@dministración electrónica

# MEMORIA DE ACTIVIDADES

# 2023

## DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

PRESENTACIÓN

DOCUMENTO PDF

GOBIERNO DE ESPAÑA
VICEPRESIDENCIA CUARTA DEL GOBIERNO
MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA
SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

**TÍTULO**: MEMORIA DE ACTIVIDADES 2023. 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 Primera del Gobierno
Ministerio de Hacienda
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 realizadas por este Centro Directivo en 2023, 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 2023 cabe destacar, la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en 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, y otras normas tributarias.

También se ha participado en la elaboración del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía.

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 (en adelante, MHAC) y a otros órganos y entidades públicas.

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 cuanto al compromiso de la Administración tributaria española en el ámbito institucional internacional, se entiende de particular relevancia el nombramiento del Consejo de la Unión Europea (ECOFIN 110, de 3 de febrero de 2023) de la Directora General de Tributos, María José Garde Garde, como Presidenta del

Grupo del Código de Conducta de fiscalidad empresarial ("Code of Conduct Group" (*business taxation*) por un periodo de dos años, desde el 5 de febrero de 2023.

Adicionalmente, no se puede olvidar que 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 2023 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 en las que participa la DGT toman en consideración el marco que deriva del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, así como 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".

También cabe señalar la participación significativa por parte de la DGT en la elaboración del Presupuesto de Beneficios Fiscales, con la finalidad de dar cumplimiento a la previsión constitucional, concretada en la letra e), del artículo 33.2 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria, por la que se debe incorporar en los Presupuestos Generales del Estado *"La estimación de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado"*.

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.

Por otra parte, la Dirección General de Tributos desarrolló una intensa actividad con motivo de la Presidencia española. En el primer semestre del año, colaborando con la Presidencia Sueca con el objetivo de lograr la continuidad de los trabajos en curso, mientras que en el segundo semestre la asunción de la Presidencia exigía el liderazgo y gestión de los grupos de trabajo. A la vista del avance en determinadas iniciativas, cabe entender que ha sido un periodo de éxito en cuanto al impulso de una parte significativa de los programas definidos como prioritarios, máxime si se toma en consideración que los acuerdos en materia tributaria deben ser adoptados por unanimidad de los veintisiete Estados miembros.

La labor extraordinaria desempeñada por el personal de esta Dirección General en el año 2023 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 MHAC, cuya dirección es www.hacienda.gob.es.

LA DIRECTORA GENERAL DE TRIBUTOS

# RELACIÓN DE ACRÓNIMOS UTILIZADOS

**AEAT**: Agencia Estatal de la Administración tributaria

**AECID**: Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo

**AEOI**: Intercambio Automático de Información (siglas en inglés de *Automatic Exchange of Information*)

**BAsD**: Banco Asiático de Desarrollo

**BEFIT**: *Business in Europe: Framework for Income Taxation*

**BEPS:** Erosión de la Base imponible y traslado de beneficios (siglas en inglés de *Base Erosion and Profit Shifting)*

**BOE**: Boletín Oficial del Estado

**CARF**: Marco de Comunicación de Información sobre Criptoactivos (siglas en inglés de *Crypto-Asset Reporting Framework)*

**CCAA**: Comunidades Autónomas

**CDI**: Convenio de doble imposición

**CDIAL**: Convenio para evitar la doble imposición entre el Reino de España y la República Federal de Alemania

**CDIRU**: Convenio para evitar la doble imposición entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte

**CEOE**: Confederación Española de Organizaciones Empresariales

**CFA**: Comité de Asuntos Fiscales (siglas en inglés de *Committe on Fiscal Affairs*)

**CRME:** Comisión de Riesgos del Mercado Electrointensivo

**CRS:** Estándar Común de Comunicación de Información (siglas en inglés de *Common Reporting Standard*)

**CSDCGT**: Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria

**DAC**: Directiva de Cooperación Administrativa (siglas en inglés de *Directive on Administrative Cooperation*)

**DEHU:** Dirección electrónica habilitada única

**DGC**: Dirección General del Catastro

**DGT**: Dirección General de Tributos

**DOUE**: Diario Oficial de la Unión Europea

**ECOFIN**: Consejo de Asuntos Económicos y Financieros

**ENAC**: Entidad Nacional de Acreditación en España

**EPC**: Comité de Política Económica (siglas en inglés de *Economic Policy Committee*)

**EPOC**: Comité de Política Ambiental (siglas en inglés de *Environment Policy Committee)*

**ETF:** Fondos de inversión cotizado (siglas en inglés de *Exchange-Traded Fund*)

**FASTER**: *First responder Advanced technologies for Safe and efficienT Emergency Response* (siglas en inglés)

**FEMP:** Federación Española de Municipios y Provincias

**FCRE:** Fondo de Capital Riesgo Europeo

**FHTP:** Foro de Prácticas Fiscales Perjudiciales (siglas en inglés de *Forum of Harmful Tax Practices*)

**FTA:** Foro de Administraciones Fiscales (siglas en inglés de *Forum on Tax Administration*)

**GloBE**: *Global Anti-Base Erosión*

**IAE:** Impuesto sobre Actividades Económicas

**IBI**: Impuesto sobre Bienes Inmuebles

**ICAC**: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

**I+D**: Investigación y Desarrollo

**I+D+i**: Investigación, Desarrollo e innovación

**IEDMT**: Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

**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 de *Inclusive Forum on Carbon Mitigation Approaches*)

**IIVTNU**: Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

**IP**: Impuesto sobre el Patrimonio

**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 de *Indirect Tax Expert Group*)

**ITPAJD**: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

**ITSGF**: Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas

**IVA**: Impuesto sobre el Valor Añadido

**IVTM**: Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

**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 de *Joint Meetings of Tax and Environment Experts*)

**LEC**: Ley de enjuiciamiento civil

**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**: Procedimiento amistoso (siglas en inglés de *Mutual Agreement Procedure*)

**MHAC**: Ministerio de Hacienda

**MLI BEPS**: Convenio Multilateral contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (siglas en inglés de *Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting*)

**OCDE**: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

**ODS**: Objetivos de Desarrollo Sostenible

**OIEA**: Organismo Internacional de Energía Atómica

**ONU**: Organización de las Naciones Unidas

**PRTR**: Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia

**REPER**: Representación Permanente

**RIRPF:** Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

**RIS:** Reglamento del Impuesto sobre Sociedades

**RIVA:** Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido

**SKAO:** *Square Kilometre Array Observatory* (Observatorio SKA)

**SMI**: Salario Mínimo Interprofesional

**STTR MLI**: Convenio Multilateral para la aplicación de la regla de Sujeción a Impuestos (siglas en inglés de *Subject to Tax Rule Multilateral Instrument*)

**TEAC**: Tribunal Económico-Administrativo Central

**TFDE**: Grupo de Trabajo sobre la Economía Digital (siglas en inglés de *Task Force on Digital Economy*)

**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

**UE**: Unión Europea

**UIMP**: Universidad Internacional Menéndez Pelayo

**UIT**: Unión Internacional de Telecomunicaciones

**VAT**: *Value-Added Tax* (IVA, en sus siglas en inglés)

**ViDA**: VAT *in the Digital Age* (siglas en inglés de IVA en la Era Digital)

**WP**: Grupo de trabajo (siglas en inglés de *Working Party*)

# CONTENIDO

Página

**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 ..... 19

II.1.1.4. Reales decretos ..... 25

II.1.1.5. Órdenes ministeriales ..... 31

II.1.2. Convenios internacionales ..... 37

II.1.3. Otros acuerdos ..... 39

II.2. ÁREA INTERPRETATIVA ..... 43

II.2.1. Consultas tributarias ..... 43

II.2.2. Informes ..... 92

II.2.3. Síntesis de la actividad interpretativa ..... 93

II.3. ACTUACIONES EN APLICACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO ..... 97

II.3.1. Expedientes tramitados ..... 97

II.3.2. Tramitación de procedimientos amistosos ..... 97

II.3.3. Tramitación de procedimientos de conflicto en la aplicación de la norma tributaria ..... 98

II.4. OTRAS ACTUACIONES ..... 99

II.4.1. Publicaciones ..... 99

Página

II.4.2. Asistencia a grupos de trabajo, reuniones, cursos, comisiones y conferencias ..... 99

II.5. COLABORACIÓN CON ORGANISMOS E INSTITUCIONES INTERNACIONALES ..... 105

II.5.1. Unión Europea ..... 105

II.5.1.1. Presidencia española del Consejo de la Unión Europea en 2023 (2º semestre) ..... 105

II.5.1.2. Grupos de trabajo ..... 108

II.5.1.3. Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia ..... 111

II.5.2. OCDE ..... 112

II.5.2.1. Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información para fines fiscales ..... 115

