

MEMORIA DE ACTIVIDADES 2022

DIRECCIÓN GENERAL
DE TRIBUTOS

PRESENTACIÓN

DOCUMENTO PDF



GOBIERNO
DE ESPAÑA

MINISTERIO
DE HACIENDA
Y FUNCIÓN PÚBLICA

SECRETARÍA DE ESTADO
DE HACIENDA

DIRECCIÓN GENERAL
DE TRIBUTOS



TÍTULO: MEMORIA DE ACTIVIDADES 2022. DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

Elaboración y coordinación de contenidos: Dirección General de Tributos.
Subdirección General de Organización y de Gestión de Recursos.

Catálogo de Publicaciones de la Administración General del Estado:
<https://cpage.mpr.gob.es>

Edita:

© Vicepresidencia cuarta -
Ministerio de Hacienda y Función Pública -
Secretaría General Técnica
Subdirección General de Información, Documentación y Publicaciones
Centro de Publicaciones

PRESENTACIÓN

La Memoria de la Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) tiene por objeto reflejar las diversas actividades desarrolladas por este Centro Directivo en 2022 que se desarrollan en una triple vertiente: normativa, interpretativa e internacional.

Corresponde a la DGT la elaboración e informe de los numerosos proyectos normativos -tanto de rango legal como inferior- que incorporan medidas tributarias. En 2022 cabe destacar, la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, por el que las Entidades Locales (en adelante, EELL), en el plazo de tres años, deben establecer una tasa o prestación patrimonial de carácter público no tributario que permita implantar sistemas de pago por generación de residuos, la Ley 10/2022, de 14 de junio, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, que modifica la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante, LIRPF), con la finalidad de ampliar el ámbito subjetivo de las ayudas públicas vinculadas a la rehabilitación energética de viviendas que no se integran en la base imponible del Impuesto, la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, al objeto de desarrollar un conjunto de incentivos fiscales para favorecer las necesidades específicas de este tipo de empresas, así como las medidas tributarias incluidas en la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023. Igualmente, se adoptaron diversas medidas normativas orientadas a concretar el apoyo al sector agrario por causa de la sequía, mitigar las consecuencias económicas y sociales de la guerra de Ucrania, así como para la recuperación económica y social de la Isla de la Palma.

Por otra parte, el Parlamento aprobó la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias.

Esta actividad en el ámbito normativo se acompaña de una extensa labor interpretativa a través de la contestación a las consultas tributarias presentadas por ciudadanos y empresas que tienen carácter vinculante para la Administración

tributaria. De igual modo, ha sido muy intensa en este período la actividad de emisión de informes sobre la normativa tributaria dirigidos a distintos centros directivos del Ministerio de Hacienda y Función Pública (en adelante, MHFP) y a otros órganos y entidades públicos.

La aparición de nuevos e importantes retos en el ámbito internacional conlleva la necesidad de atender la preparación y asistencia a los numerosos foros, reuniones y grupos de trabajo de tal naturaleza, sobre todo en el marco de la relación, cada vez más intensa, con la Unión Europea (en adelante, UE) y con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (en adelante, OCDE) dando lugar a un ámbito de actividad de la DGT cada vez más importante.

En este marco, María José Garde Garde ha desempeñado la Presidencia del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con fines tributarios. Este Foro pretende asegurar una rápida y efectiva aplicación del estándar de la OCDE sobre transparencia e intercambio de información tributaria, ofreciendo una respuesta multilateral para abordar la evasión fiscal en el ámbito internacional.

Adicionalmente, en el año 2021 se aprobó el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (en adelante, PRTR) del Reino de España, dentro de la iniciativa de la UE por la que se establece el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, conforme al marco establecido en el Reglamento (UE) 2021/241 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de febrero de 2021, orientado a mitigar los impactos de la pandemia COVID-19, así como a transformar la sociedad, con los objetivos de modernizar el tejido productivo, impulsar la «descarbonización» y el respeto al medio ambiente, fomentar la digitalización, y la mejora de las estructuras y recursos destinados a la investigación y formación, consiguiendo en última instancia una mayor capacidad de la sociedad para superar problemas como la pandemia.

Atendiendo al planteamiento de dicho Plan, se incorporan distintos objetivos de política tributaria que se concretan en iniciativas normativas orientadas a facilitar la consecución de los fines del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, resultando particularmente novedosas las relativas a cuestiones medioambientales. Durante el año 2022 las actuaciones de la DGT han contribuido a la consecución de los objetivos de PRTR en los términos programados.

En cualquier caso, las iniciativas de reforma normativa que se lleven a cabo en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia tomarán en consideración el análisis de la Política Tributaria que se inició en el año 2021 con la constitución de un Comité de personas expertas, cuyas conclusiones se han concretado en el año 2022, en el “Libro blanco sobre la Reforma Tributaria”.

Todas estas actividades se desarrollan en un entorno de análisis y estudio que constituye, en definitiva, la aportación de este Centro Directivo de la Secretaría de Estado de Hacienda a la consecución de los objetivos fijados por el Gobierno en materia de política tributaria.

Finalmente, en el segundo semestre de 2022 la DGT configuró los grupos de trabajo y los mecanismos de coordinación con la Representación Permanente (REPER) de España ante la UE con la finalidad de concretar la programación de la Presidencia Española en el segundo semestre de 2023, así como las actuaciones de seguimiento con la Presidencia del primer semestre.

La labor extraordinaria desempeñada por el personal de esta Dirección General en el año 2022 evidencia el firme compromiso con el servicio público de todos y cada uno de sus funcionarios cuyas actividades y principales tareas esta Memoria aspira a recoger.

Esta publicación se encuentra disponible en “Memorias e Informes” del canal de “Transparencia”, en el apartado de “Gobierno abierto”, del portal de Internet del MHFP, cuya dirección es www.hacienda.gob.es.

LA DIRECTORA GENERAL DE TRIBUTOS

RELACIÓN DE ACRÓNIMOS UTILIZADOS

AEAN:	Abogacía del Estado ante la Audiencia Nacional
AEOI:	Intercambio Automático de Información (siglas en inglés)
ATA:	Asociación de Trabajadores Autónomos
BEFIT:	<i>Business in Europe: Framework for Income Taxation</i>
BOE:	Boletín Oficial del Estado
CARF:	<i>Crypto-Asset Reporting Framework</i>
CCAA:	Comunidades Autónomas
CCOO:	Confederación Sindical de Comisiones Obreras
CEOE:	Confederación Española de Organizaciones Empresariales
CEPYME:	Confederación Española de la Pequeña y Mediana Empresa
CFA:	<i>Committee on Fiscal Affairs</i>
CNMV:	Comisión Nacional del Mercado de Valores
CRME:	Comisión de Riesgos del Mercado Electointensivo
CRS:	Estándar Común de Reporte (<i>Common Reporting Standard</i> , en inglés)
CSDCGT:	Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria
DAC:	Directiva de Cooperación Administrativa (siglas en inglés)
DEHU:	Dirección electrónica habilitada única
DGC:	Dirección General del Catastro
DGT:	Dirección General de Tributos
DUA:	Documento Único Administrativo
ECOFIN:	Consejo de Asuntos Económicos y Financieros
ECG:	Grupo de Contacto de los Impuestos Especiales (siglas en inglés)
EELL:	Entidades Locales
EPC:	Comité de Política Económica (siglas en inglés)
EPOC:	<i>Environment Policy Committee</i>

FASTER:	<i>First responder Advanced technologies for Safe and efficient Emergency Response</i>
FDII:	<i>Foreign Derived Intangible Income</i>
FEMP:	Federación Española de Municipios y Provincias
FHTP:	Foro de Prácticas Fiscales Perjudiciales (siglas en inglés)
FTA:	Foro de Administraciones Fiscales (siglas en inglés)
IAE:	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI:	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
ICAC:	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
ICEX:	Instituto de Comercio Exterior
ICIO:	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras
I+D:	Investigación y Desarrollo
I+D+i:	Investigación, Desarrollo e innovación
IDRVIC:	Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos
IDSD:	Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales
IEDMT:	Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte
IEE:	Impuesto Especial sobre la Electricidad
IEEPNR:	Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables
IEF:	Instituto de Estudios Fiscales
IFCMA:	Foro Inclusivo para Enfoques de Mitigación de Carbono (siglas en inglés)
IGAE:	Intervención General de la Administración del Estado
IGFEI:	Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero
IIVTNU:	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
IOSS:	Ventanilla única de importación (siglas en inglés)
IP:	Impuesto sobre el Patrimonio
IPC:	Índice de precios al consumo
IRNR:	Impuesto sobre la Renta de no Residentes
IRPF:	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

IS:	Impuesto sobre Sociedades
ISD:	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
ITEG:	Grupo de Expertos sobre Fiscalidad Indirecta (siglas en inglés)
ITPAJD:	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA:	Impuesto sobre el Valor Añadido
IVPEE:	Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica
JCVEBPH:	Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español
JMTEE:	Reuniones conjuntas de Expertos en Impuestos y Medio Ambiente (siglas en inglés)
LGT:	Ley General Tributaria
LIP:	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio
LIRPF:	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIS:	Ley del Impuesto sobre Sociedades
LISD:	Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
LIVA:	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido
MAP:	Procedimientos amistosos (siglas en inglés)
MHFP:	Ministerio de Hacienda y Función Pública
MLI BEPS:	Convenio Multilateral contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (siglas en inglés)
OCDE:	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OECD, en sus siglas en inglés)
OLCT:	Oficina de Naciones Unidas de Lucha contra el Terrorismo
ONG:	Organización no gubernamental (institución sin ánimo de lucro)
PCA:	Potencial de Calentamiento Atmosférico
PRTR:	Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia
PYME:	Pequeñas y medianas empresas
REAGP:	Régimen especial de agricultura, ganadería y pesca
REPER:	Representación Permanente
RETA:	Régimen Especial de Trabajadores Autónomos

RISD:	Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
RITPAJD:	Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
SAFE:	<i>Securing the Activity Framework of Enablers</i>
SCR:	Sociedad de capital riesgo
SEDIA:	Secretaría de Estado de Digitalización e Inteligencia Artificial
SMI:	Salario Mínimo Interprofesional
SICAV:	Sociedades de Inversión de Capital Variable
STC:	Sentencia de Tribunal Constitucional
TAI:	Territorio de aplicación del impuesto
TEAC:	Tribunal Económico-Administrativo Central
TEDB:	<i>Taxes in Europe database</i>
TJUE:	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TRLIRNR:	Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes
TRLITPAJD:	Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
TRLRHL:	Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales
TS:	Tribunal Supremo
UATAE:	Unión de Asociaciones de Trabajadores Autónomos
UE:	Unión Europea
UGT:	Unión General de Trabajadoras y Trabajadores
UPTA:	Unión de Profesionales y Trabajadores Autónomos
ZEC:	Zona Especial Canaria
WP:	Grupo de trabajo (siglas en inglés)

CONTENIDO

	<u>Página</u>
I. ESTRUCTURA ORGÁNICA Y FUNCIONES	1
I.1. ORGANIGRAMA	7
I.2. CONSEJO DE DIRECCIÓN	9
II. ACTIVIDADES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS	11
II.1. ÁREA NORMATIVA	13
II.1.1. Actividad normativa.....	13
II.1.1.1. Leyes orgánicas	14
II.1.1.2. Leyes	14
II.1.1.3. Reales decretos-leyes	23
II.1.1.4. Reales decretos	29
II.1.1.5. Órdenes ministeriales	30
II.1.2. Convenios internacionales	31
II.1.3. Otros acuerdos	34
II.2. ÁREA INTERPRETATIVA	37
II.2.1. Consultas tributarias.....	37
II.2.2. Informes	66
II.2.3. Síntesis de la actividad interpretativa	67
II.3. ACTUACIONES EN APLICACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO	71
II.3.1. Expedientes tramitados.....	71
II.3.2. Tramitación de procedimientos amistosos	71
II.4. OTRAS ACTUACIONES	73
II.4.1. Publicaciones	73
II.4.2. Asistencia a grupos de trabajo, reuniones, cursos, comisiones y conferencias	73

	<u>Página</u>
II.5. COLABORACIÓN CON ORGANISMOS E INSTITUCIONES INTERNACIONALES	79
II.5.1. Unión Europea	79
II.5.1.1. Presidencia española del Consejo de la Unión Europea en 2023 (2º semestre).....	83
II.5.1.2. Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia	85
II.5.1.3. Código de conducta	85
II.5.2. OCDE	86
II.5.2.1. Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información para fines fiscales.....	89
II.5.3. G20	91
III. RECURSOS HUMANOS	93
IV. RECURSOS MATERIALES	99
IV.1. RESUPUESTO	101
IV.2. ÁREA T.I.C.	103
IV.3. BIBLIOTECA	105
IV.4. EDIFICIO	107
V. SEDE ELECTRÓNICA - SERVICIOS ELECTRÓNICOS	111
VI. BASES DE DATOS	115

ÍNDICE DE CUADROS

<u>Cuadro</u>	<u>Página</u>
I. Participación en la elaboración de disposiciones de rango legal e inferior	13
II. Convenios notificados por España	32
III. Consultas emitidas por las Subdirecciones Generales	68
IV. Informes emitidos por las Subdirecciones Generales	68
V. Expedientes tramitados	71
VI. Personal de la DGT	95
VII. DGT. Presupuesto de gastos	101
VIII. Ejecución presupuestaria	101

ÍNDICE DE GRÁFICOS

<u>Gráfico</u>	<u>Página</u>
I. Número de consultas notificadas	66
II. Número de informes elaborados	67
III. Asistencia internacional a grupos de trabajo, reuniones presenciales y por videoconferencia	78
IV. Efectivos existentes en la DGT	96
V. Edad media del personal	96
VI. Distribución de efectivos por sexo	97

I. ESTRUCTURA ORGÁNICA Y FUNCIONES

La estructura orgánica del MHFP en el período a que se refiere esta Memoria deriva de lo establecido en el Real Decreto 682/2021, de 3 de agosto, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda y Función Pública y se modifica el Real Decreto 139/2020, de 28 de enero, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales (BOE de 4 de agosto)¹.

De acuerdo con este Real Decreto, el MHFP es el departamento de la Administración General del Estado encargado de la propuesta y ejecución de la política del Gobierno en materia de hacienda pública, de presupuestos y de gastos y de empresas públicas, además del resto de competencias y atribuciones que le confiere el ordenamiento jurídico.

Igualmente es competencia de este Ministerio la aplicación y gestión de los sistemas de financiación autonómica y local y la provisión de información sobre la actividad económico-financiera de las distintas administraciones públicas, así como la estrategia, coordinación y normativa en materia de contratación pública.

Las atribuciones que legalmente corresponden al MHFP en materia de hacienda pública se ejercen, entre otros, a través de la Secretaría de Estado de Hacienda, en la que se integra la DGT, a la que, de conformidad con el artículo 5 del Real Decreto antes citado, corresponde las siguientes competencias:

- a) El análisis y diseño de la política global de ingresos públicos, en lo relativo al sistema tributario.
- b) La propuesta, elaboración e interpretación de la normativa del régimen tributario general y de las figuras tributarias no atribuidas expresamente a otros órganos del MHFP, así como la realización de los estudios, económicos y jurídicos, necesarios para el cumplimiento de estas tareas.
- c) El estudio de las cuestiones relativas a la recaudación y de los efectos económicos de los distintos tributos y la propuesta de las correspondientes

¹ El citado Real Decreto trae causa del Real Decreto 507/2021, de 10 julio, por el que se modifica el Real Decreto 2/2020, de 12 de enero, por el que se reestructuran los departamentos ministeriales, que crea el Ministerio de Hacienda y Función Pública. A su vez, el Real Decreto 537/2021, de 13 de julio, por el que se crean Subsecretarías en los departamentos ministeriales, crea la Subsecretaría de Hacienda y Función Pública.

medidas de política fiscal, así como la elaboración del presupuesto de beneficios fiscales.

- d) La negociación y aplicación de los convenios para evitar la doble imposición, las concernientes a la normativa tributaria contenida en los tratados internacionales y los trabajos relativos a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y a la Unión Europea en el ámbito tributario.
- e) El estudio y preparación de las medidas referentes a convenios fiscales internacionales y acuerdos fiscales especiales, en coordinación con otros órganos de la Administración, y las actuaciones de apoyo relativas a las relaciones con la Unión Europea y otros organismos internacionales de los que España sea parte.
- f) La realización de las tareas exigidas por la política de armonización fiscal en la Unión Europea.
- g) La coordinación de las actuaciones de impulso de la adaptación digital de la Dirección General y la gestión de los servicios generales de régimen interior, de los recursos humanos y materiales, así como la gestión del presupuesto del órgano directivo.

La DGT está integrada por las siguientes subdirecciones generales que ejercen las siguientes competencias:

- a) La Subdirección General de **Política Tributaria**, que ejercerá las funciones contenidas en los párrafos b), c) y d) del apartado 1.
- b) La Subdirección General de **Tributos**, que ejercerá las funciones contenidas en los párrafos a) y b) del apartado 1, en materia de normativa tributaria general o en los tributos que no sean competencia exclusiva de otra Subdirección General.
- c) La Subdirección General de **Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas**, que ejercerá las funciones contenidas en los párrafos a), b) y d) del apartado 1, en todo lo que se refiere al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- d) La Subdirección General de **Impuestos sobre las Personas Jurídicas**, que ejercerá las funciones contenidas en los párrafos a), b) y d) del apartado 1, en todo lo que se refiere al Impuesto sobre Sociedades y a los regímenes fiscales

de cooperativas, de las entidades sin fines lucrativos y de las sociedades cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario.

- e) La Subdirección General de **Impuestos sobre el Consumo**, que ejercerá las funciones contenidas en los párrafos a), b) y d) del apartado 1, en lo que se refiere al Impuesto sobre el Valor Añadido, al Impuesto General Indirecto Canario, sin perjuicio de lo preceptuado en la disposición adicional décima de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de Modificación de los Aspectos Fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y al Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación en las Ciudades de Ceuta y Melilla, con la excepción de los gravámenes complementarios sobre las labores del tabaco y sobre carburantes y combustibles petrolíferos.
- f) La Subdirección General de **Tributación de las Operaciones Financieras**, que ejercerá las funciones contenidas en los párrafos a), b) y d) del apartado 1, referidas a operaciones financieras y de seguro, instituciones de inversión colectiva y fondos de pensiones.
- g) La Subdirección General de **Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos**, que ejercerá las funciones contenidas en los párrafos a), b) y d) del apartado 1, en lo que se refiere a los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, sobre el Patrimonio, sobre Sucesiones y Donaciones, tributos sobre el juego, tasas y precios públicos, así como con relación a las tasas de corresponsabilidad y otros tributos de análogo tipo de la Unión Europea y a los aranceles de funcionarios públicos.
- h) La Subdirección General de **Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente**, que ejercerá las funciones contenidas en los párrafos a), b) y d) del apartado 1, en relación con estos impuestos, con el Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, el Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica y el Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas, con el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, con el Impuesto sobre el Valor de la Extracción de Gas, Petróleo y Condensados, con el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias, sin perjuicio de lo preceptuado en la mencionada disposición adicional décima de la Ley 20/1991, de 7 de junio, y con los gravámenes complementarios citados en el párrafo e) de este

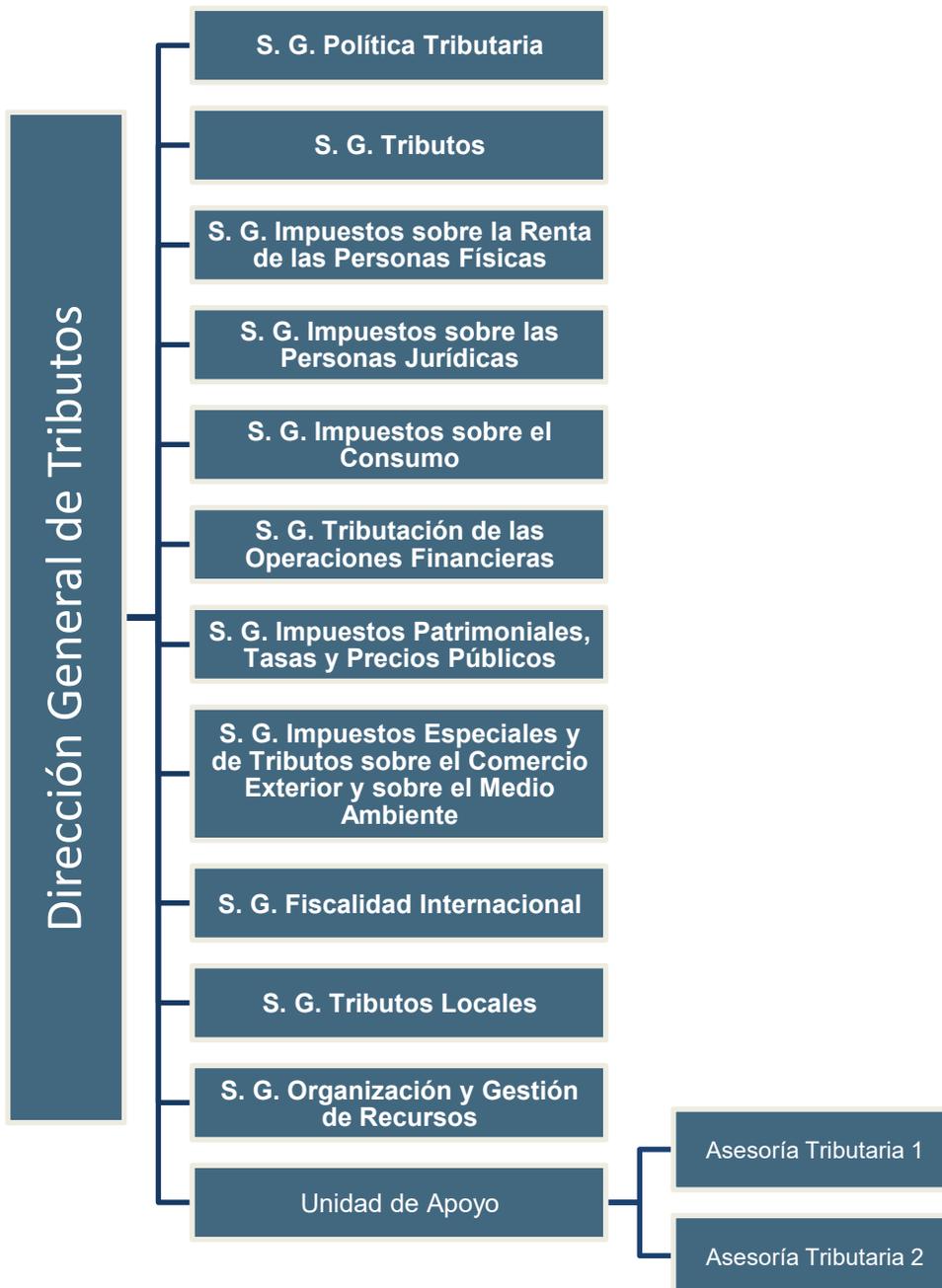
apartado, así como las de coordinación de las funciones que correspondan a la Dirección General de Tributos en materia de imposición medioambiental.

- i) La Subdirección General de **Fiscalidad Internacional**, que ejercerá las funciones contenidas en los párrafos a) y b) del apartado 1, en relación con la tributación de no residentes y el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, y en los párrafos d), e) y f) del apartado 1.
- j) La Subdirección General de **Tributos Locales**, que ejercerá las funciones contenidas en los párrafos a), b) y d) del apartado 1 en relación con estos tributos.
- k) La Subdirección General de **Organización y Gestión de Recursos**, que ejercerá las funciones contenidas en el párrafo g) del apartado 1.

Dependiente de la Dirección General, existe una **Unidad de Apoyo** en la que, además del personal técnico y auxiliar, existen dos **Asesorías Tributarias** que ofrecen asesoramiento especializado en materia de tributos internos y tributación internacional respectivamente.

