fiscales que prosiguieran los debates sobre una posible posición común (de la UE y de sus Estados miembros) antes del primer período de sesiones sustantivo del comité especial celebrado en Nueva York del 26 de abril al 8 de mayo de 2024.

El 12 de abril de 2024, los agregados fiscales estudiaron un proyecto de posición en nombre de la Unión Europea y de sus Estados miembros válida para el primer período de sesiones sustantivo del comité especial (Nueva York, del 26 de abril al 8 de mayo de 2024), sobre la base de una propuesta de la Presidencia.

El 25 de abril de 2024, el Consejo adoptó la posición en nombre de la Unión Europea y de sus Estados miembros válida para el primer período de sesiones sustantivo del comité especial. ⁷⁵

⁷⁴ ST 12967/23.

⁷⁵ ST 9129/24 REV 1.

La posición acordada fue presentada por la Delegación de la UE ante las Naciones Unidas en nombre de la UE y de sus Estados miembros y por Bélgica, en calidad de Estado miembro que ejerce la Presidencia del Consejo en nombre de los Estados miembros de la UE, el 26 de abril de 2024, durante la sesión de apertura del primer período de sesiones sustantivo del comité especial. Otros Estados miembros que participaron en la sesión apoyaron la posición común y la completaron. Durante la sesión, la Presidencia belga, la Delegación de la UE y los servicios de la Comisión cooperaron estrechamente para mantener regularmente reuniones de intercambio de información y coordinación a escala de la UE. También se permitió la participación virtual de las delegaciones desde las capitales y de los consejeros/agregados fiscales en Bruselas. La celebración de estas reuniones se alternó con la de las reuniones del grupo regional del Grupo de los Estados de Europa Occidental y otros Estados, tras las cuales todos los Estados miembros de la UE fueron informados acerca de los últimos debates. También tuvieron lugar actividades de sensibilización dirigidas a terceros países, así como reuniones con socios pertinentes como las organizaciones de la sociedad civil, como se debatió in situ.

El 11 de junio de 2024, se informó al Grupo de Alto Nivel acerca del resultado del comité especial y de la vía para avanzar en las negociaciones en las Naciones Unidas.

En el Consejo Ecofin de 21 de junio, la Presidencia informó a los ministros sobre la labor llevada a cabo en el comité especial encargado de redactar los términos de referencia para una convención marco de las Naciones Unidas sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación.

7.2. Agresión de Rusia a Ucrania

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

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

En este contexto, el Grupo «Cuestiones Fiscales» seguirá examinando la evolución de la situación en lo que respecta a estas medidas, también los trabajos que se están realizando en la plataforma temporal que la Comisión creó el 3 de junio de 2022, que ha adoptado la forma de un subgrupo del Grupo de Trabajo «Inmovilización y Decomiso» dedicado a la ejecución fiscal.

En la reunión del Grupo de Alto Nivel del 11 de junio de 2024, las delegaciones tomaron nota de la información facilitada por la Comisión sobre el trabajo de este subgrupo.

7.3. Evolución de la situación internacional

El Grupo de Alto Nivel fue informado periódicamente de las novedades internacionales de interés en el ámbito de la política fiscal. En particular, se informó periódicamente a las delegaciones sobre los trabajos en curso y la situación del Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G20, así como acerca de los aspectos de la política fiscal que se trataron en las reuniones de los ministros de Economía y Hacienda y de los gobernadores de los bancos centrales del G20. Asimismo, se informó a las delegaciones sobre las cuestiones debatidas en el Simposio sobre Tributación Internacional, que tuvo lugar del 21 al 23 de mayo de 2024 en Brasilia.

Las cuestiones relacionadas con la Ley de Cumplimiento Tributario de Cuentas Extranjeras de los Estados Unidos (FATCA) se han venido poniendo en conocimiento de las delegaciones periódicamente en las reuniones del Grupo de Alto Nivel. Por lo que se refiere a la cuestión de los llamados «estadounidenses accidentales», a finales de 2022 la Administración Tributaria (IRS) estadounidense publicó un anuncio que suavizaba temporalmente las normas para que una entidad sea considerada no conforme debido a la falta de NIF para los ejercicios 2022, 2023 y 2024. En enero de 2023, este cambio se puso en conocimiento del Grupo de Alto Nivel. En abril de 2023, los miembros del Grupo de Alto Nivel subrayaron que era necesario hallar una solución permanente y más general para evitar que se trate a las instituciones financieras de la UE como no conformes debido a la falta de NIF en los casos en que las instituciones financieras no puedan obtener NIF. En julio de 2023, en el Grupo de Alto Nivel, las delegaciones sugirieron que se enviara a los Estados Unidos una carta en la que se instara a este país a ofrecer una solución más permanente y de mayor alcance lo antes posible. Por lo tanto, en septiembre de 2023, se envió una carta a los Estados Unidos en nombre del Grupo de Alto Nivel. En marzo de 2024, se informó al Grupo de Alto Nivel sobre los últimos avances en relación con la FATCA. En junio de 2024, se informó al Grupo de Alto Nivel sobre la reunión constructiva que habían mantenido la Presidencia belga y el Tesoro de los Estados Unidos el 22 de mayo de 2024.

7.4. Fiscalidad en ámbitos ajenos a la fiscalidad

El 19 de noviembre de 2013, el Grupo de Alto Nivel acordó que las disposiciones fiscales de expedientes no fiscales que supusieran cambios en la legislación o las prácticas administrativas de los Estados miembros en materia fiscal o que tuvieran otro tipo de consecuencias sobre la fiscalidad se tratasen en el marco de un «mecanismo de alerta informal». El criterio sistemático consistente en informar de tales casos a los expertos fiscales, con el respaldo de la Secretaría General, ha permitido que los Estados miembros sigan siendo advertidos oportunamente de estas cuestiones, y también de las negociaciones de acuerdos entre la UE y terceros países. Entre las cuestiones que supervisó el Grupo de Alto Nivel figuran las Conclusiones del Consejo tituladas «Empoderamiento económico e independencia financiera de las mujeres como vía hacia una igualdad de género efectiva», las Conclusiones del Consejo tituladas «Una diplomacia de la UE que promueve una transición ecológica justa e inclusiva y respalda la ejecución de los compromisos mundiales», el trabajo en curso sobre una posible Declaración conjunta del Consejo y la Comisión relativa a la Declaración Política Conjunta de la Unión Europea y el Reino Unido relativa a la lucha contra los regímenes fiscales perniciosos, y el paquete de medidas de lucha contra el blanqueo de capitales.

8. Procedimientos de infracción

8.1. Introducción

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

Etapas del procedimiento de infracción

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

La Comisión puede iniciar un procedimiento formal de infracción si el Estado miembro afectado no notifica las medidas adoptadas para transponer plenamente las disposiciones de las directivas o no sub-

sana el supuesto incumplimiento de la legislación de la UE. El procedimiento se desarrolla siguiendo una serie de etapas contempladas en los Tratados de la UE, que culminan con la adopción de una decisión formal:

- La Comisión envía una carta de emplazamiento requiriendo más información al Estado miembro, que dispone de un determinado plazo de tiempo (por lo general, dos meses) para enviar una respuesta pormenorizada.
- Si la Comisión llega a la conclusión de que el Estado no cumple sus obligaciones con arreglo a la legislación de la UE, puede enviar un dictamen motivado, esto es, una petición formal para que se dé cumplimiento a dicha legislación, en el que explica por qué considera que se está infringiendo el derecho de la Unión. La Comisión también insta al Estado miembro a que le informe de las medidas adoptadas, en un determinado plazo de tiempo (por lo general, dos meses).
- Si el Estado miembro mantiene el incumplimiento, la Comisión puede optar por remitir el asunto al TJUE. Sin embargo, la mayoría de los asuntos se resuelven antes de llegar a este extremo.
- Cuando un Estado miembro no comunica a tiempo las medidas por las que incorpora las disposiciones de una directiva, la Comisión puede pedir al TJUE que imponga sanciones.
- Si el TJUE aprecia que un Estado miembro ha infringido la legislación de la UE, las autoridades nacionales están obligadas a tomar medidas para ajustarse a la sentencia del Tribunal.
- Si, a pesar de la sentencia del TJUE, el Estado miembro sigue sin corregir la situación, la Comisión puede devolver el asunto al Tribunal y proponer que se impongan sanciones económicas consistentes en una suma a tanto alzado o en multas diarias. Las sanciones se calculan teniendo en cuenta: la importancia de las normas infringidas y las repercusiones de la infracción para los intereses generales y particulares; el periodo durante el que no se ha aplicado la norma en cuestión; y la capacidad del Estado miembro para abonar las sanciones, con el fin de garantizar que estas tengan un efecto disuasorio.

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

8.2. Cartas de emplazamiento

7 febrero 2024

LA COMISIÓN PIDE A GRECIA QUE ELIMINE LA EXENCIÓN DEL PAGO DE IMPUESTOS ESPECIALES PARA LAS TIENDAS LIBRES DE IMPUESTOS EN LAS FRONTERAS TERRESTRES CON PAÍSES NO PERTENECIENTES A LA UE

La Comisión Europea ha decidido iniciar un procedimiento de infracción mediante el envío de una carta de emplazamiento a Grecia [INFR(2020)2268] por incumplir las normas de la UE relativas al régimen general de los impuestos especiales ⁷⁶. Grecia exime del impuesto especial a los productos entregados por tiendas libres de impuestos situadas en sus fronteras terrestres con Albania, Macedonia del Norte y Turquía. Hasta enero de 2017, la Directiva permitía acogerse a dicha exención a los Estados miembros en los que el 1 de julio de 2008 hubiera tiendas libres de impuestos situadas fuera de un aeropuerto o puerto. A pesar de que la legislación de la UE ya no lo permite, Grecia sigue acogiendo a esta exención. Por tanto, la Comisión envía una carta de emplazamiento a Grecia, que dispone ahora de dos meses para responder a ella y subsanar las deficiencias señaladas por la Comisión. De no recibirse una respuesta satisfactoria, la Comisión podría optar por emitir un dictamen motivado.

⁷⁶ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?qid=1704720530843&uri=CELEX%3A02020L0262-20220426>

23 mayo 2024

LA COMISIÓN INSTA A ALEMANIA, HUNGRÍA, POLONIA Y RUMANÍA A QUE CUMPLAN SU OBLIGACIÓN DE COOPERAR CON OTROS ESTADOS MIEMBROS EN MATERIA DE TRANSPARENCIA FISCAL DE LOS INGRESOS OBTENIDOS A TRAVÉS DE PLATAFORMAS DIGITALES

La Comisión Europea ha decidido incoar un procedimiento de infracción mediante el envío de una carta de emplazamiento a Alemania [INFR(2024)2043], Hungría [INFR(2024)2045], Polonia [INFR(2024)2047] y Rumanía [INFR(2024)2048] por no haber intercambiado información oportuna sobre los ingresos obtenidos por los particulares y las empresas a través del uso de plataformas en línea. La Directiva (UE) 2021/514⁷⁷, de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE⁷⁸, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad (DCA7) introdujo, a partir del 1 de enero de 2023, nuevas normas de transparencia fiscal para las transacciones en plataformas digitales. El objetivo es determinar mejor las situaciones en las que debe pagarse el impuesto. La comunicación tenía que realizarse en dos fases. En primer lugar, las plataformas en línea debían recopilar la información sobre los ingresos obtenidos por los particulares y las empresas durante 2023 y notificársela al Estado miembro de la plataforma. A continuación, este Estado miembro debía intercambiar la información en cuestión el 29 de febrero de 2024 a más tardar. La notificación y el intercambio oportunos son esenciales para garantizar la igualdad de condiciones en la Unión y el buen funcionamiento de la DCA7 en todos los Estados miembros. Alemania, Hungría, Polonia y Rumanía han incumplido su obligación de intercambiar la información necesaria con las administraciones tributarias de otros Estados miembros, lo que supone un obstáculo para ellos a la hora de hacer cumplir la legislación fiscal local. Por tanto, la Comisión envía cartas de emplazamiento a Alemania, Hungría, Polonia y Rumanía, que disponen ahora de dos meses para responder y abordar las deficiencias señaladas por la Comisión. De no recibirse una respuesta satisfactoria de los Estados miembros, la Comisión podría optar por emitir un dictamen motivado.

8.3. Dictámenes motivados

7 febrero 2024

LA COMISIÓN PIDE A ALEMANIA QUE CUMPLA LAS NORMAS DE LA UE EN MATERIA DE IVA CON RESPECTO A LOS SERVICIOS DE ENSEÑANZA PRIVADA

La Comisión Europea ha decidido hoy enviar un dictamen motivado a Alemania [INFR(2015)2011] por no aplicar correctamente las normas de la UE sobre la exención del IVA de los servicios de enseñanza privada, tal como está establecido en la Directiva sobre el IVA⁷⁹ y ha sido aclarado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Esta Directiva exige a los Estados miembros que eximan del IVA las clases privadas que se relacionen con la enseñanza escolar o universitaria. Los Estados miembros podrán establecer condiciones adicionales únicamente para garantizar la aplicación correcta y sencilla de esta exención y evitar el fraude, la evasión o el abuso fiscales. Deben ejercer esta facultad discrecional de manera que se garantice que el sujeto pasivo que tiene derecho a la exención del IVA pueda beneficiarse efectivamente de ella. En Alemania, los profesores privados deben presentar un certificado para solicitar la exención del IVA. El certificado debe ser expedido por la autoridad competente del estado federado alemán de que se trate y debe acreditar que los servicios de enseñanza están enfocados a preparar para una profesión o para un examen ante una persona jurídica de Derecho público. Esto no se ajusta al Derecho de la UE, de conformidad con la interpretación del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Por este motivo, se considera que Alemania incumple las obligaciones que le incumben en virtud de la Directiva sobre el IVA. Por consiguiente, la Comisión ha decidido enviar un dictamen mo-

⁷⁷ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/ALL/?uri=CELEX:32021L0514>

⁷⁸ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/ALL/?uri=CELEX%3A32011L0016>

⁷⁹ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A02006L0112-20220406>

tivado a Alemania, que dispone ahora de dos meses para responder y adoptar las medidas necesarias. De no hacerlo, la Comisión podría remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

23 mayo 2024

LA COMISIÓN PIDE A GRECIA QUE MODIFIQUE SU LEGISLACIÓN SOBRE FISCALIDAD Y MATRICULACIÓN DE VEHÍCULOS

La Comisión Europea ha decidido hoy enviar un dictamen motivado a Grecia [INFR(2020)4001] por no haber adaptado sus normas en materia de fiscalidad y matriculación de vehículos. Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, se infringe el artículo 110 del Tratado⁸⁰ cuando los impuestos sobre los automóviles importados se calculan de manera diferente a la de automóviles nacionales similares, lo que da lugar a que sobre el producto importado se apliquen unos impuestos más elevados. Con arreglo a las disposiciones actualmente en vigor en Grecia, el impuesto de matriculación, que grava todos los vehículos, es más elevado para determinadas categorías de vehículos de segunda mano importados que para los vehículos de segunda mano nacionales similares. Además, el impuesto medioambiental de Grecia, que grava determinadas categorías de vehículos, establece una distinción entre los vehículos de segunda mano nacionales y los vehículos de segunda mano adquiridos en otros Estados miembros y posteriormente matriculados en Grecia. La Comisión considera que la legislación griega no es compatible con el artículo 110 del Tratado, ya que los automóviles importados de otro Estado miembro soportan mayor carga impositiva en comparación con los vehículos nacionales. Al mismo tiempo, Grecia prohíbe la matriculación de determinados vehículos de segunda mano que se importan a su territorio, mientras que para las categorías correspondientes de vehículos nacionales no se aplica una prohibición similar. Esta prohibición constituye una clara restricción a la libre circulación de mercancías y es contraria al artículo 34⁸¹ y al artículo 36⁸² del TFUE. Por consiguiente, la Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a Grecia, que dispone ahora de dos meses para responder y adoptar las medidas necesarias. De no hacerlo, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

LA COMISIÓN PIDE A ESPAÑA QUE MODIFIQUE SUS NORMAS EN MATERIA DE IMPOSICIÓN DE LAS PLUSVALÍAS DE LOS CONTRIBUYENTES NO RESIDENTES ABONADAS A PLAZOS

La Comisión Europea ha decidido hoy enviar un dictamen motivado a España [INFR(2021)4035] por no haber adaptado sus normas sobre la imposición de las plusvalías obtenidas en España por parte de contribuyentes no residentes a la libre circulación de capitales (artículo 63 del TFUE)⁸³. En el caso de las plusvalías procedentes de una transferencia de activos cuando el pago se aplaza más de un año o se abona a plazos durante un período superior a un año, los contribuyentes residentes tienen la opción de pagar el impuesto cuando se devengan las plusvalías o de aplazarlo y pagarlo proporcionalmente sobre la base del flujo de efectivo. Sin embargo, a los contribuyentes no residentes no se les ofrece esta opción de aplazamiento y tienen que pagar el impuesto cuando se devengan las ganancias patrimoniales en el momento de la transferencia de los activos. La Comisión inició un procedimiento de infracción enviando una carta de emplazamiento a España el 2 de diciembre de 2021. Dado que España no ha adaptado su legislación a las exigencias del Derecho de la UE, la Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a España, que dispone ahora de dos meses para responder y adoptar las medidas necesarias. De no hacerlo, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

⁸⁰ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:12008E110&qid=1715848686467>

⁸¹ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:12008E034&qid=1715847626924>

⁸² <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:12008E036&qid=1715847712958>

⁸³ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:12016E063>

LA COMISIÓN PIDE A ESPAÑA, CHIPRE, LETONIA, LITUANIA, POLONIA Y PORTUGAL QUE NOTIFIQUEN LAS MEDIDAS DE TRANSPOSICIÓN AL ORDENAMIENTO JURÍDICO INTERNO DE LA DIRECTIVA «PILAR 2»

La Comisión Europea ha decidido hoy enviar un dictamen motivado a España [INFR(2024)0049], Chipre [INFR(2024)0020], Letonia [INFR(2024)0094], Lituania [INFR(2024)0080], Polonia [INFR(2024)0113] y Portugal [INFR(2024)0119] por no haber notificado medidas de transposición al Derecho interno de la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo ⁸⁴, de 14 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión (Directiva «Pilar 2»). La Comisión considera prioritaria la solución de dos pilares, que exige que todas las grandes empresas multinacionales paguen un tipo impositivo efectivo mínimo del 15 %. Todos los Estados miembros de la UE tenían que poner en vigor la legislación necesaria para cumplir la Directiva «Pilar 2» a más tardar el 31 de diciembre de 2023. Hasta la fecha, la mayoría de los Estados miembros de la UE han cumplido estas obligaciones. Sin embargo, España, Chipre, Letonia, Lituania, Polonia y Portugal todavía no han notificado sus medidas nacionales de ejecución. Por lo tanto, la Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a estos Estados miembros, que disponen ahora de dos meses para responder y adoptar las medidas necesarias. De no hacerlo, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

LA COMISIÓN PIDE A SUECIA QUE MODIFIQUE SUS NORMAS RELATIVAS AL IMPUESTO PRELIMINAR SOBRE LA RENTA DE LOS CONTRATISTAS EXTRANJEROS