II.5.3. G20 ..... 115

II.5.4. ONU ..... 116

**III. RECURSOS HUMANOS** ..... 117

**IV. RECURSOS MATERIALES** ..... 123

IV.1. PRESUPUESTO ..... 125

IV.2. ÁREA T.I.C. ..... 127

IV.3. BIBLIOTECA ..... 129

IV.4. EDIFICIO ..... 131

**V. SEDE ELECTRÓNICA - SERVICIOS ELECTRÓNICOS** ..... 135

**VI. BASES DE DATOS** ..... 139

# ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro Página

I. Participación en la elaboración de disposiciones de rango legal e inferior ..... 13
II. Convenios notificados por España ..... 39
III. Consultas emitidas por las Subdirecciones Generales ..... 94
IV. Informes emitidos por las Subdirecciones Generales ..... 94
V. Expedientes tramitados ..... 97
VI. Personal de la DGT ..... 119
VII. DGT. Presupuesto de gastos ..... 125
VIII. Ejecución presupuestaria ..... 125

# ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico Página

I. Número de consultas notificadas ..... 92
II. Número de informes elaborados ..... 93
III. Asistencia a reuniones presenciales y por videoconferencia ..... 103
IV. Efectivos existentes en la DGT ..... 120
V. Edad media del personal ..... 120
VI. Distribución de efectivos por sexo ..... 121

# I. ESTRUCTURA ORGÁNICA Y FUNCIONES

La estructura orgánica del MHAC 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]. En fecha 20 de noviembre de 2023, el Real Decreto 829/2023, por el que se reestructura los Departamentos ministeriales (BOE de 21 de noviembre), crea el Ministerio para la Transformación Digital y de la Función Pública, permaneciendo la Administración tributaria en el MHAC.

De acuerdo con este Real Decreto, el MHAC 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 MHAC 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 MHAC, así como la realización de los estudios, económicos y jurídicos, necesarios para el cumplimiento de estas tareas.

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.

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 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 nucleoeléctrica 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 MHAC, 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 Entidades Locales. 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 2023**

| Disposiciones | Número |
|---|---|
| Rango legal | 16 |
| Rango inferior a Ley | 13 |
| **TOTAL** | **29** |

Seguidamente se expone una relación detallada y comentada de las principales normas con contenido tributario aprobadas en 2023 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 2/2023, de 22 de marzo***, *del Sistema Universitario* (BOE de 23 de marzo).

   El artículo 58 establece la exención en favor de los bienes afectos al cumplimiento de los fines de las universidades públicas y los actos que se realicen para el desarrollo inmediato de tales fines. Esta Ley ha derogado la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades, que regulaba esta misma exención en su artículo 80.

### II.1.1.2. Leyes

1. **Ley 6/2023, de 17 de marzo***, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión* (BOE de 18 de marzo).

   El artículo 338 de esta Ley regula los términos de la exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, IVA) y en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD) de las transmisiones de valores.

2. **Ley 11/2023, de 8 de mayo***, de trasposición de Directivas de la Unión Europea en materia de accesibilidad de determinados productos y servicios, migración de personas altamente cualificadas, tributaria y digitalización de actuaciones notariales y registrales; y por la que se modifica la Ley 12/2011, de 27 de mayo, sobre responsabilidad civil por daños nucleares o producidos por materiales radiactivos* (BOE de 9 de mayo).

   Esta Ley procede a transponer la Directiva (UE) 2020/284 del Consejo, de 18 de febrero de 2020, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a la introducción de determinados requisitos para los proveedores de servicios de pago, cuyas normas serán de aplicación desde el 1 de enero de 2024.

3. **Ley 12/2023, de 24 de mayo**, *por el derecho a la vivienda* (BOE de 25 de mayo).

   Con la finalidad de estimular el alquiler de vivienda habitual a precios asequibles se revisa la cuantía de la reducción del 60% del rendimiento neto derivado del arrendamiento de una vivienda. En concreto, a partir de 1 de enero de 2024, en los nuevos contratos de arrendamiento celebrados a partir de 26 de mayo de 2023, se reduce el porcentaje general de reducción al 50 por ciento, al tiempo que se establecen porcentajes mayores cuando se cumplan

determinadas circunstancias (90%, en el caso de que se firmen nuevos contratos de arrendamiento de vivienda en zonas de mercado residencial tensionado con una reducción de al menos un 5% sobre el contrato anterior; 70% cuando se trate de la incorporación al mercado de viviendas destinadas al alquiler en zonas de mercado residencial tensionado y se alquilen a jóvenes de entre 18 y 35 años en dichas áreas, o bien, se trate de vivienda asequible incentivada o protegida, arrendada a la administración pública o entidades del tercer sector o de la economía social que tengan la condición de entidades sin fines lucrativos, o acogida a algún programa público de vivienda que limite la renta del alquiler o el 60% cuando se hubiesen efectuado obras de rehabilitación en los dos años anteriores).

Por otra parte, en su disposición final tercera, modifica el apartado 4 del artículo 72 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo -en adelante, TRLRHL-), en la parte relativa al recargo sobre la cuota líquida del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (en adelante, IBI) que pueden aplicar los ayuntamientos a los bienes inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados con carácter permanente con el fin de especificar el término de desocupación con carácter permanente, las causas justificadas de desocupación que impiden la aplicación del recargo, así como modular los porcentajes de recargo en función del período de tiempo de desocupación o el número de inmuebles desocupados de un mismo titular en el mismo municipio.

4. **Ley 13/2023, de 24 de mayo***, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en 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, y otras normas tributarias* (BOE de 25 de mayo).

   Mediante esta Ley, esencialmente, se transpone, en el Derecho español la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, denominada DAC7, que pretende regular las denominadas inspecciones conjuntas a nivel europeo, así como la nueva obligación de información de los operadores de plataforma digitales. Al margen de lo anterior, se regulan a nivel legal las nuevas “autoliquidaciones rectificativas”.

   Asimismo, en relación con la norma relativa a la limitación de los intereses, España se acogió a la excepción regulada en el artículo 11, apartado 6, de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, respecto de las normas aplicables al territorio común y a la Comunidad Foral de Navarra, que

preveía la posibilidad de que aquellos Estados miembros que tuvieran normas nacionales específicas para impedir los riesgos en materia de BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) en la fecha 8 de agosto de 2016 que fueran igualmente eficaces a los efectos de la limitación de intereses establecidos en la Directiva mencionada pudieran aplicar dichas normas a más tardar hasta el 1 de enero de 2024. La normativa española relativa a la limitación de intereses fue considerada por la Comisión Europea como igualmente eficaz mediante carta de emplazamiento de fecha 8 de febrero de 2018, a la establecida en el artículo 4 de la Directiva. Sin embargo, se hace necesario adecuar la normativa española totalmente al artículo 4 de la Directiva, para cumplir con los plazos establecidos. De conformidad con lo anterior, se modifica el artículo 16 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS, -BOE de 28 de noviembre-), para alinearlo con la Directiva comunitaria.

Por otra parte, en su Disposición final segunda actualiza la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaría con esta finalidad (BOE de 19 de noviembre), al introducir una disposición adicional que queda redactada en los siguientes términos:

> *«Disposición adicional tercera. Beneficios fiscales aplicables a los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad constituidos con arreglo al derecho civil propio autonómico.*
>
> *Todos los beneficios fiscales establecidos en esta ley, o en cualquier otra norma tributaria estatal, relativos a los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad constituidos con arreglo a la misma, serán aplicables, en los mismos términos y condiciones, a los formalizados de acuerdo con las respectivas leyes que regulen esta figura con la misma finalidad en las distintas Comunidades Autónomas con competencias constitucionales para regular su propio derecho civil, foral o especial, en esta materia.*
>
> *A los exclusivos efectos correspondientes a los beneficios fiscales establecidos en esta Ley o a los efectos fiscales correspondientes a cualquier norma tributaria estatal, se considerará que la persona con discapacidad a cuyo beneficio se constituye el patrimonio protegido es el titular de los bienes y derechos que integran dicho patrimonio y que las aportaciones realizadas al mismo por personas distintas a dicho titular constituyen transmisiones a éste a título lucrativo.»*

Mientras que en su Disposición final tercera modifica el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (en adelante, TRLIRNR), en concreto los apartados 2 y 13 de la disposición adicional primera, en los siguientes términos:

*«2. Lo establecido en esta disposición adicional resulta igualmente de aplicación a los mecanismos de resolución de aquellos litigios con otros Estados miembros de la Unión Europea que se deriven de los convenios y tratados internacionales por los que se dispone la eliminación de la doble imposición de la renta y, en su caso, del patrimonio a que se refiere la Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo, de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea. El acuerdo alcanzado se aplicará independientemente de los plazos previstos en el Derecho interno.»*