Asimismo, depende de la DGT la **Junta Consultiva de Régimen Fiscal de Cooperativas**.

I.1. ORGANIGRAMA



I.2. CONSEJO DE DIRECCIÓN

Directora General

María José Garde

S. G. de Política Tributaria

Miguel Ángel Álvarez López

S. G. de Tributos

Carlos Gómez Jiménez

S. G. de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

Manuel de Miguel Monterrubio

S. G. de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

Silvia López Ribas

S. G. de Impuestos sobre el Consumo

Ricardo Álvarez Arroyo

S. G. de Tributación de las Operaciones Financieras

Enrique Fernández Dávila

S. G. de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

Luis Javier Romero Hinjos

S. G. de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente

Isabel López Rodríguez

S. G. de Fiscalidad Internacional

Elena de las Morenas Ferrándiz

S. G. de Tributos Locales

Óscar del Amo Galán

S. G. de Organización y Gestión de Recursos

Angel Manuel Álvarez Capón

U. A. Asesoría Tributaria 1

Juan José Fernández Sánchez

U. A. Asesoría Tributaria 2

Carlos Hernández Hidalgo

II. ACTIVIDADES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

Los diversos trabajos y actividades de la DGT pueden desglosarse en tres grandes áreas: normativa, interpretativa, mediante la emisión de consultas vinculantes e informes sobre materias tributarias dirigidos a otros órganos de la administración pública, y las actuaciones en el ámbito de la fiscalidad internacional.

II.1. ÁREA NORMATIVA

Corresponde a la DGT el análisis y diseño de la política global de ingresos públicos -en lo relativo al sistema tributario-, la propuesta y elaboración de la normativa del régimen tributario general y de las figuras tributarias no atribuidas expresamente a otros órganos del MHFP, así como la realización de los estudios, económicos y jurídicos necesarios para el cumplimiento de estas tareas, todo ello sin perjuicio de las competencias que, en el ámbito tributario, están cedidas, total o parcialmente, a las Comunidades Autónomas (en adelante, CCAA) y EELL. El desarrollo de estas funciones y tareas ocupa una parte sustancial de las actividades de la DGT.

II.1.1. Actividad normativa

Los datos numéricos de la actividad normativa de la DGT, distinguiendo las disposiciones de rango legal de otras normas de inferior rango, se incluyen en el Cuadro I.

Cuadro I
Participación en la elaboración de
disposiciones de rango legal e inferior.
Año 2022

Disposiciones	Número
Rango legal	19
Rango inferior a Ley	8
TOTAL	27

Seguidamente se expone una relación detallada y comentada de las principales normas con contenido tributario aprobadas en 2022 distinguiendo leyes orgánicas, leyes, reales decretos-leyes, reales decretos y órdenes ministeriales.

A lo largo de este ejercicio se han aprobado numerosas disposiciones, entre las que cabe destacar las siguientes:

II.1.1.1. Leyes orgánicas

1. **Ley Orgánica 2/2022, de 21 de marzo, de mejora de la protección de las personas huérfanas víctimas de la violencia de género** (BOE de 22 de marzo).

Establece la no sujeción al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante, IIVTNU) en los casos de transmisiones de bienes inmuebles a título lucrativo en beneficio de los hijos menores o con discapacidad sujetos a patria potestad o tutela, como consecuencia del fallecimiento de la madre por motivo de violencia contra la mujer (artículo tercero).

II.1.1.2. Leyes

1. **Ley 2/2022, de 24 de febrero, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias** (BOE de 25 de febrero).

Mediante esta Ley se modifica el apartado 2 de la disposición final octava de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, ampliando el plazo de dotación de la Reserva para Inversiones en Canarias en los supuestos de inversiones anticipadas.

2. **Ley 5/2022, de 9 de marzo, por la que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas** (BOE de 10 de marzo).

La norma deriva de la convalidación por el Congreso del Real Decreto-ley 4/2021, de 9 de marzo, por el que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas. No obstante, se introduce una modificación del artículo 121 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) que no constaba en la redacción del Real Decreto-ley original, y que deriva de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, TJUE) de 27 de enero de 2022 (asunto C-788/19, Comisión contra España).

3. Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular (BOE de 9 de abril).

El artículo 11 prevé que las EELL, en el plazo de 3 años, deben establecer una tasa o prestación patrimonial de carácter público no tributario, diferenciada y no deficitaria, que permita implantar sistemas de pago por generación de residuos.

Mediante la disposición final primera se establece una bonificación potestativa de hasta un 95% de la cuota de las tasas o de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario exigibles por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos en favor de las empresas de distribución alimentaria y de restauración que tengan establecidos, en colaboración con entidades de economía social carentes de ánimo de lucro, sistemas que reduzcan los residuos alimentarios.

Mientras que la disposición final tercera establece el régimen fiscal en el Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA) de las donaciones de productos a entidades sin fines lucrativos definidas en el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que los bienes se destinen por dichas entidades a los fines de interés general:

- Base imponible del autoconsumo: se presume que ha tenido lugar un deterioro total de los bienes (art. 79.Tres.regla 3ª Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, -en adelante, LIVA-).
- Tipo de gravamen: 0 por ciento (art. 91.Cuatro LIVA).

En línea con el objetivo de la Ley se crean dos figuras tributarias nuevas:

Por una parte, con la finalidad de fomentar la prevención de la generación de residuos de envases de plástico no reutilizables, así como el fomento del reciclado de los residuos plásticos, contribuyendo a la circularidad de este material, se regula el Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables (en adelante, IEEPNR). Se configura como un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre la utilización, en el territorio de aplicación del impuesto, de envases no reutilizables que contengan plástico, tanto si se presentan vacíos, como si se presentan conteniendo, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancías.

Por otra, el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos (en adelante, IDRVIC), un tributo de

carácter indirecto que recae sobre la entrega de residuos en vertederos, instalaciones de incineración o de coincineración para su eliminación o valorización energética, se crea con la finalidad de fomentar la prevención, la preparación para la reutilización y el reciclado de los residuos, con la fracción orgánica como fracción preferente y la educación ambiental, al objeto de desincentivar el depósito de residuos en vertedero, la incineración y su coincineración.

- 4. Ley 10/2022, de 14 de junio, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (BOE de 15 de junio).**

Modifica la LIRPF con la finalidad de ampliar el ámbito subjetivo de las ayudas públicas vinculadas a la rehabilitación energética de viviendas que no se integran en la base imponible del Impuesto.

- 5. Ley 12/2022, de 30 de junio, de regulación para el impulso de los planes de pensiones de empleo, por la que se modifica el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre (BOE de 1 de julio).**

Esta Ley modifica la LIRPF, estableciendo, por una parte, el marco regulatorio de los productos paneuropeos de pensiones individuales y, por otra, introduciendo nuevas modificaciones en los límites fiscales y financieros aplicables a las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

Por otra parte, esta norma incluyó el artículo 38 ter en la LIS, que prevé una deducción en la cuota íntegra del 10% de las contribuciones empresariales imputadas a favor de los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros, siempre que tales contribuciones se realicen a planes de pensiones de empleo, a planes de previsión social empresarial, a planes de pensiones regulados en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de los fondos de pensiones de empleo y a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social de los que sea promotor el contribuyente.

- 6. Ley 14/2022, de 8 de julio, de modificación de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, con el fin de regular las estadísticas de las microempresas, pequeñas y medianas empresas (PYME) en la contratación pública (BOE de 9 de julio).**

En el componente 28 del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, titulado «Adaptación del sistema impositivo a la realidad del siglo XXI», dentro de la reforma R4 «Reforma de medidas fiscales que contribuyen a la transición ecológica», se recoge la modificación del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (en adelante, IGFEI), regulado en el artículo 5 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, para garantizar un efectivo control de dichos gases.

No obstante, la reforma no persigue únicamente garantizar dicho control, sino simplificar, en la medida de lo posible, el cumplimiento de las obligaciones formales y, por ende, la gestión del impuesto, tanto por los obligados tributarios como por la Administración Tributaria.

Como consecuencia, al objeto de lograr una mayor simplificación, el hecho imponible del IGFEI deja de configurarse como la venta o entrega de los gases al consumidor final, pasando a gravar directamente la fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o la tenencia irregular de los gases fluorados que forman parte del ámbito objetivo del impuesto. Este cambio lleva aparejadas modificaciones en la determinación de los elementos esenciales del impuesto.

Así, son contribuyentes del impuesto quienes realicen la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria. En los casos de tenencia irregular de los gases objeto del impuesto será contribuyente quien posea, comercialice, transporte o utilice dichos gases.

Al objeto de que el sector se adapte a las nuevas exigencias en materia de gases fluorados, hasta el 31 de diciembre de 2023 estará exenta la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de hexafluoruro de azufre destinado a la fabricación de productos eléctricos, y hasta el 31 de diciembre de 2026, la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los gases objeto del impuesto que se destinen a ser utilizados en inhaladores dosificadores para el suministro de ingredientes farmacéuticos.

7. Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes (BOE de 22 de diciembre).

Mediante esta Ley se modifica la LIRPF con la finalidad de mejorar el marco fiscal vinculado a la remuneración de empresas emergentes y a la atracción de trabajadores cualificados a nuestro país.

De esta forma, por una parte, se mejora en la fiscalidad de la entrega de acciones a sus trabajadores para que puedan atraer el talento, al tiempo que se amplía el acceso al régimen de impatriados para teletrabajadores internacionales, profesionales altamente cualificados o emprendedores, así como de la familia que le acompañe. Por otra parte, se mejora la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación, elevando de manera significativa la cuantía de la deducción.

Por otra parte, el capítulo I del Título I establece los incentivos fiscales para las empresas emergentes, artículos 7 y 8:

- El artículo 7 establece la tributación de las empresas emergentes a un tipo del 15% en el primer periodo impositivo que la base imponible resulte positiva y en los tres siguientes.
- El artículo 8 recoge la posibilidad de aplazamiento del pago de la deuda tributaria y la no obligación de efectuar pagos fraccionados.

Ambos artículos incluyen al contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR) que obtenga rentas mediante establecimiento permanente situado en territorio español que tenga la condición de empresa emergente.

Por último, la disposición final segunda modifica la letra a) del artículo 14.1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (en adelante, TRLIRNR), con un doble fin:

- Actualizar las referencias normativas.
- Incluir los rendimientos de trabajo en especie que se encuentran exentos en la LIRPF.

8. Ley 30/2022, de 23 de diciembre, por la que se regulan el sistema de gestión de la Política Agrícola Común y otras materias conexas (BOE de 24 de diciembre).

Modifica la LIRPF con la finalidad de declarar exentas de dicho impuesto a las ayudas a los regímenes en favor del clima y del medio ambiente (eco-regímenes).

9. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), mediante esta Ley se ha aprobado una elevación de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo, aumentado el porcentaje de gastos de difícil justificación en estimación directa y la reducción general aplicable al rendimiento neto de módulos, revisado los límites de reducción en base imponible por aportaciones a sistemas de previsión social, incrementado los tipos de gravamen de las rentas del ahorro, reconfigurado la deducción por maternidad, reducido los tipos de retención de la propiedad intelectual y la imputación de rentas inmobiliarias y extendido la deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla a la isla de La Palma.

En materia de Impuesto sobre Sociedades (en adelante, IS) varias son las modificaciones que se recogen en esta Ley. En un primer orden de cosas, se añade un tipo reducido para entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros, tipo impositivo que será el 23%. Asimismo, se añade una disposición adicional decimoctava que introduce un supuesto de amortización acelerada de las inversiones en vehículos nuevos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV, según definición del anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, afectos a actividades económicas y que entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años 2023, 2024 y 2025.

Por otro lado, en la disposición adicional septuagésima se regula el Régimen fiscal especial de las Illes Balears. Dicho régimen consta de dos incentivos fiscales, a saber, una reserva por inversiones en Baleares (que, como su homóloga canaria, consiste en una reducción de la base imponible del impuesto para contribuyentes que, con relación a sus establecimientos situados en las Illes Balears, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones) y un régimen especial para empresas industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras (una bonificación del 10% de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Illes Balears propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras). Estos beneficios fiscales solo resultan de aplicación dentro de los límites estipulados por los reglamentos comunitarios *de minimis*.

En último lugar, se modifica la citada Ley 19/1994, en materia de ciertas operaciones que pueden desarrollarse dentro del ámbito de la Zona Especial Canaria (en adelante, ZEC).

Igualmente introduce las siguientes modificaciones en la LIVA:

- **Exenciones en el marco de la política común de seguridad y defensa** (artículos: 16. 3º, 22. Diez y Once y 62 LIVA).

Se efectúa la trasposición de la Directiva (UE) 2019/2235 del Consejo, de 16 de diciembre de 2019, que establece un régimen de exenciones IVA similar al ya previsto para las fuerzas armadas de cualquier Estado miembro de la OTAN, para las fuerzas armadas de cualquier Estado miembro distinto de España en el marco de la política común de seguridad y defensa.

- **Lugar de realización de los servicios: regla de utilización o explotación efectiva** (artículo 70. Dos LIVA).

Se modifica la aplicación de la regla de utilización o explotación efectiva, que permite la sujeción en el territorio español de aplicación del impuesto (en adelante, TAI) de aquellos servicios que, conforme a las reglas referentes al lugar de realización del hecho imponible, se entienden realizados fuera de la Comunidad, pero cuyo uso efectivo se produce en el mismo:

- Se suprime cuando se trata de servicios entre empresarios en aquellos sectores y actividades generadoras del derecho a la deducción con el fin de no limitar la competitividad internacional de las empresas españolas, aunque se mantiene en sectores que no generan tal derecho, como el sector financiero y el de seguros.
- Se extiende su aplicación a los servicios intangibles a consumidores finales para garantizar la tributación en destino.
- Se mantiene en el caso de los servicios de arrendamiento de medios de transporte para evitar situaciones de fraude y garantizar la competencia de este mercado.

- **Actualización de la LIVA a la normativa aduanera comunitaria** (artículos: 18. Dos y Tres, 19. 5º, 21. 3º y 7º, 22. Siete y dieciséis, 23, 24, 83.Dos, 167.Dos y anexo, apartado sexto, LIVA).

Se actualizan varios preceptos de la LIVA para la armonización y adaptación de su contenido a la normativa aduanera recogida en el Reglamento (UE) 952/29013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión.

- **Inversión del sujeto pasivo** (artículo 84. Uno. 2º, anexo, apartado séptimo, LIVA).

Se introducen ciertos cambios en el mecanismo de inversión del sujeto pasivo:

- Extiende su aplicación a las entregas de desechos y desperdicios de plástico y de material textil.
- Excluye de su aplicación, pasando a ingresar el IVA el prestador del servicio, a los servicios de arrendamientos de inmuebles sujetos y no exentos efectuados por personas o entidades no establecidas en el TAI y a los servicios de intermediación en el arrendamiento de inmuebles efectuados por empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto.

- **Comercio electrónico** (artículo 68. Cuatro LIVA).

Se realiza una serie de ajustes técnicos.

- **Procedimiento para recuperar el IVA de créditos incobrables** (artículo 80. Cuatro y Cinco LIVA).

Se modifica algunos aspectos de este procedimiento para su mejor adecuación al Ordenamiento comunitario:

- Se permite la modificación de la base imponible cuando se trate de procesos de insolvencia declarados por un órgano jurisdiccional en otro Estado miembro a los que resulte aplicable el Reglamento (UE) 2015/848.
- El plazo para la modificación será de dos meses desde que finalice el plazo equivalente en la legislación concursal del Estado miembro para el llamamiento a los acreedores.
- En el caso de los créditos incobrables (art. 80. Cuatro LIVA):
 - * Se rebaja el importe mínimo de la base imponible cuando el destinatario moroso es un consumidor final que se fija en 50 euros.
 - * Posibilidad de acreditar la reclamación de cobro al deudor por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación.
 - * Se amplía a 6 meses el plazo para recuperar el IVA desde que el crédito es declarado incobrable.

- **Tipo reducido del 4% para productos de higiene femenina** (artículos: 91. Uno. 1. 6º b) y 91. Dos. 1. 7º LIVA).

Se establece una reducción del tipo aplicable a los tampones, compresas y protegeslips, los preservativos y otros anticonceptivos no medicinales, que pasan a tributar del 10 al 4%.

- **Prórroga de los límites excluyentes del régimen simplificado y régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca** (disposición transitoria decimotercera LIVA).

Se prorrogan para el ejercicio 2023 los límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca (en adelante, REAGP), a semejanza de la medida adoptada respecto a la estimación objetiva en el IRPF.

Se extiende a 2023 el incremento a 250.000 euros de la magnitud de 150.000 euros establecido en la disposición transitoria décimo tercera de la LIVA, a efectos de determinados límites de exclusión del Régimen Simplificado y del REAGP.

- **XXXVII Copa América Barcelona.** La disposición final trigésima sexta establece el régimen fiscal “ad hoc” de este acontecimiento de excepcional interés público, cuya duración del evento será desde la entrada en vigor de la Ley de Presupuestos Generales del Estado hasta el 31 de diciembre de 2025.

A efectos de su desarrollo, se regula un conjunto de medidas tributarias, entre las que cabe mencionar las adoptadas en el marco de la normativa sobre mecenazgo, junto a la exención en el IS de la personas jurídicas residentes en España constituidas con motivo del acontecimiento por la entidad organizadora o por los equipos participantes, en la medida en que estén directamente relacionadas con su participación en el mismo, y no se considerarán obtenidas en España las rentas que perciban las personas físicas que presten sus servicios a la entidad organizadora o a los equipos participantes que no sean residentes en España, obtenidas durante la celebración del acontecimiento.

Con respecto al Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE), en la sección primera de las Tarifas de dicho impuesto, se modifica el grupo 761 de Servicios telefónicos y se crea un nuevo grupo 848 que clasifica la actividad de servicios de oficina flexible, “*coworking*” y centros de negocios. En la sección segunda, se crean dos nuevos grupos en la agrupación 86 para, por un lado, clasificar la actividad de los escritores y guionistas y, por otro, recoger aquellos otros profesionales relacionados con las actividades artísticas y culturales distintas de las clasificadas en la sección tercera; adicionalmente, se crea un nuevo grupo para clasificar a los guías de montaña. Y, en la sección tercera, se crea un nuevo grupo para clasificar a los compositores, letristas, arreglistas y adaptadores musicales (artículo 70). El artículo 71 aprueba los nuevos

coeficientes máximos aplicables para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre el IIVTNU.

- 10. Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias (BOE de 28 de diciembre).**

Esta Ley introduce diversas medidas de incentivo en la LIS en relación con las producciones españolas cinematográficas, audiovisuales, artes escénicas y musicales.

Por otra parte, se introduce una muy relevante disposición adicional decimonovena que prevé que en la determinación de la base imponible del grupo de consolidación fiscal la suma de las bases imponibles de las diferentes entidades del grupo se referirá a las bases imponibles positivas y al 50% de las bases imponibles negativas individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del mismo. El importe de las bases imponibles negativas no integrado se integrará en la base imponible del grupo por partes iguales en cada uno de los diez primeros períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024.

II.1.1.3. Reales decretos-leyes

- 1. Real Decreto-ley 3/2022, de 1 de marzo, de medidas para la mejora de la sostenibilidad del transporte de mercancías por carretera y del funcionamiento de la cadena logística, y por el que se transpone la Directiva (UE) 2020/1057, de 15 de julio de 2020, por la que se fijan normas específicas con respecto a la Directiva 96/71/CE y la Directiva 2014/67/UE para el desplazamiento de los conductores en el sector del transporte por carretera, y de medidas excepcionales en materia de revisión de precios en los contratos públicos de obras (BOE de 2 de marzo).**

La disposición adicional sexta recoge el régimen fiscal aplicable a la final del acontecimiento deportivo «UEFA Europa League 2022».

- 2. Real Decreto-ley 4/2022, de 15 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo al sector agrario por causa de la sequía (BOE de 16 de marzo).**

La norma recoge medidas de naturaleza tributaria, respecto del IRPF, IVA y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (en adelante, IBI), que aligeran la carga fiscal de las explotaciones afectadas por las circunstancias antes descritas.

Así, en el artículo 4 se concreta la reducción en 2021 del rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva en el IRPF para las actividades agrícolas y ganaderas y del IVA.

En el artículo 5 se regula una exención del IBI a favor de bienes de naturaleza rústica en determinadas condiciones.

3. Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania (BOE de 30 de marzo).

La disposición final decimoquinta modifica el artículo 8 de la Orden HAP/290/2013, de 19 de febrero, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional, relativo a la devolución de cuotas por los suministros efectuados; habilitando la devolución mensual, en lugar de trimestral, del gasóleo profesional.

Mientras que la disposición final trigésima sexta modifica el Real Decreto-ley 29/2021, de 21 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito energético para el fomento de la movilidad eléctrica, el autoconsumo y el despliegue de energías renovables, en la que establece que la aplicación del tipo impositivo del 10% del IVA a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica, prevista en el artículo 1 del Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua, se prorroga hasta el 30 de junio de 2022.

4. Real Decreto-ley 11/2022, de 25 de junio, por el que se adoptan y se prorrogan determinadas medidas para responder a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica, y para la recuperación económica y social de la Isla de La Palma (BOE de 26 de junio).

- Tipo impositivo del 0,5% del Impuesto Especial sobre la Electricidad (en adelante, IEE).

El artículo 17 incluye una prórroga en la aplicación del tipo impositivo del 0,5% del IEE establecida en la disposición adicional sexta del Real Decreto-ley 17/2021, de 14 de septiembre, de medidas urgentes para mitigar el impacto de la escalada de precios del gas natural en los mercados minoristas de gas y electricidad; medida ésta cuya vigencia concluye el 31 de diciembre de 2022.

- Tipo impositivo del 4% a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de mascarillas quirúrgicas desechables.

A su vez, el artículo 17, con efectos desde el 1 de julio de 2022, modifica la disposición adicional del Real Decreto-ley 29/2021, de 21 de diciembre, y prorroga la aplicación del tipo impositivo del 4% a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de las mascarillas quirúrgicas desechables referidas en el Acuerdo de la Comisión Interministerial de Precios de los Medicamentos, de 12 de noviembre de 2020, hasta el 31 de diciembre de 2022.

- Tipo impositivo del 5% en determinadas entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica.

El artículo 18, con efectos desde el 1 de julio de 2022 y vigencia hasta el 31 de diciembre de 2022, establece la aplicación del tipo del 5% sobre todos los componentes de la factura eléctrica para los siguientes suministros:

- Los contratos cuya potencia contratada (término fijo de potencia) no supere los 10 kW, cuando el precio medio mensual del mercado mayorista en el mes anterior al de la facturación haya superado los 45 €/MWh.
- Los contratos cuyos titulares sean perceptores del bono social de electricidad y, además, tengan reconocida la condición de vulnerable severo o vulnerable severo en riesgo de exclusión social, con independencia del precio de la electricidad del mercado mayorista.

5. Real Decreto-ley 13/2022, de 26 de julio, por el que se establece un nuevo sistema de cotización para los trabajadores por cuenta propia o autónomos y se mejora la protección por cese de actividad (BOE de 27 de julio).

Modifica la LIRPF revisando la obligación de declarar de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, para facilitar el control del nuevo sistema de cotización.

6. Real Decreto-ley 17/2022, de 20 de septiembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la energía, en la aplicación del régimen retributivo a las instalaciones de cogeneración y se reduce temporalmente el tipo del

Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de determinados combustibles (BOE de 21 de septiembre).

Con efectos desde el 1 de octubre de 2022 y vigencia hasta el 31 de diciembre de 2022, establece una reducción, desde el 21 al 5%, en el tipo impositivo del IVA que recaee sobre:

- Las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de gas (art. 5).
- Las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de briquetas y pellets procedentes de la biomasa y a la madera para leña (art. 6).

7. Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre, por el que se aprueban medidas de refuerzo de la protección de los consumidores de energía y de contribución a la reducción del consumo de gas natural en aplicación del «Plan + seguridad para tu energía (+SE)», así como medidas en materia de retribuciones del personal al servicio del sector público y de protección de las personas trabajadoras agrarias eventuales afectadas por la sequía (BOE de 19 de octubre).

Con esta norma, se producen modificaciones técnicas en el artículo 6 y 15bis de la LIS, en relación con las asimetrías híbridas. Asimismo, se introduce una disposición adicional decimoséptima en la LIS, que regula un supuesto de libertad de amortización de inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables.

Por otra parte, en el IRPF, se amplía un año más el plazo para poder aplicar la deducción por rehabilitación energética de viviendas.

8. Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, de medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad (BOE de 28 de diciembre).

En materia del IRPF, declara exentas las ayudas por daños personales sufridas en incendios forestales en 2022 y establece un régimen transitorio en relación con la nueva configuración de la deducción por maternidad.

En lo que respecta al IVA, cabe destacar las siguientes novedades:

- Gas natural, briquetas, “pellets” y leña

Con efectos desde 1 de enero de 2023 y vigencia hasta 31 de diciembre de 2023, se aplicará el tipo del 5% del IVA a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de gas natural, briquetas y «pellets» procedentes de la biomasa y a la madera para leña.

- Mascarillas, Diagnóstico in vitro y vacunas SARS-CoV-2

Con efectos desde 1 de enero de 2023, se modifica la disposición adicional primera del Real Decreto-ley 29/2021, de 21 de diciembre, con los efectos siguientes:

- La aplicación del tipo impositivo del 4% del IVA a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de las mascarillas quirúrgicas desechables se prorroga hasta el 30 de junio de 2023.
- La aplicación del tipo impositivo del 0 por ciento del IVA a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de determinados bienes y prestaciones de servicios necesarios para combatir los efectos del SARS-CoV-2, así como a efectos del régimen especial del recargo de equivalencia (recargo de equivalencia del 0 por ciento), prevista en la disposición final séptima del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, se prorroga hasta el 30 de junio de 2023. Se trata de los productos sanitarios para diagnóstico in vitro del SARS-CoV-2, las vacunas contra el SARS-CoV-2 autorizadas por la Comisión Europea y los servicios de transporte, almacenamiento y distribución relacionados.

- Energía eléctrica

Con efectos desde 1 de julio de 2022 y vigencia hasta 31 de diciembre de 2023, se aplicará el tipo del 5% del IVA a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica efectuadas a favor de:

- Los titulares de contratos de suministro de electricidad, cuya potencia contratada (término fijo de potencia) no supere los 10 kW, cuando el precio medio mensual del mercado mayorista en el mes anterior al de la facturación haya superado los 45 €/MWh.
- Los titulares de contratos de suministro de electricidad que sean perceptores del bono social de electricidad y, además, tengan reconocida la condición de vulnerable severo o vulnerable severo en riesgo de exclusión social.

- Alimentos

Con efectos desde 1 de enero de 2023 y vigencia hasta 30 de junio de 2023:

- Se aplicará el tipo del 5% del IVA a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los siguientes productos: los aceites de oliva y de semillas; las pastas alimenticias. No obstante, el tipo impositivo aplicable será el 10% a partir del día 1 del mes de mayo de 2023, en el caso de que la tasa interanual de la inflación subyacente del mes de marzo, publicada en abril, sea inferior al 5,5%. En este caso, el tipo del recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 1,4%.
- Se aplicará el tipo del 0 por ciento del IVA a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los siguientes productos: pan común, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común; las harinas panificables; los siguientes tipos de leche producida por cualquier especie animal: natural, certificada, pasterizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo; los quesos; los huevos; las frutas, verduras, hortalizas, legumbres, tubérculos y cereales, que tengan la condición de productos naturales de acuerdo con el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo.

El tipo del recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 0 por ciento.

No obstante, el tipo impositivo aplicable será el 4% a partir del día 1 del mes de mayo de 2023, en el caso de que la tasa interanual de la inflación subyacente del mes de marzo, publicada en abril, sea inferior al 5,5%. En este caso, el tipo del recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 0,5%.

Por otra parte, prorroga para el año 2022 los beneficios fiscales en el IBI y en el IAE establecidos en el Real Decreto-ley 20/2021, como consecuencia de las erupciones volcánicas en la isla de La Palma (artículo 93). Asimismo, se concede la exención en las cuotas del IBI y una reducción de las cuotas del IAE, correspondientes al ejercicio 2022, para las viviendas, establecimientos, locales, explotaciones agrarias y forestales, dañadas como consecuencia de los incendios forestales producidos en diversas comunidades autónomas (artículo 94).

Por último, esta norma incorpora una prórroga de la medida consistente en la aplicación del tipo impositivo del 0,5 por ciento del IEE; medida esta cuya vigencia concluye el 31 de diciembre de 2023. Adicionalmente, con la finalidad de amortiguar la escalada de precios mayoristas de electricidad, se considera necesario prorrogar la suspensión temporal, hasta el 31 de diciembre de 2023,

del Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE), medida introducida inicialmente para el tercer trimestre de 2021 por el Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua, y, desde entonces, extendida en sucesivas ocasiones hasta el segundo semestre de 2022.

II.1.1.4. Reales decretos

- 1. Real Decreto 712/2022, de 30 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (BOE de 31 de agosto).**

Al objeto de reducir las emisiones ocasionadas por los gases fluorados de efecto invernadero, resultó oportuno introducir mecanismos de corrección de las externalidades ambientales ocasionadas por las emisiones de dichos gases. Como consecuencia, mediante el artículo 5 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, se introdujo en nuestro ordenamiento el IGFEI.

Resulta necesario introducir una mayor sencillez del impuesto, que contribuya al mejor cumplimiento de la norma, e incrementar las medidas que favorezcan una efectiva lucha contra el fraude fiscal, especialmente en las adquisiciones transfronterizas, por lo que su revisión global se antoja indispensable.

Por otra parte, la modificación del IGFEI es uno de los compromisos asumidos con la Comisión Europea y recogido en el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia de España, en cumplimiento del Reglamento (UE) 2021/241 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de febrero de 2021, por el que se establece el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia.

- 2. Real Decreto 1039/2022, de 27 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 29 de diciembre).**

Modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, simplificando, por una parte, la aplicación de los excesos de aportaciones producidas en años anteriores a sistemas de previsión social y estableciendo, por otra, modificaciones en materia de retenciones e ingresos a cuenta como consecuencia de los nuevos importes de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo.

II.1.1.5. Órdenes ministeriales

- 1. Orden HFP/493/2022, de 30 de mayo, por la que se modifica la Orden HAC/610/2021, de 16 de junio, por la que se aprueba el modelo 369 "Impuesto sobre el Valor Añadido. Autoliquidación de los regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos, que efectúen ventas a distancia de bienes y ciertas entregas interiores de bienes" y se determinan la forma y procedimiento para su presentación** (BOE de 2 de junio).
- 2. Orden HFP/1124/2022, de 18 de noviembre, por la que se modifican la Orden EHA/3434/2007, de 23 de noviembre, por la que se aprueban los modelos 322 de autoliquidación mensual, modelo individual, y 353 de autoliquidación mensual, modelo agregado, y el modelo 039 de comunicación de datos, correspondientes al Régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido; la Orden EHA/3786/2008, de 29 de diciembre, por la que se aprueban el modelo 303 Impuesto sobre el Valor Añadido, Autoliquidación, y el modelo 308 Impuesto sobre el Valor Añadido, solicitud de devolución: Recargo de equivalencia, artículo 30 bis del Reglamento del IVA y sujetos pasivos ocasionales y se modifican los anexos I y II de la Orden EHA/3434/2007, de 23 de noviembre, por la que se aprueban los modelos 322 de autoliquidación mensual, modelo individual, y 353 de autoliquidación mensual, modelo agregado, así como otra normativa tributaria; y la Orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 390 de declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el anexo I de la Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de Declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 Declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores** (BOE de 22 de noviembre).
- 3. Orden HFP/1172/2022, de 29 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2023 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las**

Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 1 de diciembre).

- 4. Orden HFP/1245/2022, de 14 de diciembre**, por la que se modifica la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 19 de diciembre).
- 5. Orden HFP/1334/2022, de 28 de diciembre**, sobre delegación de la gestión censal del Impuesto sobre Actividades Económicas (BOE de 30 de diciembre).
- 6. Orden HFP/1335/2022, de 28 de diciembre**, sobre delegación de la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas (BOE de 30 de diciembre).

II.1.2. Convenios internacionales

A 31 de diciembre de 2022, la red de Convenios para evitar la doble imposición concluidos por España en materia de imposición sobre la renta y el patrimonio ascendía a 91 Convenios, si bien se aplican a 93 Estados independientes².

Por otra parte, existen Convenios para evitar la doble imposición referente a los impuestos sobre herencias suscritos por España con tres Estados: Francia (07/01/1964), Grecia (03/12/1920) y Suecia (16/01/1964)³.

Además, en 2022 han continuado las actividades para extender la red de Convenios de nuestro país para lo que se celebraron rondas de negociación con las autoridades fiscales de Austria (22 y 23 de noviembre) y Paraguay (14 de noviembre).

Igualmente existen otros Acuerdos de intercambio de información de carácter internacional que son de aplicación en España.

Por otro lado, el Convenio Multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de

2 En el siguiente enlace se puede acceder a un listado de países con los que España tiene firmado un Convenio de doble imposición sobre la renta y el patrimonio:

https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Normativa%20y%20doctrina/Normativa/CDI/Paginas/CDI_Alfa.aspx

3 En este enlace, de la Agencia Tributaria, se encuentra toda la información respecto a este tipo de convenios sobre herencias:

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/normativa-criterios-interpretativos/impuestos-otros-tributos/impuesto-sobre-sucesiones-donaciones/convenios-doble-imposicion-firmados-espana.html>

beneficios (MLI BEPS), firmado el 17 de junio de 2017 y ratificado el 28 de septiembre de 2021, entró en vigor el 1 de enero de 2022 (BOE de 22 de diciembre de 2021) actualizará un número significativo de convenios para evitar la doble imposición para incluir en ellos los estándares mínimos del Proyecto BEPS y otras medidas resultantes de dicho Proyecto. Sin embargo, la producción de efectos respecto de los convenios para evitar la doble imposición exige que España (y, en su caso, el otro Estado) efectúe una notificación adicional indicando que ha cumplido los procedimientos internos respecto de cada convenio.

En el año 2022, España ha realizado dos notificaciones de este tipo, una el 1 de junio de 2022, que abarcó 50 convenios, y otra el 30 de noviembre de 2022, que abarcó 3 convenios. Teniendo en cuenta las reglas sobre la fecha de producción de efectos y la necesidad de que, en algunos casos, el otro Estado efectúe notificaciones adicionales como las hechas por España, merced a las notificaciones españolas de 2022, el MLI BEPS ha producido efectos en 2022 y 2023 respecto de 49 convenios para evitar la doble imposición.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 35.7.b) del Convenio MLI BEPS (España), en el siguiente Cuadro II se relacionan los convenios notificados en 2022.

Cuadro II
Convenios notificados por España

Estado	Notificación
ALBANIA	01/06/2022
ALEMANIA	01/06/2022
ANDORRA	01/06/2022
ARABIA SAUDÍ	01/06/2022
AUSTRALIA	01/06/2022
AUSTRIA	01/06/2022
BARBADOS	01/06/2022
BÉLGICA	01/06/2022
BOSNIA-HERZEGOVINA	01/06/2022
CANADÁ	01/06/2022
CATAR	01/06/2022
CHILE	01/06/2022

Continúa

Cuadro II (Continuación)
Convenios notificados por España

Estado	Notificación
CHIPRE	01/06/2022
COREA	01/06/2022
COSTA RICA	01/06/2022
CROACIA	01/06/2022
EGIPTO	01/06/2022
EMIRATOS ÁRABES UNIDOS	01/06/2022
ESLOVAQUIA	01/06/2022
ESLOVENIA	01/06/2022
ESTONIA	01/06/2022
FINLANDIA	01/06/2022
FRANCIA	01/06/2022
GEORGIA	01/06/2022
GRECIA	01/06/2022
HONG KONG (CHINA)	30/11/2022
HUNGRÍA	01/06/2022
INDIA	01/06/2022
INDONESIA	01/06/2022
IRLANDA	01/06/2022
ISLANDIA	01/06/2022
ISRAEL	01/06/2022
KAZAJISTÁN	01/06/2022
LETONIA	01/06/2022
LITUANIA	01/06/2022
LUXEMBURGO	01/06/2022
MALASIA	01/06/2022
MALTA	01/06/2022
NUEVA ZELANDA	01/06/2022
OMÁN	01/06/2022
PANAMÁ	01/06/2022

Continúa

Cuadro II (Continuación)
Convenios notificados por España

Estado	Notificación
PAQUISTÁN	01/06/2022
POLONIA	01/06/2022
PORTUGAL	01/06/2022
REINO UNIDO	01/06/2022
REPÚBLICA CHECA	01/06/2022
RUMANIA	01/06/2022
RUSIA	01/06/2022
SENEGAL	30/11/2022
SERBIA	01/06/2022
SINGAPUR	01/06/2022
TAILANDIA	30/11/2022
URUGUAY	01/06/2022

Finalmente, con el fin de favorecer la lucha contra el fraude fiscal internacional, la citada red de convenios internacionales se complementa con Acuerdos de intercambio de información suscritos con Aruba, Curaçao y San Martín (Acuerdo antiguas Antillas Holandesas), Bahamas, San Marino, Estados Unidos, Guernsey, Jersey e Isla de Man.

II.1.3. Otros acuerdos

En el ejercicio 2022 se han informado diversos acuerdos, entre los que figuran:

- Acuerdo sobre Transporte Aéreo entre el Reino de España y el Reino de Arabia Saudí.
- Acuerdo sobre Transporte Aéreo entre el Reino de España y los Emiratos Árabes Unidos.
- Acuerdo entre el Reino de España y la República de Cabo Verde sobre el libre ejercicio de actividades remuneradas por familiares dependientes del personal

diplomático, consular, administrativo y técnico de Misiones Diplomáticas y Oficinas Consulares.

- Acuerdo entre el Reino de España y Namibia sobre el empleo remunerado de familiares dependientes de personal diplomático, consular, administrativo y técnico de Misiones Diplomáticas y Oficinas Consulares.
- Acuerdo de Servicios Aéreos entre el Gobierno del Reino de España y el Gobierno de la República de Kazajistán.
- Acuerdo entre el Reino de España y los Emiratos Árabes Unidos sobre cooperación en materia de seguridad y lucha contra la delincuencia.
- Acuerdo de establecimiento del Instituto Internacional de Vacunas.
- Convención relativa a la Organización Internacional de Ayudas a la Navegación Marítima.
- Convenio penal sobre la corrupción.
- Acuerdo de Sede entre España y Naciones Unidas sobre el establecimiento de una Oficina de Naciones Unidas de Lucha contra el Terrorismo (OLCT) en Madrid.
- Adhesión de España al Consorcio de Infraestructuras de Investigación Europea Aerosol, *Clouds and Trace Gases Research Infrastructure*.
- Acuerdo sobre Transporte Aéreo entre el Reino de España y la República Dominicana.
- Convenio sobre el acceso a los documentos públicos.
- Acuerdo entre la UE y sus Estados miembros, por una parte, y Ucrania, por otra, relativo a una zona común de aviación.
- Acuerdo Común entre la UE y sus Estados miembros, por una parte, y la República de Armenia, por otra.
- Convenio entre el Reino de España y la República de Colombia sobre cooperación en materia de lucha contra la delincuencia y seguridad.
- Anejo al Convenio Cultural entre España y Portugal de 22 de mayo de 1970, relativo al Establecimiento y Funcionamiento de los Centros e Institutos Culturales, para facilitar la labor del Instituto Cervantes en Portugal.

(Establecimiento y funcionamiento de los Centros e Institutos culturales en Portugal).

- Acuerdo por el que se dispone la remisión a las Cortes Generales del Acuerdo sobre Transporte Aéreo entre la UE y sus Estados miembros, por una parte, y el Estado de Qatar, por otra.
- Tratado de Amistad, Buena Vecindad y Cooperación entre el Reino de España y la República Islámica de Mauritania.
- Acuerdo sobre Inmunidades y Prerrogativas entre el Reino de España y el Banco Centroamericano de Integración Económica.
- Acuerdo Bilateral entre el Reino de España y la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO) relativo a la designación del Palau Macaya como Centro de Categoría 2, auspiciado por la UNESCO.
- Acuerdo Marco sobre la constitución de la Alianza Solar Internacional.
- Tratado de Amistad y Cooperación hispano-francés de carácter amplio.
- Acuerdo sobre Transporte Aéreo entre el Reino de España y la República de Chile.
- Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre el intercambio automático de información relativa a ingresos obtenidos a través de plataformas digitales.
- Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre el intercambio automático relativo a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas.

II.2. ÁREA INTERPRETATIVA

Las actividades realizadas por este Centro Directivo en el período 2022 respecto al área de interpretación de normas tributarias abarcan tanto la contestación de consultas tributarias como la emisión de informes -dirigidos a órganos del MHFP y a otros órganos de la Administración-.

II.2.1. Consultas tributarias

A lo largo de 2022 son de destacar numerosos criterios emanados de distintas consultas vinculantes tramitadas y contestadas por las distintas Subdirecciones de la DGT. Es importante señalar que la DGT mantiene en la web del MHFP una base de datos de consultas tributarias plenamente accesible al público⁴, operativa desde 1997, que refleja el contenido completo de la contestación formulada con una descripción del texto de la consulta formulada.

Sin ánimo de exhaustividad, cabe destacar las siguientes contestadas en 2022:

Procedimientos tributarios

- **Consulta V0384-22, de 28 de febrero.** El embargo, en caso de cuotas de participación de bienes que se posean pro indiviso, se limitará a la cuota de participación del obligado al pago y se notificará a los condóminos. En consecuencia, conforme a los presupuestos que se señalaban al inicio de la consulta, solo se podrá embargar la cuota de participación del obligado al pago en el bien concreto.
- **Consulta V0688-22, de 31 de marzo.** Se plantea la aplicación del régimen transitorio de la nueva reducción del 40% establecida en el artículo 188.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (en adelante, LGT), introducida por la Ley 11/2021 y regulada por la disposición transitoria primera de dicha Ley, cuando no se efectúa el ingreso de la sanción, sino que se pide un aplazamiento.

Dicha disposición transitoria para aplicar la reducción exige:

4 Accesible desde el siguiente enlace:
<https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas>

- a) Que, desde su entrada en vigor y antes del 1 de enero de 2022, el interesado acredite ante la Administración Tributaria competente el desistimiento del recurso o reclamación interpuesto contra la sanción y, en su caso, del recurso o reclamación interpuesto contra la liquidación de la que derive la sanción. Dicha acreditación se efectuará con el documento de desistimiento que se hubiera presentado ante el órgano competente para conocer del recurso o reclamación.
- b) Que en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de la LGT, abierto con la notificación que a tal efecto realice la Administración Tributaria tras la acreditación de dicho desistimiento, se efectúe el ingreso del importe restante de la sanción.

Por lo tanto, para tener derecho al régimen transitorio han de concurrir las circunstancias previstas tanto en la letra a) como en la letra b) del apartado 2 de la disposición transitoria primera en los términos establecidos en ambas letras. En particular, téngase en cuenta que la letra b) exige ingreso del importe.

- **Consulta V1151-22, de 25 de mayo.** La aparición de una doctrina jurisprudencial posterior a una liquidación firme en vía administrativa no puede calificarse como error a los efectos de la posible revisión por el procedimiento extraordinario de revisión en el supuesto del artículo 244.1.a) de la LGT.
- **Consulta V1526-22, de 27 junio.** En el caso de embargo de salarios, cuando se perciben pagas extraordinarias, el criterio aplicable sobre los límites de inembargabilidad a aplicar es el establecido por el Tribunal Económico-Administrativo Central (en adelante, TEAC) en fecha 17 de mayo de 2022 (RG 00-01975-2022). El límite de inembargabilidad de sueldos, salarios o pensiones a que se refiere el artículo 607.1 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, en el mes en que se percibe junto a la mensualidad ordinaria una gratificación o paga extraordinaria está constituido por el doble del importe del Salario Mínimo Interprofesional (en adelante, SMI) mensual. Al exceso percibido sobre tal cantidad se le aplicará la escala recogida en el artículo 607.2 de dicha norma.

En el caso de que en el sueldo mensual percibido estuviera incluida la parte proporcional de las pagas o gratificaciones extraordinarias, el límite de inembargabilidad estará constituido por el importe del SMI en cómputo anual (SMI mensual x 14) prorrateado entre 12 meses. Al exceso percibido sobre tal

cantidad se le aplicará la escala recogida en el artículo 607.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

- **Consulta V0150-22 de 31 de enero.** Rendimientos del trabajo en especie. Cesión de móviles y otros dispositivos electrónicos a los trabajadores.

En esta consulta se analiza la incidencia tributaria de la cesión a los trabajadores de teléfonos móviles y otros dispositivos electrónicos para el desarrollo de su trabajo, al estar prohibido su uso para fines particulares.

En este caso, la DGT se fundamenta en la particularidad del caso analizado, en el que se cede al trabajador el uso de una herramienta de trabajo que, por su naturaleza, se encuentra indubitadamente conectada con el desempeño de su trabajo, para concluir que no existe una retribución en especie del trabajo al no producirse una utilización para fines particulares.

- **Consulta V1262-22, de 6 de junio.** Rendimientos del trabajo en especie. Rectificación de la reducción inicialmente practicada a un rendimiento con período de generación superior a dos años, como consecuencia de la obtención de otro rendimiento de igual naturaleza en el plazo de los cinco años posteriores.

En este supuesto, la DGT analiza las consecuencias de aplicar inicialmente la reducción del 30% a un rendimiento del trabajo con período de generación superior a 2 años, cuando, con posterioridad, se percibe otro rendimiento, también con período de generación superior a dos años en el plazo de 5 años. En particular, se estudia si puede o no corregir la reducción inicial practicada, para de esta forma aplicar la misma al segundo rendimiento.

Al respecto, a juicio de la DGT resulta relevante el hecho de que cuando se está aplicando la reducción al rendimiento inicial se desconoce la existencia del segundo rendimiento, lo que impide entender que la práctica de la reducción al rendimiento inicial sea una “opción” del art. 119.3 de la LGT, lo que hubiera llevado a determinar que la misma ya no podría modificarse. En concreto, se indica que para optar debe existir capacidad de “escoger algo entre varias cosas”, circunstancia que solo se produce una vez se produzca la percepción del segundo de los rendimientos con periodo de generación superior a 2 años.

Por tanto, la DGT aclara que será una vez se obtenga el segundo rendimiento cuando se opte por aplicar la reducción a uno u a otro, de manera que en caso

de que se decida aplicar la misma al segundo se podrá corregir la declaración inicialmente presentada mediante una autoliquidación complementaria.

- **Consulta V1485-22, de 21 de junio.** Tratamiento fiscal de las costas procesales cuando los gastos que ahora se recuperan fueron en su momento fiscalmente deducibles.

Esta consulta introduce un matiz al nuevo criterio del TEAC sobre el tratamiento de las costas procesales, indicando que para el cálculo de la ganancia patrimonial no se minorará del importe de las costas percibidas la cuantía de los gastos procesales incurridos que ya fueron fiscalmente deducibles, como ocurre cuando pudieron deducirse de los rendimientos del trabajo por derivar de un litigio con el empleador.

- **Consulta V1843-22, de 2 de agosto.** Deducción por obras de rehabilitación energética: viviendas unifamiliares.

En esta consulta, la DGT aclara que dicha deducción resulta aplicable no solo a un edificio de viviendas, sino también a viviendas unifamiliares, al tener igualmente la consideración de edificio de uso predominantemente residencial.