La Comisión Europea ha decidido hoy enviar un dictamen motivado a Suecia [INFR(2023)4007], en el que le pide que armonice su legislación relativa al impuesto preliminar sobre la renta con los requisitos del Derecho de la UE. Los clientes suecos que paguen por el trabajo realizado por contratistas establecidos en otros Estados miembros de la UE o en países del Espacio Económico Europeo (EEE) están obligados a retener un impuesto preliminar sobre la renta a un tipo del 30 % sobre las remuneraciones correspondientes, a menos que los contratistas extranjeros hayan sido autorizados por la autoridad tributaria sueca (comúnmente denominada «autorización fiscal F»). La Comisión considera que la obligación de retener el impuesto sobre la renta preliminar en situaciones en las que los contratistas extranjeros no tengan establecimientos permanentes en Suecia y, por tanto, no estén sujetos al impuesto sobre la renta sueco, vulnera la libre prestación de servicios (artículo 56 del TFUE ⁸⁵ y artículo 36 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo ⁸⁶). Por consiguiente, la Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a Suecia, que dispone ahora de dos meses para responder y adoptar las medidas necesarias. De no hacerlo, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

8.4. Remisiones al Tribunal de Justicia

23 mayo 2024

LA COMISIÓN PIDE A ESPAÑA QUE ELIMINE LAS CONDICIONES ADICIONALES RESTRICTIVAS DE LOS DIFERIMIENTOS FISCALES, CON ARREGLO A LA DIRECTIVA SOBRE FUSIONES, EN LOS CASOS DE ESCISIONES DE EMPRESAS

La Comisión Europea ha decidido hoy llevar a España [INFR(2018)4084] ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea por haber introducido en su Derecho nacional condiciones adicionales que restrinjan las normas armonizadas de la UE en materia de escisiones de empresas (Directiva 2009/133/CE del Consejo ⁸⁷, «la Directiva sobre fusiones»). La Directiva sobre fusiones garantiza que las reorganiza-

⁸⁴ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A32022L2523&qid=1715014010046>

⁸⁵ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX%3A12008E056>

⁸⁶ <https://www.efta.int/sites/default/files/documents/legal-texts/eea/the-eea-agreement/Main%20Text%20of%20the%20Agreement/EEAagreement.pdf>

⁸⁷ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A02009L0133-20130701>

ciones de las empresas, como las fusiones y las escisiones, no se vean obstaculizadas por la tributación en el momento de la reestructuración. En principio, la tributación de las plusvalías resultantes de dicha reorganización debe diferirse a una venta o enajenación posterior de los activos y las acciones. Sin embargo, la legislación española establece condiciones restrictivas para la totalidad de las escisiones de empresas. El diferimiento del pago del impuesto no se concederá si los accionistas de la sociedad escindida no reciben la misma proporción de acciones en todas y cada una de las sociedades resultantes de la escisión, a menos que los activos adquiridos sean ramas de actividad. La Comisión envió un dictamen motivado a España en noviembre de 2019. Desde entonces, España sigue sin haber adaptado la Directiva sobre fusiones de forma plenamente conforme con el Derecho de la UE, lo que genera unas condiciones de competencia desiguales para las empresas que operan en todo el mercado interior. Dado que las autoridades españolas no han adoptado ninguna medida adecuada para dar cumplimiento al dictamen motivado de la Comisión, la Comisión considera que los esfuerzos de las autoridades han sido insuficientes hasta la fecha, por lo que lleva a España ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Puede obtenerse más información a este respecto en el comunicado de prensa correspondiente ⁸⁸.

9. Tribunal de Justicia de la UE

25 enero 2024 - Asunto C-743/22: DISA SUMINISTROS Y TRADING, S. L. U. (DISA), contra Agencia Estatal de la Administración Tributaria (Petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal Supremo) ⁸⁹

Este asunto brinda al Tribunal de Justicia la oportunidad de dilucidar si, con independencia del respeto de los niveles mínimos de imposición establecidos por la Directiva 2003/96, esta Directiva impone un nivel de imposición uniforme en todo el territorio de un Estado miembro o si deja un margen de discrecionalidad a los Estados miembros para establecer tipos del impuesto especial diferentes para un mismo producto y un mismo uso, en función de la parte del territorio nacional en la que dicho producto esté destinado al consumo.

Conclusión: «La Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, en particular su artículo 5, debe interpretarse en el sentido de que

se opone a que los Estados miembros establezcan un tipo impositivo diferenciado regional del impuesto especial sobre hidrocarburos que conlleve la aplicación de un gravamen regional diferente para un mismo producto y un mismo uso, fuera de los casos previstos de manera exhaustiva por esa Directiva.»

⁸⁸ https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/es/ip_24_2667

⁸⁹ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=282080&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=14398690>

30 mayo 2024 - SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta), en el asunto C-743/22, DISA Suministros y Trading, S. L. U. (DISA) /Agencia Estatal de Administración Tributaria (España) ⁹⁰

El Tribunal de Justicia (Sala Quinta) declara:

La Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, en su versión modificada por la Directiva 2004/74/CE del Consejo, de 29 de abril de 2004, y por la Directiva 2004/75/CE del Consejo, de 29 de abril de 2004, en particular su artículo 5,

debe interpretarse en el sentido de que

se opone a una normativa nacional que autoriza a regiones o comunidades autónomas a establecer tipos del impuesto especial diferenciados para un mismo producto y un mismo uso en función del territorio en que se consuma el producto fuera de los casos previstos a tal efecto.

10. Noticias, eventos y publicaciones

Dinamarca establece el primer impuesto al carbono en la agricultura

El Gobierno danés introducirá el primer impuesto al carbono en la agricultura de Europa, tras negociarlo durante cinco meses con grupos agrícolas y ambientalistas.

A partir de 2030, los agricultores tendrán que pagar 120 coronas danesas (16 euros) por tonelada de dióxido de carbono equivalente emitido, cifra que aumentará a 300 coronas (40 euros) a partir de 2035. El Gobierno también proporcionará 5.300 millones de euros para reforestar 250.000 hectáreas de tierras agrícolas para 2045, reservar 140.000 de tierras bajas para 2030 y comprar ciertas granjas para reducir las emisiones de nitrógeno.

Dinamarca es un gigante exportador de carne de cerdo y lácteos, y se prevé que la agricultura represente el 46 % de las emisiones para 2030. Los expertos creen que el impuesto al carbono recortará 1,8 millones de toneladas de esa cifra en 2030, su primer año de funcionamiento, lo que permitirá a Dinamarca cumplir su objetivo de reducir el 70 % de sus emisiones totales para ese año.

En febrero comenzaron las negociaciones entre el Consejo Danés de Agricultura y Alimentación, la Sociedad Danesa para la Conservación de la Naturaleza, la Federación Danesa de Alimentación (NNF), la Asociación Danesa de Trabajadores Metalúrgicos y la Confederación de la Industria Danesa.

Impuestos al carbono en Europa (2024) ⁹¹

En los últimos años, varios países han tomado medidas para reducir las emisiones de carbono, incluida la puesta en marcha de regulaciones ambientales, sistemas de comercio de emisiones (ETS) e impuestos al carbono. En 1990, Finlandia fue el primer país del mundo en introducir un impuesto al carbono.

⁹⁰ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=286567&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=14398690>

⁹¹ <https://taxfoundation.org/data/all/eu/carbon-taxes-europe-2024/>

Desde entonces, 23 países europeos han implementado impuestos al carbono, que van desde menos de 1 euro por tonelada métrica de emisiones de carbono en Ucrania hasta más de 100 euros en Suecia, Liechtenstein y Suiza.

Suiza y Liechtenstein actualmente imponen la tasa impositiva al carbono más alta: 120,16 euros por tonelada de emisiones de carbono, seguidos de Suecia (115,34 euros) y Noruega (83,47 euros). Las tasas impositivas al carbono más bajas se pueden encontrar en Polonia (0,09 euros) y Ucrania (0,72 euros). El tipo medio del impuesto al carbono entre los 23 países europeos era de 49,23 euros a 1 de abril de 2024.

Se pueden imponer impuestos al carbono sobre diferentes tipos de gases de efecto invernadero, como el dióxido de carbono, el metano, el óxido nitroso y los gases fluorados. El alcance del impuesto al carbono de cada país difiere, lo que resulta en diferentes proporciones de emisiones de gases de efecto invernadero cubiertas por el impuesto. Por ejemplo, el impuesto al carbono de España sólo se aplica a los gases fluorados y grava sólo el 2 % de las emisiones totales de gases de efecto invernadero del país. Albania, Liechtenstein y Luxemburgo, por el contrario, cubren más del 72 % de sus emisiones de gases de efecto invernadero.

Evento online: “Taxation for Competitiveness: enhancing EU’s own resources”

El 5 de junio de 2024, el think tank Bruegel organizó un evento titulado “Taxation for Competitiveness: enhancing EU’s own resources”.

En el mismo participaron representantes de la OCDE y la DG TAXUD entre otros, y se trataron 2 temas:

- Los recursos propios para el presupuesto de la UE
- La eficiencia tributaria de la UE

Los recursos propios son las partidas de ingresos que fluyen hacia el presupuesto de la UE, que se especifican en un documento que tiene que ser aprobado por unanimidad. Hay 4 tipos de recursos propios:

- Los derechos de aduana, que se cobran a los operadores económicos y se recaudan en las fronteras exteriores de la UE. Los EEMM el 25 % del importe en concepto de costes de recaudación.
- El IVA. Se aplica un tipo uniforme de referencia del 0,3 % a las bases imponibles del IVA de cada EEMM.
- El recurso propio basado en los residuos de envases de plástico que no se reciclan. Los EEMM aportan 0,80 EUR por kg de residuos de envases de plástico que no reciclan.
- La principal fuente de financiación del presupuesto de la UE es el recurso propio basado en la renta nacional bruta (RNB). Cada país contribuye en función de la parte que le corresponde de la RNB total de la UE. Algunos EEMM se benefician de una reducción bruta.

Estos cuatro recursos propios representan más del 90 % de los ingresos.

Tanto los recursos propios de la UE como la eficiencia tributaria a nivel de los EEMM de alguna forma están unidos: si el sistema tributario es más eficiente, el país crece más y aporta más a la UE.

De todas formas, en estos temas subyacen 2 filosofías: una es que las grandes ganancias en eficiencia y competitividad van a llegar a través de la parte del gasto del presupuesto, y eso implica reasignar algunos gastos del nivel nacional al nivel UE, y si queremos gastar más, hay que generar más recursos propios. La otra filosofía consiste en aumentar la eficiencia y competitividad a través del sistema tributario de la UE, haciéndolo más armonizado, sin aumentar los recursos propios.

El debate está disponible en esta web:

<https://www.bruegel.org/event/taxation-competitiveness-enhancing-eus-own-resources#tab-video>

Broader border taxes: a new option for European Union budget resources ⁹², por Pascal Saint-Amans

La propuesta de recursos propios de la Comisión Europea de junio de 2023 estuvo motivada por la necesidad de garantizar un paso rápido hacia la adopción de recursos propios adicionales para financiar los fondos Next Generation. El acuerdo para iniciar la financiación mediante deuda de la UE incluía un acuerdo para adoptar nuevos recursos propios. No avanzar pondría en peligro la capacidad de la UE para seguir financiando sus proyectos existentes, especialmente en un momento en que los aumentos de las tasas de interés harán que el reembolso tanto del capital como de los intereses sea más oneroso. El tiempo se acaba y la Comisión propuso un mecanismo ajustado que es pragmático y reequilibra la carga para hacerlo más aceptable para los países de Europa del Este. Es una buena medida, aunque todavía no se ha llevado a cabo ninguna conversación seria en el Consejo.

Todavía es necesario que se produzca un verdadero debate sobre cómo establecer recursos propios auténticos. Una transición hacia el reparto de los ingresos del RCDE y del CBAM es buena y daría más peso a los recursos propios reales, alineados con los objetivos políticos de la UE. Es necesario hacer más y los recientes avances fiscales internacionales son una oportunidad única para que la UE explore cómo podría aportar más coherencia a los sistemas fiscales de la UE y al mismo tiempo desarrollar recursos propios.

Impuesto a los superricos: A blueprint for a coordinated minimum effective taxation standard for ultra-high-net-worth individuals, Gabriel Zucman

La Presidencia brasileña del G20 ha encargado al economista francés Gabriel Zucman, director del Observatorio Fiscal de la UE y uno de los mayores expertos en evasión y elusión fiscal internacional, la elaboración de un informe ⁹³ para que los más ricos del planeta paguen más impuestos. Según el documento que se presentó el 26 de junio, si los individuos más pudientes del mundo (unas 3.000 personas) pagaran cada año al menos un 2 % de su riqueza, los Estados tendrían entre 200.000 y 250.000 millones de dólares en ingresos adicionales a nivel mundial.

Juntos, atesoran “unos 13.000 billones de dólares, una media de 5.000 millones cada uno”. La propuesta apunta a un gravamen global mínimo del 2 % de sus fortunas. Considera esa vía la más eficaz en vista de que “los impuestos sobre la renta no funcionan en el caso de los ricos y porque el impuesto de sucesiones se les cobra una sola vez”.

Según el informe, los ultraricos están repartidos por casi todo el planeta. Se calcula que unos 800 están en Estados Unidos, 800 en el sudeste asiático, otros 500 en Europa, y más de 100 en América Latina.

El alto costo de los impuestos a la riqueza ⁹⁴

Las Naciones Unidas, el Observatorio Fiscal de la UE, la Unión Europea e incluso los países del G-20 están considerando nuevos impuestos sobre el patrimonio y un acuerdo global sobre un impuesto sobre el patrimonio neto. Al mismo tiempo, España ha aplicado recientemente un nuevo impuesto solidario sobre el patrimonio, además de los actuales impuestos regionales sobre el patrimonio (Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas). Durante las últimas tres décadas, la mayoría de los países de la UE han derogado sus impuestos sobre el patrimonio neto, reconociendo que los impuestos so-

⁹² <https://www.bruegel.org/policy-brief/broader-border-taxes-new-option-european-union-budget-resources>

⁹³ https://www.g20.org/en/news/at-the-g20-brasils-proposal-to-tax-the-super-rich-may-raise-up-to-250-billion-dollars-a-year/report-g20-24_06_24.pdf

⁹⁴ Cristina Enache, “The High Cost of Wealth Taxes”, Tax Foundation, 26 junio 2024, <https://taxfoundation.org/research/all/eu/wealth-tax-impact/>

bre el patrimonio desincentivan el emprendimiento y perjudican la innovación y el crecimiento a largo plazo.

Las discusiones actuales sobre los impuestos a la riqueza propuestos han incluido poca o información sesgada sobre las tendencias en los impuestos a la riqueza en los países desarrollados. Sin embargo, estas tendencias y el estado actual de los impuestos sobre el patrimonio en los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) pueden proporcionar un contexto para las propuestas.

Un acuerdo global sobre un impuesto a la riqueza neta es muy improbable, ya que un número crítico de países necesitaría firmar el acuerdo (incluida Suiza, donde los contribuyentes deben aprobar cualquier aumento de impuestos), lo que haría que esta propuesta fuera inviable. Además, la riqueza puede traspasar las fronteras hacia cualquier país que no esté dispuesto a firmar el acuerdo

El impacto de la alta inflación en los ingresos fiscales en toda Europa ⁹⁵

El proceso inflacionario en los países de la UE a principios de la década de 2020 estuvo impulsado por una serie de acontecimientos importantes que afectaron no solo a los Estados miembros europeos sino también a otras economías avanzadas. La inflación comenzó a aumentar a medida que disminuyó la crisis del COVID-19 y se aceleró significativamente tras la invasión rusa de Ucrania. El fuerte aumento de la inflación general en 2022 se debió principalmente a aumentos históricamente grandes de los precios de la energía y los alimentos, así como a cuellos de botella en la oferta y a los efectos de la reapertura postpandemia.

Desde enero de 2020 a diciembre de 2023, los precios aumentaron un 21,3 % en la UE y un 18,9 % en la zona euro.

La inflación eleva las bases imponibles nominales, aumentando los ingresos tributarios debido al “lastre fiscal” cuando los tramos impositivos no se ajustan a la inflación. La presión fiscal aumentó en una media del 0,84 % debido a la inflación entre 2019 y 2022.

Los Estados miembros de la UE han respondido de manera diferente a la inflación, principalmente con medidas discrecionales en lugar de ajustes automáticos. La recaudación de impuestos impulsada por la inflación ha aumentado los ingresos del gobierno en un 1,5 % adicional del PIB y representa el 40 % del aumento de la recaudación de impuestos desde 2019.

La indexación automática en la política tributaria garantiza ajustes justos y eficientes a los umbrales impositivos y los beneficios basados en la inflación. Sólo Austria, Dinamarca y los Países Bajos tienen ajustes automáticos por inflación para los umbrales del impuesto sobre la renta, mientras que Bélgica, Finlandia, Francia, Alemania y Suecia realizan ajustes periódicos sin indexación automática.

La inflación ha ampliado la base impositiva nominal y aumentado los ingresos tributarios, lo que ha llevado a una mayor carga tributaria para los contribuyentes en países como España. De media, los hogares españoles experimentaron un aumento de 557 euros en el impuesto sobre la renta y un aumento de 392 euros en el impuesto sobre el valor añadido (IVA) de 2021 a 2023, con un impacto total de 10.450 millones de euros.

⁹⁵ Santiago Calvo López y Diego Sánchez de la Cruz, “The Impact of High Inflation on Tax Revenues across Europe”, Tax Foundation, 28 junio 2024, <https://taxfoundation.org/research/all/eu/high-inflation-tax-revenue-europe/>

11. Iniciativa ciudadana europea: «Salvar el planeta trasladando la fiscalidad del trabajo a las emisiones de gases de efecto invernadero»

El 13 de mayo de 2024 la Comisión registró una Iniciativa Ciudadana Europea titulada «Salvar el planeta trasladando la fiscalidad del trabajo a las emisiones de gases de efecto invernadero»⁹⁶.

Los organizadores de la iniciativa piden a la Comisión que refuerce el paquete de medidas «Objetivo 55» y el sistema de tarificación del carbono de la UE estableciendo una eliminación progresiva más rápida de los derechos de emisión gratuitos y permitiendo un precio del carbono ilimitado para alcanzar los objetivos de reducción de emisiones. También piden la redistribución de una parte sustancial de los ingresos procedentes de la tarificación del carbono a los hogares de rentas bajas, reforzando el Fondo Social para el Clima de la UE y la promoción de la creación de un «Club del Clima» en el que los países participantes adopten una tarificación sólida del carbono, teniendo debidamente en cuenta la redistribución de los ingresos procedentes de la tarificación del carbono a los hogares de rentas bajas.

Tras el registro, los organizadores disponen de seis meses para proceder a la recogida de firmas. Si una Iniciativa Ciudadana Europea consigue, en el plazo de un año, un millón de declaraciones de apoyo procedentes de al menos siete Estados miembros, la Comisión deberá decidir si da curso o no a la solicitud, pero en ambos casos deberá motivar su decisión.