*«13. Los miembros de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa constituida en el marco de un procedimiento amistoso estarán obligados al más estricto y completo sigilo respecto de los datos tributarios que conocieran en su condición de tales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 95 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. La infracción de dicho deber podrá dar lugar a las responsabilidades legales que pudieran derivarse conforme a la normativa española y, a estos efectos, los miembros de estas comisiones tendrán la consideración de autoridad.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de la aplicación, en su caso, de la normativa interna de los otros Estados afectados en el ámbito propio de su jurisdicción.»*

Asimismo, se añade al TRLIRNR una disposición transitoria en los siguientes términos:

*«Disposición transitoria tercera. Régimen transitorio en materia de procedimientos amistosos.*

*1. Los procedimientos amistosos de la disposición adicional primera de este texto refundido, iniciados antes del 6 de febrero de 2020, la fecha de entrada en vigor de la redacción otorgada por el Real Decreto-ley 3/2020, de 4 de febrero, se regirán por la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión salvo lo dispuesto en los apartados siguientes.*

*2. La regulación de los mecanismos de resolución de aquellos litigios con otros Estados miembros de la Unión Europea a que se refiere el apartado 2 de la disposición adicional primera, en su redacción dada por la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en 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, y otras normas tributarias, será aplicable a toda solicitud de inicio de dichos mecanismos que se haya presentado a partir del 1 de julio de 2019 respecto de cuestiones objeto de un procedimiento amistoso que se refieran a rentas o patrimonio obtenidos en un ejercicio fiscal que se haya iniciado el 1 de enero de 2018 o con posterioridad a esta fecha.*

*Asimismo, y siempre que así se acuerde con las autoridades competentes de los Estados miembros afectados, la regulación de tales mecanismos se aplicará a toda solicitud de inicio que se haya presentado a partir del 1 de julio de 2019 respecto de cuestiones objeto del procedimiento amistoso que incluyan rentas o patrimonio obtenidos antes y después del 1 de enero de 2018. En este último supuesto, se exigirá también que en el convenio o tratado internacional aplicable estuviera prevista la posibilidad de constituir una comisión consultiva.*

*3. Lo dispuesto en la redacción dada por el Real Decreto-ley 3/2020, de 4 de febrero, de medidas urgentes por el que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas de la Unión Europea en el ámbito de la contratación pública en determinados sectores; de seguros privados; de planes y fondos de pensiones; del ámbito tributario y de litigios fiscales, a los apartados 7 y 8 de la citada disposición adicional primera, será de aplicación a los procedimientos amistosos iniciados a partir del 12 de octubre de 2015.*

*4. Lo dispuesto en la redacción dada por el Real Decreto-ley 3/2020, de 4 de febrero, al segundo párrafo del apartado 3 de la disposición adicional primera, será de aplicación a los procedimientos pendientes de terminación el 6 de febrero de 2020.*

*5. Lo dispuesto en la redacción dada por el Real Decreto-ley 3/2020, de 4 de febrero, al tercer párrafo del apartado 2 de la disposición adicional novena de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción*

*Contencioso-administrativa, será de aplicación a los procedimientos amistosos iniciados a partir del 12 de octubre de 2015.»*

También se efectúan determinados ajustes en el Régimen de Depósito distinto del aduanero: bienes objeto de Impuestos Especiales, artículos 18 Tres y 83.Dos de la Ley 37/1992 de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre -en adelante LIVA-), para establecer que en los supuestos de abandono del régimen de depósito distinto del aduanero de los bienes objeto de Impuestos Especiales, se realizará una operación asimilada a una importación y no una importación de bienes, cualquiera que sea su procedencia. Por otra parte, se realiza un ajuste de carácter técnico en la base imponible de las importaciones de bienes y de las operaciones asimiladas a las importaciones de bienes.

Se modifica la aplicación de la regla de utilización o explotación efectiva (artículo 70 Dos de la LIVA), que permite la sujeción en el territorio español de aplicación del impuesto de aquellos servicios realizados fuera de la Comunidad, pero cuyo uso efectivo se produce en el mismo, excluyendo las operaciones financieras y de seguros entre empresarios.

Finalmente, se modifica el régimen de importación del comercio electrónico para permitir a los empresarios y profesionales que tengan la sede de su actividad económica en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla, acogerse al mismo sin necesidad de contar con un representante establecido en la Comunidad. En este caso, el Estado miembro de identificación será el Reino de España.

### II.1.1.3. Reales decretos-leyes

1. **Real Decreto-ley 1/2023, de 10 de enero***, de medidas urgentes en materia de incentivos a la contratación laboral y mejora de la protección social de las personas artistas* (BOE de 11 de enero).

   La disposición adicional decimosexta de este Real Decreto-ley fija en el 0, 62% el tipo del recargo de equivalencia en el IVA aplicable a las operaciones a que se refieren el apartado 2 del artículo 1 y el párrafo cuarto del apartado 1 del artículo 72 del 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), durante la vigencia de dichos preceptos.

2. **Real Decreto-ley 4/2023, de 11 de mayo**, *por el que se adoptan medidas urgentes en materia agraria y de aguas en respuesta a la sequía y al agravamiento de las condiciones del sector primario derivado del conflicto bélico en Ucrania y de las condiciones climatológicas, así como de promoción del uso del transporte público colectivo terrestre por parte de los jóvenes y prevención de riesgos laborales en episodios de elevadas temperaturas* (BOE de 12 de mayo).

   Mediante esta disposición se incluyen las ayudas a los regímenes en favor del clima y del medio ambiente (ecorregímenes) como supuesto de rentas positivas que no se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, IS).

   Por otra parte, establece, en su artículo 12, la exención de la cuota del IBI correspondiente al ejercicio 2023 a favor de los bienes inmuebles que sean propiedad de los titulares de explotaciones agrícolas o ganaderas, y que estén afectos al desarrollo de tales explotaciones, siempre que los titulares de dichas explotaciones hayan sufrido en el ejercicio 2023, una reducción del rendimiento neto de las actividades agrarias de, al menos, un 20% con respecto a la media de los últimos tres años en zonas con limitaciones naturales o específicas del artículo 31 del Reglamento (UE) nº 1305/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de diciembre de 2013, y de un 30% en las demás zonas.

3. **Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio**, *por el que se adoptan y prorrogan determinadas medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania, de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad; de transposición de Directivas de la Unión Europea en materia de modificaciones estructurales de sociedades mercantiles y conciliación de la vida familiar y la vida profesional de los progenitores y los cuidadores; y de ejecución y cumplimiento del Derecho de la Unión Europea* (BOE de 29 de junio).

   A través de este Real Decreto-ley se aprueban dos nuevas deducciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en lo sucesivo, IRPF) para promover la adquisición de vehículos eléctricos por particulares.

   Mediante la primera, los contribuyentes podrán deducir el 15% del valor de adquisición de un vehículo eléctrico nuevo comprado desde el 30 de junio de 2023 hasta el 31 de diciembre de 2024.

Alternativamente, podrá practicar dicha deducción cuando se abone en el mismo plazo una cantidad a cuenta para la futura adquisición del vehículo que represente, al menos, el 25% del valor de adquisición del mismo, debiendo abonarse el resto y adquirirse el vehículo antes de que finalice el segundo período impositivo inmediato posterior a aquel en el que se produjo el pago de tal cantidad.

En ambos casos, la base de la deducción no podrá exceder de 20.000 euros, y estará constituida por el valor de adquisición de aquel, incluidos los gastos y tributos inherentes a la adquisición, debiendo descontar aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas a través de un programa de ayudas públicas.

Conforme a la segunda, los contribuyentes podrán deducir el 15% de las cantidades satisfechas, desde el 30 de junio de 2023 hasta el 31 de diciembre de 2024, para la instalación durante dicho período en un inmueble de su propiedad de sistemas de recarga de baterías para vehículos eléctricos. La base máxima anual de esta deducción será de 4.000 euros anuales y se practicará en el período impositivo en el que finalice la instalación, que no podrá ser posterior a 2024.

Asimismo, con el fin de impulsar la electrificación de la movilidad, se modifica un incentivo fiscal destinado a promover las instalaciones de recarga, tanto de uso privado como las accesibles al público, de vehículos eléctricos nuevos, de potencia normal o de alta potencia, en los términos definidos en el artículo 2 de la Directiva 2014/94/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, relativa a la implantación de una infraestructura para los combustibles alternativos, permitiendo su amortización acelerada siempre que entren en funcionamiento en los ejercicios 2023, 2024 y 2025.

Por otra parte, se prorroga, durante el segundo semestre de 2023, la aplicación del tipo impositivo del 0% que recae sobre los productos básicos de alimentación, así como la del 5% con que resultan gravados los aceites de oliva y de semillas y las pastas alimenticias, para contribuir a la reducción del precio final de estos alimentos.

Adicionalmente, se prorroga el tipo del recargo de equivalencia correspondiente a estos productos del 0% y 0,62% respectivamente.