- **Consulta V2297-22 de 31 de octubre.** Rendimientos del trabajo. Cantidades percibidas por los herederos de un plan de baja voluntaria incentivada o de un despido en caso de fallecimiento posterior del ex-trabajador.

En esta consulta se aborda el tratamiento fiscal de las cantidades percibidas por los herederos procedentes de un plan de baja voluntaria incentivada o de un despido en el que, habiéndose acordado el pago por la empresa al trabajador de cantidades mensuales hasta una determinada fecha, este fallece con anterioridad.

Al respecto, la DGT aclara que los pagos exigibles hasta el momento del fallecimiento tendrán la consideración de rendimiento del trabajo para el ex-trabajador fallecido, mientras que las cantidades pendientes que se abonan a herederos tributarán por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante ISD), pero no por el IRPF.

- **Consulta V2518-22, de 7 de diciembre.** Rendimientos de actividades económicas. Incidencia de la regularización de las cuotas del Régimen Especial de Trabajadores Autónomos (en adelante, RETA) inicialmente satisfechas en el

año anterior como consecuencia del nuevo sistema de cotización establecido para trabajadores autónomos.

En esta consulta la DGT analiza cómo deben ser tratadas las cantidades pagadas de más, en caso de defecto de cotización, o la devolución, en caso de exceso de cotización, que se produce en el ejercicio posterior, una vez conocidos los rendimientos reales, en relación con el nuevo sistema de cotización al RETA de los autónomos.

Al respecto, se concluye que el importe adicional a satisfacer por el contribuyente en el ejercicio siguiente como un mayor gasto deducible por cotizaciones a la Seguridad Social correspondiente a ese ejercicio o, en el caso de que dicha cantidad fuera a devolver, como una minoración del gasto del ejercicio por cuotas satisfechas a la Seguridad Social y, en caso de que el importe a devolver superara a las cuotas satisfechas a la Seguridad Social, dicho exceso se computará como un mayor rendimiento.

- **Consulta V2577-22, de 21 de diciembre.** Rendimientos del trabajo. Aplicación de la reducción por irregularidad al complemento a tanto alzado que se percibe por retrasar el acceso a la jubilación.

En esta consulta la DGT analiza el tratamiento fiscal aplicable al complemento económico que se percibe a tanto alzado en los casos de demorar voluntariamente el acceso a la jubilación (artículo 210.2, letras b) y c), del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre.

En este caso, al tratarse dicho complemento de una prestación en forma de capital, se confirma la procedencia de aplicar al mismo la reducción del 30% prevista en el artículo 18.3 de la LIRPF.

Impuesto sobre el Patrimonio

- **Consulta V1036-22, de 9 de mayo.** La consultante es titular del 100% de las participaciones en una entidad holding que gestiona sus entidades participadas, disponiendo de los medios personales y materiales necesarios para el desarrollo de estas actividades. La consultante realiza la función de administrador cobrando por dicha función más del 50% de los rendimientos que recibe. La entidad holding, entre otras entidades participadas, posee el 100% de la entidad X, cuya actividad principal es el arrendamiento, intermediación, compraventa y administración de fincas rústicas y urbana; las demás entidades

participadas tienen como objeto la promoción de edificaciones para la venta, posee más del 5% de estas entidades. La entidad X desarrolla su actividad de forma directa y de forma indirecta a través de participaciones en otras entidades. Para el ejercicio de su actividad, la entidad X tiene contratado a un empleado a jornada completa. La entidad X tiene alquilados inmuebles a precio de mercado a la consultante y a familiares de esta, que no son socios de las empresas participadas.

El objeto de la consulta es si los inmuebles arrendados por la sociedad X a la consultante y miembros de su familia podrán ser considerados como elementos patrimoniales afectos a efectos del acceso y alcance de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, IP). En el supuesto objeto de consulta, siempre que el arrendamiento se realice con contrato de arrendamiento realizado a precio de mercado por la entidad, se entenderá que ese inmueble forma parte del desarrollo de la actividad económica de arrendamiento.

- **Consulta V1288-22, de 7 de junio.** El consultante posee el 100% de participaciones de una entidad de forma directa y el 100% de otras participaciones de manera indirecta. Se plantea si tiene derecho a aplicar la exención en el IP en las distintas entidades en la que participa directa e indirectamente.

Se indica que, si la entidad holding cumple los requisitos establecidos en la letra a), b) y c), del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, LIP), el consultante tendrá derecho a la exención en el IP por las participaciones que posea de la entidad Holding, que posee de manera directa pero nunca por las participaciones de las filiales de la Holding, que posee de manera indirecta, ya que no figuran en su patrimonio.

- **Consulta V1289-22, de 7 de junio.** La consultante junto con otros tres familiares son titulares de la totalidad de las participaciones sociales de una entidad mercantil ("sociedad H"), cuya actividad económica es la actividad propia de una sociedad holding, es decir, la tenencia y participación en otras sociedades de forma significativa, disponiendo de los medios necesarios para la gestión de dichas participaciones. En la actualidad, las participaciones sociales en la sociedad H cumplen todos los requisitos exigidos para que les sea de aplicación a sus titulares la exención prevista en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP. La sociedad H constituyó una sociedad de capital riesgo (en adelante, SCR) siendo

su única socia. En la actualidad, la sociedad H, para acometer futuras inversiones en la SCR (mediante ampliación de su capital o mediante la aportación de socio a fondos propios), pretende recurrir a financiación bancaria. Para la obtención de esta financiación, la entidad bancaria le exige una garantía consistente en la pignoración a su favor de determinados activos financieros propiedad de la sociedad H.

Se plantea que los activos financieros pignorados propiedad de la sociedad H, tratándose de activos representativos de la cesión a terceros de capitales propios, podrían considerarse, en su caso, afectos a la actividad de la entidad, siempre y cuando sean necesarios para la obtención de los rendimientos de la misma. No obstante, no procedía a este centro directivo hacer tal consideración, sino que es preciso llevar a cabo una apreciación puntual de la necesidad de los mismos para el desarrollo de la actividad de la entidad, que deberá valorarse por los órganos de gestión del impuesto.

- **Consulta V1360-22, de 14 de junio.** Se consulta sobre el tratamiento de la nuda propiedad de los bienes inmuebles urbanos arrendados a efectos de la aplicación del límite previsto en el artículo 31 de la LIP, entendiéndose que se trata de bienes susceptibles de producir rendimientos en el IRPF.

Se indica que del tenor literal del artículo se desprende que el requisito de exclusión no consiste en que no produzcan rendimientos, sino en que no sean susceptibles de producirlos, precisando, además, que esa carencia de susceptibilidad puede obedecer, bien a la naturaleza de los elementos patrimoniales, bien a su destino. Ahora bien, en ambos supuestos la Ley se refiere a categorías generales de bienes y no al caso concreto. En este sentido, la calificación debe referirse a los bienes en sí mismos, con independencia de la naturaleza del derecho que se tenga sobre ellos, es decir, tanto si se tiene el pleno dominio como si se tiene el usufructo o la nuda propiedad.

Por ello, dado que, en el supuesto planteado, todos los inmuebles objeto de consulta eran susceptibles de producir los rendimientos gravados por la LIRPF, no les será aplicable la exclusión a que se refiere la letra b) del artículo 31. 2 de la LIP, por lo que deberán tenerse en cuenta para la aplicación del límite al que se refiere dicho precepto, y ello con independencia de la naturaleza del derecho que se tenga sobre los referidos inmuebles, es decir, tanto si se tiene el pleno dominio como si se tiene el usufructo o la nuda propiedad.

Impuesto sobre Sociedades

- **Consulta V1736-22, de 20 de julio.** Con respecto a la aportación del financiador de una obra cinematográfica, en virtud del artículo 39.7 de la LIS, se expone cómo debe tributar el productor de la misma por el importe percibido.
- **Consulta V2118-22, de 6 de octubre.** El gasto de personal asociado a un pasivo vinculado al posible pago por la entidad del plan de incentivos para los empleados (*Phantom Stock Options*) no será fiscalmente deducible en el período impositivo en el que se registre contablemente, sino cuando el empleado tenga derecho a percibir la retribución como consecuencia de que haya acontecido alguno de los eventos de liquidez previstos.
- **Consulta V2125-22, de 10 de octubre.** El consultante adquirió un inmueble que posteriormente la Comunidad Autónoma valoró por encima del precio de adquisición a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD). Se plantea si para calcular el beneficio de la venta se debe tomar como valor de adquisición el precio acordado en la operación o el valor otorgado por la Comunidad Autónoma.

De acuerdo con la LIS, los elementos patrimoniales deben valorarse conforme a los criterios contenidos en el Código de Comercio, donde se establece que los activos se deben contabilizar por su precio de adquisición o coste de producción, no existiendo precepto que permita corregir dicha valoración a efectos contables. Por lo tanto, la valoración autonómica a efectos del ITPAJD no afectará al valor a considerar a efectos de una transmisión del inmueble.

- **Consulta V2436-22, de 24 de noviembre.** En el caso de una entidad que percibe dividendos extranjeros respecto de los cuales la retención en origen es superior a la estipulada en el Convenio de doble imposición aplicable. El importe de la deducción no puede exceder del impuesto que corresponda según lo estipulado en dicho Convenio. En este sentido, el exceso de lo retenido sobre lo establecido en el Convenio, podría ser una imposición no acorde con las disposiciones del mismo, con la consecuencia de que, en dicho caso, no procedería la aplicación del artículo 31 de la LIS para eliminar la doble imposición internacional por ese exceso. No obstante, la consultante podrá, si así lo estima oportuno y resulta procedente, solicitar la iniciación de un

procedimiento amistoso al amparo de la normativa reguladora de dichos procedimientos.

- **Consulta V2490-22, de 1 de diciembre.** Se trata de una entidad que disminuye sus fondos propios con posterioridad a la aplicación de la reserva de capitalización en una cuantía inferior al aumento de los fondos propios por el que se aplicó dicha reserva. Se determinó que la entidad debería efectuar la regularización de las cantidades indebidamente reducidas, entendiendo por tal el importe de la reserva de capitalización aplicada que se corresponda con la cuantía del incremento de los fondos propios respecto de los que se ha incumplido el requisito de mantenimiento.
- **Consulta V2657-22, de 27 de diciembre.** La consultante gestiona el abastecimiento de agua potable en alta y se encarga de la captación, potabilización y distribución del agua potable hasta los depósitos de cabecera municipales. La bonificación regulada en el artículo 34 de la LIS no sería aplicable a la entidad consultante en la medida en que las actividades que desarrolla esta no comprenden la fase de abastecimiento de agua potable a domicilio, esto es, el suministro “en baja” que se efectúa a los ciudadanos, y que es la competencia reservada por la Ley 7/1985 , de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, a los municipios y que da acceso a la bonificación, sino la fase anterior a la misma, esto es, la de captación, potabilización y distribución del agua potable hasta los depósitos de cabecera municipales o suministro “en alta”.

Fiscalidad Internacional

- **Consulta V0066-22, de 18 de enero.** Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Establecimiento permanente. Convenio España-Reino Unido. COVID-19.

Empresa del Reino Unido que disponía de un empleado residente fiscal en el Reino Unido. Como consecuencia de la pandemia del virus COVID-19, el empleado, que se encontraba en España en marzo de 2020, quedó temporalmente retenido en España. Una vez concluyó el confinamiento, decidió, de manera unilateral y por motivos personales, quedarse en España. En estas circunstancias, permaneció más de 183 días en España durante el año natural 2020, desarrollando su trabajo para la consultante en remoto. Durante este tiempo, la consultante no sufragó ningún gasto relacionado con el alojamiento en España, ni concedió remuneración adicional alguna por desarrollar su trabajo en España. Una vez finalizado este periodo, el empleado

solicitó a la consultante poder seguir trabajando desde España, a lo que la consultante se negó, por lo que el empleado dimitió en febrero de 2021, terminando con su condición de empleado. La consultante no ha contratado a ningún otro empleado para desplazarlo a España. Se pregunta si la empresa británica dispone de establecimiento permanente en España por permanecer su empleado en España en las circunstancias descritas, condicionadas por la crisis del COVID-19. Se contesta basándose en los criterios del informe “OECD Secretariat analysis of tax treaties and the impact of the COVID-19 crisis”, de 3 de abril de 2020, actualizado el 21 de enero de 2021 (“Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic”).

Se considera que hay una serie de circunstancias determinantes en este caso:

- Que el trabajador decida unilateralmente continuar en España, cuando las medidas que impedían abandonar el país han desaparecido.
- Que la empresa tenga a disposición del empleado un lugar que permite realizar el trabajo de forma presencial en Reino Unido, por lo que no le ha exigido trabajar desde su casa.
- Que la empresa no sufrague ningún gasto, ni remunere de manera especial al empleado por la utilización de la vivienda para realizar su trabajo.

Estos hechos llevan a la conclusión de que dicha oficina no está a disposición de la empresa.

En conclusión, este Centro considera que la permanencia de un trabajador en una oficina en casa (teletrabajando desde casa), durante los tres meses de duración de las medidas de salud pública impuestas o recomendadas por el Gobierno correspondiente, para prevenir la propagación del virus COVID-19, no crearía un lugar fijo de negocios para la empresa en España por sí sola (en la misma línea, la conclusión sugerida en el párrafo 19 del informe del Secretariado de la OCDE). Si esa estancia se prolongara, se debe tener en cuenta que la existencia de un establecimiento permanente es una cuestión de prueba, basada en los hechos y circunstancias concretos, y que un lugar en el que se realiza la actividad de la empresa debe tener un cierto grado de permanencia y estar a disposición de la empresa, para que sea considerado como tal.

- **Consulta V0272-22, de 14 de febrero.** Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (en adelante, IDSD).

Se analizó un supuesto en que una intermediación formalmente por cuenta ajena no constituye “intermediación en línea” sujeta al IDSD al existir una identidad entre el prestador del servicio y el titular de la interfaz digital. En particular, el consultante era un gestor hotelero que era el titular de la interfaz a través de la cual se contratan servicios de hostelería. Dichos servicios de hostelería son prestados formalmente por un tercero distinto del consultante (el propietario del hotel). Sin embargo, se considera que el servicio de hostelería es prestado por el gestor, al ejercer este todas las funciones del propietario con base en los poderes otorgados. Esto supone que no se produce la modalidad del hecho imponible “intermediación en línea”, pues el gestor hotelero, propietario de la interfaz, no media entre dos sujetos independientes. Solo se produce una relación de comercialización hacia terceros, sin que se pueda apreciar la nota característica de la intermediación, consistente en la puesta en contacto de sujetos independientes.

- **Consulta V2296-22, de 31 de octubre.** Becas ICEX. Perú. La consulta se refiere a una beca percibida del Instituto de Comercio Exterior (en adelante, ICEX) que supuso un traslado a Perú para trabajar en la sucursal de una empresa privada española.

La beca otorgada por el ICEX tuvo una duración de 12 meses. El ICEX pagó directamente las 6 primeras mensualidades y la empresa las 6 últimas. Durante el periodo de realización del trabajo, el consultante permaneció bajo la adscripción de la Oficina Económica y Comercial de la Embajada de España en Perú y la supervisión del Consejero Económico y Comercial de la Oficina.

La estancia en Perú se prolongó durante más de 183 días.

En la fase 2 de la beca -prácticas en empresas, entidades u organismos internacionales, dentro y fuera de España- se debe distinguir entre la parte que paga el ICEX y la parte que paga la empresa:

- La parte pagada por el ICEX tiene la consideración de retribución pública, por tanto, de acuerdo con el artículo 13.1.c) 2º del TRLIRNR, los rendimientos se entienden obtenidos en España salvo cuando el trabajo se preste íntegramente en el extranjero y los rendimientos estén sujetos a impuesto de naturaleza personal en el extranjero.
- La parte pagada por la empresa tiene la consideración de retribución privada, por consiguiente, a tenor del artículo 13.1.c) 1º del TRLIRNR, los rendimientos no se entienden obtenidos en España cuando el trabajo se realice íntegramente en el extranjero.

- **Consulta V2612-22, de 23 de diciembre.** Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Rentas obtenidas mediante establecimiento permanente. Rentas obtenidas sin establecimiento permanente. Convenio España-Irlanda. Sociedad irlandesa, la consultante, cuyo objeto social es realizar las compras de mercancías importadas, la logística de compra, el transporte, las ventas y su logística, y cualquier otra operación relacionada. Dispone en España de varios grandes almacenes de logística e instalaciones en los que almacenará, reorganizará y entregará sus mercancías, bajo su dirección, supervisión y riesgo, a los clientes, que son las empresas del grupo cuyas tiendas están ubicadas en varios países comunitarios, incluida España.

Las instalaciones son arrendadas a una filial distribuidora en España, que, además, presta todos los servicios necesarios para realizar las actividades hasta la entrega para su transporte. Las instalaciones que se utilizan por la consultante en España, de forma exclusiva, se organizan en torno a uno o varios almacenes centrales, que reciben las expediciones de productos importados y se preparan para su distribución. En España hay 4 de estos almacenes. Y, posteriormente, los productos se envían a almacenes regionales, repartidos por toda España. En estos últimos se realiza el *picking* para distribuir a las tiendas minoristas. Por tanto, la actividad realizada en España no se limita al simple almacenaje, sino que abarca todas las operaciones logísticas de la cadena de suministro de las mercancías.

Por tanto, la consultante no realiza en España una simple actividad preparatoria o auxiliar, sino parte importante de su actividad (solo hay tres puntos de importación en Europa), en locales que utiliza permanentemente, y que arrienda a su filial tal como indica el escrito de consulta “para disfrutar en exclusiva de un espacio físico”. La filial también es contratada para la realización material de las actividades descritas, indicando que la consultante conserva la “dirección, supervisión y riesgo” de esas actividades realizadas materialmente por su filial.

El párrafo 27.1 de los comentarios al artículo 5 del Modelo de Convenio de la OCDE recoge una regla que trata de prevenir la división de un conjunto de actividades, complementarias entre sí, que pueden conformar una operativa empresarial conjunta, en actividades individualizadas que en sí mismas consideradas pudieran entenderse como preparatorias o auxiliares. La aplicación de la regla de este párrafo supondría considerar que existe un establecimiento permanente en el que se unen las rentas generadas por la

totalidad de esas actividades. En este caso, se debe tener en cuenta que el párrafo 27 considera que esta interpretación no debe restringirse a los casos en que una empresa tiene varios lugares de negocio en un país, debiendo extenderse también a situaciones en las que dichos lugares pertenecen a varias empresas estrechamente relacionadas.

El conjunto de actividades supera claramente el umbral del carácter preparatorio o auxiliar, utilizando de forma integrada los almacenes, despachos aduaneros y logísticos y el personal de la propia filial, y podría considerarse que constituye establecimiento permanente de la consultante, puesto que es bajo su organización, control y supervisión que se realiza esta actividad.

Para concluir si existe en España un establecimiento permanente de la consultante hay que proceder a un análisis de las funciones y riesgos que las sociedades implicadas asumen en España. Si se comprueba que la sociedad irlandesa tiene el control y dirección de la actividad de la filial española, y que la actividad en España implica activos y personal de suficiente entidad, ello podría conllevar la existencia de una estructura empresarial asentada y, por tanto, de "un establecimiento permanente con coherencia económica y geográfica" que forma parte esencial de su modelo de negocio. En cualquier caso, la determinación de la realidad de las circunstancias descritas, el análisis funcional y factual citado, es una cuestión de hecho que deberá ser acreditada por los medios de prueba válidos en Derecho cuya valoración no corresponde efectuar a este Centro Directivo sino a los órganos de inspección y gestión de la Administración tributaria.

- **Consulta V2629-22, de 27 de diciembre.** Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Rentas de actividades económicas. Rentas inmobiliarias. Convenio España-Bélgica.

La consultante, persona física residente fiscal en Bélgica, y sus hermanas son titulares en proindiviso de 6 parcelas situadas en España. Las parcelas fueron adjudicadas en un proyecto de reparcelación del sector, cuyas obras de urbanización se realizaron por el sistema de compensación a través de una Junta de Compensación. Las hermanas poseen una participación del 76,21% en la Junta de Compensación del sector, pero no han desempeñado ningún cargo en los órganos de administración y gestión de la Junta La consultante y sus hermanas no tienen empleados, ni oficina, ni ningún tipo de organización destinadas a la gestión de venta de las parcelas. Tampoco desarrollaron actividad de promoción inmobiliaria con anterioridad a la integración en la

Junta de Compensación, ni tienen previsto desarrollarla en el futuro. Cuestión planteada: tributación de la venta de las parcelas, calificación.

Habrá que analizar, en cada caso concreto, las circunstancias de cada uno de los partícipes de la junta para determinar si desarrollan o no una actividad económica. Lógicamente, si con anterioridad el partícipe en la junta desarrollaba operaciones de promoción o bien las realiza con posterioridad a la adjudicación de los terrenos urbanizados, es evidente que lleva a cabo una actividad de promoción inmobiliaria. Además, pueden señalarse como indicios de realización de una actividad económica en relación con los terrenos cedidos a la junta, entre otros, la participación efectiva en la gestión de la junta.

Para determinar si la renta derivada de la venta de los inmuebles tributa en España se acude a lo dispuesto en el Convenio para evitar la doble imposición hispano-belga. Del análisis se deriva la conclusión de que la renta de venta de inmuebles siempre se podrá someter a gravamen en España.

Si se concluye que no se realiza actividad económica, como ganancia, por el artículo 13.

Si tiene actividad económica, se aplica el artículo 7, cuyo último párrafo recoge el principio de especialidad siguiente:

“Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de aquéllos no quedarán afectadas por las del presente artículo”.

Dado que, al considerarse que se realiza una actividad de promoción inmobiliaria, los terrenos tendrían la consideración de existencias y no habría una ganancia patrimonial, pero, en todo caso, al tratarse de rentas derivadas de bienes inmuebles habrá que acudir al artículo 6 del Convenio, que establece, para este tipo de rentas, un sistema de tributación compartida sin limitación en fuente, lo que significa que las rentas pueden someterse a imposición en España correspondiendo a Bélgica la corrección de la doble imposición como país de residencia.

En conclusión, se realice o no actividad económica, y, si se realizara, exista o no un establecimiento permanente, la renta obtenida por la venta de los terrenos podrá someterse a imposición en España.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

- **Consulta V0580-22, de 21 de marzo.** La abuela del consultante falleció en el año 2011. El único bien que tenía era un inmueble en sociedad de gananciales. El marido, abuelo del consultante, heredó el usufructo vitalicio de la mitad del inmueble y sus cinco hijos la nuda propiedad. En el año 2021 falleció el padre del consultante, heredando el consultante la nuda propiedad de la décima parte del inmueble. Actualmente, ha fallecido el abuelo del consultante por lo que este va a consolidar el dominio sobre la décima parte del inmueble.

Para la tributación de esta consolidación debe atenderse a la norma recogida en el apartado 3 del artículo 51 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (en adelante, RISD), según la cual, al consolidarse el dominio no en el nudo propietario original (que era el hijo del usufructuario y padre del actual nudo propietario), sino en el nuevo nudo propietario, este habrá de tributar por el porcentaje del valor total de la vivienda que le falte al consultante por liquidar para completar el 100% de lo adquirido cuando falleció el primer nudo propietario. La escala de gravamen aplicable será conforme al título por el que se desmembró el dominio, que, dado que la desmembración se produjo mediante el fallecimiento de la abuela, fue el de la modalidad de sucesiones del ISD. Es decir, se aplicará la escala de gravamen del ISD existente en el momento de la extinción del usufructo, que es cuando el consultante consolida el dominio, sobre el porcentaje del valor total de los bienes por el que no se le liquidó (la parte de la base imponible que dejó de tributar cuando heredó la nuda propiedad por el fallecimiento de su padre), sin que pueda aplicarse las reducciones pendientes del primer nudo propietario, ya que dichas reducciones solo son aplicables en caso de que se consolidara el usufructo en el primer nudo propietario.