⁹⁶ https://citizens-initiative.europa.eu/initiatives/details/2024/000005_es

Consultas tributarias



Consultas Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa

N.º Acuerdo	Concepto tributario	Asunto objeto de consulta	Texto
CCEN-2024.1	IS-IVA-IAE	<p>Empresa con domicilio fiscal en territorio foral que presta servicios de tipología diversa (consultoría, tecnología, operaciones/backoffice y gestión de mercado) a operadores de gas y electricidad, desarrollando su actividad (salvo los servicios administrativos, que se desarrollan desde la localización del domicilio fiscal) en la modalidad de teletrabajo, si bien toda su plantilla trabaja desde sus respectivos domicilios en diversas provincias españolas.</p> <p>Se responde consulta formulada en líneas generales sobre la localización de las operaciones a efectos del Concierto Económico y la administración competente en relación con sus obligaciones tributarias.</p>	Enlace acceso a texto

CONSULTA CCEN-2024.1 IS, IVA, IAE. – Empresa con domicilio fiscal en territorio foral que presta servicios de tipología diversa (consultoría, tecnología, operaciones/backoffice y gestión de mercado) a operadores de gas y electricidad, desarrollando su actividad (salvo los servicios administrativos, que se desarrollan desde la localización del domicilio fiscal) en la modalidad de teletrabajo, si bien toda su plantilla trabaja desde sus respectivos domicilios en diversas provincias españolas.

Se responde consulta formulada en líneas generales sobre la localización de las operaciones a efectos del Concierto Económico y la administración competente en relación con sus obligaciones tributarias..

Hechos planteados

La consultante es una entidad mercantil con domicilio fiscal en Bilbao (Bizkaia) donde dispone de un despacho con todos los servicios (secretaría, recepción, teléfono, etc.), es decir, en un centro de negocios y servicios. Se encuentra de alta en los epígrafes 1 84700 Empresa de Consultoría y, 1 99900 Otros Servicios N.C.O.P., siendo las actividades que desarrolla:

- a) Consultoría: Asesoría especializada e independiente, basada en la experiencia y profesionalidad. Servicios prestados a comercializadoras de electricidad y gas, distribuidoras, productores y, en general, a cualquier participante con presencia o interés por el negocio energético.
- b) Tecnología: Con el desarrollo de su propio software, para dotar a las empresas energéticas de las herramientas necesarias para desarrollar su actividad de forma cómoda y rentable en un entorno digital y volátil.
- c) Operaciones/BackOffice: Pone a disposición de las comercializadoras su experimentado equipo técnico y administrativo, con años de experiencia en su gestión, para acometer las tareas diarias con la mayor eficiencia y mejor imagen de cara a los consumidores.
- d) Gestión en mercado: La operación en el mercado spot a través del equipo de gestión de la energía de la entidad en turno de operación 24x7 lo que supondría que, dentro de los márgenes y límites establecidos con la comercializadora para no impactar en su exigencia de garantías, realizaría operaciones en los mercados con el fin de obtener una rentabilidad adicional a través de los mercados intradiarios y reducir la penalización económica por desvíos, compartiendo el resultado económico de las operaciones.

Este servicio de gestión de mercado únicamente se proporciona a comercializadoras con más de 20 GWh de consumo anual y sin ningún coste adicional. Dichas actividades las desarrolla mediante su plantilla de teletrabajadores, es decir, que trabajan desde su propio domicilio, siendo la ubicación de estos domicilios en distintas provincias de España, como Cádiz, Pontevedra, Madrid, Murcia, Alicante, Málaga y distintos municipios dentro de estas provincias. Los servicios administrativos son desarrollados por el centro de negocio en Bilbao. La situación excepcional vivida con la guerra de Ucrania y su derivada en la escalada de precios de la energía, es decir, ante la coyuntura económica global del 2022, caracterizada por la inflación y el incremento de costes de la energía y de las materias primas, ha favorecido el aumento excepcional del volumen de operaciones de la entidad en el ejercicio 2022, superando los 10 millones de euros. Consecuentemente, la entidad ha pasado a ser gran empresa (lo cual fue comunicado a la Hacienda Foral de Bizkaia mediante el modelo 036). Esta situación excepcional en el volumen de operaciones prevé la entidad que no se volverá a repetir en el 2023, como consecuencia de que se están aplicando medidas tendentes a modular y topa los precios de la electricidad, como por ejemplo el pacto alcanzado en el Consejo Europeo que da luz verde a la denominada 'excepción ibé-

rica' en el mercado eléctrico. Indica la entidad consultante que no dispone ni actúa en ningún establecimiento permanente.

Cuestión planteada

En base a los hechos descritos, la entidad consultante desea conocer:

- a) Dónde se consideran realizadas sus operaciones a efectos del Concierto Económico.
- b) Qué Administración o Administraciones ostenta las competencias tributarias; exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación, en materia de Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre el Valor Añadido y Retenciones del trabajo personal, teniendo en cuenta lo dispuesto en el Concierto Económico.
- c) Cómo debe figurar en el censo de empresarios la sociedad, y a efectos de IAE ¿en qué epígrafes?, ¿debe abonar cuotas municipales/estatales, locales?

Contestación

Esta consulta ha de ser tramitada en virtud de lo establecido en el artículo 64.b) del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo (Concierto Económico), según el cual:

«La Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa tendrá atribuidas las siguientes funciones: (...) b) Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico. Estas consultas se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada. De existir observaciones y no ser admitidas, podrá llegarse a un acuerdo sobre las mismas en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa. En todo caso, transcurridos dos meses desde que dichas observaciones hayan sido formuladas sin llegar a un acuerdo sobre las mismas, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa así como cualquiera de las Administraciones concernidas podrá proceder a trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral en el plazo de un mes.»

Antes de iniciar el análisis de la competencia tanto normativa como de exacción en el supuesto planteado, se hace preciso indicar que la entidad consultante manifiesta que su domicilio fiscal se encuentra en Bilbao, por lo que de este hecho se parte en la presente contestación.

En cualquier caso, procede indicar que, conforme al artículo 43 del Concierto Económico:

«(...) Cuatro. A los efectos del presente Concierto Económico se entenderán domiciliados fiscalmente en el País Vasco: (...) b) Las personas jurídicas y demás entidades sometidas al Impuesto sobre Sociedades que tengan en el País Vasco su domicilio social, siempre que en el mismo esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, cuando se realice en el País Vasco dicha gestión o dirección. En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio de acuerdo con estos criterios, se atenderá al lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado. (...)»

Competencia normativa en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En lo que afecta al Impuesto sobre Sociedades, resulta de aplicación el Concierto Económico cuyo artículo 14 recoge que:

«Uno. El Impuesto sobre Sociedades es un tributo concertado de normativa autónoma para los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco. No obstante, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros, y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, quedarán sometidos a la normativa de dicho territorio. Será de aplicación la normativa autónoma a los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en el País Vasco el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, salvo que se trate de sujetos pasivos que formen parte de un grupo fiscal y cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros, en cuyo caso, será de aplicación la normativa autónoma únicamente si en dicho ejercicio hubieran realizado en el País Vasco la totalidad de las operaciones. Dos. Se entenderá por volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido en un ejercicio por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido. Si el ejercicio anterior fuese inferior a un año, el volumen de operaciones a que se refiere al apartado Uno anterior será el resultado de elevar al año las operaciones realizadas durante el ejercicio. Tres. A los efectos de lo previsto en esta Sección, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 16, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios. (...)».

Sin embargo, para el Impuesto sobre el Valor Añadido el artículo 26 del Concierto Económico regula que:

«El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado. No obstante, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.»

Con lo que el Impuesto sobre Sociedades, a diferencia del Impuesto sobre el Valor Añadido es un impuesto en que los territorios históricos tienen competencia normativa y de ahí la necesidad de establecer las reglas que determinen la aplicación una u otra normativa, la común o la foral.

Prescindiendo aquí de los denominados grupos fiscales, en el Impuesto sobre Sociedades: 1) Los sujetos pasivos con domicilio fiscal en el País Vasco aplicarán la normativa vasca correspondiente. 2) No obstante, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros, y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones, quedarán sometidos a la normativa de territorio común.

Competencia de exacción en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En cuanto a la exacción del Impuesto sobre Sociedades, el artículo 15 del Concierto Económico determina que:

«Uno. Corresponderá de forma exclusiva a las Diputaciones Forales la exacción del Impuesto sobre Sociedades de los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 10 millones de euros. Dos. Los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 10 millones de euros tributarán, cualquiera que sea el lugar en que tengan su domicilio fiscal, a las Diputaciones Forales, a la Administración del Estado o a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio. La proporción del volumen de operaciones realizada en cada territorio durante el ejercicio se determinará por aplicación de las reglas que se establecen en el artículo siguiente y se expresará en porcentaje redondeado con dos decimales.»

En cuanto al Impuesto sobre el Valor Añadido, el artículo 27 del Concierto Económico especifica lo siguiente:

«Uno. La exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido se ajustará a las siguientes normas: Primera. Los sujetos pasivos que operen exclusivamente en territorio vasco tributarán íntegramente a las correspondientes Diputaciones Forales y los que operen exclusivamente en territorio común lo harán a la Administración del Estado. Segunda. Cuando un sujeto pasivo opere en territorio común y vasco tributará a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en el artículo siguiente. Tercera. Los sujetos pasivos cuyo volumen total de operaciones en el año anterior no hubiera excedido de 10 millones de euros tributarán en todo caso, y cualquiera que sea el lugar donde efectúen sus operaciones, a la Administración del Estado, cuando su domicilio fiscal esté situado en territorio común y a la Diputación Foral correspondiente cuando su domicilio fiscal esté situado en el País Vasco. Dos. Se entenderá como volumen total de operaciones el importe de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. (...). Tres. A los efectos de lo previsto en esta Sección, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 28, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios. (...)».

Para determinar el límite de 10 millones de euros, tanto para el Impuesto sobre Sociedades como para el Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderá por volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido en un ejercicio por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Cuestión distinta es el volumen de operaciones para la territorialización, ya que tal y como señala el artículo 29.Uno del Concierto Económico, transcrito más adelante, de cara a calcular el porcentaje de tributación correspondiente a cada Administración en el Impuesto sobre el Valor Añadido, sólo han de tenerse en cuenta las operaciones (entregas de bienes y prestaciones de servicios) efectivamente gravadas (sujetas y no exentas) y las exentas con derecho a deducción (con exención plena). Con lo que, en definitiva, a estos efectos, no han de computarse ni las operaciones no sujetas al Impuesto, ni las exentas sin derecho a deducción (con exención limitada). No obstante, no consta que se lleven a cabo este tipo de operaciones en el caso planteado.

En todo caso, todo lo anterior implica la necesidad de analizar las distintas posibilidades de tributación para el supuesto planteado, en el que el domicilio fiscal se encuentra en territorio foral:

1) Corresponderá tributar de forma exclusiva, tanto en el Impuesto sobre Sociedades como en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en territorio vasco a los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el territorio vasco y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 10 millones de euros, cualquiera que sea el lugar donde efectúe sus operaciones. El mismo criterio resultaba aplicable, como se ha señalado previamente, para determinar la competencia normativa en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades.

Igualmente, en el caso de los sujetos pasivos con un volumen de operaciones que supere los 10 millones de euros en el año anterior, pero operen únicamente en territorio vasco la competencia de exacción será vasca en exclusiva. Del mismo modo, y a este respecto únicamente en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, si las operaciones únicamente se realizan en territorio vasco la competencia normativa será de las instituciones vascas.

2) Si el volumen de operaciones del sujeto pasivo supera los 10 millones de euros en el año anterior y opera en ambos territorios (territorio común y vasco), tributará a ambas administraciones en proporción al volumen de operaciones del año en curso, tanto en el Impuesto sobre Sociedades como en el Impuesto sobre el Valor Añadido. En este caso, la normativa aplicable en el Impuesto sobre Sociedades dependerá del volumen de operaciones que se entienda realizado en territorio común y vasco en el ejercicio anterior, atendiendo a si alcanza el 75 por 100 de operaciones en territorio común.

En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades si fuera el caso de tributación a territorio común y foral dispone el artículo 17, apartado 2, del Concierto Económico que:

«(...) Dos. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones ingresarán el pago fraccionado del impuesto en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio. A estos efectos, se aplicará la proporción determinada en la última declaración-liquidación del Impuesto. (...) Tres. El pago fraccionado efectivamente satisfecho a cada Administración se deducirá de la parte de la cuota que corresponda a ésta.»

Y conforme al artículo 18 del Concierto Económico:

«En los casos de tributación a ambas Administraciones se aplicarán las siguientes reglas: Primera. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones del Estado y del País Vasco en proporción al volumen de operaciones realizado en uno y otro territorio en cada período impositivo. Segunda. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones presentarán ante las mismas, dentro de los plazos y con las formalidades reglamentarias, las declaraciones-liquidaciones procedentes en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas o devoluciones que resulten ante cada una de las Administraciones. Tercera. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la proporción que a cada una le corresponda.»

En el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido también se refiere el Concierto Económico al sistema de gestión cuando procede tributar a ambas Administraciones, de territorio común y vasca. En concreto, el artículo 29 del vigente Concierto Económico preceptúa lo siguiente:

«Uno. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones competentes en proporción al volumen de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, correspondientes a las entregas de bienes y prestaciones de servicios gravadas y las exentas que originan derecho a la deducción que se hayan realizado en los territorios respectivos durante cada año natural. Dos. Las proporciones provisionalmente aplicables durante cada año natural serán las determinadas en función de las operaciones del año precedente. (...) Tres. En la última declaración-liquidación del Impuesto correspondiente a cada año natural, el sujeto pasivo calculará las proporciones definitivas según las operaciones realizadas en dicho período, y practicará

La consiguiente regularización de las declaraciones efectuadas en los anteriores períodos de liquidación con cada una de las Administraciones. Cuatro. Los sujetos pasivos presentarán las declaraciones-liquidaciones del Impuesto ante las Administraciones competentes para su exacción, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones. Cinco. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una le corresponda. (...).»

Competencias para la inspección del Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En cuanto a las competencias para la inspección del Impuesto sobre Sociedades el artículo 19 del Concierto Económico establece que:

«Uno. La inspección del Impuesto se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el sujeto pasivo tenga su domicilio fiscal en el País Vasco. No obstante, la inspección de los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones corresponderá a la Administración del Estado. Asimismo, la inspección de los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en el País Vasco el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio. Dos. Las actuaciones inspectoras se ajustarán a la normativa de la Administración competente, de acuerdo con lo previsto en el apartado anterior, sin perjuicio de la colaboración del resto de las Administraciones. Si como consecuencia de las actuaciones inspectoras resultase una deuda a ingresar o una cantidad a devolver que corresponda a ambas Administraciones, el cobro o el pago correspondiente será efectuado por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas procedan. Los órganos de la inspección competente comunicarán los resultados de sus actuaciones al resto de las Administraciones afectadas. Tres. Lo establecido en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de las facultades que corresponden en su territorio a las Diputaciones Forales en materia de comprobación e investigación, sin que sus actuaciones puedan tener efectos económicos frente a los contribuyentes en relación con las liquidaciones definitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes. Cuatro. Las proporciones fijadas en las comprobaciones por la Administración competente surtirán efectos frente al sujeto pasivo en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que, con posterioridad a dichas comprobaciones, se acuerden con carácter definitivo entre ambas Administraciones. Cinco. Las Administraciones Tributarias que no ostenten la competencia inspectora podrán verificar, con independencia de dónde se entendieran realizadas, todas aquellas operaciones que pudieran afectar al cálculo del volumen de operaciones atribuido por aquellas, a los solos efectos de comunicar lo actuado a la Administración tributaria con competencia inspectora, sin que ello produzca efectos económicos para el contribuyente.»

Y en cuanto a la inspección del Impuesto sobre el Valor Añadido el mismo artículo 29, apartado seis, del Concierto Económico:

«Seis. La inspección se realizará de acuerdo con los siguientes criterios: a) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar exclusivamente a las Diputaciones Forales o, en su caso, a la Administración del Estado, se llevará a cabo por las inspecciones de los tributos de cada una de dichas Administraciones. b) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar en proporción al volumen de sus operaciones realizadas en territorio común y vasco se realizará de acuerdo con las siguientes reglas: Primera. Sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio común: la comprobación e investigación será realizada por los órganos de la Administración del Estado, que regularizarán la situación tributaria del sujeto pasivo frente a todas las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las distintas Administraciones. En el caso de que el sujeto pasivo haya realizado en el ejercicio anterior en territorio vasco el 75 por 100 o más

de sus operaciones o el cien por cien en el caso de entidades acogidas al régimen especial de grupos de entidades, de acuerdo con los puntos de conexión establecidos, la comprobación e investigación será realizada por la Diputación Foral competente por razón del territorio, sin perjuicio de la colaboración de la Administración del Estado. Segunda. Sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio vasco: la comprobación e investigación será realizada por los órganos competentes de la Administración Foral correspondiente al domicilio fiscal, sin perjuicio de la colaboración de la Administración del Estado, y surtirá efectos frente a todas las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las mismas. En el caso de que el sujeto pasivo haya realizado en el ejercicio anterior en territorio común el 75 por 100 o más de sus operaciones, de acuerdo con los puntos de conexión establecidos, será competente la Administración del Estado sin perjuicio de la colaboración de las Diputaciones Forales. Si como consecuencia de dichas actuaciones resultase una deuda a ingresar o una cantidad a devolver que corresponda a ambas Administraciones, el cobro o el pago correspondiente será efectuado por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas procedan. Los órganos de la inspección competente comunicarán los resultados de sus actuaciones al resto de las Administraciones afectadas. Tercera. Lo establecido en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de las facultades que corresponden a las Diputaciones Forales en el ámbito de sus respectivos territorios en materia de comprobación e investigación, sin que sus actuaciones puedan tener efectos económicos frente a los contribuyentes en relación con las liquidaciones definitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes. Cuarta. Las proporciones fijadas en las comprobaciones por la Administración competente surtirán efectos frente al sujeto pasivo en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que, con posterioridad a dichas comprobaciones, se acuerden con carácter definitivo entre las Administraciones competentes. Quinta. Las Administraciones Tributarias que no ostenten la competencia inspectora podrán verificar, con independencia de dónde se entendieran realizadas, todas aquellas operaciones que pudieran afectar al cálculo del volumen de operaciones atribuido por aquellas, a los solos efectos de comunicar lo actuado a la Administración tributaria con competencia inspectora, sin que ello produzca efectos económicos para el contribuyente.»

Así en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, atendiendo a que se trata de una entidad con domicilio fiscal en territorio vasco, y en concreto en Bizkaia: 1) La inspección del Impuesto se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el sujeto pasivo tenga su domicilio fiscal en el País Vasco. 2) No obstante, la inspección de los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones corresponderá a la Administración del Estado.