No obstante, esta reducción de tipos dejaría de estar vigente a partir del día 1 del mes de noviembre de 2023, en el caso de que la tasa interanual de la

inflación subyacente del mes de septiembre, publicada en octubre, sea inferior al 5,5%

Finalmente, señalar que, en su artículo 174, prorroga para el año 2023 los beneficios fiscales en el IBI y en el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) establecidos en el Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma (BOE de 6 de octubre), como consecuencia de las erupciones volcánicas en la isla de La Palma.

4. **Real Decreto-ley 6/2023, de 19 de diciembre**, *por el que se aprueban medidas urgentes para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia en materia de servicio público de justicia, función pública, régimen local y mecenazgo* (BOE de 20 de diciembre).

   El hito número 352 del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia establece como objetivos, como se ha indicado, la mejora de la regulación del mecenazgo y del régimen de incentivos fiscales, desarrollando junto con otras medidas un marco jurídico, fiscal y laboral adecuado para el sector de la cultura con el fin de mejorar la protección social de los distintos agentes del sector y aumentar la participación de las inversiones privadas.

   Con ese objetivo, se eleva, del 35% al 40%, el porcentaje de deducción aplicable con carácter general en relación con las donaciones efectuadas por personas físicas a entidades beneficiarias del régimen fiscal del mecenazgo. Además, se amplía la cuantía del micromecenazgo de 150 a 250 euros, por lo que se incentiva claramente la generación de este tipo de donativos fundamentales para las entidades beneficiarias de mecenazgo, aplicando el porcentaje del 80% a una mayor cuantía de donativos, consecuencia de ampliar la cuantía del micromecenazgo.

   Por otra parte, se reduce de 4 a 3 años el número de ejercicios en los que tiene que hacer donativos a una misma entidad por importe igual o superior a los del ejercicio anterior, para acceder al incremento de 5 puntos en el porcentaje de deducción, porcentaje que queda incrementado al 45 %.

   Este Real Decreto-ley también modifica la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE de 24 de diciembre), con el objetivo principal de mejorar los

incentivos fiscales al mecenazgo, tanto si es efectuado por personas físicas, como por personas jurídicas o por no residentes.

De mismo modo, en su artículo 129, modifica el artículo 15 de la mencionada Ley 49/2002, , que regula los beneficios fiscales en los tributos locales aplicables a las entidades sin fines lucrativos, especificando que la condición para la aplicación de la exención en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante, IIVTNU) en el supuesto de transmisiones de terrenos o de constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio sobre los mismos, efectuadas a título oneroso por una entidad sin fines lucrativos, se refiere al momento del devengo, con independencia del destino al que el adquirente adscriba el inmueble. Asimismo, se actualiza la referencia del apartado 5 a la normativa vigente.

5. **Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre***, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía* (BOE de 28 de diciembre).

   Se prevé la prórroga para 2024 de los dos gravámenes temporales previstos en 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 (BOE de 28 de diciembre). Adicionalmente, se prevé la revisión de la configuración de ambos gravámenes, inicialmente configurados como prestaciones patrimoniales de carácter público temporal y de naturaleza no tributaria, para su plena integración en el sistema tributario.

   Asimismo, se introduce la correspondiente modificación de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en lo sucesivo LIRPF, -BOE de 29 de noviembre-), para recoger legalmente que se podrá establecer la obligación de declaración a través de medios electrónicos siempre que la Administración tributaria asegure la atención personalizada a los contribuyentes que precisen de asistencia para la cumplimentación de la declaración por tales medios. En el mismo sentido, se modifica también la Ley 38/2022 para el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (en adelante, ITSGF), previendo la obligación de declaración del impuesto por medios electrónicos.

A través de esta norma se amplía un año más el plazo para poder disfrutar de la deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas regulada en la disposición adicional quincuagésima de la LIRPF.

Adicionalmente, mediante este Real Decreto-ley se prorroga un año más sin cambio alguno los límites excluyentes para poder aplicar el método de estimación objetiva en el IRPF.

Por otra parte, se prorroga la medida contenida en la disposición adicional decimoséptima de la LIS, inicialmente prevista para las inversiones realizadas en 2023, por la que los contribuyentes podían amortizar libremente las inversiones efectuadas en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica, así como aquellas instalaciones para uso térmico de consumo propio, siempre que utilizasen energía procedente de fuentes renovables y sustituyesen instalaciones que utilizasen energía procedente de fuentes no renovables fósiles y cuya entrada en funcionamiento se hubiera producido en el año 2023, todo ello condicionado al cumplimiento de un requisito de mantenimiento de plantilla. No obstante, con esta modificación, la libertad de amortización prevista en la referida disposición adicional se prorroga un año más, por lo que la entrada en funcionamiento de las referidas inversiones podrá realizarse en 2024. El objetivo de esta medida es promover el desplazamiento de los combustibles fósiles por energías renovables producidas de forma autóctona para contribuir a la mejora de la competitividad de las empresas españolas, la lucha contra el cambio climático y la mejora de la seguridad energética del país. Todo esto alineado con las políticas nacionales y europeas de mejora de la seguridad de suministro y de lucha contra el cambio climático, entre las que destacan el «Plan + seguridad para tu energía (+SE)», aprobado en Consejo de Ministros el 11 de octubre de 2022, y el «Plan REPowerEU» presentado por la Comisión Europea el 18 de mayo de 2022 para dar respuesta a la crisis energética a raíz de la invasión de Ucrania por parte de Rusia.

Igualmente, se prorroga, durante el primer semestre de 2024, la aplicación del tipo impositivo del 0% que recae sobre los productos básicos de alimentación, así como el 5% con que resultan gravados los aceites de oliva y de semillas y las pastas alimenticias, para contribuir a la reducción del precio final de estos alimentos.

El tipo impositivo aplicable temporalmente a determinadas entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de productos energéticos: determinados suministros de electricidad (potencia contratada inferior o igual

a 10 kW y perceptores del bono social) pasa a tributar al tipo reducido del 10% desde el 1 de enero al 31 de diciembre de 2024; el gas natural pasa a tributar al tipo reducido del 10% desde el 1 de enero hasta el 31 de marzo de 2024; los pellets, briquetas y leña, sustitutivos ecológicos del gas natural procedentes de biomasa y destinados a sistemas de calefacción, pasan a tributar al tipo reducido del 10% desde el 1 de enero hasta el 30 de junio de 2024.

También se prorrogan para el ejercicio 2024 los límites excluyentes para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca.

Finalmente, en su artículo 24, aprueba los nuevos coeficientes máximos aplicables para la determinación de la base imponible del IIVTNU.

#### II.1.1.4. Reales decretos

1. **Real Decreto 31/2023, de 24 de enero**, *por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, para dar cumplimiento a las medidas contenidas en el Estatuto del Artista en materia de retenciones* (BOE de 25 de enero).

   En cumplimiento de lo dispuesto en el Estatuto del Artista, se minora del 15 al 2% el tipo mínimo de retención aplicable a los rendimientos del trabajo que deriven de una relación laboral especial de las personas artistas que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales, así como de las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de dicha actividad. Por otra parte, se reduce el tipo de retención del 15 al 7% en relación con las actividades económicas desarrolladas por los artistas. En particular, para la aplicación del nuevo tipo de retención será necesario que el artista hubiera obtenido en el período impositivo anterior unos rendimientos íntegros de tales actividades inferiores a 15.000 euros y que estos representen su principal fuente de renta, entendida esta última como más del 75% de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por el contribuyente en dicho ejercicio.

2. **Real Decreto 249/2023, de 4 de abril**, *por el que se modifican el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo; el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio; 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; el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre; el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; 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 del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio* (BOE de 5 de abril).

A través de este Real Decreto se concluye el proceso de homogenización del tratamiento fiscal de las inversiones en determinadas instituciones de inversión colectiva, conocidas como fondos y sociedades de inversión cotizados (ETF, siglas en inglés de *exchange-traded funds*), con independencia del mercado, nacional o extranjero, en el que coticen, respecto de las inversiones en los fondos y sociedades de inversión cotizados regulados por la normativa española de instituciones de inversión colectiva.

Al objeto de completar tal homogeneidad, este Real Decreto modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (en adelante, RIRPF, -BOE de 31 de marzo-) con la finalidad de extender la no obligación de retención de las ganancias patrimoniales procedentes del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en las instituciones de inversión colectiva españolas que tienen la consideración de fondos de inversión o sociedades de inversión cotizados, a las instituciones de inversión colectiva equivalentes constituidas en otros Estados, con independencia del mercado, nacional o extranjero, en el que coticen, sobre la base de que su naturaleza y régimen de funcionamiento son equiparables al que tienen las constituidas en España.