- **Consulta V1725-22, de 20 de julio.** El consultante, tras el fallecimiento de su padre, es beneficiario de una cuantía económica procedente del seguro de decesos que tenía contratado el fallecido. El importe percibido es la diferencia entre el capital anual contratado para la prestación de los servicios fúnebres y el efectivamente satisfecho a la empresa que los llevó a cabo.

En el presente caso, el abono de cantidades a los herederos -entre los que se incluía el consultante- como consecuencia del seguro de decesos no dará lugar a la realización del hecho imponible previsto en el artículo 3.1.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en

adelante, LISD), puesto que el seguro de decesos es una figura distinta de los seguros sobre la vida, tal y como se refleja en la Ley del Contrato de Seguro. Por el contrario, estas cantidades se deben integrar en el caudal relicto de la herencia yacente, por lo que serán objeto de tributación conforme a lo previsto en el artículo 3.1.a) de la LISD. Como consecuencia, no procede la aplicación de la reducción en la base imponible prevista en el artículo 20.2.b) de la LISD.

- **Consulta V1727-22, de 20 de julio.** El padre del consultante falleció en septiembre de 2021. El consultante solicitó una prórroga del plazo de presentación del ISD. En sus disposiciones testamentarias, el causante instituyó herederos a sus dos hijos. Dispuso que el consultante no adquiriría la institución de heredero hasta que cumpliera los 30 años, no obstante, recibirá entregas mensuales de 1.000,00 € hasta cumplir dicha edad, momento en el que recibirá la herencia que le corresponde. El causante no era residente en España y poseía bienes en España y en el extranjero. El consultante, en el momento del fallecimiento, es residente en España, pero al cumplir los treinta años, posiblemente, residirá en el extranjero. Pregunta que, si, para el supuesto de que al cumplir los 30 años no fuera residente en España, se le exigiría el impuesto por su condición de heredero por obligación personal o por obligación real.

En la autoliquidación complementaria que se presente con ocasión del cumplimiento de la condición o desaparición de la limitación de la adquisición por causa de muerte deberá procederse a determinar el valor real de los bienes y derechos adquiridos (en este caso el consultante tributará por obligación real en caso de no ser residente en España); por tanto, actualizando el valor de los bienes que estén situados en España, por el cual se incluyeron en la primera autoliquidación, o declaración tributaria, y excluyendo los bienes que no se encuentren en España (si ya no es residente español), se procederá a efectuar un nuevo cálculo de la cuota tributaria, para lo cual habrá que estar a las circunstancias presentes en el momento del devengo, conforme a los artículos 24.3 de la LISD y 47.3 del RISD, sobre todos los elementos de la obligación tributaria, entre otros, residencia, valoración del patrimonio preexistente, grado de parentesco, reducciones y bonificaciones.

- **Consulta V2032-22, de 21 de septiembre.** En la consulta se pregunta sobre la aportación gratuita de un inmueble privativo de uno de los cónyuges a la sociedad de gananciales.

Se expone que este Centro Directivo ha efectuado un cambio de criterio en aplicación de la doctrina establecida por el Tribunal Supremo (en adelante, TS) en su sentencia 295-2021, de 3 de marzo de 2021: la aportación a título gratuito de un inmueble a la sociedad de gananciales no se encontrará sujeta al ITPAJD, en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, por no tener carácter oneroso, pero tampoco podrá ser sometida a gravamen por el ISD en tanto en cuanto el beneficiario de la aportación no es una persona física sino un patrimonio separado carente de personalidad jurídica. En este caso, la escritura que recoja dicha operación estará sujeta a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del ITPAJD, al cumplir todos los requisitos que establece el artículo 31.2 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (en adelante, TRLITPAJD), pero resultará aplicable el supuesto de exención del artículo 45.I.B) 3 del TRLITPAJD.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- **Consulta V0500-22, de 14 de marzo.** Incorporar la doctrina del TS sobre la sujeción al IVA del llamado canon del agua. Conforme a esta doctrina se distingue entre el consumo de agua que está sujeto en todo caso y el servicio de suministro que no quedaría incluido en la previsión de los artículos 7.8º.F).b') y 78.Dos.4º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, y podría no quedar sujeto al IVA. Esta conclusión supone un cambio de criterio respecto al mantenido por esta Dirección General, entre otras, en la contestación vinculante de 7 de abril de 2011 y número V0939-11.
- **Consulta V0986-22, de 5 de mayo.** Recoge también la jurisprudencia reciente del TS, sentencia de 29 de octubre de 2021, número 1288/2021, incorporando los criterios contenidos en otras de sus sentencias, como la de 28 de octubre de 2015, número 4397/2015, y en sentencias del TJUE, como la de 17 de enero de 2013, asunto C-543/11, y la de 30 de septiembre de 2021, asunto C-299/20, respecto a un supuesto de transmisión de unas parcelas calificadas como suelo urbano pero sin que se hubiesen iniciado las obras materiales de urbanización sobre las mismas. Para determinar si un terreno es edificable en relación con la exención prevista en el artículo 20.Uno.20º de la LIVA deberán tenerse en cuenta, con carácter preferente, la calificación y realidad urbanística del terreno en el momento de la transmisión. No obstante, en determinados supuestos, deberán también apreciarse las circunstancias globales relativas a

dicha transmisión, incluida la intención de las partes, siempre que esta intencionalidad pueda deducirse de elementos objetivos. En todo caso, debe señalarse que esta intencionalidad de las partes y la valoración de los elementos objetivos es una cuestión de hecho respecto de la que este Centro directivo no puede pronunciarse y será la propia interesada quien habrá de presentar, en cada caso, los medios de prueba que, conforme a derecho, sirvan para justificar tal intención.

- **Consulta V1241-22, de 3 de junio.** Adquisición de aparatos médicos al tipo del 0 por ciento vigente temporalmente para combatir los efectos del COVID-19.

La aplicación de la exención técnica regulada en el artículo 20, apartado Uno, número 24º, de la Ley del Impuesto requiere que no se haya atribuido al transmitente de los bienes el derecho a efectuar la deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la adquisición de los bienes objeto de transmisión. En este sentido, en el supuesto consultado, la consultante, por la compra de los equipos médicos, soportó el IVA, aunque la aplicación del tipo cero no hubiera determinado una repercusión efectiva a la consultante, por lo que si la consultante no pudo deducir total o parcialmente el impuesto soportado si la operación no hubiera quedado sujeta al tipo del 0 por ciento resultaría aplicable la exención prevista en el apartado 24º del artículo 20. Uno antes citado, bajo el cumplimiento del resto de requisitos previstos en el citado artículo.

- **Consulta V1326-22, de 10 de junio.** Concepto de empresario o profesional a efectos del IVA. Fondos de capital riesgo.

La resolución del TEAC, de 22 de septiembre de 2021, concluye que los fondos de capital riesgo no tienen la condición de empresario o profesional en el IVA.

No obstante, las sociedades y fondos de capital-riesgo cuyo objeto social es la toma temporal de participaciones en empresas, así como el otorgamiento de préstamos a otras entidades, sí realizan una actividad económica si dichos préstamos no se conceden con carácter ocasional, sino con arreglo a unos objetivos empresariales o a una finalidad comercial, caracterizada en especial por el afán de rentabilizar los capitales invertidos. En estas condiciones, y siguiendo la doctrina del TJUE, puede concluirse que dichas entidades tienen la condición de empresario o profesional a efectos del IVA dado que, como se ha señalado, de forma continuada y permanente intervienen en el mercado financiero mediante la concesión de préstamos.

- **Consulta V1886-22, de 9 de agosto.** Sujeción de las operaciones entre la casa central y el establecimiento permanente.

De conformidad con la jurisprudencia del TJUE (sentencia de 24 de enero de 2019, asunto C-165/17, Morgan Stanley), cuando una sucursal no asume el riesgo económico de su actividad, sino que lo hace la casa central, no puede considerarse a la sucursal como empresario o profesional distinto de su central a efectos del IVA y en relación con los costes imputados por esta a la sucursal por las operaciones que redundan en beneficio de la primera. En estas condiciones, las operaciones entre la casa central y su sucursal serían operaciones internas no sujetas al IVA.

No obstante lo anterior, la recepción de bienes enviados por la central desde un Estado miembro (Países Bajos) o desde las tiendas de la consultante en otros Estados miembros, al territorio de aplicación del impuesto determina la realización por parte de la central de una operación asimilada a una adquisición intracomunitaria de bienes, de conformidad con lo establecido en el artículo 16 de la LIVA, sujeta al IVA.

- **Consulta V2340-22, de 14 de noviembre.** Tratamiento del bono social eléctrico. En estos casos, el suministro de electricidad al consumidor final se efectúa a título oneroso, teniendo el bono social para sus beneficiarios la consideración de descuento que no forma parte de la base imponible del IVA.

Con independencia de lo anterior, en cuanto a la repercusión que va a efectuar la compañía eléctrica del coste de financiación del bono social a los destinatarios de sus suministros de energía eléctrica, por cuanto implique un crédito efectivo a favor de la entidad consultante derivado de la entrega de energía al destinatario, sujeta al IVA, formará parte de la base imponible del IVA correspondiente a dichos suministros.

- **Consulta V2401-22, de 18 de noviembre.** Tratamiento de la resolución de un condominio con abono de un suplemento en metálico a cuenta de una menor adjudicación de cuota. En estos casos existe una cesión de un derecho en beneficio del otro copropietario inicial, operación que debe quedar sujeta al IVA.
- **Consulta V2406-22, de 18 de noviembre.** Bienes de pequeño valor adquiridos por personas físicas a través de internet para el caso de vendedores o *marketplaces*/plataformas que no se registren en la ventanilla única de importación (IOSS, en sus siglas en inglés). Al recibir el paquete, para ser

entregado, se le exige al adquirente el previo pago de una determinada cantidad en concepto de gastos de aduana y el IVA correspondiente a la importación.

En el caso de vendedores o los *marketplaces*/plataformas que no se registren en la IOSS, las autoridades competentes recaudarán el IVA en la importación de los bienes de pequeño valor al igual que se recauda ahora el IVA de los bienes de mayor valor en la aduana. Los clientes de la UE solo recibirán los bienes comprados después de haber pagado el IVA.

Los operadores postales y las empresas de mensajería también podrían cobrar una tasa de despacho adicional al cliente por la recaudación del IVA y la realización de los trámites necesarios en el momento de la importación de los bienes. Esto significa que, como los clientes de la UE están acostumbrados a los precios con IVA incluido, el pago de tasas adicionales en el momento de la importación podría hacer que el cliente rechazara el paquete en cuestión.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

- **Consulta V0453-22, de 9 de marzo.** El consultante planteaba la posibilidad de adquirir una vivienda mediante el procedimiento de subasta judicial. En la que el valor de referencia certificado por la sede electrónica del Catastro era superior al eventual importe adjudicatario o valor de adquisición. Se consultaba si a la hora de tributar por el ITPAJD se debía tomar como referencia y base imponible el valor del precio de adquisición o adjudicación o el valor de referencia que resulta superior en este supuesto.

Se indica que la nueva redacción del artículo 10 del TRLITPAJD ha reducido el ámbito de aplicación del artículo 39 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (en adelante, RITPAJD), ya que este no resulta directamente aplicable en el caso de transmisiones de bienes inmuebles realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa. Por tanto, en las transmisiones de bienes inmuebles que tengan el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa, la base imponible se determinará conforme a lo dispuesto en el artículo 10.2 del TRLITPAJD, por lo que será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto, salvo que el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o

contraprestación pactada, o ambos sean superiores a su valor de referencia, en cuyo caso se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes.

Ahora bien, en el caso de que no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro (en adelante, DGC) ha de acudirse a la regla general, conforme a la cual la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado. En este caso, en la determinación de la base imponible sí será aplicable lo dispuesto en el artículo 39 del RITPAJD, conforme al cual el valor de adquisición del inmueble tendrá la consideración de valor de mercado.

- **Consulta V0578-22, de 21 de marzo.** El consultante y sus dos hermanos planteaban la disolución de un condominio sobre varios inmuebles: poseen varios inmuebles en común adquiridos en distintos momentos y por distintos títulos, unos por compraventa, otros por donación y otros por herencia de sus padres, todos adquiridos por terceras partes. Se pretendía disolver el pro indiviso sobre los inmuebles haciendo tres lotes de igual valor y adjudicando un lote de inmuebles a cada hermano.

Se notifica que existirán tantas comunidades de bienes como inmuebles haya en común, ya que no se trata de ninguna comunidad hereditaria (las herencias no están yacentes, sino adjudicadas) en las que, para poder disolver cada comunidad, se van a formar lotes equivalentes al tanto por ciento que posee cada comunero, lotes que les serán adjudicados a cada uno de ellos, por lo que los excesos de adjudicación que resulten en la disolución de cada comunidad, excesos inevitables, aunque la compensación no sea en dinero sino en otros inmuebles que tienen en común, siguiendo la doctrina del TS, no estarán sujetos a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas. Por tanto, la disolución de cada comunidad tributará únicamente por la modalidad de actos jurídicos documentados.

- **Consulta V1041-22, de 9 de mayo.** El consultante iba a adquirir una vivienda de segunda mano cuyo precio de compraventa era superior al valor de referencia calculado por la DGC.

Se indica que, según establece el artículo 10 del TRLITPAJD, la base imponible del impuesto deberá ser el valor por el que se va a realizar la compraventa al ser superior al valor catastral.

- **Consulta V1148-22, de 25 de mayo.** La consultante adquirió un inmueble con hipoteca junto con otra persona. Posteriormente disolvieron el condominio adquiriendo este el inmueble con la subrogación de la hipoteca correspondiente a la consultante, quedando esta liberada del préstamo suscrito. A continuación, pactaron novar la escritura, pero solo en el sentido de eliminar a la consultante, sin aumentar el capital dispuesto.

La escritura que recoja la subrogación estará sujeta a la modalidad de actos jurídicos documentados. En el supuesto planteado debe descartarse la aplicación de la regla especial, para determinar el sujeto pasivo, pues el contenido de la escritura pública no es la constitución de un préstamo hipotecario sobre el bien que se adjudica a uno de los comuneros en la disolución de la comunidad de bienes, préstamo ya existente con anterioridad a dicha disolución, ni la ampliación de dicho préstamo por parte del comunero adjudicatario para poder pagar a la consultante la parte que le corresponde en la liquidación de la comunidad de bienes, que constituiría un acto independiente del que ahora se examina y que es la liberación de la consultante de la responsabilidad por el préstamo inicial a consecuencia de haber sido adjudicado el bien al otro comunero. En consecuencia, en ningún caso sería sujeto pasivo el prestamista.

En cuanto a la aplicación de la regla general del artículo 29 del TRLITPAJD, debe acudirse a la segunda regla del citado precepto, conforme a la cual, en defecto de adquirente, la condición de sujeto pasivo recaerá sobre la persona que inste o solicite el otorgamiento del documento notarial, en este caso, el adjudicatario del inmueble, titular del bien, que consiente en la liberación de la consultante de la responsabilidad del préstamo en el que ambos eran cotitulares.

- **Consulta V1512-22, de 24 de junio.** La consultante tiene intención de adquirir un inmueble en la fase de liquidación de un concurso pudiendo aprobar el juzgado su oferta en la subasta, siendo esta inferior al valor de referencia.

En la contestación, se decía que el artículo 10 del TRLITPAJD regula las normas para determinar la base imponible en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, siendo estas normas las que rigen en todo tipo de transmisiones de bienes y derechos sujetas a esta modalidad y, que en el ámbito de los bienes inmuebles suponen la aplicación de la regla especial, regulada en los apartados 2 a 4 del artículo 10 del TRLITPAJD. El artículo 46 del TRLITPAJD regula la comprobación de valores, por lo que las reglas en él

contenidas deben entenderse aplicables al ámbito de la comprobación. Entre estas reglas se incluyen la prevista en el apartado primero, específica para los bienes inmuebles, y en el apartado 5, para los bienes y derechos transmitidos en un procedimiento concursal.

En el supuesto planteado en el escrito de consulta, en el que la consultante tenía previsto adquirir un inmueble en la fase de liquidación de un concurso, la base imponible del impuesto estará constituida, por el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario a la fecha de devengo del impuesto, salvo que el valor declarado por los interesados o el precio fijado sea superior, en cuyo caso se tomarán estas últimas magnitudes, todo ello sin perjuicio de la posibilidad de impugnar el valor de referencia por el contribuyente.

- **Consulta V1660-22, de 11 de julio.** Un ciudadano con domicilio en España adquiere un vehículo en un país no comunitario; importa el vehículo y en aduanas abona los aranceles y el DUA. En España legaliza el vehículo y lo matricula en la Dirección General de Tráfico a su nombre. El permiso de circulación extranjero viene a nombre del vendedor del vehículo, y en España se matricula a nombre del comprador del vehículo.

Se informa que la importación de un vehículo en ningún caso quedará dentro del ámbito del ITPAJD en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y, por lo tanto, no estará sujeta al impuesto. En cuanto a la adquisición del vehículo, dado que se produjo fuera de España, en un país extracomunitario, tampoco está sujeta al impuesto, al quedar fuera de su ámbito de aplicación territorial.

Operaciones Financieras

- **Consulta V0299-22, de 17 de febrero.** Conforme al Convenio Colectivo de la entidad consultante, la contribución de la empresa a este Plan de Pensiones respecto de cada partícipe será igual a dos veces la cantidad aportada por este último. Se pregunta si a efectos de la aplicación del límite máximo de reducción en base imponible por aportaciones del trabajador a sistemas de previsión social de empleo, las cantidades aportadas por la empresa en estas condiciones se consideran “contribuciones empresariales” o “aportaciones del trabajador.

En el caso planteado no cabe entender que las cantidades aportadas por la empresa derivan de una decisión del trabajador (lo que sí ocurriría en un sistema de retribución flexible, en el que el trabajador puede elegir la

composición del sistema retributivo), por lo que tales cantidades tienen la consideración de contribuciones empresariales a efectos de la aplicación del límite previsto en el artículo 52 de la LIRPF.

- **Consulta V0300-22, de 17 de febrero.** Se plantea cuál es el límite máximo de reducción en base imponible por aportaciones del trabajador a sistemas de previsión social de empleo, de acuerdo con la nueva redacción del artículo 52 LIRPF dada por la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022.

En la contestación se indica que, si la empresa realiza contribuciones empresariales por importe de 4.250 euros anuales, el trabajador podría realizar aportaciones al mismo instrumento de previsión social por importe de 5.750 euros anuales, de las cuales se incluirían 1.500 euros en el límite general y 4.250 euros en el límite adicional.

- **Consulta V0873-22, de 22 de abril.** A efectos de la aplicación del régimen transitorio de disolución y liquidación de las Sociedades de Inversión de Capital Variable (en adelante, SICAV), se plantea la cuestión del plazo para reinvertir la cuota de liquidación correspondiente a los derechos de crédito por retenciones e ingresos a cuenta del IS soportados por la SICAV, cuando tales derechos se hacen efectivos con posterioridad al plazo máximo de reinversión previsto en la disposición transitoria cuadragésima primera de la LIS.

En la contestación se señala que el período temporal del que dispone el socio adjudicatario para realizar la reinversión de cada importe abonado por la Administración tributaria en la cuenta de la SICAV será de un mes computado desde la fecha de cada cobro en efectivo recibido por la SICAV en dicha cuenta.

- **Consulta V1766-22, de 26 de julio.** El consultante va a operar como validador de redes de cadenas de bloques o “*blockchain*”, para lo cual es necesario tener un software determinado y bloquear criptoactivos durante un periodo de tiempo. Por dicha actividad, denominada “*staking*”, será recompensado con criptomonedas. Se pregunta sobre la calificación de dichas recompensas.

Descartada en el caso planteado la consideración del “*staking*” como actividad económica, y no constituyendo tampoco un trabajo que derive de una relación laboral o estatutaria, los rendimientos que obtenga el consultante deberán calificarse como rendimientos íntegros del capital mobiliario obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios satisfechos en especie.

Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero

- **Consulta V2127-22, de 10 de octubre.** La consultante es una sociedad dedicada a la fabricación de vehículos militares y civiles y, aunque no realice la fabricación de gases fluorados de efecto invernadero, será contribuyente del impuesto si realiza adquisiciones intracomunitarias o importa estos gases, así como en los supuestos de tenencia irregular previstos en la Ley. Por el contrario, si los gases son adquiridos a proveedores establecidos en el territorio español, la consultante no tendrá la consideración de contribuyente de este impuesto.

En lo relativo a la autoliquidación, si la consultante únicamente realiza adquisiciones intracomunitarias de gases destinados a ser utilizados en equipos militares no deberá presentar la correspondiente autoliquidación por tratarse de adquisiciones exentas y, por tanto, el resultado de la cuota a ingresar es de cero euros. Sí deberá llevar la contabilidad de los gases adquiridos, quedando únicamente exceptuada de esta obligación en aquellos períodos en que la cuota a ingresar sea cero por no haber realizado adquisiciones intracomunitarias, no siendo así en aquellos períodos en que la cuota sea cero por haber realizado únicamente operaciones exentas.

Si la consultante únicamente realiza importaciones de gases destinados a ser utilizados en equipos militares, no deberá presentar autoliquidación alguna ni estará obligada a la llevanza de la contabilidad de los gases fluorados.

- **Consulta V2286-22, de 28 de octubre.** La importación o la adquisición intracomunitaria de gases fluorados de efecto invernadero, ya se presenten contenidos en envases o incorporados en equipos o aparatos, como ocurre en el caso objeto de consulta, supone la realización del hecho imponible gravado por este impuesto, cualquiera que sea la naturaleza y función de estos equipos. Esto implica que la consultante tendrá la consideración de contribuyente, en la medida en que realice la importación y/o la adquisición intracomunitaria de maquinaria agrícola que incorpore equipos de aire acondicionado precargados con gases fluorados de efecto invernadero y, por tanto, quedará sujeta a las obligaciones previstas en el apartado Dieciséis del artículo 5 de la Ley.

No obstante, lo anterior, debe tenerse en cuenta que estará no sujeta al impuesto la adquisición intracomunitaria o la importación de estos gases cuando estos tengan un Potencial de Calentamiento Atmosférico (PCA) igual o inferior a 150, de conformidad con lo previsto en el apartado Siete del artículo 5 de la Ley.

Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

- **Consulta V0971-22, de 3 de mayo.** La consultante vende una serie de vehículos que, si bien tienen una homologación de tractor de servicios (según el Reglamento (UE) nº 167/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de febrero de 2013, relativo a la homologación de los vehículos agrícolas o forestales, y a la vigilancia del mercado de dichos vehículos), por lo que podrían tener asignada la clasificación 6300 (Vehículo especial autopropulsado, de dos o más ejes, concebido y construido para arrastrar o empujar vehículos de servicio, vagones u otros aparatos) en la tarjeta de inspección técnica, por su morfología y diseño se reconocen como vehículos tipo “quads” (vehículos de cuatro o más ruedas con sistema de dirección mediante manillar en el que el conductor va sentado a horcajadas y que está dotado de un sistema de tracción adecuado a un uso fuera de carretera”). Lo que implica que, a efectos del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (en adelante, IEDMT), los vehículos citados tienen la consideración de vehículos tipo “quads”. Así las cosas, la primera matriculación en España de dichos vehículos estará sujeta al IEDMT al tipo impositivo establecido en el epígrafe 4º de la Ley de Impuestos Especiales (14,75%).

Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica

- **Consulta V2284-22, de 28 de octubre.** La consultante es una empresa (A) que produce electricidad y la vende exclusivamente a una entidad vinculada (B) por el precio regulado en el mercado diario resultante del equilibrio entre la oferta y la demanda de energía eléctrica ofertada en el mismo. Ante la volatilidad del mercado y para cubrir las fluctuaciones de precio de la energía, la entidad vinculada B suscribe, por cuenta e interés de la empresa A, con una entidad financiera no vinculada un “*commodity swap*”. Este instrumento financiero consiste en fijar anticipadamente el precio de venta para un periodo futuro, cubriendo así el riesgo en caso de una variación del precio de mercado de la electricidad.