Mientras que en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido: 1) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar exclusivamente a las Diputaciones Forales o, en su caso, a la Administración del Estado, se llevará a cabo por las inspecciones de los tributos de cada una de dichas Administraciones. Lo cual, atendiendo a una entidad con domicilio fiscal en territorio vasco, y en concreto en Bizkaia, implicará la competencia inspectora del Diputación Foral de Bizkaia si en el ejercicio anterior el volumen de operaciones no excede de 10 millones de euros, así como cuando opere exclusivamente en territorio vasco a pesar haber obtenido en el ejercicio anterior un volumen de operaciones superior a 10 millones de euros. 2) La inspección de los sujetos pasivos que tributan en proporción al volumen de operaciones territorializado y con domicilio fiscal en territorio vasco será realizada por los órganos competentes de la Administración Foral correspondiente al domicilio fiscal. Sin embargo, en el caso de que el sujeto pasivo haya realizado en el ejercicio anterior en territorio común el 75 por 100 o más de sus operaciones, de acuerdo con los puntos de conexión establecidos, será competente la Administración del Estado.

Localización de las operaciones y determinación de competencias en los ámbitos del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Tal y como se señala en el apartado de Descripción de los hechos de esta contestación, la situación excepcional vivida con la guerra de Ucrania y su derivada en la escalada de precios de la energía, es decir, ante la coyuntura económica global del 2022, caracterizada por la inflación y el incremento de costes de la energía y de las materias primas, ha favorecido el aumento excepcional del volumen de operaciones de la entidad en el ejercicio 2022, superando los 10 millones de euros.

Por ello, conforme a todo lo anterior:

1) En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio 2023 la competencia normativa será la relativa al Territorio Histórico de Bizkaia, salvo que en 2022 hubiera realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones.

2) Por ello, además, la competencia de exacción en ambos tributos, IVA e IS, en el ejercicio 2023 atenderá al volumen de operaciones realizado en el año en curso (2023) en la medida en que opere en ambos territorios (territorio común y vasco).

3) Y por último la competencia inspectora en el año 2023 queda también condicionada por el porcentaje de operaciones realizado en territorio común en el año 2022. Así, corresponderá a territorio común si en el ejercicio 2022 hubiera realizado en ese territorio el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones, conforme a las reglas de localización. De lo contrario corresponderá al territorio vasco y en concreto a la Diputación Foral competente por razón del territorio, Bizkaia.

De forma que será determinante la localización de las operaciones que lleva a cabo la entidad y, en concreto, y con respecto al lugar de realización de las operaciones a efectos del Impuesto sobre Sociedades, el artículo 16 del Concierto Económico regula que:

«Se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones siguientes: (...) B) Prestaciones de servicios: 1.º Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en territorio vasco, cuando se efectúen desde dicho territorio. 2.º Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior las prestaciones directamente relacionadas con bienes inmuebles, las cuales se entenderán realizadas en el País Vasco cuando dichos bienes radiquen en territorio vasco. (...)».

En cuanto a las reglas de localización de las operaciones a efectos del IVA, el artículo 28 del Concierto Económico establece lo siguiente, que a los efectos que interesan replica lo que acabamos de señalar para el Impuesto sobre Sociedades:

«Uno. A los efectos de este Concierto Económico, se entenderán realizadas en los Territorios Históricos del País Vasco las operaciones sujetas al Impuesto de acuerdo con las siguientes reglas: (...). B) Prestaciones de servicios: 1.º Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en territorio vasco cuando se efectúen desde dicho territorio. 2.º Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior, las prestaciones directamente relacionadas con bienes inmuebles, las cuales se entenderán realizadas en el País Vasco cuando dichos bienes radiquen en territorio vasco. (...)».

De acuerdo con lo previsto en estos artículos 16, letra B), y 28. Uno. B) del Concierto Económico, las prestaciones de servicios distintas de las directamente relacionadas con bienes inmuebles y de las operaciones de seguro y capitalización, se entienden realizadas en el País Vasco cuando sean efectuadas desde dicho territorio. Lo cual obliga a determinar, en cada caso, el lugar desde donde el contribuyente realiza las prestaciones de servicios.

A este respecto, el artículo 14.Dos del Concierto Económico especifica que tienen la consideración de entregas de bienes y de prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Consecuentemente, para poder determinar la localización de las operaciones que realiza la consultante en territorio común o en territorio vasco, procede atender en primer lugar a lo previsto en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, con el objeto de delimitar la naturaleza que les corresponde, bien de entregas de bienes, o bien de prestaciones de servicios.

La normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido establece el concepto de prestación de servicios, definiéndola como toda operación sujeta al impuesto que, de acuerdo con su normativa reguladora, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

De igual forma, la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido considera entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes. A estos efectos, tienen la condición de bienes corporales el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y demás modalidades de energía. También se consideran entregas de bienes las transmisiones de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o comisión de compra, así como el suministro de un producto informático normalizado efectuado en cualquier soporte material. A estos efectos, se consideran productos informáticos normalizados aquellos que no precisen de modificación sustancial alguna para ser utilizados por cualquier usuario.

Por lo que se indica en el escrito de consulta, las actividades que desarrolla la consultante, con las descripciones dadas en la exposición de hechos, son: Consultoría, tecnología, operaciones/backoffice y gestión en mercado:

-Consultoría. Asesoría especializada e independiente. Son servicios prestados a comercializadoras de electricidad y gas, distribuidoras, productores y, en general, a cualquier participante con presencia o interés por el negocio energético.

Las actividades de consultoría y asesoría son actividades que en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido se califican como de prestaciones de servicios.

-Tecnología. Con el desarrollo de su propio software, para dotar a las empresas energéticas de las herramientas necesarias para desarrollar su actividad de forma cómoda y rentable en un entorno digital y volátil.

Las actividades denominadas tecnológicas por la consultante, sin mayor concreción, son actividades que en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido se califican como de prestaciones de servicios.

Sin embargo, el suministro de un producto informático normalizado efectuado en cualquier soporte material se conceptúa como entrega de bienes. A estos efectos, se considerarán como productos informáticos normalizados aquellos que no precisen de modificación sustancial alguna para ser utilizados por cualquier usuario. Sin embargo, de los datos aportados no se deduce que se lleve a cabo la entrega física de productos informáticos lo cual hubiera exigido de una explicación adicional concreta al respecto.

-Operaciones/Backoffice. Pone a disposición de las comercializadoras su equipo técnico y administrativo, para acometer las tareas diarias con mayor eficiencia y mejor imagen de cara a los consumidores.

Las actividades denominadas de backoffice, sin mayor concreción, son actividades que en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido se califican como de prestaciones de servicios.

- Gestión en mercado: La operación en el mercado spot a través del equipo de gestión de la energía de la entidad en turno de operación 24x7 lo que supondría que, dentro de los márgenes y límites establecidos con la comercializadora para no impactar en su exigencia de garantías, realizaría operaciones en los mercados con el fin de obtener una rentabilidad adicional a través de los mercados intradiarios y reducir la penalización económica por desvíos, compartiendo el resultado económico de las operaciones. Este servicio de gestión de mercado únicamente se proporciona a comercializadoras con más de 20 GWh de consumo anual y sin ningún coste adicional.

De la descripción de estas actividades parece deducirse que la entidad opera en el mercado spot. El funcionamiento de este mercado intradiario implica que los comisionistas realizan compras y ventas en nombre propio y por cuenta de sus clientes.

Según la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido tienen la condición de bienes corporales el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y demás modalidades de energía y se consideran entregas de bienes las transmisiones de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o comisión de compra.

De forma que la entrega de gas, calor, frío, energía eléctrica y demás modalidades de energía entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o comisión de compra, se considera entrega de bienes. De forma que se producirían dos entregas de bienes corporales. En tal caso, de acuerdo con el artículo 16 A) 1º y el artículo 28 Uno. A) 1º del Concierto, en lo que se refiere a IS e IVA respectivamente, el punto de conexión se fijaría en aquel territorio desde el que se produce la puesta a disposición del adquirente.

A los efectos de aplicar la regla de localización señalada en el párrafo anterior, hemos de traer a colación la consulta número 335/2014 igualmente tramitada conforme al procedimiento previsto en el artículo 64 b) del Concierto Económico, y que recogía lo siguiente:

«En virtud de lo establecido en el artículo 33.6.A) punto 4º de la Ley del Convenio y en el artículo 28.1.A) punto 1º de la Ley del Concierto, las entregas de bienes sujetas al impuesto realizadas por la consultante se entenderán realizadas en uno u otro territorio cuando desde el mismo se realice «la puesta a disposición del adquirente».

Dicha puesta a disposición del adquirente se considera localizada en el lugar donde se sitúan los contadores que miden su consumo, según la sentencia del TS de 11 de junio de 2015.

No obstante, en el supuesto planteado, a la vista del escrito de consulta, no parece que existan contadores. Como señala la consultante, las entregas de energía no se realizan de forma directa a los consumidores, sino que se opera a través de OMIE, organismo que casa las ofertas y demandas de energía, sin que sea posible conocer qué compradores de energía la adquieren de cada productor.

En consecuencia, en este caso, para determinar el lugar donde se produce la puesta a disposición del adquirente ha de tenerse en cuenta no sólo la actividad desarrollada y el tipo de bien que se comercializa, sino también el mercado concreto en el que se llevan a cabo las operaciones (mercado mayorista) y el tipo de clientes con los que opera que, como regla general, no son consumidores finales sino empresas comercializadoras. Esto determina que la regla del contador o punto de acometida final no resulte aplicable.

En este supuesto, para determinar el lugar desde el que se entiende realizada la puesta a disposición del adquirente debe considerarse que ésta se produce en aquel lugar en el que se disponga de medios humanos y materiales para poder llevar a cabo la actividad objeto de consulta.

La entidad consultante debe localizar sus operaciones de venta a OMIE, como representante de los productores, en el lugar donde se realice dicha actividad, es decir, donde se localicen los medios necesarios para realizar su labor vendedora de energía eléctrica. La determinación de dicho lugar se fundamenta en cuestiones de hecho que deben ser analizadas por la propia entidad y, en su caso, podrán ser comprobadas por la Administración competente en el marco de los oportunos procedimientos tributarios».

Sin embargo, del relato de hechos no se infiere con absoluta certeza que esta sea la operativa de la consultante, esto es, no se deduce que actúe en nombre propio en el mercado intradiario comprando y vendiendo energía, sino que su operativa se podría estar limitando a asesorar y/o prestar asistencia técnica, en cuyo caso su actuación sí debería calificarse a efectos de IVA como una prestación de servicios.

Se indica que estas operaciones se llevan a cabo sin coste alguno, aunque por otro lado se indica que se comparten resultados. Si «compartir el resultado económico de las operaciones» se refiere a una forma de fijación del precio habría que atender a la misma a los efectos de cuantificar las operaciones a efectos del Concierto Económico y su localización. Al respecto no se aportan datos suficientes.

Si fuera el caso que no se satisface ningún precio por los clientes de la consultante para el análisis de la operación resultaría particularmente relevante atender al resto de operaciones prestadas al cliente; para, en definitiva, determinar si nos encontramos ante una operación principal y otras accesorias, en cuyo caso habría que determinar cuál es la principal (y por tanto determinante de la tributación) o, en su caso ante operaciones independientes.

En un caso como el planteado procedería analizar si las citadas prestaciones de servicios constituirían operaciones autónomas, que se encuentran sujetas a las reglas de localización del Concierto Económico de forma independiente. O si, en realidad, constituirían operaciones complejas conformadas por varias prestaciones, que debieran localizarse en un único territorio, atendiendo a su naturaleza compleja.

En el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido, para determinar cuándo una operación que se encuentre compuesta por varios elementos ha de ser considerada como una prestación única, y cuándo debe ser desagregada en distintas prestaciones que tengan que tributar separadamente, ha de atenderse a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), particularmente, en un supuesto como el planteado, a lo indicado en su Sentencia de 27 de octubre de 2005, asunto C-41/04, entre otras.

Concretamente, a este respecto, el TJUE ha establecido que, si bien, con carácter general, cada operación debe ser considerada como distinta e independiente, ha de tenerse en cuenta que, para no alterar la funcionalidad del Impuesto, las operaciones que constituyan una prestación única desde el punto de vista económico no tienen que ser desagregadas artificialmente. Por lo que es importante buscar, en cada caso, los elementos característicos de la operación de que se trate, de cara a determinar si el contribuyente realiza para cada consumidor, entendido como un consumidor medio, una prestación única, o varias prestaciones principales. A estos efectos, no resulta relevante el modo en el que se fije el precio pactado, ya que lo mismo puede acordarse un precio único para prestaciones diferentes, que cabe desglosar en sus distintos componentes el importe correspondiente a una sola prestación.

De modo que, conforme a lo dispuesto por el TJUE, existirá una operación única cuando deba entenderse que uno o varios de sus elementos constituyen la prestación principal, mientras que los demás

conforman prestaciones accesorias a ella (a la prestación principal), en el sentido de que no tienen un fin en sí mismas para la clientela, sino que únicamente son el medio para disfrutar de la referida prestación principal en las mejores condiciones. En cuyo caso, se aplicará la tributación correspondiente a la referida operación principal. También estaremos ante una operación única, cuando las distintas tareas efectuadas por el sujeto pasivo del Impuesto estén tan estrechamente ligadas entre sí que, objetivamente tomadas, formen una sola prestación económica para el consumidor (entendido como un consumidor medio), cuya desagregación resulte artificial.

Establece la normativa del Impuesto que cuando en una misma operación y por precio único se entreguen bienes o se presten servicios de diversa naturaleza, incluso en los supuestos de transmisión de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial, la base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor de mercado de los bienes entregados o de los servicios prestados. Si bien ello no resultará aplicable cuando dichos bienes o servicios constituyan el objeto de prestaciones accesorias de otra principal sujeta al Impuesto.

Por ello si las citadas prestaciones de servicios constituyen operaciones autónomas, que se encuentran sujetas a las reglas de localización del Concierto Económico de forma independiente, para su cuantificación acudiríamos a esta norma de determinación del importe de la base imponible. Pero si constituyen operaciones complejas para cada cliente, conformadas por varias prestaciones, deberán localizarse en un único territorio, atendiendo a su naturaleza conjunta.

En definitiva, la entidad consultante deberá determinar, de acuerdo con los criterios expuestos, si las actividades de gestión en mercado que describe se deben calificar a efectos de IVA como entregas de bienes o como prestaciones de servicios.

Y, en este sentido, a efectos de determinar la localización de todas aquellas actividades de la entidad consultante que se califican como prestaciones de servicios, el punto de conexión del Concierto Económico es el lugar desde donde el contribuyente presta el servicio. A estos efectos, hay que tener en cuenta que, en caso de existir varios centros de trabajo, oficinas etc. desde los que se contribuye a un servicio único, habrá que atender al lugar desde donde se presta el servicio de modo principal.

En el escrito de consulta se indica que los trabajadores de la entidad consultante trabajan en régimen de teletrabajo. No se indica en qué condiciones concretas de teletrabajo realizan su labor, si exclusivamente teletrabajo, o una fórmula mixta de teletrabajo y presencial. Los servicios administrativos son desarrollados por el centro de negocio en Bilbao, donde se sitúa el domicilio fiscal de la empresa. No se menciona la existencia de ninguna otra sucursal, establecimiento o centro de trabajo. Se señala que no existen establecimientos permanentes, de donde parece deducirse que se refiere a que la entidad no cuenta con otras instalaciones, tampoco en territorio común.

Como se ha indicado, en el supuesto objeto de consulta existe un único centro de negocios y de trabajo, el cual está situado en Bilbao. Por lo tanto, será desde ese centro de trabajo y negocios desde donde se lleve a cabo la ordenación de los medios humanos y materiales necesarios para efectuar las prestaciones de servicios en cuya realización interviene el personal en régimen de teletrabajo.

Concretamente, el artículo 1, apartado.5 del Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, señala que:

«5. A efectos de esta ley se considera centro de trabajo la unidad productiva con organización específica, que sea dada de alta, como tal, ante la autoridad laboral».

De hecho el Concierto Económico en su artículo 7.Uno.a) concreta que los servicios por cuenta ajena en teletrabajo se entienden prestados a efectos de las retenciones e ingresos a cuenta donde se sitúa el centro de trabajo.

Por tanto, siendo esto así, habrá que concluir que las prestaciones de servicios a las que se refiere el escrito de consulta se realizan desde Bizkaia, lugar desde el que se lleva a cabo la ordenación de los medios humanos y materiales necesarios para el desarrollo de la actividad, con lo que la competencia normativa, de exacción e inspección en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades corresponderá a la Diputación Foral de Bizkaia.

Retenciones del trabajo personal.

Tal y como ya se ha indicado el artículo 7 del vigente Concierto Económico, relativo a las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo, establece lo siguiente:

«Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan: a) Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco. En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco o no se pueda determinar el lugar en donde se realicen los trabajos o servicios, se considerará que los trabajos o servicios se prestan en el territorio donde se ubique el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora. Asimismo en el caso de teletrabajo y en los supuestos en que los trabajos o servicios se presten en el extranjero, o en buques, embarcaciones, artefactos navales o plataformas fijas en el mar se entenderán prestados en el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora».

Por lo tanto, las retenciones derivadas de rendimientos del trabajo personal procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco se exigen por la Diputación Foral competente por razón del territorio, atendiendo o a donde se presta el trabajo o servicio.

En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco o no se pueda determinar el lugar en donde se realicen los trabajos o servicios, se considerará que los trabajos o servicios se prestan en el territorio donde se ubique el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora y, asimismo, en el caso de teletrabajo.

De forma que, si fuera el caso que únicamente existe un centro de trabajo al que se adscriben los empleados en teletrabajo, y en el que trabajan físicamente los empleados que llevan a cabo las tareas administrativas habrá que concluir que bien por realizarse materialmente en Bizkaia, bien por resultar adscritos a un centro de trabajo en Bizkaia los teletrabajadores la totalidad de las retenciones deberán ser ingresadas en Bizkaia y conforme a la normativa de este territorio Histórico.

De lo contrario habría que determinar qué otros centros de trabajo existen, donde se sitúan, y qué empleados en teletrabajo han sido adscritos a ellos.

Impuesto sobre Actividades Económicas.

En cuanto al Impuesto sobre Actividades Económicas, el artículo 40 del vigente Concierto Económico establece lo siguiente:

«Uno. El Impuesto sobre Actividades Económicas se regulará por las normas que dicten las instituciones competentes de los Territorios Históricos. Dos. Corresponderá a las instituciones compe-

tentes de los Territorios Históricos la exacción del Impuesto sobre Actividades Económicas por las actividades ejercidas en su territorio, de acuerdo con las siguientes normas: a) Tratándose de cuotas mínimas municipales o modificadas, cuando éstas se devenguen a favor de los municipios del Territorio Histórico. b) Tratándose de cuotas provinciales, cuando se ejerza la actividad en el Territorio Histórico correspondiente. c) Tratándose de cuotas que faculten para ejercer en más de una provincia, cuando el sujeto pasivo tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en el País Vasco, según proceda. El pago de dicha cuota a la Administración correspondiente de territorio común o foral, faculta para el ejercicio de la actividad en ambos territorios.»

Por lo que, según este precepto, el Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo concertado de normativa autónoma cuya exacción le corresponde a cada Administración en función de las actividades ejercidas en su territorio.

La regla 2ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, establece que el mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la propia Instrucción se disponga otra cosa.