Por otra parte, se clarifica cuáles son las consecuencias del incumplimiento del fraccionamiento especial de pago de la deuda tributaria del IRPF. En concreto, se establece que la falta del pago del 60% (primera cuantía fraccionada con arreglo a dicho fraccionamiento especial) determina el inicio del periodo ejecutivo para la totalidad del importe a ingresar resultante de la autoliquidación.

Asimismo, este Real Decreto modifica la letra y) del artículo 61 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Real Decreto 634/2015, de 10 de julio (en adelante, RIS, -BOE de 11 de julio-), en relación con la retención a

practicar en caso de rentas derivadas del reembolso o transmisión de participaciones o acciones emitidas por ciertas instituciones de inversión colectiva.

También se modifica el apartado 3 del artículo 63 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre -en adelante RIVA-), referido al registro de ajustes en operaciones acogidas a los regímenes especiales de agencias de viajes y de bienes usados.

3. **Real Decreto 443/2023, de 13 de junio**, *por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrollan las exenciones fiscales relativas a las Fuerzas Armadas de los Estados miembros de la Unión Europea afectadas a un esfuerzo de defensa en el ámbito de la política común de seguridad y defensa y se establece el procedimiento para su aplicación, y por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio* (BOE de 14 de junio).

   La Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre) reguló la exención del IVA a la importación, a las operaciones interiores y para las adquisiciones intracomunitarias de bienes efectuadas por las fuerzas armadas de cualquier Estado miembro distinto de España, para uso de dichas fuerzas o del personal civil a su servicio, o para el abastecimiento de sus comedores o cantinas, siempre que dichas fuerzas estén afectadas a un esfuerzo de defensa realizado para llevar a cabo una actividad de la Unión en el ámbito de la política común de seguridad y defensa, efectuándose en el Real Decreto 443/2023 el desarrollo reglamentario del procedimiento para hacer efectiva la exención.

4. **Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre**, *por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación* (BOE de 6 de diciembre).

   Este Real Decreto modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre). Se incluyen el artículo 6, relativo a los requisitos de las facturas, las condiciones de las facturas expedidas utilizando los sistemas informáticos a que se refiere el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que

soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación, incorporando la exigencia de:

a) La representación gráfica del contenido parcial de la factura mediante un código "QR".

b) Estas facturas, sean electrónicas o no, incorporarán además la frase "Factura verificable en la sede electrónica de la AEAT" o "VERI*FACTU".

5. **Real Decreto 1008/2023, de 5 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, en materia de retribuciones en especie, deducción por maternidad, obligación de declarar, pagos a cuenta y régimen especial aplicable a trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en materia de retenciones e ingresos a cuenta* (BOE de 6 de diciembre).

Por una parte, a través del presente Real Decreto se adapta el contenido del RIRPF a los cambios llevado a cabo en la Ley del Impuesto por la Ley 31/2022: deducción por maternidad, deducción por rentas obtenidas en la isla de La Palma, obligación de declarar y tipos retención en materia de propiedad intelectual, y Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes (BOE de 22 de diciembre): exención aplicable a la entrega de acciones a trabajadores de empresas emergentes y nuevo régimen fiscal aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español.

En lo que respecta al régimen fiscal especial de trabajadores desplazados en territorio español, se define cuándo una actividad económica se calificará como emprendedora, quién es un profesional altamente cualificado o cuándo se llevan a cabo actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación. Adicionalmente, se aclara el plazo para que se desplacen a territorio español los familiares del contribuyente acogido al régimen especial, así como las determinadas especialidades en materia de opción, renuncia o exclusión del régimen especial.

Al mismo tiempo, se aclaran las especialidades en materia de retenciones y obligaciones formales de los nuevos supuestos legalmente establecidos de acceso al régimen especial, así como la documentación que debe acompañar a

la comunicación en el caso de aplicación del régimen especial por parte de dichos contribuyentes, regulando, en particular, dicha documentación en relación con los nuevos supuestos de acceso al régimen especial establecidos legalmente.

Finalmente, se introduce una nueva disposición transitoria vigésima estableciendo el plazo para el ejercicio de la opción por dicho régimen para los contribuyentes que adquieran su residencia fiscal en España en el periodo impositivo 2023 como consecuencia de un desplazamiento a territorio español realizado en 2022 o en 2023 antes de la entrada en vigor de la orden ministerial que apruebe el nuevo modelo de comunicación de la opción por el mismo.

Esta norma también actualiza una de las excepciones a la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta establecidas en el RIS, en concreto, la prevista en el segundo párrafo de la letra e) de su artículo 61, referida a los intereses percibidos por las sociedades y agencias de valores en contraprestación a las garantías constituidas para operar como miembros del mercado secundario oficial de futuros, opciones y otros instrumentos derivados.

6. **Real Decreto 1171/2023, de 27 de diciembre**, *por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, y el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, aprobado por el Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre* (BOE de 28 de diciembre).

   El artículo tercero de este Real Decreto modifica la redacción del artículo 52 del Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, aprobado por el Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre, (BOE de 18 de noviembre).

   Conforme se señala en la disposición final segunda, letra a), mediante este Real Decreto se completa la incorporación al derecho español de la Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo, de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la UE.

   De acuerdo con lo dispuesto en la disposición final cuarta, esta modificación del Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa entrará en vigor el 1 de enero de 2024.

Por otra parte, se produce una actualización del RIVA a la normativa aduanera comunitaria (artículos 9, 11 y 12 RIVA). Se incorporan una serie de modificaciones para la armonización y adaptación del contenido del RIVA a la normativa aduanera comunitaria en relación con: las exenciones en las exportaciones de bienes, añadiendo las efectuadas por quien ostente la condición de exportador conforme a la normativa aduanera, distinto del transmitente o adquirente del bien; la exención relativa a la situación de depósito temporal, eliminando las menciones a las zonas francas y depósitos francos; las exenciones relativas a los regímenes aduaneros y fiscales, sustituyendo a los regímenes suspensivos.

En cuanto al procedimiento para recuperar el IVA de créditos incobrables (artículo 24 RIVA) se incluye 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 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2015.

Por otra parte, se contempla que la comunicación a la Agencia Tributaria de la modificación efectuada vaya acompañada, en el supuesto de créditos incobrables, de cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro al deudor distinto de la reclamación judicial o el requerimiento notarial.

Respecto a los proveedores de pago (artículos 62 ter y 81 bis RIVA) acorde con la Directiva (UE) 2020/284 del Consejo de 18 de febrero de 2020 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a la introducción de determinados requisitos para los proveedores de servicios de pago (DOUE de 2 de marzo) se establece la obligación de mantener registros suficientemente detallados de los pagos transfronterizos realizados en los que intervengan y a suministrar esta información a la Administración tributaria, cuando el ordenante esté ubicado en un Estado miembro y el beneficiario esté situado en otro Estado miembro o en un país o territorio tercero. El RIVA define el contenido de estos registros.

Se establece la obligación de presentar la declaración recapitulativa modelo 349 (artículo 79 RIVA) Se acota el concepto de adquisiciones intracomunitarias de servicios exclusivamente a los supuestos en los que el sujeto pasivo sea el destinatario.

Se actualizan diversos artículos del RIVA cuya redacción había quedado obsoleta o referenciaba normativa no vigente.

Finalmente señala el procedimiento de devolución del IVA soportado en España por empresarios y profesionales no establecidos en la Comunidad (artículo 31 bis RIVA).

### II.1.1.5. Órdenes ministeriales

1. **Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero**, *por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas* (BOE de 10 de febrero).

   La nueva redacción dada a la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal (BOE de 30 de noviembre), adecúa el término de paraísos fiscales al concepto de «jurisdicciones no cooperativas» y actualizan los criterios para la determinación de los países y territorios que tienen tal consideración.

   De este modo, se amplía el concepto de paraíso fiscal y permite revisar periódicamente la lista de países y territorios a la vista de las actualizaciones internacionales y de los desarrollos y avances nacionales.

   La lista se revisará periódicamente a la vista de las actualizaciones internacionales y de los desarrollos y avances nacionales. Este enfoque dinámico garantiza una respuesta firme y actualizada frente a la utilización de dichos países y territorios con fines defraudatorios. Pero también, este ejercicio debe servir para lograr avances ciertos y efectivos en materia de transparencia y tributación justa que redunden en beneficio de todos los países y territorios.

   En un artículo único, se recoge la relación de jurisdicciones no cooperativas, identificando los países y territorios, así como regímenes fiscales perjudiciales.

2. **Orden HFP/312/2023, de 28 de marzo**, *por la que se modifica la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica; y la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas a través de cuentas abiertas en las Entidades*

*de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria* (BOE de 31 de marzo).

La Disposición final primera modifica la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria (BOE de 23 de junio) cuando dicho pago se realiza a través de cuentas abiertas en las Entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Tributaria, con referencias al modelo 309.