Puesto que el productor vende la energía eléctrica al precio que fije el mercado en cada momento y, para evitar posibles fluctuaciones de precios, contrata un producto derivado con un tercero, la cobertura de dichas fluctuaciones de precios no formará parte de la base imponible del Impuesto sobre el valor de producción de la energía eléctrica, siendo el precio del mercado vigente en el momento de la entrega el que deba formar parte de la base imponible.

Impuesto sobre Bienes Inmuebles y Tasas Locales

- **Consulta V1292-22, de 7 de junio.** Adquisición de inmueble urbano por adjudicación en procedimiento de ejecución hipotecaria. Se plantea: 1º) ¿cuál es la fecha de adquisición de la propiedad del inmueble a efectos del pago del IBI? y 2º) ejercicio desde el que resulta exigible la tasa por la prestación del servicio de gestión de residuos urbanos de actividades.

El consultante tiene la condición de contribuyente del IBI desde el devengo siguiente (1 de enero de 2020) a la fecha del auto de adjudicación del bien inmueble (20 de septiembre de 2019), pudiendo ser exigido el pago del mismo desde tal fecha.

Respecto de la tasa por prestación del servicio de gestión de residuos urbanos de actividades, al tratarse de un tributo de devengo periódico, el consultante tiene la condición de sujeto pasivo de la misma, siempre que a 1 de enero de 2020 no estuviere ocupado por el anterior propietario, en cuyo caso este último tendrá la condición de sujeto pasivo y el consultante la de sustituto del contribuyente.

Impuesto sobre Actividades Económicas

- **Consulta V1964-22, de 15 de septiembre.** Abogado colegiado como no ejerciente que va a colegiarse como ejerciente para la defensa de un asunto propio. Se plantea: 1º) Si debe darse de alta en el IAE, 2º) obligación de darse de alta en el RETA o en alguna mutualidad y 3º) obligación de solicitar la compatibilidad.

No está sujeto al IAE ya que no se produce el hecho imponible del impuesto. El resto de cuestiones no son de la competencia de la DGT.

Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

- **Consulta 0012-22, de 4 de enero.** Persona física, con grado de discapacidad superior al 33% desde 2015. Se pregunta sobre la fecha desde la que surte efectos el reconocimiento de la exención del artículo 93.1.e) del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLRHL).

La exención resultará de aplicación desde la fecha en que se dicte la resolución por la que se conceda la misma y, surtirá efectos desde el devengo del impuesto siguiente a dicha fecha, salvo que en la ordenanza fiscal reguladora del impuesto del Ayuntamiento competente se reconozcan expresamente efectos

retroactivos, estableciendo la posibilidad de aplicar la exención a períodos impositivos ya devengados con anterioridad.

Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

- **Consulta V0173-22, de 3 de febrero.** Ampliación de fábrica respecto de la superficie y del equipo industrial. Se plantea si, una vez satisfecha la liquidación provisional del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (en adelante, ICIO), en la liquidación definitiva han de incorporarse determinadas partidas.

Por lo que se refiere al beneficio industrial, los gastos generales, los gastos de seguridad e higiene en el trabajo y los gastos de control de calidad, estos no forman parte de la base imponible del impuesto, pudiéndose deducir del presupuesto presentado por el sujeto pasivo cuando las partidas o conceptos figuren en el proyecto presentado, y correspondan a tales gastos del sujeto pasivo.

Y respecto del coste de las diversas máquinas construidas por terceros fuera de la obra, y que se utilizan en el proceso de fabricación de los distintos productos objeto de su actividad, si se cumplen determinados requisitos, dicho coste no forma parte de la base imponible del ICIO, aunque sí el coste de su instalación, dado que se considera que dichas máquinas no son elementos técnicos inseparables de la obra, ni están integrados en el proyecto para el que se solicita la respectiva licencia de obras o urbanística y no forman parte consustancial de la obra, ni son elementos esenciales para la habitabilidad o utilización de la nave industrial.

Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

- **Consulta 0009-22, de 4 de enero.** Exigibilidad del IIVTNU en el caso de hechos imponibles pendientes de pago, por fraccionamiento, anteriores a la STC 182/2021, de 26 de octubre. La deuda tributaria, al no constar que la consultante hubiese presentado solicitud de rectificación, resulta plenamente exigible.
- **Consulta V0881-22, de 26 de abril.** Venta de un piso adquirido por compraventa en 2005. Se plantea si, para realizar el cálculo por estimación “real” del IIVTNU, puede aplicarse al valor de adquisición inicial el incremento producido por la inflación acumulada en el período de tenencia del inmueble o,

alternativamente, puede deflactar el precio de la venta por aplicación de dicha inflación.

La ley reguladora del IIVTNU no permite la actualización del valor de adquisición del terreno, ya sea con el IPC o cualquier otro índice. Y tampoco permite la deflactación del valor de transmisión.

- **Consulta V0983-22, de 4 de mayo.** Asociación de empresas de promoción inmobiliaria. La empresa de promoción inmobiliaria adquiere el terreno y sobre el mismo construye, no habiendo identidad entre el inmueble adquirido y los inmuebles transmitidos. Se pregunta sobre la determinación del incremento de valor por diferencia entre el valor de transmisión y el valor de adquisición, conforme a lo dispuesto en el artículo 104.5 del TRLRHL.

La proporción entre el valor catastral del suelo y el valor catastral total no se aplica al valor de adquisición si en ese momento solo existía suelo. En una promoción se toma el porcentaje que corresponda a la vivienda transmitida en la escritura de división horizontal. Si cuando se venda no existe todavía valor catastral, se podrá solicitar la no sujeción o la aplicación de método directo de determinación de la base imponible cuando se reciba la liquidación en el trámite de alegaciones.

- **Consulta V1300-22, de 9 de junio.** Obligación o no al pago del IIVTNU en aplicación de la STC 182/2021, de 26 de octubre. El consultante presentó al Ayuntamiento, en mayo de 2021, la documentación de la plusvalía por herencia y a fecha de 13 de febrero de 2022 aún no ha recibido la orden de pago del mencionado impuesto.

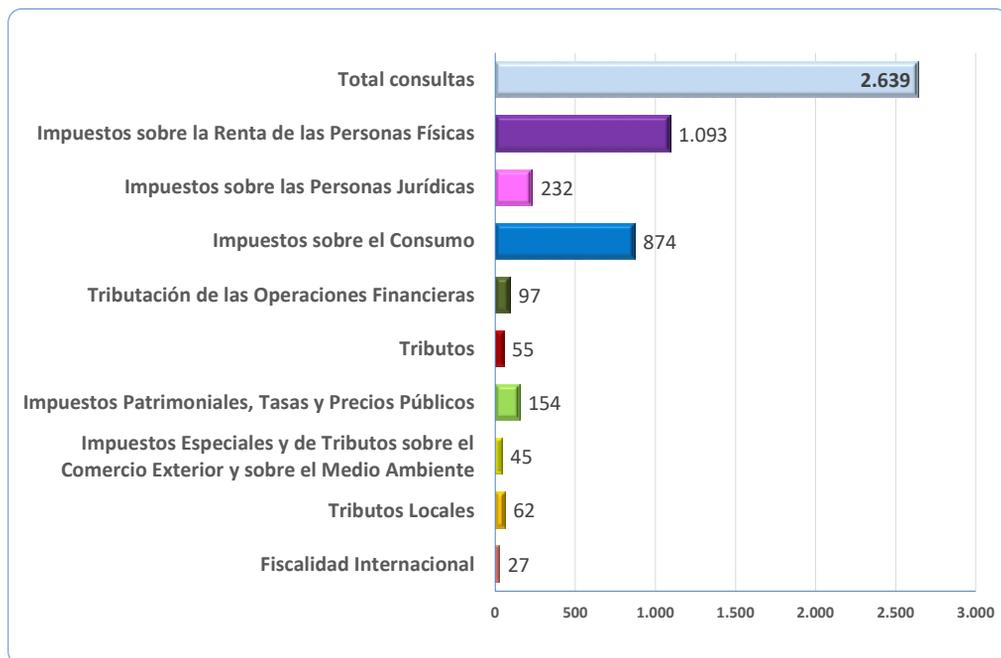
La contestación depende del método de liquidación que se empleó. Si la documentación presentada es una autoliquidación, el consultante está obligado al pago de la deuda tributaria resultante de la misma, ya que, según la STC de referencia, esta debe considerarse como una situación consolidada.

Si la documentación presentada por el contribuyente en mayo de 2021 fue una declaración y a fecha 13 de febrero de 2022 aún no se le hubiera notificado la correspondiente liquidación tributaria, sí resulta de aplicación la STC 182/2021, que imposibilita la liquidación y, consiguiente exigibilidad del impuesto. En este caso, el Ayuntamiento no podrá practicar la liquidación del impuesto, dado que los preceptos que regulan la determinación de la base imponible vigentes en la fecha de devengo han sido declarados inconstitucionales y nulos por la referida sentencia y tampoco puede practicarse la liquidación al amparo de la normativa

contenida en el Real Decreto-ley 26/2021, ya que esta resulta de aplicación para los hechos imponible devengados a partir del 10 de noviembre de 2021, sin que tenga efectos retroactivos.

Los datos correspondientes al número total de consultas notificadas por cada Subdirección General en el año 2022 se recogen en el Gráfico I.

Gráfico I
Número de consultas notificadas



Finalmente, mencionar que el tiempo medio de tramitación de las consultas que son contestadas a los interesados alcanzó en el ejercicio los 163 días.

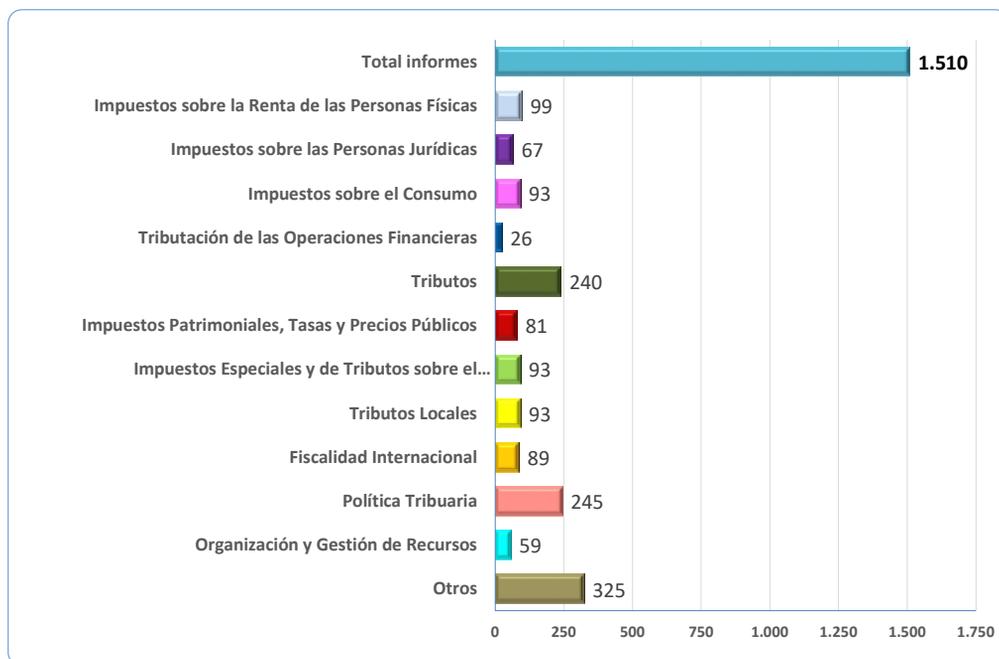
II.2.2. Informes

La emisión de informes en materia tributaria dirigidos a otros órganos del MHFP, especialmente la Secretaría de Estado de Hacienda -Informes ST-, así como a los distintos Departamentos Ministeriales u otras instituciones públicas -Informes Externos- constituye una parte muy importante de la actividad de la DGT. A los anteriores informes deben agregarse los tramitados entre unidades de la propia

Dirección General con la finalidad de formar el criterio correspondiente cuando este afecte a distintas materias.

En el año 2022, el número total de informes (Externos y STs) que elaboraron cada una de las Subdirecciones Generales queda reflejado en siguiente Gráfico II.

Gráfico II
Número de informes elaborados



II.2.3. Síntesis de la actividad interpretativa

La actividad “interpretativa” de la DGT, es decir, la relacionada con la resolución de consultas vinculantes formuladas por ciudadanos y empresas (artículo 88 LGT), la emisión de “Informes externos” dirigidos a entidades, organismos e instituciones públicas en materia tributaria y la evacuación de Informes ST -destinados fundamentalmente a la Secretaría de Estado de Hacienda- en el ejercicio ofrece los siguientes datos y comentarios.

El detalle numérico de esta actividad interpretativa correspondiente a las consultas e informes emitidos por cada Subdirección General en el año 2022 se recoge en los siguientes Cuadros III y IV.

Cuadro III
Consultas emitidas por las Subdirecciones Generales

Subdirección General	Consultas
Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas	1.093
Impuestos sobre las Personas Jurídicas	232
Impuestos sobre el Consumo	874
Tributación de las Operaciones Financieras	97
Tributos	55
Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos	154
Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente	45
Tributos Locales	62
Fiscalidad Internacional	27
Total	2.639

Cuadro IV
Informes emitidos por las Subdirecciones Generales

Subdirección General	Informes
Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas	99
Impuestos sobre las Personas Jurídicas	67
Impuestos sobre el Consumo	93
Tributación de las Operaciones Financieras	26
Tributos	240
Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos	81
Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente	93
Tributos Locales	93
Fiscalidad Internacional	89
Política Tribuaria	245
Organización y Gestión de Recursos	59
Otros	325
Total	1.510

A los datos anteriores sobre informes y consultas deben agregarse los tramitados internamente entre unidades de la propia Dirección General que alcanzaron los 1.841.

II.3. ACTUACIONES EN APLICACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO

Las actividades realizadas por este Centro Directivo en el año 2022 en relación con las actuaciones tributarias incluyen la tramitación y la resolución de expedientes en materias del ámbito de las competencias de la DGT y los expedientes tramitados en procedimientos amistosos por conflictos de ámbito impositivo por la no adecuación a los convenios internacionales.

II.3.1. Expedientes tramitados

Corresponde a este Centro Directivo la tramitación de expedientes relativos a los siguientes asuntos:

- Autorización a cooperativas para tomar participaciones en entidades no cooperativas en porcentaje superior al 40%.
- Concesión de beneficios tributarios para autopistas de peaje.
- Concesión tonelaje.

El número de expedientes tramitados en el año 2022 queda reflejado en el siguiente Cuadro V.

Cuadro V
Expedientes tramitados

Materia	Número
Buques -Régimen de tonelaje-	42
Bonificaciones	1
Total	43

II.3.2. Tramitación de procedimientos amistosos

Los procedimientos amistosos constituyen un mecanismo de solución de conflictos entre dos Administraciones tributarias recogido en los Convenios Internacionales aplicables en España. Se inician a petición del obligado tributario cuando la actuación de una o de ambas Administraciones produce o es susceptible de

producir una imposición no conforme con el Convenio. También existe la posibilidad de procedimientos amistosos de tipo interpretativo.

La autoridad competente para resolver estos procedimientos es, con carácter general, la DGT, excepto los que se refieren al procedimiento sobre la aplicación del Convenio CEE/90/436, de 23 de julio de 1990, relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas, y aquellos procedimientos que se refieran a la aplicación de los artículos de los Convenios para evitar la doble imposición que regulan los beneficios empresariales con establecimiento permanente y las empresas asociadas.

La gestión y tramitación de los 452 expedientes abiertos en 2022 (inicios, recursos, requerimientos, petición de informes, correspondencia con las autoridades competentes de otros países, etc.) se realiza por la Subdirección General de Fiscalidad Internacional y supone la relación de la DGT con las distintas autoridades de otros países que implican la emisión de documentos e informes externos intercambiados con otros Estados. La resolución de estos procedimientos suele exceder el período de un año.

II.4. OTRAS ACTUACIONES

Este Centro Directivo durante 2022 ha venido realizando otros trabajos no menos importantes como son las publicaciones de ámbito tributario, así como la asistencia y participación en diversas reuniones con otros organismos o instituciones, públicas o privadas, tanto a nivel nacional como autonómico o local, excluidas las internacionales.

II.4.1. Publicaciones

Como en años anteriores, este Centro Directivo ha elaborado diversas publicaciones sobre normativa y doctrinas tributarias y recaudación y estadísticas tributarias⁵.

II.4.2. Asistencia a grupos de trabajo, reuniones, cursos, comisiones y conferencias

Las reuniones de trabajo de los funcionarios del Centro Directivo con otras Direcciones Generales del Departamento y con otros Centros, Departamentos e Instituciones son continuas en la búsqueda de soluciones a los distintos problemas tributarios que se suscitan. Muchas de ellas se celebraron en el marco de grupos de trabajo o comisiones, entre las que pueden destacarse las siguientes:

- **Grupo de Trabajo Interministerial sobre el Sector del Acero en España**, del Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, cuya finalidad es analizar la implantación de diversos mecanismos que protejan la competitividad del acero nacional frente a terceros países.
- **Grupo de trabajo de Movilidad** creado por el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana. Este grupo interministerial tiene como misión elaborar una Ley de Movilidad.
- **Grupo de Trabajo interministerial** creado por la Secretaría de Estado de Digitalización e Inteligencia Artificial (SEDIA), del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, **para la elaboración de un Real Decreto**

⁵ Publicaciones disponibles en el siguiente enlace:

<https://www.hacienda.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/Impuestos/Impuestos.aspx>

de startup de estudiantes, de desarrollo de la disposición adicional cuarta de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes.

- **Grupo de Trabajo de la Zona Especial Canaria**, con objeto de proponer, a través del Consorcio de la ZEC, una actualización de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para mejorar la seguridad jurídica de sus disposiciones, procurar su alineamiento con los estándares actuales de ayudas regionales, la imposición sobre sociedades y la fiscalidad internacional y completar su desarrollo en aquellos aspectos que lo requieran.

Los trabajos del grupo, iniciados en el último trimestre de 2021, han continuado durante todo el año 2022, y terminarán, probablemente, en el primer trimestre de 2023 con la elaboración de un texto con las propuestas a realizar.

- **Grupo de Trabajo para revisar la Ley 49/2002**, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- **Grupo de Trabajo para el seguimiento de la implantación del valor de referencia**, formado por representantes del Gabinete de la Secretaría de Estado de Hacienda, DGC, DGT, TEAC, Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, Agencia Tributaria), Servicio Jurídico del Estado e Inspección General. La Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (Ley 11/2021, de 9 de julio) confirió al valor de referencia de inmuebles el papel de aportar seguridad jurídica a la tributación inmobiliaria, de manera que en el ITPAJD y en el ISD la base imponible de los bienes inmuebles es, en determinados casos, el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario.

Por ello, dada la importancia que tendría la implantación del concepto valor de referencia y de sus efectos sobre la recaudación en materia de tributos cedidos, resultó conveniente realizar un seguimiento de los resultados de su implantación mediante el análisis de la conflictividad que se vaya produciendo en las figuras tributarias afectadas. La importancia de esta materia aconsejó la creación de un grupo informal para mejorar la información disponible, analizar los elementos más destacables de las reclamaciones y recursos que se fueran produciendo, valorar el alcance de las resoluciones y sentencias, distribuir las actuaciones a realizar por los diferentes centros y agentes, y, finalmente,

proponer cuantas mejoras pudieran ser necesario acometer, tanto de procedimiento como en el marco jurídico aplicable.

- **Grupo de trabajo** para el impulso, seguimiento y control de las actuaciones necesarias **para la implantación de un nuevo modelo de gestión informática** en el ámbito de la DGT, Agencia Tributaria y TEAC.
- **Consejo para la Defensa del Contribuyente**, a cuyas reuniones plenarios mensuales asisten en calidad de invitado, el Subdirector General de Tributos, y la titular de la Dirección General, como miembro del Consejo.
- **Comisión de Conflicto en la Aplicación de la Norma tributaria**, asumiendo la Presidencia y la Secretaría Asisten también representantes de la Agencia Tributaria.
- **Observatorio de Delito Fiscal**. Anualmente se abordan cuestiones relativas al delito fiscal junto con representantes de la Agencia Tributaria, Abogacía del Estado y Ministerio Fiscal.
- **Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas**. Asistencia a diversas reuniones en calidad de vocal.
- **Comisión Interministerial para el desarrollo del Estatuto del Artista**.
- **Comisión Técnica de Cooperación Catastral**. Organismo colegiado de naturaleza administrativa dependiente de la DGC, integrado por representantes de dicho Centro Directivo y seis representantes de la Asociación de Entidades Locales de ámbito nacional con mayor implantación (Federación Española de Municipios y Provincias, FEMP). Se ocupa del estudio y asesoramiento en materia catastral y la cooperación en el desarrollo de fórmulas de colaboración en la gestión catastral y en la gestión tributaria del IBI.
- **Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria (CSDCGT)**. Grupo de trabajo de coordinación normativa del CSDCGT en el que están representados órganos del MHFP (DGT, Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, Agencia Tributaria, DGC, etc.) y de las diferentes CCAA de régimen común, cuya función es la coordinación de la normativa y de las actuaciones referentes a los tributos del Estado cedidos a las CCAA.

- **Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español (JCVEBPH)**, compuesta por 18 miembros del Ministerio de Cultura y Deporte y cuatro del MHFP, tiene por función la calificación y valoración de bienes del patrimonio histórico, conceder o denegar permisos de exportación temporal o definitiva de tales bienes, así como, en su caso, fijar importes para el ejercicio de tanteo o retracto para la adquisición de los referidos bienes.
- **Comisión de Valoración de la JCVEBPH**, integrada por ocho miembros, todos ellos vocales de la Junta, cuatro del Ministerio de Cultura y Deporte y cuatro del MHFP, y tiene por función la calificación y valoración de bienes del patrimonio histórico ofrecidos por contribuyentes deudores de Hacienda para la dación en pago de las deudas tributarias, así como la valoración de las donaciones de tales bienes al Estado.
- **Comité Técnico Asesor de I+D+i**, cuya reunión se celebró el 28 de noviembre de 2022, en *streaming*. Se abordaron distintos aspectos, tanto de forma como de fondo, en relación con el informe motivado que pueden solicitar los contribuyentes relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos por el artículo 35 de la LIS y que vincula a la Administración respecto a la aplicación de la deducción.
- **Comités consultivos del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC)**. Se trata de grupos de trabajo dirigidos a la fijación de criterio contable sobre determinadas consultas planteadas al Instituto. A este grupo asisten expertos contables, así como representantes de diferentes instituciones como la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV) o la DGT (cuya representación le corresponde a la Subdirección General de Impuestos sobre las Personas Jurídicas). En el año 2022 se convocaron dos reuniones, para la resolución de 8 consultas.
- **Comité Política Fiscal Internacional** del MHFP. Reunión semestral con representantes de la Agencia Tributaria, Secretaría de Estado de Hacienda, DGT, Consejeros de Finanzas de las diferentes Embajadas y REPER de España ante la UE.
- **Comité Consultivo para el Mercado de Tabacos**. Sus funciones son las de asistencia y asesoramiento al Comisionado para el Mercado de Tabacos en todas

las materias relativas al mercado de tabacos, a su organización y funcionamiento.