Por su parte, la regla 3ª relativa al concepto de las Actividades Económicas regula que tienen la consideración de actividades económicas cualesquiera actividades de carácter empresarial, profesional o artística. A estos efectos se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artística, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

Tienen la consideración de actividades empresariales, a efectos de este Impuesto, las mineras, industriales, comerciales y de servicios, clasificadas en la Sección 1ª de las Tarifas. 3. Tienen la consideración de actividades profesionales las clasificadas en la Sección 2ª de las Tarifas, siempre que se ejerzan por personas físicas. Las personas jurídicas como la consultante que ejerzan una actividad clasificada en la Sección 2ª de las Tarifas, deberá matricularse y tributar por la actividad o análoga de la Sección 1ª de aquéllas.

Además, en la regla 9ª se indica que las cuotas contenidas en las Tarifas se clasifican en: a) Cuotas mínimas municipales, b) Cuotas provinciales, y c) Cuotas estatales.

Y en la regla 10ª se indica que las cuotas mínimas municipales son las que con tal denominación aparecen específicamente señaladas en las tarifas, sumando, en su caso, el elemento superficie de los locales en los que se realizan las actividades gravadas, así como cualesquiera otras que no tengan la calificación expresa, en las referidas Tarifas, de cuotas provinciales o cuotas estatales. Igual consideración de cuotas mínimas municipales tendrán aquellas que, por aplicación de lo dispuesto en la regla 14ª1.F), su importe está integrado, exclusivamente, por el valor del elemento tributario de superficie.

El pago de las cuotas mínimas municipales faculta para el ejercicio de las actividades correspondientes en el término municipal en el que aquél tenga lugar, de conformidad con lo previsto en la regla 6ª de las instrucciones.

Si una misma actividad se ejerce en varios locales, el sujeto pasivo estará obligado a satisfacer tantas cuotas mínimas municipales incrementadas en su caso con los coeficientes regulados, en cuantos locales en los que ejerza la actividad.

Si en un mismo local se ejercen varias actividades, se satisfarán tantas cuotas mínimas municipales cuantas actividades se realicen, aunque el titular de éstas sea la misma persona o entidad.

Se considera que la consultante, atendiendo a las actividades descritas en el escrito de consulta, debe figurar de alta en:

- 1) GRUPO 845. EXPLOTACION ELECTRONICA POR CUENTA DE TERCEROS. Según la correspondiente nota: este grupo comprende la prestación de servicios de estudio y análisis de procesos para su tratamiento mecánico, de programación para equipos electrónicos, de registro de datos en soportes de entrada para ordenadores, así como la venta de programas, el proceso de datos por cuenta de terceros y otros servicios independientes de elaboración de datos y tabulación.
- 2) GRUPO 849. OTROS SERVICIOS PRESTADOS A LAS EMPRESAS N.C.O.P. Epígrafe 849.7. - Servicios de gestión administrativa.
- 3) GRUPO 847. EMPRESAS DE CONSULTORIA. Este grupo comprende el asesoramiento, información y resolución de consultas sobre actividades industriales y económicas en general.

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 de la regla 5ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, con carácter general, el lugar de realización de las actividades empresariales será el término municipal en el que el local esté situado, entendiéndose que se ejercen en local las actividades de prestación de servicios, siempre que los mismos se presten efectivamente desde un establecimiento. Por otra parte, en el último párrafo de la letra A) de la citada regla 5ª.2 de la Instrucción se establece que todas las actuaciones que lleven a cabo los titulares de actividades empresariales que se ejerzan en local determinado, se entienden realizadas en los locales correspondientes:

«2. El lugar de realización de las actividades empresariales será el siguiente: A) Cuando las actividades se ejerzan en local determinado, el lugar de realización de las mismas será el término municipal en el que el local esté situado. A estos efectos, se entiende que se ejercen en local determinado las actividades siguientes: (...) c) Las actividades de prestación de servicios, en general, siempre que los mismos se presten efectivamente desde un establecimiento. A estos efectos, se considera que no se prestan en un establecimiento aquellos servicios en cuya prestación intervengan elementos materiales, tales como vehículos de tracción mecánica, ferrocarriles, barcos, aeronaves, autopistas, máquinas recreativas, contadores de agua, gas y electricidad, y aquellos otros que estén clasificados en las Tarifas como servicios que se prestan fuera de establecimiento permanente. Todas las actuaciones que lleven a cabo los titulares de las actividades a que se refiere esta letra A), se entienden realizadas en los locales correspondientes. (...)»

Todos los epígrafes señalados tienen el carácter de cuota mínima municipal, debido a que carece de denominación expresa y no se designa específicamente como provincial ni nacional. Por ello, su pago faculta al contribuyente para ejercitar la actividad en el término municipal en que dicho ejercicio se verifique, sin que sea necesaria el alta allí donde la consultante únicamente dispone de teletrabajadores. En este sentido, deben considerarse como establecimientos los locales sobre los que el sujeto pasivo tenga, por cualquier título, disponibilidad directa. En consecuencia, la sociedad prestadora de los citados servicios deberá figurar dada de alta y, en su caso, satisfacer la cuota correspondiente a cada una de las actividades que efectivamente ejerza en aquel municipio en el que esté situado el establecimiento desde el que presta los referidos servicios, no estando obligada a satisfacer otras cuotas en aquellos municipios en los que no disponga de local. En definitiva, la sociedad consultante no está obligada a matricularse ni tributar en aquellos municipios en donde no disponga de local o establecimiento para el ejercicio de su actividad de prestación de servicios. En este sentido cabe indicar que no pueden tener tal consideración de establecimientos las superficies de los domicilios de sus empleados u otros lugares (por ejemplo, centros de coworking o bibliotecas) desde donde estos trabajan en modo de teletrabajo, ya que en dichas superficies no concurre, desde el punto de vista del sujeto pasivo prestador del servicio que se contempla, la circunstancia de disponibilidad directa sobre las mismas.

Además, en cuanto a la referencia a «gestión de mercado», si la entidad consultante realiza la actividad de representante en nombre propio y por cuenta ajena, aproximando a las partes y ofreciendo los productos de las entidades que representa sin asumir el riesgo y ventura de la operación de venta de la energía eléctrica en el Mercado Eléctrico, ya que parece descartado que ella misma compre y venda energía, deberá darse de alta en el Epígrafe 631 de la Sección Primera que clasifica la actividad de «Intermediarios del comercio». Esta actividad tiene asignadas las tres posibilidades de cuota, municipal, provincial y nacional, por lo que, si la sociedad realiza su actividad en varios términos municipales, deberá presentar una declaración de alta por cada municipio donde realice las operaciones de intermediación, o bien podrá optar por tributar por cuotas provincial (-es) o nacional, por lo que estará facultada para el ejercicio de la actividad en el ámbito territorial correspondiente: provincia o todo el territorio nacional.

Declaraciones que tengan por objeto dar cumplimiento a las distintas obligaciones de suministro general de información tributaria legalmente exigidas y a las declaraciones censales.

En cuanto a las declaraciones que tengan por objeto dar cumplimiento a las distintas obligaciones de suministro general de información tributaria legalmente exigidas y a las declaraciones censales, conforme a lo dispuesto en los apartados Dos y Tres del artículo 46 del Concierto Económico, estas declaraciones deberán presentarse:

«Dos. Las declaraciones que tengan por objeto dar cumplimiento a las distintas obligaciones de suministro general de información tributaria legalmente exigidas deberán presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración del Estado o ante la Diputación Foral competente por razón del territorio, con arreglo a los siguientes criterios: a) Tratándose de obligados tributarios que desarrollen actividades económicas, ante la Administración a la que corresponda la competencia para la comprobación e investigación de dichas actividades empresariales o profesionales. (...). Tres. Las declaraciones de carácter censal deberán presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración en la que radique el domicilio fiscal de la persona o entidad obligada a efectuarlas y además ante la Administración en la que dicha persona o entidad deba presentar, conforme a las reglas previstas en el presente Concierto Económico, alguna de las siguientes declaraciones: - Declaración de retenciones e ingresos a cuenta. - Declaración-liquidación por el Impuesto sobre Sociedades. - Declaración-liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido. - Declaración por el Impuesto sobre Actividades Económicas. - Declaración por el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.»

Por lo que, las distintas obligaciones de suministro general de información previstas en la normativa tributaria, cuando el obligado a suministrar la información desarrolla actividades económicas, como es el caso objeto de consulta, deberán presentarlas ante la administración a la que corresponde la comprobación e investigación.

Por su parte, las declaraciones de carácter censal deberán presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración en la que radique el domicilio fiscal de la persona o entidad obligada a efectuarlas, al parecer Bizkaia, y además ante la Administración en la que dicha persona o entidad deba presentar, conforme a las reglas previstas en el presente Concierto Económico, alguna de las siguientes declaraciones: - Declaración de retenciones e ingresos a cuenta. - Declaración-liquidación por el Impuesto sobre Sociedades. - Declaración-liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido. - Declaración por el Impuesto sobre Actividades Económicas. - Declaración por el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. Para lo cual nos remitimos a los apartados anteriores de esta contestación donde se analizaban las competencias de exacción de las retenciones e ingresos a cuenta del trabajo personal, del Impuesto sobre Sociedades del Impuesto sobre el Valor Añadido, y del Impuesto sobre Actividades Económicas (no consta la sujeción al Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales).

De tal forma que, en la medida en que la entidad consultante no esté obligada a presentar ninguna de estas declaraciones señaladas en el artículo 46.Tres del Concierto Económico en territorio común solo tendrá que presentar sus declaraciones de carácter censal ante la Administración vasca. Por el contrario, procedería presentar en ambos territorios si alguna de esas declaraciones debiera ser presentada en territorio común.

Resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto Económico



Resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto Económico

Lista de abreviaturas utilizadas

DFA	Diputación Foral de Álava
DFB	Diputación Foral de Bizkaia
DFG	Diputación Foral de Gipuzkoa
HTN	Hacienda Territorial de Navarra
AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
CE	Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco
JACE	Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco
R	Resolución
CCEN	Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa
TS	Tribunal Supremo
STS	Sentencia Tribunal Supremo
IRNR	Impuesto sobre la Renta de no Residentes
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
IS	Impuesto sobre Sociedades
OOAA	Organismos Autónomos
LOFAGE	Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
83/2023	46/2020	Determinar la competencia para la exacción de las retenciones de trabajo personal durante los años 2014 y 2015 de personas que trabajan en un buque de pabellón francés y adscritas a una sociedad con domicilio fiscal en Gipuzkoa. La actividad de la empresa es la gestión de abastecimiento de personal del buque de pabellón francés. Los trabajadores están domiciliados fiscalmente en Galicia. La JACE reproduce íntegramente la fundamentación jurídica de su Resolución 7/2022 y acude al criterio del centro de trabajo de adscripción del trabajador. Por tanto, la JACE declara que la competencia de exacción de las retenciones por trabajo personal de las personas contratadas por la OT durante los años 2014 y 2015 corresponde a la DFG.	R 83/2023
84/2023	7/2018	Determinar el domicilio fiscal de un matrimonio. La JACE determina que las pruebas practicadas por la AEAT evidencian que la residencia habitual se encuentra en un pueblo de Logroño. Entre las pruebas analizadas se encuentran lugar de domiciliación de gastos ordinarios de las viviendas, de los consumos de suministros, así como el reconocimiento expreso de uno de los contribuyentes.	R 84/2023
85/2023	30/2018	Determinar la competencia para la exacción de las retenciones a cuenta del IRPF practicadas sobre los rendimientos del trabajo abonados a determinadas personas trabajadoras. La JACE declara archivado el conflicto por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento derivada del desistimiento de la AEAT aceptando la competencia de la Diputación Foral para exaccionar todas las retenciones practicas por la OT. La AEAT reconoció que la exacción le corresponde a la Diputación Foral, en base a lo dispuesto en el art.7.Uno.a) del Concierto Económico.	R 85/2023
86/2023	4/2021	Determinar la competencia para la exacción de las retenciones a cuenta del IRPF practicadas sobre los rendimientos del trabajo abonados a determinadas personas trabajadoras. La JACE determina que el criterio a seguir es el lugar del centro en el que esté adscrita la persona trabajadora.	R 86/2023
87/2023	15/2019	Determinar el domicilio fiscal de la entidad. La JACE establece que para su determinación deben tenerse en consideración todos los elementos de hecho y la propia actividad de la empresa. Concluye que en este caso valoradas las circunstancias el domicilio de la OT se encuentra en Gipuzkoa.	R 87/2023
88/2023	27/2017	Determinar la remesa de los saldos de IVA derivados del cambio de domicilio fiscal del OT. Haciendo referencia a Jurisprudencia del TS, la JACE concluye que los saldos pendientes de compensación o devolución no pueden trasladarse ante la nueva Administración que deviniera competente a resultas del cambio de domicilio fiscal. En consecuencia, resuelve que es DFB quien debe remesar a la AEAT los saldos de IVA soportados.	R 88/2023

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
89/2023	7/2016 y 1/2019	Acumulación de ambos conflictos con el fin de determinar la competencia de exacción respecto del IVA de diciembre de 2014 y el domicilio fiscal del obligado tributario. La JACE señala que, todas las pruebas aportadas por la DFG y el obligado indican claramente que las circunstancias determinantes del cambio de domicilio fiscal no se han producido en ningún caso antes del 2015. En consecuencia, declara que la competencia de exacción del IVA 2014 corresponde íntegramente a la AEAT sin que proceda aceptar el cambio de domicilio a Gipuzkoa con anterioridad al 1 de enero de 2015.	R 89/2023
90/2023	63/2021	Determinar la competencia para la exacción de las retenciones de trabajo personal de tres empleados en régimen de teletrabajo durante el año 2017 adscritos al centro de Bizkaia, pero domiciliados en territorio común. La JACE realiza un análisis sobre la laguna normativa existente en el CE en relación con la determinación de cuál es el lugar de trabajo en los casos de teletrabajo y siguiendo lo establecido por la STS del 4 de octubre de 2019, considera que la reforma del art. 7 del CE operada por Ley 10/2017, sin perjuicio de proyectar sus efectos hacia el futuro, constituye un válido parámetro interpretativo para ejercicios anteriores. Así, el criterio del centro de trabajo al que esté adscrito el trabajador es el que mejor se compadece con la necesaria objetividad o seguridad.	R 90/2023
91/2023	18/2021	Cambio del domicilio fiscal, con efectos para los ejercicios no prescritos desde el 12/03/2019. El OT tenía declarado su domicilio fiscal en Álava, por ello, de acuerdo con el art. 43.5 del CE, corresponde a la AEAT demostrar que su domicilio fiscal, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 43.4, b) del CE, se encontraba situado en Madrid. La JACE recuerda la R 17/2017 en virtud de la cual a efectos de la determinación del domicilio fiscal las declaraciones censales gozan de presunción de veracidad, debiendo quien discrepa aportar pruebas suficientes para destruir la presunción. La JACE concluye que las pruebas aportadas por la AEAT son suficientes para desvirtuar la presunción iuris tantum de situar el domicilio fiscal en el lugar declarado por la persona OT, estableciendo que el mismo se encuentra situado en Madrid, lugar donde se lleva la gestión, contabilidad y toma de decisiones y dispone de los empleados para dicha labor gestora, siendo los efectos para los ejercicios no prescritos desde el 12/03/2019.	R 91/2023
92/2023	12/2021	Determinar la competencia para la exacción de las retenciones a cuenta del IRPF practicadas sobre los rendimientos del trabajo abonados a determinadas personas trabajadoras. La AEAT constató que algunas de las trabajadoras realizaron su trabajo desde sus domicilios ubicados en territorio común en la modalidad de teletrabajo durante el ejercicio 2017. La JACE declara archivado el conflicto por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento derivada del desistimiento de la AEAT aceptando la competencia de la Diputación Foral para exaccionar todas las retenciones practicas por la OT durante el ejercicio 2017. La AEAT reconoció que la exacción le corresponde a la Diputación Foral, en base a lo dispuesto en el art.7.Uno.a) del Concierto Económico.	R 92/2023
93/2023	31/2021		R 93/2023

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
94/2023	25/2022	Determinar la competencia para la exacción de las retenciones a cuenta del IRPF practicadas sobre los rendimientos del trabajo abonados a una persona trabajadora. La AEAT constató que la persona trabajadora realizó su trabajo en el País Vasco, en territorio común y en extranjero durante el ejercicio 2017. La JACE declara archivado el conflicto por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento derivada del desistimiento de la AEAT aceptando la competencia de la DFG para exaccionar todas las retenciones practicas por la OT durante el ejercicio 2017. La AEAT reconoció que la exacción le corresponde a la DFG, en base a lo dispuesto en el art.7.Uno.a) del Concerto Económico.	R 94/2023
95/2023	43/2022	Determinar la competencia para la exacción de las retenciones a cuenta del IRPF practicadas sobre los rendimientos del trabajo abonados a determinadas personas trabajadoras. La AEAT constató que determinadas trabajadoras realizaron su trabajo en el País Vasco y en territorio común durante los ejercicios 2015 y 2016. La JACE declara archivado el conflicto por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento derivada del desistimiento de la AEAT aceptando la competencia de la DFG para exaccionar todas las retenciones practicas por la OT durante los ejercicios 2015 y 2016. La AEAT reconoció que la exacción le corresponde a la DFG, en base a lo dispuesto en el art.7.Uno.a) del Concerto Económico.	R 95/2023
96/2023	32/2019 y 33/2019	Cambio del domicilio fiscal de dos personas físicas. La AEAT concluye que los cónyuges tienen su domicilio en Logroño, desde el 12 de abril de 2013 y 10 de enero de 2005, respectivamente. Se acuerda archivar el conflicto por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento derivada del allanamiento de la DFA a las propuestas de la AEAT de cambio de domicilio de las dos personas físicas.	R 96/2023
97/2023	1/2016	Determinar la competencia de exacción del IVA e IS de los ejercicios 2007 y 2008. El OT es una sociedad con domicilio fiscal en Bizkaia, que se dedica a la prestación de servicios de ingeniería de generación de energía solar. La discrepancia deriva sobre la localización de las ventas de instalaciones fotovoltaicas que, según la AEAT son "edificaciones" y por tanto bienes inmuebles, mientras que según la DFB son bienes muebles instalados fuera del País Vasco (con un coste de instalación inferior al 15 % de la contraprestación total) por una empresa que no los fabrica ni transforma.	R 97/2023
98/2023	39/2017	La JACE concluye que del examen de la doctrina y jurisprudencia aportada por las partes no puede sino concluirse que las instalaciones fotovoltaicas individuales integradas en parques solares no constituyen una entrega de bien inmueble y por tanto declara que no procede el recálculo de la proporción de volumen de operaciones regularizado en las actas de IVA e IS 2007-2008 incoadas por la DFB.	R 98/2023