3. **Orden HFP/381/2023, de 18 de abril**, *por la que se modifican 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 y la Orden HFP/417/2017, de 12 de mayo, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria establecida en el artículo 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y se modifica otra normativa tributaria* (BOE de 20 de abril).

   Esta Orden modifica las especificaciones técnicas que desarrollan la llevanza de los libros registro del IVA a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria.

4. **Orden HFP/405/2023, de 18 de abril**, *por la que se reducen para el período impositivo 2022 los índices de rendimiento neto y la reducción general aplicables en el método de estimación objetiva del impuesto sobre la renta de las personas físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales* (BOE de 25 de abril).

   En el artículo 1 se aprueba la reducción de los índices de rendimiento neto aplicables en 2022 a las actividades agrícolas y ganaderas desarrolladas en determinados ámbitos territoriales.

   En el artículo 2 se prevé un incremento del 15% al 25% en la reducción del rendimiento neto obtenido en 2022 para los contribuyentes que desarrollen actividades agrícolas, ganaderas y forestales y que determinen el rendimiento neto de sus actividades económicas por el método de estimación objetiva.

5. **Orden HFP/645/2023, de 20 de junio**, *por la que se aprueba el modelo 381 "Impuesto sobre el Valor Añadido. Solicitud de reembolso de las cuotas tributarias soportadas por las fuerzas armadas de los Estados miembros de la Unión Europea afectadas a un esfuerzo en el ámbito de la política común de seguridad y defensa (art. 5.2 del reglamento aprobado por el Real Decreto 443/2023, de 13 de junio)" y se determinan la forma y procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden EHA/1729/2009, de 25 de junio, por la que se aprueba el modelo de Certificado de exención del Impuesto sobre el Valor Añadido y de los Impuestos Especiales en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares y en las destinadas a organizaciones internacionales o a las fuerzas armadas de Estados miembros que formen parte del Tratado del Atlántico Norte, distintos de España, y se aprueba el sobre de envío de autoliquidaciones del IVA* (BOE de 22 de junio).

   Se aprueba el modelo 381 "Impuesto sobre el Valor Añadido. Solicitud de reembolso de las cuotas tributarias soportadas por las fuerzas armadas de los Estados miembros de la Unión Europea afectadas a un esfuerzo en el ámbito de la política común de seguridad y defensa" para solicitar la devolución de las cuotas del IVA soportadas en operaciones interiores y para las adquisiciones intracomunitarias de bienes efectuadas por las fuerzas armadas de cualquier Estado miembro distinto de España, para uso de dichas fuerzas o del personal civil a su servicio, o para el abastecimiento de sus comedores o cantinas, siempre que dichas fuerzas estén afectadas a un esfuerzo de defensa realizado para llevar a cabo una actividad de la Unión en el ámbito de la política común de seguridad y defensa.

   Se actualiza el certificado de exención del IVA y de los Impuestos Especiales en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares y en las destinadas a organizaciones internacionales o a las fuerzas armadas de Estados miembros que formen parte del Tratado del Atlántico Norte, ampliando su ámbito de aplicación a las Fuerzas Armadas españolas afectadas a un esfuerzo de defensa en el ámbito de la política común de seguridad y defensa.

6. **Orden HFP/792/2023, de 12 de julio**, *por la que se revisa la cuantía de las dietas y asignaciones para gastos de locomoción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas* (BOE de 17 de julio).

   El RIRPF prevé, en el apartado 5 del artículo 9.A, la posibilidad de que la persona titular del Ministerio de Hacienda revise las cuantías exceptuadas de gravamen

correspondientes a las asignaciones para gastos de locomoción, manutención y estancia, en el importe en que se revisen las dietas de los funcionarios públicos.

Teniendo en cuenta que la Orden HFP/793/2023, de 12 de julio, por la que se revisa el importe de la indemnización por uso de vehículo particular establecida en el Real Decreto 462/2002, de 24 de mayo, sobre indemnizaciones por razón del servicio (BOE de 17 de julio), ha procedido a actualizar los gastos de desplazamiento de los funcionarios públicos, la Orden HFP/792/2023 eleva de 0,19 a 0,26 euros por kilómetro recorrido la cuantía de la dieta exenta en el IRPF en concepto de gastos de locomoción.

7. **Orden HFP/1193/2023, de 31 de octubre**, *por la que se deroga la Orden de 5 de junio de 2001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979* (BOE de 3 de noviembre).

   Con el fin de dar cumplimiento al canje de notas firmado el 29 de marzo de 2023 entre el Gobierno español y la Conferencia Episcopal española, con el objeto de armonizar el régimen fiscal de la Iglesia Católica con el régimen fiscal previsto para las entidades sin ánimo de lucro, en el que se renunció a la exención en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

8. **Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre**, *por la que se desarrollan para el año 2024 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 21 de diciembre).

   Esta orden mantiene la estructura de la 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).

   En particular, se mantienen para el ejercicio 2024 la cuantía de los signos, índices o módulos, así como las instrucciones de aplicación. Asimismo, se establece una reducción del 5% sobre el rendimiento neto de módulos.

   Adicionalmente, para las actividades agrícolas y ganaderas, con la finalidad de compensar el incremento del coste de determinados insumos, se establece para el período impositivo 2024 que el rendimiento neto previo podrá

minorarse en el 35% del precio de adquisición del gasóleo agrícola y en el 15% del precio de adquisición de los fertilizantes, en ambos casos, necesarios para el desarrollo de dichas actividades.

Por otra parte, se mantiene para 2024, debido a las consecuencias de las erupciones volcánicas ocurridas en la isla de la Palma, la reducción especial, que ya se aplicó en 2022 y 2023, para las actividades económicas desarrolladas en dicha isla similar a la establecida para el término municipal de Lorca, a causa del terremoto acontecido en dicho municipio.

Asimismo, se desarrollan para el año 2024 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA.

Por lo que se refiere al IVA, la presente orden también mantiene, para 2024, los módulos, así como las instrucciones para su aplicación, aplicables en el régimen especial simplificado en el año inmediato anterior

9. **Orden HFP/1390/2023, de 26 de diciembre**, *sobre delegación de la gestión censal del Impuesto sobre Actividades Económicas* (BOE de 28 de diciembre).

   Por la que se concede por el Estado la delegación de la gestión censal del impuesto a una Diputación y se hace pública la renuncia a la delegación por parte de un Ayuntamiento y de una Diputación.

10. **Orden HFP/1396/2023, de 26 de diciembre**, *por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte* (BOE de 29 de diciembre).

    Esta orden actualiza la valoración base de motores marinos por unidad de potencia mecánica real contenida en su anexo III, y mantiene la tabla de porcentajes de depreciación contenida en el anexo IV de la Orden de 15 de diciembre de 1998 por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre determinados medios de transporte (BOE de 24 de diciembre) y en las órdenes sucesivas para la oportuna adecuación de los valores reflejados a la realidad del mercado del automóvil y a la depreciación que sufren los vehículos. Como novedad de este año, se incluye en el anexo IV una tabla con porcentajes específicos para la actualización de los precios medios de las autocaravanas ya matriculadas, debido a que se considera que el valor en el

mercado de estas se deprecia con el paso del tiempo a un ritmo distinto que el de los demás vehículos.

Como en años anteriores, se mantiene también como dato informativo e identificativo de los modelos, de acuerdo con la costumbre, la potencia de los motores en caballos de vapor (CV), por ser un dato de carácter comercial y general que sirve para identificar algunos de los modelos de automóviles, aunque no constituye en ningún caso una unidad aceptada por el Sistema Legal de Unidades de Medida (Ley 32/2014, de 22 de diciembre, de Metrología -BOE de 23 de diciembre-). Asimismo, se consigna, como otro elemento para diferenciar algunos modelos de automóviles, cuya denominación se mantiene a lo largo del tiempo, el periodo de su comercialización, dado que algunos vehículos, aun siendo diferentes, mantienen su misma denominación comercial durante un gran número de años. A su vez, los precios medios de los diversos tipos de motocicletas y quads con motores de combustión se diferencian en función del tamaño de su motor, expresado mediante los centímetros cúbicos del mismo, mientras que los precios medios de los diversos tipos de motocicletas eléctricas se diferencian en función de la potencia desarrollada por el motor expresada en kW.

En lo que se refiere al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (en adelante, IEDMT), para adecuar dicha valoración a los criterios de la UE, se mantiene la fórmula que elimina del valor de mercado, a efectos de dicho impuesto, la imposición indirecta ya soportada por el medio de transporte usado de que se trate, cuando hubiera estado previamente matriculado en el extranjero.

11. **Orden HFP/1397/2023, de 26 de diciembre**, *por la que se modifican 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, la Orden EHA/3695/2007, de 13 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 030 de Declaración censal de alta en el Censo de obligados tributarios, cambio de domicilio y/o variación de datos personales, 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, la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de*

*devolución, de naturaleza tributaria, así como las Órdenes por las que se aprueban los modelos 289 y 345* (BOE de 29 de diciembre).