- **Comisión de Riesgos del Mercado Electointensivo (CRME)** del Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, cuya finalidad es la creación de mecanismos de garantía que promuevan y faciliten la celebración de contratos a largo plazo de compraventa de energía eléctrica, que permitan una estabilidad y moderación de los precios para los consumidores electointensivos y, a la vez, una mayor certeza y seguridad de los ingresos de las instalaciones generadoras, especialmente a partir de fuentes renovables.
- **Estrategia española de economía circular hasta 2030**, que se llevará a cabo a través de planes de acción trienales, con el objetivo de aprobar el primer plan de acción (2021-2023). La Estrategia Española de Economía Circular, España Circular 2030, sienta las bases para impulsar un nuevo modelo de producción y consumo en el que el valor de productos, materiales y recursos se mantengan en la economía durante el mayor tiempo posible, en la que se reduzcan al mínimo la generación de residuos y se aprovechen con el mayor alcance posible los que no se pueden evitar. La Estrategia contribuye así a los esfuerzos de España por lograr una economía sostenible y eficiente en el uso de los recursos y competitiva.
- **Grupo Interministerial para la Coordinación del Marco de Acción Nacional de Energías Alternativas en el Sector del Transporte.**
- **Foro de Grandes Empresas.** Reuniones de grupos de trabajo celebradas conjuntamente con la Agencia Tributaria y el sector privado para discutir temas relativos a las controversias que se suscitan en el marco de la normativa tributaria.
- Reunión anual para la elaboración del **Inventario Nacional de Emisiones.**
- Reunión con el Ministerio de Trabajo y Economía Social en relación con la fiscalidad sobre cooperativas, en la cual se pretendía llevar a cabo una modificación/actualización normativa que afectaba a este tipo de entidades.
- Reuniones multilaterales Abogacía del Estado ante la Audiencia Nacional (AEAN)-Agencia Tributaria-DGT para trabajos en relación con recursos de inconstitucionalidad varios presentados ante la Audiencia Nacional.

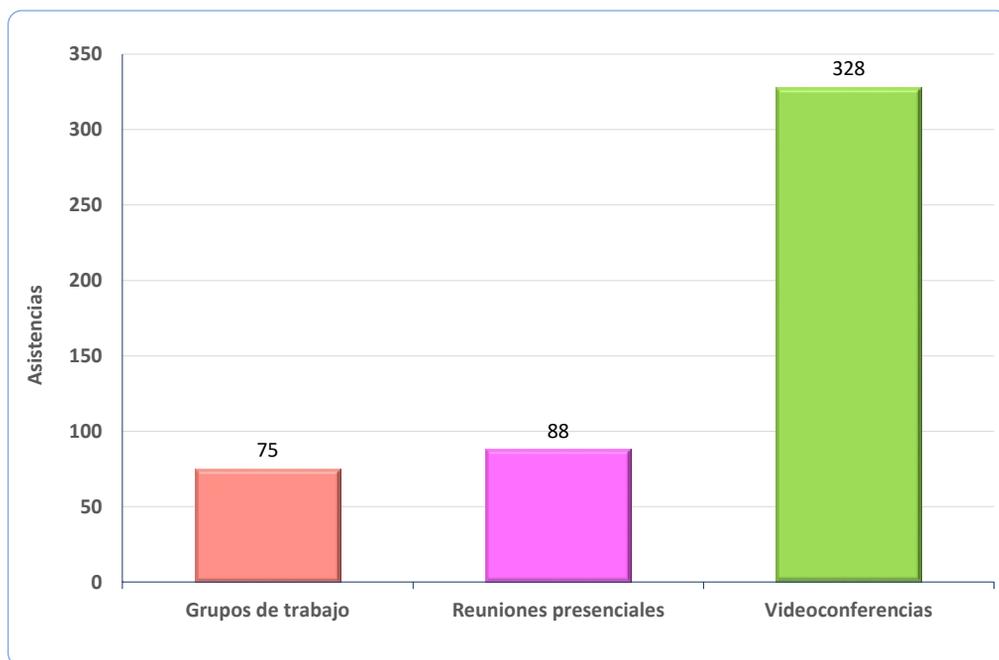
II. ACTIVIDADES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS.

Otras actuaciones

- Reuniones multilaterales con otras instituciones del Sector Público nacional en relación con la modificación de la bonificación por la prestación de servicios públicos locales regulada en el artículo 34 de la LIS.
- Reuniones en el Instituto de Estudios Fiscales (en adelante, IEF), participando en el Grupo de Trabajo creado el 8 de septiembre de 2022, con el fin de analizar el régimen fiscal aplicable a autónomos y PYME, conformado por representantes de las asociaciones (ATA, UPTA y UATAE), de los sindicatos (CCOO y UGT), de las organizaciones empresariales (CEOE y CEPYME), de la Agencia Tributaria, de la DGT y del IEF.

Por su parte, la Directora general ha participado en las actividades realizadas a lo largo de 2022 en el ámbito del “Spain Audiovisual Hub”. Asimismo, asiste a numerosas reuniones con representantes de entidades y empresas privadas, asociaciones, etc., así como también ha participado en diversos cursos, jornadas y seminarios organizados por el IEF, la Agencia Tributaria y otras instituciones públicas y privadas.

Gráfico III
Asistencia internacional a grupos de trabajo,
reuniones presenciales y por videoconferencia
Año 2022



II.5. COLABORACIÓN CON ORGANISMOS E INSTITUCIONES INTERNACIONALES

El conjunto de actividades relacionadas con instituciones y organismos internacionales en materia de fiscalidad se ha visto fortalecido en el periodo 2022. El número, la trascendencia y el calado de los asuntos tratados en este ámbito internacional es creciente, requiriendo año tras año de un mayor esfuerzo y dedicación de la Dirección y de las distintas Subdirecciones de este Centro Directivo.

Destacan, en este contexto, las relaciones con las instituciones de la UE y con la OCDE que ofrece, sin ánimo de exhaustividad, el siguiente detalle:

II.5.1. Unión Europea

Los distintos representantes de este Centro Directivo atendieron durante 2022 un gran número de reuniones en materia tributaria con órganos de la UE entre las que cabe destacar:

- **Grupo de Trabajo de Fiscalidad Directa (Comisión UE), “Working Party IV”** (en su denominación inglesa -en adelante, WP-), en relación con tres asuntos concretos:
 - La simplificación y armonización de los procedimientos de devolución de retenciones fiscales sobre rentas transfronterizas obtenidas en un Estado miembro y pagadas a no residentes y de aplicación de beneficios fiscales en el momento del pago de dichas rentas en el Estado miembro de la fuente. El objetivo de la Comisión Europea es la elaboración de una propuesta de directiva, cuyo resultado saldrá a luz en 2023. Además, se han mantenido contactos bilaterales con la Comisión Europea sobre las cuestiones técnicas que afectan a la citada propuesta.
 - La cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y, concretamente, el estudio sobre una posible modificación de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, para incluir el dinero electrónico y los criptoactivos en su ámbito. La Comisión Europea presenta el 8 de diciembre de 2022 la Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, conocida como DAC8.

- Tributación directa de las operaciones con criptoactivos. La Comisión Europea analiza el tratamiento tributario de las operaciones con criptoactivos en los distintos Estados miembros, constatando cierta disparidad.
- **Grupo de Trabajo sobre “Estructuras de los Sistemas Tributarios de la Unión Europea”** (Comisión UE), dirigido por DG TAXUD, tiene como objetivo asesorar a la Comisión Europea y garantizar el intercambio de buenas prácticas sobre las estructuras de los sistemas fiscales y desarrollar indicadores tributarios comparables para el seguimiento y análisis de las políticas tributarias nacionales. Este Grupo está directamente relacionado con la actualización de “Taxes in Europe database” (TEDB)⁶, la base de datos es la herramienta de información en línea de la Comisión Europea que cubre los principales impuestos vigentes en los Estados miembros de la UE. El sistema contiene información sobre alrededor de 650 impuestos, proporcionada a la Comisión Europea por los Ministerios de Finanzas de los Estados miembros de la UE. El acceso es gratuito para todos los usuarios.
- **Grupo de Trabajo para la negociación de la Directiva (UE) 2022/2523, del Consejo, de 15 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.
- **Grupo de trabajo DEBRA** para el análisis de la Propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas sobre una bonificación para la reducción del sesgo en favor del endeudamiento y sobre la limitación de la deducibilidad de los intereses a efectos del impuesto sobre la renta de las sociedades. El 22 de septiembre se celebró una reunión bilateral de la Comisión con España para el análisis de la procedencia de la propuesta de Directiva en sede del régimen especial de consolidación fiscal.
- **Grupo de trabajo de la propuesta de Directiva *Unshell*** por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales.
- **Grupo de Alto Nivel de Cuestiones Fiscales** (Consejo de la UE), que constituye un grupo de debate de los Directores Generales de Tributos de los Estados

6 Puede obtenerse mayor información en el siguiente enlace:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/economic-analysis-taxation/taxes-europe-database-tedb_en

miembros y preparatorio de los temas que se elevan al Consejo de Asuntos Económicos y Financieros (en adelante, ECOFIN).

Este Grupo supervisa los avances en relación con todos los expedientes que debate el Grupo "Cuestiones Fiscales" y aborda cuestiones horizontales de política fiscal. Hace el seguimiento de las cuestiones fiscales presentes en expedientes no tributarios a fin de asegurar la coherencia de los trabajos del Consejo sobre estos asuntos y elabora informes sobre los progresos realizados en el ámbito tributario con vistas a presentarlos al Consejo Europeo. También debate sobre la actuación consecutiva a las Conclusiones del Consejo Europeo.

Como temas que se tratan en el Grupo, que son competencia de la Subdirección General de Fiscalidad Internacional, están, entre otros:

- La lucha contra el fraude y la evasión fiscales.
 - Las comunicaciones relativas a cuestiones de fiscalidad con arreglo a los planes de acción de la Comisión Europea.
 - Los aspectos tributarios del Semestre Europeo.
- **Grupo y subgrupos del Código de Conducta sobre Fiscalidad Empresarial** (Consejo de la UE), que supervisan la aplicación del Código de Conducta de la UE sobre la Fiscalidad de las Empresas mediante el seguimiento del cumplimiento de los compromisos de los Estados miembros para el “mantenimiento del status quo” (“*standstill*”), el desmantelamiento (“*rollback*”) de las medidas en relación con los regímenes fiscales considerados como perjudiciales, y mediante la aprobación de directrices para la evaluación de diversos tipos de regímenes fiscales. Además, este Grupo desarrolla los trabajos relativos a la Lista de la UE de Jurisdicciones No Cooperativas. Se asistió a lo largo del año a numerosas reuniones.
 - **Grupo informal de la Comisión (UE)** y algunos de sus Estados miembros para seguimiento de los trabajos relacionados con el Pilar 1 y Pilar 2 del G20/OCDE.
 - **Grupo de Cuestiones Fiscales** (Consejo de la UE), se reúne con distintas formaciones -Fiscalidad Indirecta y Fiscalidad Directa- que se ocupan de las propuestas legislativas relacionadas con estos ámbitos de la imposición.
 - **Plataforma Buena Gobernanza en Materia Fiscal** (Comisión UE), que tiene como principal objetivo, en el ámbito de la fiscalidad directa, supervisar los progresos de los Estados miembros a la hora de hacer frente a la planificación fiscal agresiva y evitar las implicaciones derivadas de estructuras en los paraísos

fiscales. Como parte de su esfuerzo coordinado contra la evasión y la elusión fiscales, compondrán la plataforma partes interesadas muy diversas, como administraciones fiscales nacionales, el Parlamento Europeo, empresas, universidades y ONGs. El objeto es tratar los temas del calendario legislativo de la Comisión y del Consejo, así como debates generales en torno a medidas fiscales para fomentar la competitividad de la economía en la UE. Lo preside la Comisión Europea.

- **Reuniones del Grupo de Expertos sobre Fiscalidad Indirecta** (ITEG, en sus siglas en inglés) (Comisión UE), la función de este grupo consiste en asesorar a la Comisión y garantizar el intercambio de mejores prácticas sobre la aplicación de la legislación de la Unión en materia de impuestos indirectos distintos del IVA. Asiste a la Comisión en la preparación de propuestas legislativas e iniciativas políticas.
- **Comité de Impuestos Especiales**, que asiste a la Comisión de la UE en la aplicación de la normativa comunitaria de los impuestos especiales. También estudia las cuestiones planteadas por su presidente, ya sea por iniciativa propia o a instancias del representante de un Estado miembro, relativas a la aplicación de las disposiciones comunitarias en materia de impuestos especiales. En él participan expertos en impuestos especiales de todos los Estados miembros y es presidido por la Comisión.
- **Reuniones del Grupo de Contacto de los Impuestos Especiales** (ECG, en sus siglas en inglés) **y de los Subgrupos de Trabajo** (Comisión UE) constituidos al efecto que proporciona una plataforma para consultas comerciales en la Unión sobre el desarrollo y la aplicación de cuestiones relacionadas con los impuestos especiales y la evolución de la política de los mismos. En estas reuniones se intercambian puntos de vista y se busca conseguir coordinación en la aplicación de las disposiciones en materia de impuestos especiales.

En él participan expertos en impuestos especiales de todos los Estados miembros, Federaciones Europeas representantes de los operadores económicos en el ámbito de los impuestos especiales y es presidido por la Comisión.
- Reuniones multilaterales en relación con la modificación del Reglamento (UE) 1407/2013 relativo a las ayudas *de minimis*.

- Reuniones multilaterales en relación con la modificación del Reglamento (UE) 651/2014 de exención por categorías de ayudas compatibles con el mercado interior.
- Reuniones técnicas por videoconferencia con la Comisión Europea y otros Estados miembros a efectos de la transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, denominada DAC7.
- Reuniones técnicas por videoconferencia y presenciales con la Comisión Europea y otros Estados miembros a efectos de la posible propuesta de directiva para abordar el papel de los facilitadores implicados en el favorecimiento de la evasión fiscal y la planificación fiscal agresiva, en inglés conocida como propuesta SAFE (*Securing the Activity Framework of Enablers*).
- Reuniones técnicas por videoconferencia con la Comisión Europea en relación con la aprobación del Reglamento (UE) 2022/1854 del Consejo de 6 de octubre de 2022 relativo a una intervención de emergencia para hacer frente a los elevados precios de la energía.

II.5.1.1. Presidencia española del Consejo de la Unión Europea en 2023 (2º semestre)

Las responsabilidades en el ámbito de actividad internacional se han visto incrementadas en 2022 con las tareas preparatorias de la Presidencia española del Consejo Europeo en el segundo semestre del 2023, de especial importancia para nuestro país al ser una Presidencia previa a la celebración de las elecciones europeas, lo que implica la necesidad de ultimar los expedientes legislativos que lleguen a la misma con mayor grado de avance impulsando, en todo caso, los menos avanzados.

En este periodo se ha constituido y puesto en funcionamiento un Grupo de Trabajo en el seno de la Secretaría de Estado de Hacienda con la participación de la DGT, la Agencia Tributaria, los Gabinetes de la Secretaría de Estado de Hacienda y de la Ministra de Hacienda y Función Pública, coordinados por los Consejeros de Finanzas y Aduanas de la REPER de España en Bruselas que han definido una metodología para, de un lado, efectuar el seguimiento y priorizar los distintos expedientes legislativos que corresponda tramitar y ultimar en este período. De otro, identificar los responsables y participantes de los equipos que liderarán estos trabajos durante este período y que presidirán los Grupos de Trabajo del Consejo Europeo. Además, se han

determinado las necesidades presupuestarias y de personal para hacer frente a este importante reto para la administración española.

De los expedientes que está previsto que se ejecuten durante la Presidencia española de la UE en el segundo semestre de 2023, la DGT (desde la Subdirección General de Fiscalidad Internacional) participa en los siguientes Grupos de trabajo relacionados con fiscalidad directa y que tienen incidencia en el ámbito de la fiscalidad internacional:

- **Grupo de trabajo sobre “Shell entities”**, propuesta para intercambiar información y denegar beneficios fiscales a las denominadas “Shell entities” (*Unshell*) que preside la Subdirectora General de Fiscalidad Internacional y en el que participa como vicepresidente el Subdirector adjunto de Fiscalidad internacional.
- **Grupo de trabajo sobre Pilar 1**, propuesta legislativa en relación con la implementación del pilar 1 de la OCDE en el ámbito de la UE, que preside la Subdirectora General de Fiscalidad Internacional y en el que participan, tanto el Subdirector adjunto de Fiscalidad internacional como uno de los coordinadores de área de fiscalidad internacional.
- **Grupo de trabajo sobre Protección de datos intercambio de información automático con terceros países**, que preside la Subdirectora General de Fiscalidad Internacional y en el que participan varios miembros de la Subdirección General de Fiscalidad Internacional.
- **Grupo de trabajo sobre DAC8**, modificación de la Directiva 2011/16/UE de 15 de febrero de 2011, de Cooperación Administrativa (DAC8) para intercambiar automáticamente información sobre criptoactivos, que preside el Subdirector General de Tributación de las Operaciones Financieras y en el que participa uno de los coordinadores de área de fiscalidad internacional.
- **Grupo de trabajo sobre FASTER** (*First responder Advanced technologies for Safe and efficient Emergency Response*), propuesta legislativa para el establecimiento de un método de retención común en la fuente, que preside el Subdirector General de Tributación de las Operaciones Financieras y en el que participa uno de los coordinadores de área de fiscalidad internacional.
- **Grupo de trabajo de BEFIT** (*Business in Europe: Framework for Income Taxation*). Grupo, presidido por la Subdirectora General de Impuestos sobre las Personas

Jurídicas y en el que participa la Subdirectora General de Fiscalidad Internacional, para el estudio de la Propuesta de Directiva del Consejo que establece un marco europeo para la tributación empresarial. Se mantuvo una primera reunión con la Comisión el 29 de noviembre de 2022 que tenía por objeto conocer la posición de los Estados miembros sobre las diversas alternativas propuestas por la Comisión sobre el alcance o ámbito de aplicación, el cálculo de la base imponible, la fórmula de reparto, las transacciones con entidades vinculadas y el método de administración. El 8 de diciembre 2022 se mantuvo una reunión en Bruselas de la *Platform for Tax Good Governance, Aggressive Tax Planning and Double Taxation* para conocer la opinión de varios grupos de interés sobre los avances de la Directiva hasta la fecha.

- **Grupos de trabajo relacionados con el Código de Conducta**, relativos a la actualización de listas de jurisdicciones no cooperativas y con el ECOFIN, que preside el Vocal Asesor de Asesoría Tributaria 1 y en el que participa la Subdirectora adjunta de Fiscalidad internacional.

II.5.1.2. Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia

El PRTR recoge diversos compromisos en el Componente 28 con la finalidad de adaptar el sistema impositivo a la realidad del siglo XXI. En relación con el año 2022 cabe destacar las siguientes actuaciones (entre paréntesis figura el hito del Componente 28 a que hace referencia):

- Se publicó en el primer trimestre el análisis de los 5 beneficios fiscales efectuados durante 2021, y se continuó con el análisis de los 10 restantes (386).
- Se concluyeron los trabajos del Libro Blanco sobre la reforma tributaria, se procedió a su publicación en marzo y se realizaron los trabajos de análisis y estudio de las propuestas y recomendaciones contenidas en aquel (388).
- Se aprobó la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, que incorpora la creación del IEEPNR y del IDRVIC (389).
- Se publicó el estudio sobre el Impuesto Especial de Determinados Medios de Transporte y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (390).
- Entró en vigor la reforma del IGFEI (391).

II.5.1.3. Código de conducta

Tiene como objetivo promover la competencia fiscal leal, dentro y fuera de la UE. En noviembre de 2022, el ECOFIN decidió la ampliación del ámbito de aplicación del

Código incluyendo las iniciativas que generan oportunidades de doble “desimposición” o que conllevan el empleo doble o múltiple de ventajas fiscales, junto al objeto tradicional de evitar las medidas fiscales preferentes.

En este marco, los Estados miembros de la UE se comprometen a dismantlar aquellas medidas fiscales vigentes que constituyan competencia fiscal perniciosa y a evitar introducir este tipo de medidas en el futuro, todo ello dentro del análisis realizado en los Grupos de Trabajo relacionados con el Código de Conducta.

II.5.2. OCDE

La DGT participa muy activamente en la actividad del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE y en sus Grupos de Trabajo (WP) a los que corresponde el estudio y análisis de muy distintos aspectos de la fiscalidad internacional que han ganado protagonismo en los últimos años. En este contexto, en 2022 podemos destacar los siguientes grupos de trabajo y reuniones:

- **Grupo de Trabajo nº 1, sobre doble imposición -WP1-**, cuyo objetivo esencial consiste en actualizar el Modelo de Convenio fiscal sobre la renta el patrimonio de la OCDE y examinar los problemas concretos que, en relación con el objetivo de suprimir la doble imposición, se plantean a las administraciones tributarias de los países miembros de la Organización. En particular, durante 2022 se examinó la regla de sujeción de impuestos del Pilar 2 -Regla STTR-.
- **Grupo de Trabajo nº 2 sobre Política Tributaria y Estadísticas de Ingresos del Comité de Asuntos Fiscales -WP2-**, cuya tarea principal es analizar los temas actuales de la política tributaria. El Grupo de Trabajo es responsable de publicaciones tales como *Tax Policy Reforms*, *Revenue Statistics* o *Taxing Wages*. Además, este grupo es responsable de la *Corporate Tax Statistics* y el *CBC Report Statistics* y de los trabajos relativos a los incentivos al I+D y a la inversión.
- **Grupo de trabajo nº 10, relativo al Intercambio Automático de Información -WP10-** (AEOI, por sus siglas en inglés). El WP10 ha estado trabajando en 2022 en el marco legal internacional para hacer efectivo el intercambio de información recogido en las reglas modelo de reporte para las plataformas digitales que operan en la economía colaborativa. En particular, en el seno del WP10 se ha aprobado, por un lado, la revisión del estándar AEOI sobre cuentas financieras, conocido como *Common Reporting Standard* (CRS) para introducir

cambios y mejoras y, por otro, el nuevo estándar AEOI sobre criptoactivos, conocido como *Crypto-Asset Reporting Framework* (CARF), culminando así varios años de trabajo. Además de las reuniones del grupo de trabajo, se asiste al G5 (Reino Unido, Italia, Francia, Alemania y España), de nivel técnico.

- **Grupo de trabajo N°. 11 en Planificación Fiscal Agresiva -WP11-** dentro del Proyecto BEPS, relativo a las prácticas fiscales agresivas. Se continuaron con los trabajos del Pilar 2 y las Reglas GloBE, donde se aprobaron, en relación con dicha Reglas, determinados puertos seguros (como el CbCr transitorio) y se continuaron con las guías explicativas.
- **Foro de Administraciones Fiscales** (en su denominación inglesa *FTA MAP Forum*), en relación con los procedimientos amistosos (MAP, en sus siglas en inglés) en el que se realiza el seguimiento del cumplimiento del estándar mínimo de la Acción 14 del Proyecto G20/OCDE/BEPS sobre mecanismos de resolución de controversias. Asimismo, cada año se celebra el “Día de Seguridad Fiscal”, que, entre otros actos, entregan los Premios MAPS. En el 2022 España ganó 3 premios respecto a sus actuaciones del 2021: primer premio de tiempo medio de resolver MAP en casos de precios de transferencia y el tercer premio en Otros casos de Tratados, así como el tercer premio en menor número de MAP previos al 2016.
- **Reuniones conjuntas del FTA MAP Fórum-WP6**, sobre la imposición de las empresas multinacionales. Este foro, por una parte, tiene por objeto abordar el problema de la doble imposición en materia de precios de transferencia. Y, en segundo lugar, el desarrollo técnico de la "Cantidad B" correspondiente al Pilar 1.
- **Foro de Prácticas Fiscales Perjudiciales** (FHTP, en su denominación inglesa *Forum of Harmful Tax Practices*). Este grupo, también influido en sus trabajos por el Proyecto BEPS, ha desarrollado una importante tarea en la identificación de regímenes preferentes perjudiciales y paraísos fiscales dentro y fuera de los países que integran la Organización. Su trabajo ha tenido importantes consecuencias en la corrección de prácticas de competencia fiscal desleal. Se participa especialmente en lo que se refiere a la Acción 5 BEPS (*Action 5 Transparency framework*) en relación con el intercambio de los acuerdos tributarios previos (*tax rulings*). Asimismo, sus resultados son tenidos en cuenta en el Código de Conducta para la actualización de la lista de jurisdicciones no cooperativas UE. En 2022 ha continuado examinando regímenes fiscales

perjudiciales, en particular 18 nuevos entre los que destacan los casos de: Australia (*offshore banking unit*) y Estados Unidos (*Foreign Derived Intangible Income, FDII*), y con la monitorización de los requisitos de actividad sustancial de las jurisdicciones de baja o fiscalidad meramente nominal.