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
99/2023	08/2020	Cambio del domicilio fiscal de persona jurídica, con efectos desde el 01/01/2010. El OT tenía declarado su domicilio fiscal en Bizkaia, por ello, de acuerdo con el art. 43.5 del CE, corresponde a la AEAT demostrar que su domicilio fiscal, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 43.4, b) del CE, se encontraba situado en Madrid. La JACE recuerda la R 17/2017 en virtud de la cual a efectos de la determinación del domicilio fiscal las declaraciones censales gozan de presunción de veracidad, debiendo quien discrepa aportar pruebas suficientes para destruir la presunción. La JACE concluye que las pruebas aportadas por la AEAT son suficientes para desvirtuar la presunción iuris tantum de situar el domicilio fiscal en el lugar declarado por la persona OT, estableciendo que el mismo se encuentra situado en Madrid, con efectos desde el 1 de enero de 2010.	R 99/2023
100/2023	42/2017, 44/2020 y 12/2021	Determinación de la proporción de tributación del OT por IVA 2015-16 e IS de 2016. La JACE concluye que las operaciones realizadas por el OT se localizan en las instalaciones de los clientes, por ser donde se realiza la labor de comercialización. La JACE siguiendo la jurisprudencia del TS establece que las reglas de localización del CE deben interpretarse acudiendo al lugar de generación del valor añadido, para de este modo realizar un cálculo lo más exacto posible de la capacidad generadora de riqueza o de valor añadido que tiene cada territorio. En el caso de la comercialización de bienes muebles, STS de 13/04/2011 (STS 2323/2011) señaló que el valor añadido se produce en el lugar donde se realicen las labores de comercialización y no en el lugar donde accidentalmente se encuentren los bienes.	R 100/2023
101/2023	41/2022	El OT es una persona física con domicilio fiscal en territorio foral. El OT informó al territorio foral que iba a permanecer residiendo fiscalmente en dicho territorio a pesar de empadronarse en territorio común. Ambas Administraciones comparten que es la residencia efectiva la que determina la competencia de exacción y que el empadronamiento tiene carácter no constitutivo. Finalmente la JACE archiva el procedimiento por pérdida sobrevenida del objeto.	R 101/2023
102/2023	3/2021	Discrepancia en el cambio del domicilio fiscal, con efectos desde el 27 de mayo de 2015 y la obligación de la AEAT de hacer frente a la cuota del IVA dejada a compensar por la OT que es una UTE. La OT al momento de su constitución fijó su domicilio fiscal en territorio foral. En fecha 04/12/2015 cambió su domicilio a territorio común. La JACE declara que corresponde al territorio foral la devolución de la cuota de IVA a compensar del ejercicio 2015.	R 102/2023
103/2023	16/2020	Discrepancia sobre la determinación de la competencia para la exacción de las retenciones por trabajo personal prestadas a empleados que prestaron sus servicios en el extranjero en los años 2014-17. La OT tiene domicilio fiscal en territorio foral. La JACE determina que la competencia es del territorio foral por ser el lugar en el que se encuentra el centro de trabajo siendo éste el centro al que está adscrito el trabajador. Asimismo, declara que las remesas de un concreto trabajador están prescritas por haber transcurrido más de 4 años desde que la AEAT formula la reclamación.	R 103/2023

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
104/2023	64/2022	Discrepancia sobre la determinación de la competencia para la exacción de las retenciones IRPF practicada por una OT durante los años 2018-2020 a perceptores con domicilio fiscal en Álava en el caso de algunos trabajadores del sector público estatal. La JACE recoge que el punto de conexión determinante de la competencia de exacción de las retenciones, tanto activas como pasivas, de los empleados de la Administración institucional del Estado, es la residencia del perceptor.	R 104/2023
105/2023	1/2023	Discrepancia sobre el lugar de domicilio fiscal de la OT. La JACE determina que de la valoración conjunta de las pruebas aportadas debe concluirse que la OT tiene su domicilio fiscal en territorio navarro. Para llegar a tal conclusión la JACE recoge que el domicilio fiscal no siempre coincide con el domicilio donde se encuentra centralizada la gestión administrativa y dirección de los negocios.	R 105/2023
106/2023	54/2019	Discrepancia sobre la determinación de la competencia para la exacción de las retenciones IRPF practicada por una OT en los ejercicios 2013, 2014 y 2015. La Administración demandante reconoce que la competencia es del territorio foral. La Junta Arbitral acuerda la terminación del conflicto y el archivo de actuaciones.	R 106/2023
107/2023	49/2019	Discrepancia sobre la determinación de la competencia para la exacción de las retenciones IRPF practicada por una OT en los meses de febrero y junio de 2014 sobre las cantidades satisfechas por rendimientos del trabajo a miembros de su Consejo de Administración. La JACE declara que ha prescrito el derecho de la administración demandante a reclamar porque este derecho prescribió el 17/12/2018.	R 107/2023
108/2023	23/2021	Discrepancia sobre la determinación de la competencia para la exacción de las retenciones IRPF practicada por una OT en de mayo a diciembre del ejercicio 2016 y en el 2017. La Administración demandante reconoce que la competencia es del territorio foral. La Junta Arbitral acuerda la terminación del conflicto y el archivo de actuaciones.	R 108/2023
109/2023	2/2017 y 31/2017	Discrepancia sobre la determinación de la proporción de tributación por IVA 2010-14 e IS 2008-13 de una OT y determinación de la proporción de tributación por IVA 2011-15 del Establecimiento Permanente de otra OT. La primera recompra a la segunda los productos. La JACE declara que las ventas de productos previamente recomprados a la segunda OT, se localizan en territorio común por ser el lugar donde se añade el valor a la actividad de comercialización. Declara que la transferencia de bienes del art.9.3 LIVA de la segunda OT no computan en el cálculo del volumen de operaciones ni de la proporción de tributación. Finalmente declara que las reventas de la segunda OT a la primera OT se producen en los almacenes donde los bienes se encuentran a disposición de esta.	R 109/2023

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
110/2023	2/2020	Discrepancia en relación al reembolso de los saldos del IVA de la OT pendientes de compensar. La JACE declara que corresponde al territorio foral asumir la devolución de la cuota del IVA a compensar proveniente del ejercicio de 2012. Para ello acoge la siguiente jurisprudencia del TS. Por un lado hace referencia a cuál es el plazo de prescripción del derecho de crédito interadministrativo el cual comienza en el momento en el que se realiza el ingreso indebido, y no se interrumpe por los actos que se practiquen en el procedimiento tributario que siga la administración que se considera competente con el obligado. Por otro, especifica que los saldos pendientes de compensación o devolución no pueden trasladarse ante la nueva administración que deviniera competente a resultas del cambio de domicilio fiscal.	R 110/2023
111/2023	50/2022	Discrepancia sobre la determinación de la competencia para la exacción de las retenciones IRPF practicada por una OT durante los años 2017 a perceptores con domicilio fiscal en territorio foral que habían prestado sus servicios en la Administración Institucional del Estado, así como a dos pensionistas viudos cuyo cónyuge había prestado sus servicios en la Sociedad Estatal de Correos y Telégrafos S.A. La JACE recoge que el punto de conexión determinante de la competencia de exacción de las retenciones, tanto activas como pasivas, de los empleados de la Administración institucional del Estado, es la residencia del perceptor.	R 111/2023
112/2023	11/2023	La consultante plantea consulta en relación con la normativa y competencia de exacción de las retenciones por trabajo y por arrendamientos de local que debe practicar en el año 2021. La JACE declara archivado sin más trámite el procedimiento por pérdida sobrevenida de su objeto, que es ofrecer una contestación en un plazo razonable, que ofrezca seguridad jurídica a la consultante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.	R 112/2023
113/2023	19/2021	La consultante plantea consulta en relación con la calificación que tienen los intereses que se abonan a los socios trabajadores procedentes del capital social por trabajo. La JACE declara archivado sin más trámite el procedimiento por pérdida sobrevenida de su objeto, que es ofrecer una contestación en un plazo razonable, que ofrezca seguridad jurídica a la consultante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.	R 113/2023
114/2023	43/2017	Discrepancia en la competencia para la exacción del IVA de los ejercicios 2014 y 2015. La OT tiene su domicilio fiscal en territorio foral y también forma parte de un grupo de sociedades cuya dominante también está domiciliada en territorio foral. La discrepancia se centra en la determinación del lugar donde se entienden realizadas las operaciones de entrega de materiales por parte de la OT y su repercusión en la determinación del volumen de operaciones realizadas en territorio foral y común. La JACE declara que corresponde al territorio foral la exacción del IVA al haber realizado la OT la totalidad de sus operaciones en territorio foral.	R 114/2023

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
115/2023	48/2017	Discrepancia en la competencia para la exacción del IS del ejercicio 2014. La OT es la sociedad dominante de un grupo integrado por más sociedades, todas ellas con domicilio fiscal en territorio foral. La JACE menciona las R8/2023 y 76/2023 porque en ellas se resolvía la localización de operaciones de una de las sociedades del grupo de la OT. La JACE determina que la mayor parte del valor añadido al producto se genera en territorio común, que es el lugar de puesta a disposición del producto para sus clientes. En consecuencia, la JACE declara que se localiza y corresponde al territorio común.	R 115/2023
116/2023	44/2017	Discrepancia en la competencia para la exacción del IVA y del IS de los ejercicios 2011 a 2013. La OT tiene domicilio fiscal en territorio foral. La JACE menciona las R8/2023 y 76/2023 porque en ellas se resolvía la localización de operaciones de una de las sociedades del grupo de la OT. La JACE recoge que el punto de conexión en las entregas de bienes se encuentra localizado en aquel lugar donde se produce la transmisión del poder de disposición de los mismos, siempre que en el mismo se realicen tareas que significativamente incrementen el valor de los bienes entregados. Analizadas las circunstancias de la OT, la JACE declara que al haber realizado la OT la totalidad de sus operaciones en territorio foral, corresponde a dicha administración la exacción del IVA y IS de los ejercicios 2011 y 2013 de la OT.	R 116/2023
117/2023	132/2023 y 156/2023	Se trata de determinar si la AEAT ha ejecutado la R64/2023. La JACE concluye que la AEAT no ha ejecutado correctamente la R 64/2023 porque de la misma solo puede interpretarse la nulidad de pleno derecho de la comunicación de inicio de 03/07/2012 y derivado de ello, la prescripción del derecho de la AEAT a comprobar el IS del 2007.	R 117/2023
118/2023	13/2020	Discrepancia en la competencia para la exacción de las retenciones a cuenta del IRPF practicadas por la OT en el segundo trimestre del 2015 sobre las cantidades satisfechas por rendimientos del trabajo a determinadas trabajadoras. La OT tiene domicilio fiscal en territorio foral y presta servicios informáticos y de selección de personal técnico-informático en todo el territorio nacional. La JACE declara prescrito el derecho de la administración demandante a reclamar el reembolso de las retenciones por rendimientos de trabajo abonadas por la OT a determinadas trabajadoras.	R 118/2023
A 4/2023	161/2023	Resolución del recurso de aclaración presentado por la administración de un territorio foral frente a la R89/2023. La JACE determina que ante la falta de prueba para desvirtuar el cambio de domicilio del OT en el 2015, el mismo debe retrotraerse al momento más antiguo declarado por el OT que resulte compatible con los hechos acreditados, por lo que concluye que el cambio de domicilio de la OT a territorio foral, debe retrotraerse a 01/01/2015.	A 4/2023

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
P 1/2023	22/2020	Resolución del requerimiento del TS para que informe sobre la viabilidad de la extensión de efectos solicitada por la OT en recurso contencioso administrativo interpuesto por la administración foral contra la R 113/2022. La JACE concluye que existe identidad de razón entre las R12/2022 y 133/2022 en cuanto a monetización de la deducción por I+D+I, por lo que, si se hubiese solicitado la resolución por el procedimiento de extensión de efectos en el curso del procedimiento arbitral del conflicto 22/2020, es previsible que se hubiera admitido.	P 1/2023
1/2024	41/2020	Resolución cuyo objeto es determinar la competencia de exacción de las cuotas de IVA soportadas por el OT con domicilio social y fiscal en Suecia en los años 2015 a 2018 por repercusión de una entidad con domicilio fiscal en territorio foral, que además tributa de forma exclusiva en dicho territorio foral. La JACE declara que corresponde a la AEAT la exacción (deducción, en su caso, con derecho a devolución) del IVA soportado por el OT, acogiendo la postura ya expuesta en Resolución de 18/02/2022 dictada por la Junta Arbitral de Navarra la cual fue confirmada por STS de 07/06/2023.	R 1/2024
2/2024	55/2022	Resolución cuyo objeto es la competencia para devolver los excesos de las retenciones a cuenta del IRNR practicadas por un OT sobre los dividendos que abonó en 2019 y 2020 solicitadas por una entidad bancaria en representación de determinados contribuyentes no residentes sin establecimiento permanente. El OT está sujeto a normativa foral y el grupo al que pertenece tributa en territorio foral y a la AEAT en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio. La entidad bancaria se encontraba sujeta a competencia inspectora de la AEAT. Se acuerda archivar el conflicto por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento derivada del allanamiento de la AEAT aceptando la competencia para realizar la devolución solicitada por el grupo fiscal al que pertenece el OT.	R 2/2024
3/2024	56/2022		R 3/2024
4/2024	57/2022		R 4/2024
5/2024	59/2022		R 5/2024
6/2024	58/2022		R 6/2024
7/2024	15/2022		Resolución cuyo objeto es determinar la competencia para la exacción de las retenciones a cuenta del IRPF practicadas por el OT sobre las cantidades satisfechas por rendimientos del trabajo a determinadas trabajadoras en el ejercicio 2014 y en los trimestres 1º, 2º y 3º del 2015. Haciendo referencia a la STS 1240/2023 de 11 de octubre la JACE determina que ha prescrito el derecho a reclamar el reembolso ya que el derecho interadministrativo es un derecho de naturaleza pública presupuestaria, distinto del derecho tributario, cuyo plazo de prescripción de cuatro años comienza en el momento en que se realiza el ingreso indebido de la retención en la Diputación Foral.

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
8/2024	60/2022	Resolución cuyo objeto es determinar la competencia para la exacción de las retenciones a cuenta del IRPF practicadas por el OT sobre las cantidades satisfechas por rendimientos del trabajo a determinadas trabajadoras en el ejercicio 2017. Haciendo referencia a la STS 1240/2023 de 11 de octubre la JACE determina que ha prescrito el derecho a reclamar el reembolso de las cantidades indebidamente ingresadas en los tres primeros trimestres de 2017 ya que el derecho interadministrativo es un derecho de naturaleza pública presupuestaria, distinto del derecho tributario, cuyo plazo de prescripción de cuatro años comienza en el momento en que se realiza el ingreso indebido de la retención en la Diputación Foral. Sin embargo, reconoce el derecho de reembolso de las del último trimestre por no estar prescritas.	R 8/2024
9/2024	26/2022	Resolución cuyo objeto es determinar la competencia para la exacción de las retenciones a cuenta del IRPF practicadas por le OT sobre las cantidades satisfechas por rendimientos del trabajo a determinadas trabajadoras en el ejercicio 2016. Haciendo referencia a la STS 1240/2023 de 11 de octubre la JACE determina que ha prescrito el derecho a reclamar el reembolso ya que el derecho interadministrativo es un derecho de naturaleza pública presupuestaria, distinto del derecho tributario, cuyo plazo de prescripción de cuatro años comienza en el momento en que se realiza el ingreso indebido de la retención en la Diputación Foral.	R 9/2024
10/2024		Resolución cuyo objeto es determinar la competencia para la exacción del IVA correspondiente a los ejercicios 2010 a 2012. La OT se dedica entre otras actividades, al comercio al por mayor de derivados de petróleo, utilizando para ello depósitos fiscales situados en territorio foral. Haciendo referencia a la STS de 09/02/2016 la JACE declara que las entregas de bienes se entienden localizadas en los respectivos depósitos fiscales, correspondiendo por tanto a la HF la proporción correspondiente a los depósitos que la OT tenga en su territorio.	R 10/2024
11/2024	07/2020	Determinar el domicilio fiscal de la entidad con posterioridad al 07/03/2003. La JACE establece que para su determinación deben tenerse en consideración todos los elementos de hecho y la propia actividad de la empresa. Concluye que en este caso valoradas las circunstancias el domicilio de la OT se encuentra en territorio foral.	R 11/2024

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
12/2024	19/2018	La resolución trata de determinar la consulta planteada por una persona física. El consultante tenía su residencia fiscal en territorio común pero planteaba consulta sobre la presentación de autoliquidaciones de IVA a raíz de haber heredado dos locales comerciales situados en territorio foral que se encontraban arrendados a empresas sitas también en ese territorio foral. La JACE declara archivado sin más trámite el procedimiento por pérdida sobrevenida de su objeto, que es ofrecer una contestación en un plazo razonable, que ofrezca seguridad jurídica a la consultante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Entiende que las coincidencias entre las Administraciones son suficientes para haber permitido ofrecer al obligado una contestación que le otorgue la necesaria seguridad jurídica en el cumplimiento de sus obligaciones.	R 12/2024
13/2024	11/2022 y 46/2022	La resolución tiene por objeto determinar la competencia de exacción de las retenciones por dividendos practicadas por la OT a otra entidad, durante varios ejercicios. La JACE declara que la AEAT ha incumplido su deber de colaborar en la regularización de operaciones vinculadas a la OT, debiendo en consecuencia anular las actuaciones desde la incoación del acta y permitir la colaboración de la hacienda foral con el mismo alcance que la R8/2012 a fin de tratar de alcanzar un acuerdo que evite la sobreimposición en el conjunto de entidades que integran el perímetro de vinculación.	R 13/2024
14/2024	62/2021	La resolución trata de determinar la consulta planteada por una persona física con residencia en Francia que planteó su intención de comprar una oficina en un territorio foral y después hacer una obra para adecuarla para su uso como despachos y alquilar los mismos. En consecuencia, quiere saber cuál sería el tratamiento a efectos de IVA. La JACE declara archivado sin más trámite el procedimiento por pérdida sobrevenida de su objeto, que es ofrecer una contestación en un plazo razonable, que ofrezca seguridad jurídica a la consultante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Entiende que las coincidencias entre las Administraciones son suficientes para haber permitido ofrecer al obligado una contestación que le otorgue la necesaria seguridad jurídica en el cumplimiento de sus obligaciones.	R 14/2024
15/2024	24/2019	La resolución tiene por objeto determinar la competencia de ésta para regularizar unilateralmente las operaciones vinculadas realizadas por la OT durante los ejercicios 2013 y 2014. La JACE declara que la AEAT ha incumplido el deber de colaborar establecido por el CE en la regularización de operaciones vinculadas al obligado de su competencia. Entiende que la AEAT debería haber permitido la participación de la Diputación foral en su procedimiento de regularización de operaciones vinculadas en el IS, a fin de tratar de buena fe, de evitar la sobreimposición que para el conjunto de entidades del perímetro de vinculación se deriva de la adopción de criterios dispares.	R 15/2024