Esta Orden introduce casillas específicas en el modelo 390 para hacer posible la declaración de todos los tipos del recargo de equivalencia vigentes a lo largo del ejercicio 2023, ya que el modelo vigente no contemplaba tipos distintos de los expresamente regulados en el artículo 165 de la LIVA.

12. **Orden HFP/1405/2023, de 26 de diciembre**, *sobre delegación de la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas* (BOE de 29 de diciembre).

    Por la que se concede por el Estado la delegación de la inspección del impuesto a determinados ayuntamientos y diputaciones y a una Comunidad Autónoma, se acepta la renuncia a la delegación por parte de un Ayuntamiento y de una Diputación, y se revoca la delegación concedida a varios ayuntamientos y a una Diputación.

13. **Orden HFP/1415/2023, de 28 de diciembre**, *por la que se aprueba el modelo 379 "Declaración informativa sobre pagos transfronterizos" y se determinan la forma y procedimiento para su presentación* (BOE de 30 de diciembre).

    El artículo 81 bis del RIVA, introducido por el Real Decreto 1171/2023 obliga a los proveedores de servicios de pago cuyo Estado miembro de origen o acogida sea el Reino de España a presentar una declaración relativa a los registros que están obligados a mantener conforme a lo previsto en el artículo 166.quater de la LIVA.

    Con objeto de hacer posible esta declaración, mediante esta orden se procede a la aprobación del modelo 379, «Declaración informativa sobre pagos transfronterizos». El modelo 379 tendrá una periodicidad trimestral y deberá presentarse, respecto de los pagos transfronterizos realizados en cada trimestre natural.

### II.1.2. Convenios internacionales

A 31 de diciembre de 2023, 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 independientes[2]. Por otra

2 En el siguiente enlace se accede al listado de Convenios de doble imposición firmados por España https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Normativa%20y%20doctrina/Normativa/CDI/Paginas/CDI_Alfa.aspx

parte, en la sede de la AEAT se encuentra disponible la información sobre Convenios para evitar la doble imposición referente a los impuestos sobre herencias. [3]

Además, en 2023 han continuado las actividades para extender la red de Convenios de nuestro país, por lo que se han mantenido contactos, entre otras, con las autoridades fiscales de Austria y Países Bajos.

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 beneficios (MLI BEPS), firmado por España el 17 de junio de 2017 y ratificado el 28 de septiembre de 2021 y que entró en vigor el 1 de enero de 2022 (BOE de 22 de diciembre de 2021) actualiza 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 2023, España ha realizado dos notificaciones de este tipo, el 1 de junio y el 10 de noviembre de 2023, que abarcaron 5 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, teniendo en cuenta las notificaciones españolas de 2023, el MLI BEPS ya ha producido efectos para un total de 57 convenios para evitar la doble imposición.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 35.7.b) del MLI BEPS (España), en el siguiente Cuadro II se relacionan los convenios notificados en 2023.

3 En este enlace se encuentra toda la información respeto a este tipo de convenios https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/normativa-criterios-interpretativos/impuestos-otros-tributos/impuesto-sobre-sucesiones-donaciones/convenios-doble-imposicion-firmados-espana.html

**Cuadro II**
**Convenios notificados por España**

| Estado | Notificación |
|---|---|
| BULGARIA | 01/06/2023 |
| SUDÁFRICA | 01/06/2023 |
| MÉXICO | 10/11/2023 |
| TÚNEZ | 10/11/2023 |
| VIETNAM | 10/11/2023 |

### II.1.3. Otros acuerdos

En el ejercicio 2023 se han informado diversos acuerdos, entre los que figuran:

- Instrumento Multilateral de implementación de la regla de sujeción a impuestos del Pilar 2 (STTR MLI, *Subject to Tax Rule Multilateral Instrument*, en sus siglas en inglés), cuyo texto se adoptó por el Marco Inclusivo el 15 de septiembre de 2023.

  La Regla de sujeción a impuestos (*subject to tax rule*/STTR) permite modificar los convenios para evitar la doble imposición para devolver a los Estados fuente la potestad tributaria en caso de que se obtengan determinadas rentas por entidades vinculadas que en el Estado de residencia tributen a un tipo nominal ajustado inferior al 9%, siempre que el propio Convenio de Doble Imposición (en adelante, CDI) no permita ya exigir en fuente un gravamen de, al menos, el 9%. En todo caso, la inclusión de la "regla de sujeción a impuestos" en los CDIs se puede hacer a través de una negociación bilateral.

- Marco de Comunicación de Información sobre Criptoactivos (*Crypto-Asset Reporting Framework*, en adelante CARF, en su siglas en inglés) y la modificación del Estándar Común de Comunicación de Información (*Common Reporting Standard* -en adelante, CRS, en sus siglas en inglés-) firmado por España el 10 de noviembre de 2023, en el que un total de 48 países y jurisdicciones de todo el mundo, entre los que se encuentra España, se han comprometido a trabajar para la aplicación del nuevo estándar internacional de intercambio automático de información entre autoridades fiscales competentes sobre criptoactivos para el año 2027. El CARF, que prevé el intercambio automático de información fiscal sobre las transacciones en criptoactivos de forma estandarizada, ha sido diseñado para garantizar la transparencia fiscal en

el mundo frente al rápido desarrollo y crecimiento del mercado de criptoactivos. El intercambio de información es una herramienta clave en la prevención y lucha contra el fraude y la evasión fiscal, basado en la obtención y explotación eficiente de información con trascendencia tributaria. Mediante esta declaración, las jurisdicciones signatarias del CRS se comprometen también a poner en marcha las modificaciones del CRS acordadas por la OCDE de acuerdo con el calendario previsto para la implementación del CARF.

- Proyecto de Adhesión de España a la Organización Intergubernamental del Observatorio Ska (*Square Kilometre Array Observatory, SKAO*).
- Acuerdo Global de Transporte Aéreo entre los Estados miembros de la Asociación de Naciones del Asia Sudoriental y la UE y sus Estados miembros.
- Acuerdo Marco de Colaboración y Cooperación entre la UE y sus Estados miembros y el Gobierno de Tailandia.
- Convenio de Sede entre el Reino de España y la Organización Internacional para las Migraciones.
- Acuerdo Marco de Colaboración y Cooperación entre la UE y sus Estados miembros y el Gobierno de Malasia.
- Renovación del Acuerdo entre el Reino de España y la Agencia Espacial Europea relativo a los emplazamientos de la Agencia Espacial Europea en el Reino de España.
- Acuerdo Internacional Administrativo para el establecimiento del Secretariado de la Coalición Local 2030 (Naciones Unidas) en la ciudad de Bilbao.
- Acuerdo Internacional Administrativo con el Organismo Internacional de Energía Atómica (en adelante, OIEA) en relación a la celebración de un “Taller Internacional para Concienciar a Funcionarios Superiores sobre las Medidas de Seguridad Física Nuclear para Grandes Eventos Públicos” del 17 al 19 de octubre de 2023.
- Acuerdo Internacional Administrativo con el OIEA en relación a la celebración de una “Reunión Técnica sobre la gestión de antiguos emplazamientos con material radiactivo natural “, del 11 al 15 de septiembre de 2023.

- Acuerdo de sede entre la Unión Internacional de Telecomunicaciones (en lo sucesivo, UIT) y el Reino de España relativo al apoyo a las actividades de la UIT relacionadas con la iniciativa Giga y cualesquiera otras actividades de asistencia técnica y cooperación que se realicen en territorio español en el futuro.

- Convenio de Sede BAsD (Banco Asiático de Desarrollo)

## II.2. ÁREA INTERPRETATIVA

Las actividades realizadas por este Centro Directivo en el ejercicio 2023 respecto al área de interpretación de normas tributarias abarcan tanto la contestación de consultas tributarias como la emisión de informes -dirigidos a órganos del MHAC y a otros órganos de la Administración-.

### II.2.1. Consultas tributarias

A lo largo de 2023 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 MHAC una base de datos de consultas tributarias plenamente accesible al público[4], 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 2023:

Derecho tributario general

- **Consulta V0455-23 de 28 de febrero**. Inembargabilidad de la ayuda de 200 euros creada por el 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). Si bien es cierto que de forma expresa la ley no determina la inembargabilidad absoluta ni parcial de la ayuda, no es menos cierto que, siguiendo la exposición de motivos de la ley reguladora, su fin es "paliar el efecto perjudicial en los precios ocasionado por la crisis energética derivada de la invasión de Ucrania en situaciones de vulnerabilidad económica, no cubiertas por otras prestaciones de carácter social, como es el caso de las pensiones contributivas, cuyo incremento se garantiza en línea con la inflación; del ingreso mínimo vital, o de las pensiones de jubilación e invalidez no contributivas, teniendo en cuenta que

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

estos dos últimos casos, ya se benefician de un incremento extraordinario en los términos previstos en este Real Decreto-ley".