- **Reuniones del “AEOI Peer Review Group”** creado en el seno del Foro Global. En 2022 finaliza la primera evaluación del marco legal y de efectividad en la práctica del Estándar Común de Reporte (CRS, en su denominación inglesa). Esta evaluación se inició en 2020 y, sobre la base de los informes publicados en 2020 y 2021, en 2022 se publica el informe titulado “*Peer Review of the Automatic Exchange of Financial Account Information 2022*”. En este informe se recoge la calificación del marco legal y de la efectividad en la práctica de la implementación del estándar en las jurisdicciones evaluadas. España recibe, tanto respecto del marco legal como de la efectividad, la calificación máxima. Por otra parte, el citado grupo acuerda una segunda ronda de evaluaciones del CRS para el periodo 2023-2025.
- **Reuniones conjuntas de los grupos “AEOI Peer Review Group” y “Peer Review Group”** para futuras evaluaciones de los estándares de intercambio de información sobre la base de los tres ejes acordados por el Foro Global: seguimiento reforzado, revisiones en profundidad y revisiones temáticas.
- **Steering Group del Marco Inclusivo de la OCDE** (denominado en inglés “*Inclusive Framework*”). En el seno de estas reuniones se discuten y se toman decisiones en relación con los acuerdos adoptados en los distintos Grupos y subgrupos de la OCDE y, en particular, sobre el Pilar 1 y el Pilar 2.
- **Reuniones conjuntas de Expertos en Impuestos y Medio Ambiente** (JMTEE, en su denominación inglesa). Subcomité del Comité de Asuntos Fiscales, cuyo objeto es analizar el nexo entre la política fiscal y medioambiental, que ha sido y sigue siendo una prioridad importante para los miembros y socios de la OCDE. Desde el establecimiento del JMTEE en 1999 se ha desarrollado un cuerpo sustancial de análisis de políticas, herramientas y bases de datos, incluidas varias publicaciones emblemáticas, como *Taxing Energy Use* y *Effective Carbon Rates*, y bases de datos como *Policy Instruments for the Environment*, que brindan información importante sobre la formulación de políticas. Del trabajo del JMTEE también ha surgido el Foro Inclusivo para Enfoques de Mitigación de Carbono (IFCMA, en su denominación inglesa), un proyecto del EPOC (*Environment Policy*

Committee), CFA (*Committee on Fiscal Affairs*) y el Comité de Política Económica (EPC, en su denominación inglesa) que se lanzará a principios de 2023 y cuenta con la participación de 133 países de todo el mundo. Las reuniones regulares de JMTEE continúan disfrutando de altos niveles de participación de delegados tanto de miembros como de socios de la OCDE.

II.5.2.1. Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información para fines fiscales

El Foro tiene como finalidad concretar un marco de cooperación en relación con la transparencia y el intercambio de información como instrumentos para evitar la elusión fiscal. Actualmente, agrupa a más de 163 países y jurisdicciones con el fin de mejorar la transparencia y el intercambio de información con fines fiscales, y pretende la incorporación de nuevos miembros para facilitar el cumplimiento de los fines que se persiguen. A su reunión plenaria, son invitados a participar 22 organismos e instituciones internacionales (a título de ejemplo, Banco Mundial, ONU, FMI, etc.) en calidad de observadores.

En el periodo 2017-2022 preside el Foro D^a María José Garde Garde.

En noviembre de 2022 se celebró en la Ciudad de Sevilla la 15^a Reunión Plenaria del Foro Global, organizada por la Administración Tributaria de España, en colaboración con la OCDE, a la que asistieron cerca de 400 personas. El evento se desarrolló conforme a la Agenda aprobada por la Secretaría General del Foro Global (OCDE), cumpliéndose los objetivos establecidos, y cabe reseñar la formalización de diversos convenios por los que se concretan los compromisos de determinadas administraciones tributarias para el cumplimiento de los fines del Foro Global.

II. ACTIVIDADES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS. *Colaboración con organismos e instituciones internacionales*



Participantes del Foro Global en el interior del Palacio de Congresos y Exposiciones de Sevilla



Sala de la conferencia del Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información para fines fiscales

Durante la celebración de la 15^a Reunión Plenaria del Foro, junto con otras reuniones paralelas (Grupo Directivo del Foro Global, la Iniciativa África, la Iniciativa Asia y la Declaración Punta del Este), la Subdirección General de Fiscalidad Internacional se encargó de coordinar, tanto con la OCDE como con el Servicio Jurídico de la Secretaría de Estado de Hacienda y el Ministerio de Asuntos Exteriores y Cooperación, la firma por el Secretario de Estado de Hacienda, el 9 de noviembre en Sevilla, de los Acuerdos que figuran a continuación:

- Acuerdo multilateral entre autoridades competentes para el intercambio automático de información sobre mecanismos que eluden el Estándar Común de Comunicación de Información y estructuras extraterritoriales opacas (*“Multilateral Competent Authority Agreement on the Automatic Exchange Regarding CRS Avoidance Arrangements and Opaque Offshore Structures”*).
- Acuerdo multilateral entre autoridades competentes para el intercambio automático de información sobre la renta obtenida a través de plataformas digitales (*“Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Information on Income Derived Through Digital Platforms”*).

Además, la DGT (Subdirección General de Fiscalidad Internacional) participa muy activamente en el Foro Global a través del Grupo relativo al AEOI, del Grupo de Revisión entre pares (*Peer Review Group*), así como del Grupo de Dirección (*Steering Group*).

II.5.3. G20

Se ha intervenido en la preparación de los informes necesarios para las reuniones del Consejo de Ministros de Finanzas y Gobernadores de Bancos Centrales del G20, en todo lo relativo a cuestiones de carácter fiscal, formando parte de la delegación oficial en las correspondientes reuniones.

III. RECURSOS HUMANOS

Los datos del personal de este Centro Directivo, en su práctica totalidad integrados por funcionarios, se reflejan en el siguiente Cuadro VI, en el que puede apreciarse que todos los grupos en que se encuentra clasificado el personal funcionario -A1, A2, C1 y C2- tienen representación en la DGT. De igual modo, en dicho cuadro se refleja la edad media del personal destinado en la DGT y su distribución por sexos.

Cuadro VI
Personal de la DGT.
Año 2022

Grupo	Efectivos (*)	Edad media (años)	Sexo efectivos H / M
A1	58	46	33 / 25
A2	28	57	13 / 15
C1	12	59	5 / 7
C2	23	58	6 / 17
E	0	-	-
Total	121		

(*) Efectivos a 31 de diciembre

El resumen de la información mostrada en el cuadro anterior queda representado en los Gráficos IV, V y VI que se insertan a continuación.

Gráfico IV
Efectivos existentes en la DGT

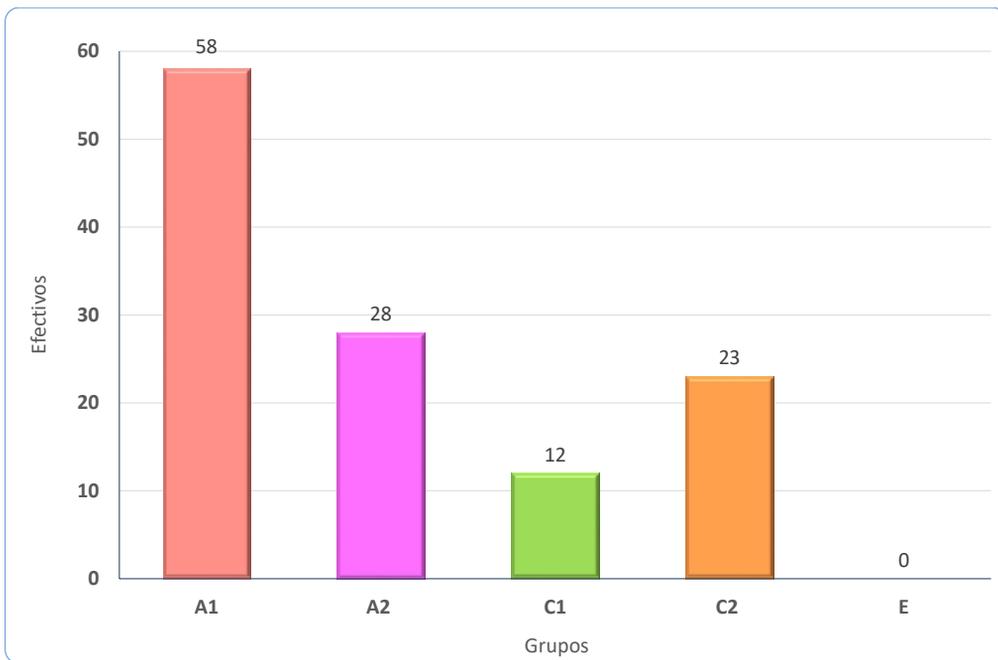


Gráfico V
Edad media del personal

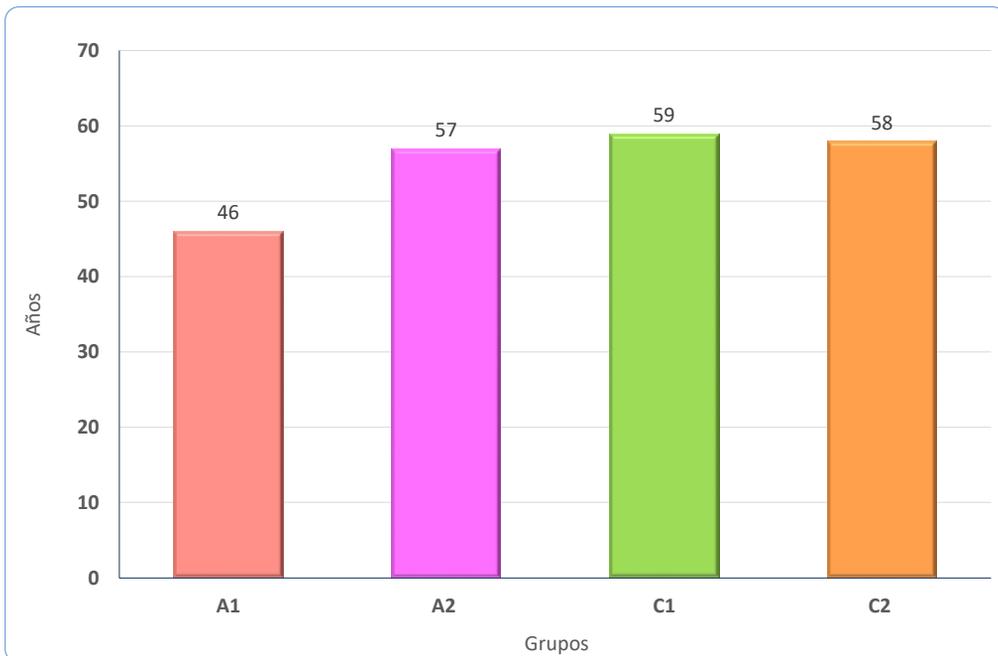
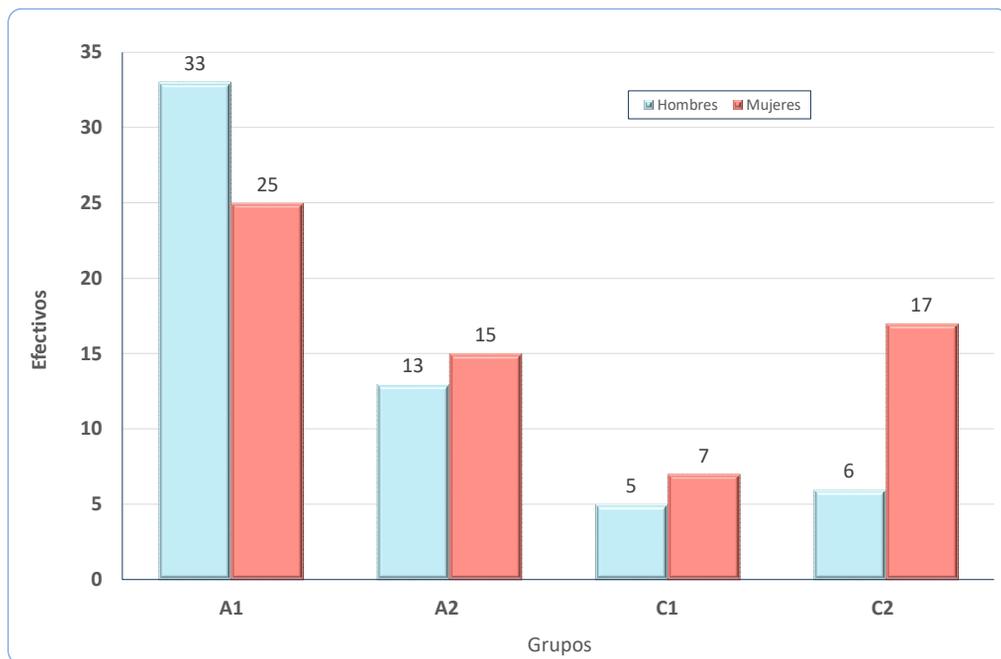


Gráfico VI
Distribución de efectivos por sexo



IV. RECURSOS MATERIALES

IV.1. PRESUPUESTO

En 2022 el Presupuesto de Gastos de la sección 15. Servicio 07, D.G.T., que participa del Programa 9310-, “Política Tributaria”, presenta las siguientes magnitudes, reflejadas en el Cuadro VII.

Cuadro VII
DGT. Presupuesto de gastos

Capítulo	Crédito inicial (miles de euros)	%
Capítulo I. Gastos de Personal	5.629,24	94,73
Capítulo II. Gastos Corrientes	278,84	4,69
Capítulo VI. Inversiones Reales	34,31	0,58
Total	5.942,39	100

En cuanto a la ejecución presupuestaria, el Cuadro VIII distingue los créditos comprometidos y obligaciones reconocidas a lo largo del ejercicio 2022.

Cuadro VIII
Ejecución presupuestaria

Miles de euros

Capítulo	Crédito Inicial	Modificaciones	Presupuesto Final
Capítulo I. Gastos de Personal	5.629,24	187,90	5.817,14
Capítulo II. Gastos Corrientes	278,84	-50,00	228,84
Capítulo VI. Inversiones Reales	34,31	50,00	84,31
Total	5.942,39	187,90	6.130,29
Capítulo	Gastos comprometidos	Obligaciones reconocidas	Remanente
Capítulo I. Gastos de Personal	5.816,46	5.774,70	42,44
Capítulo II. Gastos Corrientes	68,8	68,5	160,34
Capítulo VI. Inversiones Reales	82,13	82,13	2,18
Total	5.967,39	5.925,33	204,96

IV.2. ÁREA T.I.C.

Para prestar estos servicios a ciudadanos y empresas, así como para asistir a la tramitación interna de los procesos, la DGT cuenta con un servicio de informática con creciente protagonismo en las actividades de aquella. Corresponde a dicho servicio el mantenimiento del parque informático de la Dirección General, tanto hardware (servidores, PC's, impresoras, equipos multifunción de alta producción) como software (aplicaciones ofimáticas y aplicaciones propias de la Dirección General: Registro, Documentos, Registro ST, Dietas, Consulta Registro).

En los primeros meses de 2022 se completó la configuración e instalación de monitores dobles para todos los usuarios, el equipo de video conferencias departamental y las impresoras de alta capacidad. También se completó la migración de los usuarios de Tributos al entorno en la nube de Microsoft.

Por último, cabe señalar que la DGT se encuentra en un proceso de integración de aplicaciones en el entorno de la Agencia Tributaria que ha exigido una importante dedicación de recursos a estas tareas que continuará en los próximos años. Inicialmente, se acometerá una nueva aplicación gestora para las consultas e informes externos aprovechando en este entorno común los servicios de notificaciones, registros, avisos y validaciones que permite la integración de sistemas.

El área de TIC se encarga, asimismo, de la resolución de incidencias informáticas en la DGT, el mantenimiento de las páginas web de la Dirección General y coordinación de estas, así como la planificación y análisis de evolución del sistema de información de la DGT.

IV.3. BIBLIOTECA

La Biblioteca de la Dirección General tiene su origen en el año 1973, si bien la primera mención oficial a ella se recoge en el Decreto 1545/1974, de 31 de mayo, por el que se reorganiza la Administración Central y Territorial de la Hacienda (BOE de 7 de junio), por el que se crea la Dirección General de Política Tributaria, apareciendo incluida en la Sección Central, competente en materia de régimen interior, que dependía directamente del Director General.

Tras una reorganización interna de despachos cedidos a la Subsecretaría del Ministerio para hacer frente a la llegada de nuevo personal procedente de otros edificios, la Biblioteca ha dejado de desempeñar la función que le es propia. Como consecuencia de ello, buena parte de sus fondos bibliográficos fueron entregados a la Biblioteca Central del Ministerio, disminuyendo, en consecuencia, de manera considerable los fondos bibliográficos y documentales que poseía la Dirección General. Estos, ahora, se han distribuido por sendas salas de reuniones ubicadas en la 1ª y 4ª plantas del edificio, por lo que, a expensas de finalizar la nueva catalogación que se está llevando a cabo, se siguen conservando aproximadamente unos 5.000 volúmenes.

Estas obras, de utilización exclusiva por el personal del Ministerio y, preferentemente, del Centro Directivo, tratan de materias especializadas en aquellas materias propias de acuerdo con sus competencias: Derecho Tributario y Hacienda Pública, si bien se mantienen otros fondos bibliográficos conexos a los anteriores (Economía, Comercio, Contabilidad, ramas generales y especiales del Derecho, etc.), conservándose algunas publicaciones con bastante antigüedad, llegando algunas a estar datadas a principios del siglo XX.

Entre estos ejemplares se encuentran también los que proceden de suscripciones a revistas y boletines o publicaciones de actualización periódica, ya sean de Instituciones adscritas a este Ministerio como a otros Departamentos ministeriales, Organismos y Entidades, públicas y privadas.

Por otra parte, se conservan publicaciones periódicas históricas, tales como Repertorios Cronológicos de Legislación y de Jurisprudencia.

Finalmente, mencionar que también se guarda un centenar de publicaciones en soporte digital (CD-ROM).

IV.4. EDIFICIO



Fachada a finales del Siglo XIX



El edificio en la actualidad

La DGT se encuentra ubicada, casi en su totalidad, en el Palacio del Marqués de Torrecilla, construido entre 1716 y 1731 por el arquitecto Pedro de Ribera, uno de los más sobresalientes maestros que trabajaron en Madrid en la primera mitad del siglo XVIII. Tras el final de la pasada guerra civil, el solar que quedó vacío tras los bombardeos, aunque manteniéndose en pie la fachada y la robusta portada barroca, fue adquirido por el Estado en 1944 y reconstruido por el arquitecto Miguel Durán

IV. RECURSOS MATERIALES.

Edificio

Salgado, dando así solución, ante el continuado crecimiento de las actividades administrativas, a la necesidad de ampliar las dependencias del MHFP.

El enlace con la construcción Sabatini se realizó mediante la prolongación del almohadillado basamento en la parte inferior y la continuación de la imposta de arranque de la gran cornisa general de la nueva obra.

El edificio presenta fachadas a la calle de Alcalá, Pasaje de la Caja de Ahorros y a la estrecha calle de la Aduana, dentro de una tendencia clasicista acorde con la del edificio de la Aduana.

El Centro Directivo ocupa, en el edificio de Alcalá 5, las plantas baja, primera y cuarta, y algunos compartimentos de la planta semisótano, con una superficie aproximada de 6.550 metros cuadrados construidos.

Los metros cuadrados útiles se reducen sin embargo a 4.178 y presentan el siguiente detalle:

Despachos	1.942
Salas de Juntas	234
Almacenes	123
Aseos	192
Pasillos	1.687

Los metros útiles para la acomodación del personal se reducen a 2.555, si bien cabe introducir aún un coeficiente de minoración de dicho espacio, el 0,4 aproximadamente, constituido por el mobiliario, elementos mecánicos y auxiliares.

En cuanto al equipamiento, el mobiliario, aunque acorde con el edificio, resulta poco funcional. Por ello, en los últimos años se ha ido incorporando material más moderno, que, sin suponer una ruptura estética, permite un mejor aprovechamiento del espacio disponible.

Lo anterior viene determinado por las circunstancias expuestas en los párrafos anteriores, en cuanto a antigüedad, tendencia a un clasicismo arquitectónico y enlace con el edificio adjunto y el entorno del conjunto.

En el interior de sus dependencias se encuentra depositada una veintena de cuadros pintados al óleo (retratos de miembros de la Familia Real española -Alfonso

XII, Alfonso XIII, Isabel II, María Cristina de Habsburgo-, temas clásicos, como un bodegón de caza), así como algunas acuarelas y grabados y elementos complementarios tradicionales, formados por relojes de distintos estilos y épocas, arañas de cristal, figuras de bronce, cornucopias y alfombras de nudo español confeccionadas por la Real Fábrica.

El acceso a la Dirección General puede realizarse directamente por el número 5 de la calle Alcalá, a través de una bella portada barroca en piedra, que, por su antigüedad, es considerada patrimonio artístico.

Al entrar, se sube a la planta noble del edificio y de la Dirección General, por una escalera de mármoles de corte clásico imperial, de arquitectura tradicional, con vitrales, con el escudo constitucional de España.

Interiormente este edificio se comunica, a través de todos sus niveles y patios, con el llamado de Carlos III.

V. SEDE ELECTRÓNICA - SERVICIOS ELECTRÓNICOS

En la Subsede de la DGT se encuentra el acceso a los servicios electrónicos ofrecidos por este Centro Directivo⁷ que son los relacionados con los siguientes procedimientos:

- Procedimiento para la presentación de consultas tributarias al amparo de los artículos 88 y 89 de la LGT.
- Procedimiento de concesión de beneficios tributarios para autopistas de peaje.
- Régimen de entidades navieras en función del tonelaje.

Ciñéndonos a la tramitación de consultas tributarias, la entrada de las solicitudes es mayoritaria a través de medios electrónicos (FOGE, GEISER) y, en muy pocas ocasiones, las solicitudes se reciben por otros medios (correo postal, presencial...).

Las notificaciones de los requerimientos y resoluciones a los ciudadanos y empresas se realizan a través de Notific@ y por ende a la DEHU (Dirección electrónica habilitada única), tanto si la salida es electrónica como postal. DEHU es un servicio de gestión de Notificaciones para toda la Administración General del Estado que proporciona una plataforma para gestionar automáticamente todas las notificaciones y comunicaciones que se generan en los organismos emisores, de forma que lleguen a su destino de la manera más eficiente y económica posible.

⁷ Accesible desde el siguiente enlace:

<https://sedeminhap.gob.es/es-ES/Sedes/Tributos/Paginas/Default.aspx>

VI. BASES DE DATOS

Es importante señalar que la DGT mantiene en la web del MHFP una base de datos de consultas tributarias plenamente accesible al público⁸, operativa desde 1997.

Las búsquedas en la citada Base de Datos se pueden hacer por varios campos y también por texto libre. Se ha introducido en dicha Base como criterio de búsqueda los denominados “Criterios de Interés” al objeto de destacar en la aplicación tales criterios, el cual podrá ser utilizado a partir de enero de 2022.

En fecha de 31 de diciembre de 2022, la Base de Datos de Consultas contiene 59.506 documentos correspondientes a Consultas Vinculantes y 19.641 correspondientes a no vinculantes.

⁸ Accesible en el enlace de la nota a pie del apartado II.2.1. Consultas tributarias.