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
16/2024	11/2020	Resolución cuyo objeto es determinar la competencia de una hacienda foral para realizar actuaciones de comprobación del volumen y proporción de volumen de operaciones de la OT en relación con el IVA y el IS de los ejercicios 2017 y 2018. La JACE determina que las actuaciones de verificación exceden del ámbito de competencias que el CE atribuye a la Administración sin competencia de inspección. Hace referencia a las STS 2092/2015 y 1959/2016.	R 16/2024
17/2024	65/2021	Resoluciones cuyo objeto es determinar la competencia de exacción del IVA correspondiente distintos ejercicios. La JACE declara la extensión de efectos de las R 11/2017 y en consecuencia declarar que las entregas de bienes se entienden localizadas en los respectivos depósitos fiscales, correspondiendo por tanto a la Hacienda Foral la proporción correspondiente a los depósitos que la OT tiene en ese territorio foral.	R 17/2024
18/2024	2/2022 y acumulados 3/2022 y 4/2022		R 18/2024
19/2024	2/2023		R 19/2024
20/2024	6/2023		R 20/2024
21/2024	20/2021	La resolución tiene por objeto determinar la competencia de ésta para regularizar unilateralmente las operaciones vinculadas de varios ejercicios de un determinado grupo fiscal cuya dominante tiene su domicilio en territorio foral. La JACE concluye que la AEAT ha incumplido el deber de colaborar establecido en el CE en la regularización de operaciones vinculadas al Grupo Fiscal 28/96 en lo que hace referencia a los obligados de competencia inspectora de la hacienda foral.	R 21/2024
22/2024	13/02021	La resolución tiene por objeto determinar resolver la competencia de exacción del IVA 2017 de la OT con domicilio fiscal en territorio foral, respecto de la consideración de la deuda resultante de la regularización de la proporción de tributación de IVA como deuda concursal o postconcursal. La JACE declara que la AEAT se ha excedido en sus facultades de gestión tributaria y que la deuda resultante de la regularización de la proporción de tributación no tiene carácter ex lege carácter postconcursal. Para llegar a tal conclusión se basa en lo que recoge la STS de 17/06/2010 sobre el carácter inmediato del devengo del IVA y la necesidad de considerar el "reparto equitativo de los recursos fiscales en el que se funda el CE" optando por considerar que el los supuestos de concurso de acreedores, deberá realizarse dos regularizaciones de la deuda concursal y postconcursal respectivamente, al considerar que la deuda resultante de la propia regularización no tiene carácter íntegramente postconcursal.	R 22/2024

N.º Res.	N.º Exp.	Objeto del conflicto y sentido de la resolución de la JACE	Acceso a texto resolución
23/2024	136/2023	La resolución trata de determinar la consulta planteada por una entidad con domicilio fiscal en territorio foral que opera a través de dos establecimientos sitios en el citado territorio foral y en Navarra. La consulta es en relación con la localización de las operaciones gravadas por el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. La JACE declara que la consulta debe ser contestada advirtiendo de que sus efectos vinculantes solo se producirán para ejercicios respecto de los que no hubiera finalizado el plazo para la presentación de la declaración en el momento de formulación de la consulta y que la aplicación de la regla residual del art.34.Dos del CE se produce en la medida que el consumidor final no incorpore los productos a sus instalaciones, aparatos o equipos en sus instalaciones.	R 23/2024
24/2024	75/2021	La resolución trata de determinar la consulta planteada por una entidad con domicilio fiscal en territorio común sobre la localización de sus operaciones en relación con las actividades que va a desarrollar desde un nuevo taller en Bizkaia. La JACE declara archivado sin más trámite el procedimiento por pérdida sobrevenida de su objeto, que es ofrecer una contestación en un plazo razonable, que ofrezca seguridad jurídica a la consultante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.	R 24/2024
25/2024		Resolución cuyo objeto es determinar la competencia de exacción del IVA correspondiente distintos ejercicios. La JACE declara la extensión de efectos de las R 11/2017 y en consecuencia declarar que las entregas de bienes se entienden localizadas en los respectivos depósitos fiscales, correspondiendo por tanto a la Hacienda Foral la proporción correspondiente a los depósitos que la OT tiene en ese territorio foral.	R 25/2024
26/2024	137/2023	La resolución tiene por objeto resolver el recurso de aclaración presentado por una Hacienda Foral frente a la R 104/2023. La JACE declara en relación con las R 104/2023 y 111/2023 que la residencia es el punto de conexión solo para retenciones correspondientes a prestaciones pasivas, mientras que el lugar de prestación de servicios es el punto de conexión para retenciones de prestaciones activas.	R 26/2024
A 1 /2024	64/2022	La resolución tiene por objeto corregir el error material cometido en la R93/2023 en el nombre del OT.	A 1/2024
A 2/2024	31/2021	La resolución tiene por objeto corregir el error material cometido en la R93/2023 en el nombre del OT.	A 2/2024

Recaudación tributaria de las Haciendas Forales



Recaudación de la CAE por tributos concertados en 2023

Igor Guinea Palacios

Responsable del Servicio de gestión de ingresos y análisis recaudatorio
Dirección de Recursos Institucionales del Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco

I. Datos globales de la recaudación 2023

En 2023, las Diputaciones Forales han recaudado por el total de tributos concertados 18.212,5 millones de euros: 1.081,8 millones de euros más que en 2022 (+6,3 %). Además, la recaudación obtenida ha superado en 110,5 millones de euros la previsión de cierre del CVFP del 11 de octubre de 2023, siendo la tasa alcanzada seis décimas porcentuales más favorable que la prevista en octubre (+5,7 %).

La ejecución sobre el presupuesto aprobado para 2023 se ha situado en el 100,8 %, es decir, se han recaudado 139,6 millones de euros más que la cuantía presupuestada.

Ejercicio 2023 (miles de euros)

	Presupuesto	Previsión cierre	Recaudación	% sobre presupuesto	% sobre previsión CVFP octubre
Recaudación total por tributos concertados	18.072.910	18.102.029	18.212.486	100,8	100,6

El avance de la recaudación durante 2023 se ha sustentado en la favorable evolución de la imposición directa (+11,5 %), y, dentro de ésta, han cobrado especial protagonismo las retenciones por rendimientos de trabajo (+10,0 %), las retenciones por rendimientos de capital mobiliario (+30,8 %), las retenciones de no residentes (65,9 %) y la cuota diferencial de sociedades (+24,7 %).

El global de ingresos por imposición indirecta, por su parte, se ha incrementado débilmente (+0,6 %), lastrado, fundamentalmente, por la caída de recaudación en el ajuste IVA con el Estado por importaciones (-14,3 %; -271,5 millones de euros).

Finalmente, señalar que 2023 ha sido el primer año en que se han recaudado dos nuevos impuestos: el impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables (25,4 millones de euros, incluido el ajuste con el Estado) y el impuesto sobre depósitos de residuos en vertederos (10,7 millones de euros) los cuales se habían concertado por Acuerdo de la CMCE del 17/11/2022.

Variación recaudación 2023/2022 (miles de euros)

	Recaudación 2023	Recaudación 2022	Diferencia 23/22	% Variación 23/22
IRPF	7.085.533	6.497.698	587.835	9,0
I. Sociedades	1.635.679	1.351.267	284.412	21,0
IVA	6.930.344	6.921.389	8.955	0,1
II.EE.Fabricación e I.E Electricidad	1.445.341	1.367.123	78.218	5,7
Resto	1.115.590	993.240	122.350	12,3
Recaudación total	18.212.486	17.130.717	1.081.770	6,3
Imposición directa	9.265.815	8.309.931	956.424	11,5
Imposición indirecta	8.833.994	8.785.378	48.616	0,6
Tasas y otros ingresos tributarios	112.678	35.948	76.730	213,5

En la tabla siguiente, se puede observar, a nivel territorial, los crecimientos de la recaudación a cierre de año y los grados de cumplimiento respecto al presupuesto y a la previsión de octubre de 2023.

Comparativa-recaudación tributos concertados, por Territorios Históricos (2023)

Distribución territorial	Araba	Bizkaia	Gipuzkoa
Participación relativa	15,6 %	51,7 %	32,7 %
Variación interanual	4,1 %	6,9 %	6,5 %
Ejecución presupuestaria	100,1 %	101,2 %	100,4 %
Ejecución s/previsión octubre	99,8 %	100,6 %	101,0 %

II. IRPF

Por IRPF, en 2023, se han recaudado 7.085,5 millones de euros en la CAE. Esta cifra es un 9,0 % superior a la obtenida en el ejercicio anterior, y supera el cierre previsto por el Consejo Vasco de Finanzas Públicas (CVFP) en el mes de octubre de 2023 (7,7 %). En términos absolutos, se han recaudado 587,8 millones de euros más que en 2022..

Recaudación de la CAE por IRPF
(periodo 2013-2023)

Año	Recaudación (miles de euros)	Incremento interanual
2013	4.264.991	(1,5 %)
2014	4.390.205	2,9 %
2015	4.647.680	5,9 %
2016	4.839.847	4,1 %
2017	5.132.194	6,0 %
2018	5.407.614	5,4 %
2019	5.713.671	5,7 %
2020	5.650.225	(1,1 %)
2021	6.114.393	8,2 %
2022	6.497.698	6,3 %
2023	7.085.533	9,0 %

La recaudación por IRPF ha representado más de tres cuartas partes de la recaudación por impuestos directos (76,5 %) y más de la tercera parte de la recaudación total de 2023 (38,9 %).

La mayor parte de los componentes del IRPF han reflejado una contribución positiva al avance de la recaudación del impuesto. Así, los ingresos por retenciones de rendimientos de trabajo -componente principal- han finalizado el año con un crecimiento del 10,0 %, gracias fundamentalmente a la positiva evolución del mercado de trabajo. Según las cuentas trimestrales del EUSTAT, el empleo -medido en términos de puestos de trabajo equivalentes a jornada completa- ha aumentado en 2023 un 1,7 % respecto al año anterior (alrededor de 16.000 puestos de trabajo más) y, al mismo tiempo, las retribuciones salariales han aumentado alrededor de un 4,1 %.

La evolución de la recaudación por retenciones de rendimientos de capital mobiliario también ha sido positiva en 2023 (+30,8 %), por el incremento en la distribución de dividendos en efectivo, tras la positiva evolución de los beneficios de las empresas en 2022, y, por la mayor rentabilidad de los depósitos en cuentas bancarias.

Los pagos fraccionados por IRPF han reflejado también una notable aportación (+19,4 %), si bien debe tenerse en cuenta que la comparación se realiza con un periodo afectado por una modificación normativa que exoneraba de realizar dichos pagos fraccionados.

Por último, el saldo de la cuota diferencial neta del IRPF ha sido negativo (-64,6 millones de euros), como consecuencia, fundamentalmente, de la deflactación de un 5,5 % de la base liquidable general, y de la actualización en idéntico porcentaje de las deducciones personales y familiares, de la minoración de la cuota y de la reducción por tributación conjunta.

Evolución de la cuota diferencial neta (IRPF) (miles de euros)

	2022	2023	(Tasas de variación anual) Δ23/22 %
Recaudación líquida	4.602	(64.597)	—
Recaudación bruta	886.169	948.756	7,1 %
Devoluciones	(881.567)	(1.013.353)	(14,9 %)

III. Impuesto sobre Sociedades

La recaudación por el impuesto sobre sociedades en 2023 ha ascendido a 1.635,7 millones de euros. En términos interanuales, la recaudación por este impuesto ha aumentado un 21,0 % (+284,4 M€). Respecto a la previsión de cierre del CVFP de octubre de 2023, la cuantía obtenida ha sido superior en 57,7 millones de euros

Recaudación de la CAE por IS (periodo 2013-2023)

Año	Recaudación (miles de euros)	Incremento interanual
2013	1.216.937	7,5 %
2014	1.159.223	(4,7 %)
2015	1.039.051	(10,4 %)
2016	1.002.703	(3,5 %)
2017	1.111.661	10,9 %
2018	1.476.010	32,8 %
2019	1.303.792	(11,7 %)
2020	1.042.548	(20,0 %)
2021	1.155.151	10,8 %
2022	1.351.267	17,0 %
2023	1.635.679	21,0 %

La recaudación por el impuesto sobre sociedades ha representado cerca del 18,0 % de la recaudación por impuestos directos y alrededor del 9,0 % de la recaudación total de 2023.

La evolución positiva de las retenciones por rendimientos de capital mobiliario¹(+30,8 %) y de las retenciones por rendimientos de capital inmobiliario (+7,8 %) ha compensado con creces –por alrededor de 30 millones de euros – el retroceso en las retenciones por ganancias patrimoniales (-47,1 %) -. Con todo, el aumento de la recaudación global se ha basado, fundamentalmente, en el fuerte aumento de la cuota diferencial neta del impuesto (+24,7 %), gracias, principalmente, a los positivos resultados de la campaña de sociedades 2022, los cuales ponen de relieve el importante avance de los beneficios empresariales de dicho año. De forma más modesta, también, ha elevado los ingresos de la campaña una modificación normativa foral aprobada en 2022 por la que se exoneraba del pago fraccionado de dicho año a aquellas sociedades que tuviesen un volumen de operaciones en el período impositivo no superior a 50 millones de euros excluyéndose, a este efecto, a las entidades que tributasen en el régimen especial de consolidación fiscal.

En el total anual, los ingresos brutos por cuota diferencial neta, se han visto incrementados un 24,7 %. Las devoluciones materializadas, por su parte, también han aumentado a un ritmo similar (+20,5 %).

Evolución de la cuota diferencial neta (Impuesto sobre Sociedades) (miles de euros)

	2022	2023	(Tasas de var. anual) Δ %
Recaudación líquida	1.030.489	1.285.466	24,7 %
Recaudación íntegra y residuos	1.394.302	1.723.907	23,6 %
Devoluciones	(363.813)	(438.441)	(20,5 %)

1 Los cuales se distribuyen a partes iguales entre IRPF e IS, junto con las retenciones por ganancias patrimoniales.

IV. Impuesto sobre el Valor Añadido

La recaudación acumulada por IVA de gestión propia ha cerrado el año con un aumento del 5,5 % (+230,8 M€) respecto al año anterior.

Recaudación de la CAE por IVA de gestión propia (periodo 2013-2023)

Año	Recaudación (miles de euros)	Incremento interanual
2013	3.139.434	6,0 %
2014	3.555.395	13,2 %
2015	3.645.246	2,5 %
2016	3.676.456	0,9 %
2017	3.762.184	2,3 %
2018	4.059.967	7,9 %
2019	4.129.679	1,7 %
2020	3.534.767	(14,4 %)
2021	4.152.038	17,5 %
2022	4.210.645	1,4 %
2023	4.441.457	5,5 %

Por componentes, la recaudación bruta ha disminuido un 0,5 %, evolución que se puede explicar, en gran medida, por las reducciones de tipos aprobadas a finales de 2022, para determinados productos básicos (cereales, aceites, frutas...) y del ámbito de la energía (electricidad, gas, pellets...) dentro de un contexto económico de moderación en el incremento de los precios.

Evolución de la recaudación de gestión propia (IVA) (miles de euros)

	2022	2023	Tasas de variación anual Δ %
Recaudación líquida	4.210.645	4.441.457	5,5 %
Recaudación íntegra y residuos	7.235.471	7.198.741	(0,5 %)
Devoluciones	(3.024.826)	(2.757.284)	(8,8 %)

En lo que se refiere a las devoluciones, su volumen se ha reducido un 8,8 %, evolución que se debe, en su mayor parte, a la comparación con un año afectado por devoluciones extraordinarias (195 millones de euros) a un contribuyente, consecuencia de una resolución de la Junta Arbitral.

En cuanto al Ajuste IVA con el Estado, el importe ingresado por las diputaciones forales ha disminuido respecto a 2022 un 8,2 %, con una significativa caída en el concepto de importaciones (-14,3 %), mientras que en operaciones interiores el incremento ha sido del 6,1 %.

Finalmente, la recaudación total por IVA (gestión propia más ajustes) ha reflejado una tasa de incremento del 0,1 % respecto a 2022.

V. Impuestos Especiales de Fabricación e IE de Electricidad

La recaudación de gestión propia del apartado compuesto por los impuestos especiales de fabricación, de electricidad y de envases de plástico no reutilizables ha registrado una caída conjunta del 1,1 %. Si de la comparativa interanual se excluyen los ingresos por el impuesto sobre envases de plástico no reutilizables (cerca de 11,5 millones de euros), concertado por Acuerdo de la Comisión Mixta del Concerto Económico (CMCE) del 17/11/2022 y cuya entrada en vigor se produjo el 1 de enero de 2023, la disminución hubiese sido algo superior (-1,8 %).

Respecto a la previsión de cierre del CVFP de octubre de 2023, la cuantía obtenida por este bloque de impuestos ha sido superior en 45,9 millones de euros.

**Evolución tasas interanuales (%)
(periodo 2013-2023)**

Año	Alcohol	Hidrocarburos	Tabaco	Cerveza	Electricidad	Media ponderada
2013	(13,1)	14,4	(6,0)	(12,8)	(4,6)	10,7
2014	(2,7)	(0,1)	5,7	(26,2)	(16,3)	0,9
2015	(4,7)	3,5	(3,9)	(16,5)	(12,9)	0,9
2016	(9,4)	4,9	4,2	3,6	4,8	4,6
2017	(25,4)	5,4	(4,4)	(7,7)	(2,7)	2,8
2018	(33,2)	1,6	3,8	21,1	4,7	2,0
2019	23,4	13,9	1,4	(37,2)	(5,5)	10,5
2020	(42,8)	(12,6)	(6,0)	(22,9)	(12,2)	(11,5)
2021	35,0	18,6	(9,8)	24,9	(9,1)	12,0
2022	(17,8)	(3,1)	16,7	36,0	(69,6)	(1,7)
2023	3,0	(2,4)	2,2	(1,3)	(31,3)	(1,1)

Dentro de este apartado, la recaudación por el impuesto especial de hidrocarburos de gestión propia ha cerrado el año con una caída interanual del 2,4 %, hasta un total de 1.445,1 millones de euros. La recaudación por este impuesto arrastra desde el año pasado el impacto de los elevados precios de los carburantes y de la prórroga de las medidas de fomento del transporte público, puestas en marcha en el tercer trimestre del 2022 por parte de las distintas administraciones públicas.

Mayor ha sido la reducción de ingresos en el impuesto especial sobre la electricidad (-31,3 %) debido a las caídas de la demanda y de los precios en el mercado de la energía eléctrica durante 2023.

El favorable comportamiento de los ingresos por el impuesto especial sobre labores de tabaco (+2,2 %), como consecuencia de las subidas de precios de los últimos meses del año, ha conseguido moderar algunas décimas porcentuales la caída global en la recaudación de este bloque de impuestos.

Respecto a los ajustes de impuestos especiales, el total trasferido por las diputaciones forales al Estado durante 2023 ha sido inferior a lo abonado en 2022 (-99,4 millones de euros). Este resultado viene determinado, principalmente, por el comportamiento favorable del ajuste por el impuesto especial sobre hidrocarburos, por el que la CAE ha abonado al Estado 76,5 millones de euros menos que en 2022.

Además, dentro de este apartado, en 2023, en aplicación del acuerdo decimotercero de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 17/11/2022 se han ingresado los ajustes en concepto de importaciones (4,2 millones de euros) y operaciones interiores (9,8 millones de euros) de un nuevo impuesto concertado: el impuesto sobre envases de plástico no reutilizables.

VI. Otros tributos e ingresos tributarios

En cuanto al resto de impuestos, que en su conjunto representan en torno al 5 % de la recaudación total por tributos concertados, la evolución fue la siguiente:

Otros tributos concertados (periodo: 2013-2023)

Año	Recaudación (miles de euros)	Incremento interanual
2013	619.758	1,9 %
2014	639.446	3,2 %
2015	617.298	(3,5 %)
2016	697.622	13,0 %
2017	762.046	9,2 %
2018	840.611	10,3 %
2019	823.144	(2,1 %)
2020	765.698	(7,0 %)
2021	915.351	19,5 %
2022	993.240	8,5 %
2023	1.115.590	12,3 %

Recaudación de las Diputaciones Forales por tributos concertados

En virtud del régimen de Concierto Económico, la exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario de los territorios históricos corresponde a las respectivas Diputaciones Forales. En el siguiente enlace se puede consultar información actualizada sobre la recaudación de las Diputaciones Forales por tributos concertados.

[Recaudación de las Diputaciones Forales por tributos concertados - Sistema Tributario y Financiero - Gobierno Vasco - Euskadi.eus](https://www.gobierno.vasco.es/portal/tributos-concertados)

Documentos de interés



Documentos de interés

Información accesible a través de los enlaces correspondientes.

Actualidad fiscal

Actualidad normativa tributaria

Recopilación de la normativa tributaria publicada en los distintos Boletines Oficiales.

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

Selección de artículos y doctrina administrativa

Con periodicidad mensual, recoge, por una parte, una selección de artículos de opinión contenidos en diversas publicaciones de carácter tributario, por otra, unas reseñas sobre algunos proyectos normativos que afectan a materias fiscales, y por último, noticias tributarias relevantes, citando su fuente de procedencia.

Informe anual integrado de la Hacienda Vasca

Informe elaborado por el OCTE, en cumplimiento de las funciones que la Ley 3/1989, de 30 de mayo, del Parlamento Vasco, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal le encomienda. Su objeto es mostrar con una periodicidad anual y con carácter integrado la actividad de las haciendas que componen el entramado institucional de la Comunidad Autónoma del País Vasco. El Informe Anual Integrado se estructura en dos grandes apartados, el primero describe las características específicas de nuestra hacienda, sus relaciones tributarias y el sistema de financiación del País Vasco. Se repasa el contenido del Concierto, la capacidad normativa y exaccionadora y los puntos de conexión de los diferentes tributos concertados. Además, presenta el modelo de organización interna en materia hacendística: cupo a pagar al Estado, ajustes por impuestos indirectos y la distribución de recursos entre las Instituciones vascas. El segundo apartado analiza la actividad de cada uno de los niveles de Administración, prestando atención a la Hacienda General del País Vasco, a las Haciendas Forales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa y a las Haciendas Locales. Se exponen los aspectos más notables de la gestión tributaria y económica, referidos a cada uno de los tributos, y se ofrece un breve análisis de las modificaciones normativas más significativas. Por último, el Informe Anual Integrado se completa con cuatro anexos. El Anexo I contiene un resumen de la actividad normativa de las Haciendas Forales, los Anexos II y III informan sobre su gestión tributaria y económica, y el Anexo IV se refiere a la gestión tributaria y económica de las Haciendas Locales, desglosada por Municipios.

Comisión de Lucha contra el Fraude Fiscal en Euskadi

La Comisión de Lucha contra el Fraude Fiscal del País Vasco fue creada mediante acuerdo del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi (OCTE) –Órgano con representación del Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales– de fecha 14 de octubre de 2013, en respuesta a una Resolución del Parlamento Vasco de 26 de septiembre del mismo año que instaba la normalización de una estrategia colaborativa en Euskadi contra el fraude fiscal.

Está compuesta por un representante de cada Diputación Foral y un representante del Gobierno Vasco

y entre las funciones que tiene encomendadas están: i) la elaboración anualmente del Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal, determinando sus criterios generales, así como las actuaciones coordinadas a realizar, y ii) la emisión de un Informe anual integrado sobre el fraude fiscal en la Comunidad Autónoma de Euskadi (CAE), evaluando el resultado y la eficacia de las actuaciones de los referidos Planes anuales conjuntos, así como el grado de su realización.

Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal del País Vasco 2024

Sin perjuicio de la elaboración por parte de las respectivas Diputaciones Forales de sus planes individuales de lucha contra el fraude y de comprobación tributaria, y de su autonomía en el desarrollo de la competencia que tienen asignada en esta materia, existe un consenso general sobre la conveniencia de desarrollar políticas y estrategias conjuntas para combatir el fraude fiscal y se considera que su eficacia se verá reforzada forjando alianzas y estrechando lazos de cooperación entre las instituciones competentes en el ámbito de la administración tributaria. Los Planes Conjuntos de Lucha contra el Fraude Fiscal del País Vasco nacen en este contexto en el que se persigue propiciar sinergias y ganar en eficacia mediante la colaboración interinstitucional entre las tres Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco.

El Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal del País Vasco elaborado anualmente, además de determinar sus criterios generales, debe contemplar las actuaciones coordinadas a realizar por las Diputaciones Forales, que se estructuran en tres tipos: acciones de obtención de información, acciones preventivas y acciones de regularización y cobro.

Informe anual integrado sobre el fraude fiscal en la Comunidad Autónoma de Euskadi

Mediante el Informe anual integrado sobre el fraude fiscal en la Comunidad Autónoma de Euskadi (CAE), se evalúa el resultado y la eficacia de las actuaciones de cada uno de los Planes anuales conjuntos elaborados por la Comisión de Lucha contra el Fraude en Euskadi, así como el grado de su realización.

Programa de educación tributaria

Dentro del Plan Conjunto de Lucha Contra el Fraude Fiscal, Diputaciones Forales y Gobierno Vasco apostamos por reforzar estrategias preventivas, concienciando sobre el valor social de contribuir al sostenimiento de los servicios públicos. En este sentido, a través de un convenio de colaboración interinstitucional, se ha promovido un programa conjunto de educación cívico-tributaria consistente en una unidad didáctica común sobre economía y fiscalidad a impartir en los centros escolares de Euskadi que deseen participar en el programa.

El objetivo que se persigue es fortalecer la conciencia fiscal de la ciudadanía desde una edad temprana. Por una parte, se trata de que el alumnado adquiera un conocimiento sencillo pero didáctico y riguroso, del funcionamiento de nuestro entramado institucional, su organización, la distribución de competencias entre administraciones y la forma en que éstas se financian. Adicionalmente, se pretende concienciar al colectivo estudiantil de la injusticia y las consecuencias perniciosas que acarrea el fraude fiscal, promoviendo el conocimiento sobre el destino de los fondos públicos: qué servicios se prestan con la aportación ciudadana y de qué manera se contribuye a lograr un entorno más solidario y equilibrado.

[Curso 2023-2024. Extracto del Informe Final de Educación Tributaria.](#)

TicketBAI

TicketBAI es un proyecto compartido entre las tres Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco que tiene como objetivo establecer una serie de obligaciones legales y técnicas, de modo que, a partir de su entrada en vigor, todas las personas físicas y jurídicas que realicen una actividad económica deberán utilizar un software de facturación que cumpla los requisitos técnicos que se publiquen. El nuevo sistema permite a las haciendas forales controlar los ingresos de las actividades económicas de las personas contribuyentes y, en particular, de aquellas actividades enmarcadas en sectores que realizan entregas de bienes o prestaciones de servicios a las y los consumidores finales, cobrados en gran medida en efectivo. Asimismo, dicha información permitirá facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Divulgación del Concierto Económico

El Concierto Económico en la página web del Gobierno Vasco

El Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco dedica un amplio espacio en su página web a la divulgación del Concierto Económico: i) qué es, ii) normativa reguladora, que incluye comparativas de los distintos textos y una versión consolidada en varios idiomas (en euskera, castellano e inglés) complementada por un Glosario de términos sobre el Concierto que acompaña una explicación didáctica en inglés, así como sus equivalencias terminológicas en euskera y en castellano, iii) información sobre los órganos regulados en el Capítulo III del Concierto Económico (Comisión Mixta del Concierto Económico, Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa y Junta Arbitral del Concierto Económico) y iv) un apartado de terminología del Concierto en euskera que recoge las recomendaciones del Servicio Oficial de Traducción del Gobierno Vasco (IZO) y que dirige a una herramienta dinámica de acceso a más de 700 términos, tanto mediante un motor de búsqueda como a través de un listado en orden alfabético.

Ad Concordiam

La Asociación para la Promoción y Difusión del Concierto Económico Ad Concordiam, es una entidad privada sin ánimo de lucro, cuyos socios promotores son la Diputación Foral de Bizkaia, la Universidad del País Vasco, y la Universidad de Deusto, que tiene por finalidad la divulgación y el estudio de materias relacionadas con la fiscalidad y la hacienda pública, y muy especialmente con el Concierto Económico.

Informe de actividad de la Junta Arbitral del Concierto Económico

La Junta Arbitral del Concierto Económico es un órgano de deliberación y resolución de los conflictos que se susciten entre la Administración Tributaria del Estado y las Diputaciones Forales, o entre éstas y la Administración de cualquier Comunidad Autónoma en materia tributaria. La Junta Arbitral es una institución que se encontraba ya prevista en la Ley 12/1981, de 13 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, con la finalidad de resolver "los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la determinación de la residencia habitual de las personas físicas y del domicilio fiscal y de la cifra relativa de negocios de las personas jurídicas". Anualmente el citado órgano elabora un informe de actividad.

Centro de Documentación e Investigación del Concierto Económico y las Haciendas Forales (ITUNA)

El Centro de Documentación e Investigación del Concierto Económico y las Haciendas Forales, donde participan y colaboran los Departamentos de la UPV/EHU de Historia Contemporánea (Leioa), Derecho Público (Leioa y Donostia) y Didáctica de las Ciencias Sociales (Vitoria-Gasteiz) cuenta con un servicio de documentación con el objeto de recopilar información, racionalizar, analizar y difundir el conocimiento académico en torno al Concierto y Convenio Económico, las Haciendas Forales, el sistema fiscal vasco y en general de los sistemas de federalismo fiscal o descentralización fiscal y financiera.

Por último, el Centro estimula, difunde y promueve el conocimiento del Concierto y Convenio Económico y el sistema fiscal vasco especialmente en el ámbito de la sociedad vasca, española y europea así como en otros marcos internacionales, situando el caso vasco en las corrientes de investigación internacionales sobre federalismo fiscal.

El Concierto Económico Vasco: una visión personal.

Pedro Luis Uriarte

Obra divulgativa sobre el Concierto Económico vasco, visto desde distintas perspectivas, en la cual, a lo largo de los 11 libros en que se estructura, el autor explica los fundamentos, características, funcionamiento, evolución, éxitos y fracasos, ataques y defensa del Concierto Económico, y su pasado, presente y futuro.

Se trata de una obra especialmente recomendable para quienes quieran introducirse en el conocimiento del Concierto, pero también será útil para quienes ya lo conocen y quieren profundizar en aspectos concretos del mismo. Se caracteriza, además de por su enfoque didáctico y de fácil acceso para quienes descubren el Concierto por primera vez, por el extenso y completo material que incorpora y que seguro podrá satisfacer cualquier inquietud quienes se interesen por esta Institución.

Evolución del Concierto Económico a través de sus textos legales.

Javier Armentia

Libro editado por el Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco, que tiene por objeto recorrer la historia del Concierto Económico a través de los diferentes textos legales que, en cada momento histórico, recogen su contenido. Su autor, Javier Armentia Basterra, durante muchos años responsable del Servicio de Normativa Tributaria de la Hacienda Foral de Álava y gran conocedor del Concierto Económico, trata de huir de tecnicismos legales, optando por la utilización de términos y explicaciones más usuales que faciliten su comprensión con el apoyo asimismo de numerosos cuadros resumen. A través del enlace se accede al sumario del libro junto con la nota introductoria del autor y los datos identificativos necesarios para facilitar su localización.

Global Tax evasion report 2024 - EUTAX OBSERVATORY

Tal y como recoge EUTAX OBSERVATORY, El Informe Global sobre Evasión Fiscal 2024 es un estudio relevante que aborda la cuestión de la evasión fiscal a nivel internacional. A lo largo de la última década, los gobiernos han implementado importantes iniciativas para reducir la evasión fiscal en el ámbito internacional. Sin embargo, a pesar de la importancia de estos desarrollos, se sabe poco acerca de los efectos de estas nuevas políticas. ¿Está disminuyendo o aumentando la evasión fiscal global? ¿Están surgiendo nuevos problemas y, de ser así, cuáles son? Este informe responde a estas preguntas gracias a una colaboración de investigación internacional sin precedentes, basada en el trabajo de más de 100 investigadores de todo el mundo..

Las negociaciones del Concierto Económico y del cupo contadas por los protagonistas (1980-2022).

Los coordinadores son Jon Garro Albaina, Mikel Erkoreka González y Robert Ugalde Zabala.

El Centro Ituna de Documentación e Investigación del Concierto Económico y las Haciendas Forales (UPV/EHU) ha impulsado la publicación de "Las negociaciones del Concierto Económico y del Cupo Contadas por los protagonistas (1980-2022)", bajo la coordinación de los investigadores Jon Garro, Mikel Erkoreka y Robert Ugalde. La historiografía sobre el Concierto Económico se ha centrado tradicionalmente en analizar los acuerdos alcanzados en los foros de negociación, tanto como documento legal como acuerdo político. En cambio, los temas más personales y humanos han ocupado normalmente un lugar secundario. Pero no debemos olvidar que, aunque actúen como representantes de sus propias instituciones, detrás de las mesas de negociación hay personas con intereses, características, formas de relacionarse y opiniones objetivas y subjetivas muy diferentes. Por tanto, detrás de cada negociación hay un componente humano que también condiciona la evolución y el resultado de la misma.

Este libro destaca el papel humano de los procesos de negociación en el marco del Concierto Económico. En lugar de centrarse en aspectos materiales como las leyes o los aspectos técnicos y políticos derivados de los acuerdos, se centra en los negociadores, su visión y sus experiencias personales. Este enfoque, novedoso a la hora de investigar la historia del Concierto Económico, nos permitirá comprender mejor el modelo de negociaciones bilaterales que conforman este sistema, así como los detalles y resultados de los procesos de negociación desarrollados a partir de 1981.

La red de trabajo y colaboradores del Centro ha permitido recoger en este libro testimonios de destacadas personalidades que desde 1981 han participado en ciclos de negociación relacionados con el Concierto Económico y el Cupo, desde perspectivas estatales, autonómicas y forales.

En los dos capítulos introductorios se explica la evolución de las negociaciones que han existido desde 1981 y sus principios rectores, y a continuación el libro recoge los testimonios de un ministro de Hacienda del Gobierno de España (Cristóbal Montoro), un lehendakari del Gobierno Vasco (Juan José Ibarretxe), tres consejeros de hacienda del Gobierno Vasco (Pedro Luis Uriarte, José Luis Larrea y Pedro Azpiazu), un consejero de Hacienda del Gobierno de Navarra (Mikel Aranburu), tres diputados generales (Juan Mari Ollora, Ramón Rabanera y Unai Rementeria) y dos diputados forales de Hacienda (Javier Urizarbarrena y Pello González). De esta forma, el libro aporta una visión multigubernamental y una visión de las negociaciones que ha marcado la historia del Concierto Económico ofreciendo una fuente de conocimiento de primera mano sobre un universo complejo y fascinante.

Finalmente, cabe señalar que el libro no sigue un formato académico riguroso ni se adhiere a los estándares científicos, ya que cada autor ha tenido la libertad de abordarlo desde su punto de vista personal y con total libertad. Sin embargo, esto no significa que la obra carezca de rigor, valor e interés académico. Este tipo de publicación, con una visión a largo plazo, ofrece una rica fuente de información a los futuros investigadores sobre los resquicios de las negociaciones, los perfiles de los negociadores y las dinámicas de la relación bilateral entre Euskadi y el Estado.

Otros enlaces de interés

Accesos a las páginas web de los departamentos de Diputaciones Forales y Gobierno Vasco con competencia en materia fiscal y tributaria

Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco

Hacienda Foral de Álava

Hacienda Foral de Bizkaia

Hacienda Foral de Gipuzkoa

ADMINISTRAZIOA ETA ERREDAKZIOA/ADMINISTRACIÓN Y REDACCIÓN

Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoa/Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi
Gaztelako Atea/Portal de Castilla, nº 15 – 01007 Vitoria-Gasteiz
Telefona/Teléfono: 945/016770 – zergak@euskadi.eus

LEGE-GORDAILUA/DEPÓSITO LEGAL

VI-522/93
ISSN – 2253 - 7805

«ZERGAK» aldizkarian parte hartu nahi dutenek Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organora bidali behar dituzte artikuluak.

- Bina kopia posta elektronikoz bidaliko da, adierazitako helbidera.
- Idazlaren luzapenak ez ditu 20 orrialdeak gaindituko, lerroen artean tarte bikoitza utziz.
- Artikulu bakoitzari ehun baino gehiago edukiko ez duen laburpen bat erantsiko zaio.
- Idazlanean irudirik balego, bera osatzeko erabili diren zenbakizko datuak bidaliko lirateke.
- Artikulugile bakoitzak bere izena, helbide oso, telefona eta NAN zenbakia bidaliko ditu.
- Idazlanak EAEko edozein hizkuntzatan, hots euskaraz zein gaztelaniaz, idatz daitezke.
- Artikuluak hizkuntza inklusiboa erabiliz idatziko dira, irudirik eta genero-estereotiporik gabe.
- Lankidetzari buruzko xehetasun gehiago jakiteko (ordainsariak, izapideak, etab.), harremanetan jar zaitezke zergak@euskadi.eus helbidera mezu bat bidaliz.

Erredakzio Kontseilua beretzat gordetzen du jasotako artikuluak argitaratzeko eskubidea, auzer ebaletzaile anonimo baten edo batzuen iritzia ezagutuko duelarik. Era berean, bereziki gomendatzen eta baloratzen du datuak sexuaren arabera bereiztea, bai eta egindako azterketetan genero-ikuspegi txertatzea ere.

Idazlana argitaratzeak ez du, derrigorrez, bertan jakinarazi diren aburuekiko adostasunik adierazi nahi, iritziak egilearen erantzukizunpean gelditzen baitira.

Todas las personas que deseen colaborar en «ZERGAK» deberán enviar sus artículos al Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi.

- Se remitirá una copia del trabajo mediante e-mail a la dirección de correo indicada.
- La extensión del artículo no debe superar las 20 páginas, a doble espacio.
- Los artículos deberán ir acompañados de un resumen, cuya extensión no deberá exceder de 100 palabras.
- Si el artículo contiene representaciones gráficas, se deberán incluir los datos numéricos que sirven de base para su elaboración.
- Se incluirá la autoría con nombre y dirección completos, teléfono y DNI.
- Los trabajos podrán ser redactados en cualquiera de las dos lenguas oficiales de la C.A.P.V.
- Los artículos se redactarán utilizando un lenguaje inclusivo sin imágenes ni estereotipos de género.
- Para concretar más detalles sobre la colaboración (remuneración, trámites, etc.) puede contactar enviando un correo a zergak@euskadi.eus.

El Consejo de Redacción se reserva el derecho de publicar los artículos que reciba, previo sometimiento a un proceso de evaluación anónima. Asimismo recomienda y valora especialmente la desagregación de datos por sexo así como la incorporación de la perspectiva de género en los análisis efectuados.

Su publicación no significa necesariamente un acuerdo con las opiniones expresadas que serán de la responsabilidad exclusiva de la autora o autor.