En este sentido, se puede afirmar que a los incrementos percibidos en dichas prestaciones originadas para compensar la subida de precios les resultaría de aplicación el régimen de embargabilidad de las prestaciones que incrementan, por cuanto dicho incremento debido a la subida de precios no tiene un carácter diferenciado respecto de la propia prestación que incrementa. Por ejemplo, a los incrementos de las pensiones para paliar los efectos de la subida de precios les resultaría de aplicación los límites de embargabilidad del artículo 607 de la Ley de Enjuiciamiento civil, (en lo sucesivo, LEC), al percibirse con el montante principal de las citadas prestaciones sin diferenciarse de dicho montante principal.

Dicha solución y por la misma lógica, también resultaría de aplicación en relación a los incrementos de salarios percibidos por la subida de precios, por ejemplo, como consecuencia de aplicación de cláusulas de revisión salarial indexadas a la inflación. Esto es, la parte de incremento de salario debido a la compensación de la inflación sigue el régimen de embargabilidad del salario, en la medida en que forma parte de él, por tanto, se aplicarían los límites del artículo 607 de la LEC.

Conforme con lo anterior, el mismo razonamiento debe aplicarse a la ayuda indicada, de forma que le resultaría de aplicación los límites de embargabilidad del artículo 607 de la LEC.

- **Consulta V1995-23, de 7 de julio**. El obligado tributario recibió una sanción por la que ha interpuesto reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional.

  De conformidad con la normativa, la ejecución de las sanciones quedará automáticamente suspendida en periodo voluntario sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa.

  En cuanto a los intereses de demora, no se exigirán intereses de demora por el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa, exigiéndose intereses de demora a partir del día siguiente a la finalización de dicho plazo.

- **Consulta V2852-23, de 24 de octubre**. Infracción formal por la presentación extemporánea de una autoliquidación del IRPF cuando no se está obligado a declarar.

  El artículo 96.2 de la LIRPF exime de la obligación de declarar a los contribuyentes que cumplan las condiciones de dicha disposición, pero, si el contribuyente decide declarar, no le exime del cumplimiento de los requisitos que conlleva la presentación de la declaración referidos en el artículo 97.1 de la LIRPF, entre los cuales se encuentra el cumplimiento de los plazos de presentación de la autoliquidación determinados por el Ministro de Hacienda. De forma que el derecho a no presentar la declaración se debe considerar en sus justos términos, esto es, una exención de la obligación de presentación de autoliquidación, pero no en modo alguno como un descargo en el cumplimiento del resto de las condiciones jurídicas que debe cumplir toda autoliquidación, entre las que se encuentra la presentación en el plazo fijado legalmente.

  Por tanto, siempre que se cumplan el resto de los requisitos legalmente exigibles la conducta de presentación de la autoliquidación extemporánea a la que se refiere la consulta sería, en su caso, susceptible de ser sancionada conforme a Derecho en su consideración de incumplimiento formal.

- **Consulta V3301-23 de 26 de diciembre**. Aplicación del principio de buena administración. El contribuyente pregunta si a pesar de la nueva redacción del 233.9 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre, -en adelante, LGT-), en caso de solicitar la suspensión con garantía hipotecaria, el principio de buena administración exige resolver la solicitud de suspensión antes de dictar providencia de apremio.

  Si bien es cierto que el principio de buena administración debe ser aplicado a las relaciones administrativas en general y a las jurídico-tributarias en particular, no es menos cierto que dicho principio no puede ser aplicado de forma absoluta, sino que debe ser atemperado teniendo en cuenta el resto de los principios, también importantes, que se extraen de nuestro ordenamiento jurídico, en particular, el resto de los principios que rigen la actuación de la Administración como los principios de servicio a los intereses generales y eficacia, de acuerdo con los principios de legalidad y seguridad jurídica.

  Así, en el caso concreto que nos ocupa, el apartado 9 del artículo 233 de la LGT cuya redacción fue introducida por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas

contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego (BOE de 10 de julio) proclama con claridad que si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la presentación de la solicitud de suspensión con otras garantías distintas de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de garantías, no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud si la suspensión fuese concedida finalmente.

Por lo tanto, con carácter general, una vez iniciado el período ejecutivo, la presentación de la solicitud de suspensión en los términos planteados por el consultante no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin que la aplicación del principio de buena administración en abstracto pueda quebrar dicha norma general.

Lo contrario implicaría hacer prevalecer el principio de buena administración de forma absoluta sobre la aplicación efectiva de los principios de presunción de la legalidad y ejecutividad del acto administrativo que no olvidemos que son fiel reflejo de la potestad tuitiva de la Administración en la protección de los intereses generales, es decir, de los intereses de todos los ciudadanos.

- **Consulta V3302-23 de 26 de diciembre**. El consultante plantea cómo se ha de calcular el límite de inembargabilidad del salario si el interesado no trabaja durante un mes completo, porque ha causado baja el día 13 de dicho mes y tiene un embargo de salarios pendiente de liquidación. Aplicando el total del Salario Mínimo Interprofesional (en adelante, SMI) a razón de SMI dividido entre 14 pagas, lo que nos da el SMI mensual o bien usando ese SMI mensual pero prorrateado por los días trabajados en el mes.

  La referencia al salario mínimo interprofesional mensual fijado por la normativa como límite a la embargabilidad del artículo 607 de la LEC se debe aplicar de forma íntegra a todas las percepciones acumuladas mensuales del trabajador que tuvieran la consideración de sueldos y salarios sin distingo o proporción en función del tiempo mensual en el que se hayan devengado dichas percepciones. En este sentido, debe tenerse en cuenta que el salario mínimo interprofesional se declara inembargable por la ley con el fin de garantizar que las necesidades básicas del trabajador y de su familia quedan cubiertas.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

- **Consulta V0223-23 de 13 de febrero.** Dación de vivienda habitual en pago de un crédito. Exención de la ganancia patrimonial.

  El consultante contrajo una deuda garantizada con hipoteca sobre su vivienda habitual con una entidad de crédito, subrogándose con posterioridad en dicho crédito un fondo de inversión y posteriormente un particular, que no realiza de manera profesional actividades de concesión de préstamos o créditos hipotecarios.

  Al respecto, se aclara en esta consulta que para la aplicación de la exención de la ganancia patrimonial obtenida en la dación de la vivienda habitual en pago de deudas prevista en la letra d) del apartado 4 del artículo 33 de la LIRPF, el requisito de que la deuda hipotecaria se haya contraído con entidades de crédito o cualquier otra entidad que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios, se refiere al acreedor inicial, pero no a los terceros acreedores que puedan con posterioridad subrogarse en el crédito.

- **Consulta V 0238-23, de 13 de febrero.** Intereses de demora satisfechos por la Agencia Tributaria. Tributación como ganancia patrimonial.

  En este supuesto, se analiza la tributación de los intereses de demora percibidos conforme a la sentencia favorable obtenida por la consultante en un contencioso-administrativo por la denegación de la devolución de unos ingresos indebidos realizados en la Agencia Tributaria Valenciana.

  Al respecto, la DGT señala que, el cambio expreso del criterio interpretativo del Tribunal Supremo (en adelante, TS), pasando de considerar no sujetos al IRPF los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos (sentencia 1651/2020) a fijar como criterio que “los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos se encuentran sujetos y no exentos del impuesto sobre la renta, constituyendo una ganancia patrimonial que constituye renta general, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, b) de la LIRPF, interpretado a sensu contrario” (sentencia nº 24/2023, de 12 de enero de 2023) conlleva que por este Centro Directivo se asuma este último criterio y proceda retomar la calificación de ganancia patrimonial para los intereses de demora objeto de consulta.

- **Consulta V 1153-23, de 5 de mayo**. Pérdida por créditos incobrables. Entidad en concurso.

  En este supuesto se plantea la posibilidad de computar una pérdida patrimonial por un derecho de crédito por la inversión realizada y no recuperada que se había efectuado en su momento en una sociedad concursada, derecho que se había transmitido al consultante por herencia. La DGT considera que se entenderá producida una pérdida patrimonial cuando concurra, al tratarse del ámbito concursal, alguna de las circunstancias establecidas en la letra k) del artículo 14.2, aun cuando no consta ante la administración concursal como titular del crédito recibido por herencia, por no haberse registrado el cambio de titularidad del (de los) causante(s) al consultante, si bien deberá acreditarse la titularidad del crédito por este último.

- **Consulta V1347-23 de 22 de mayo**. Deducción por obras para la mejora de la eficiencia energética en vivienda. Base máxima de deducción, y límite de base acumulada en supuestos de tributación individual y conjunta.

  En este supuesto, la DGT analiza la forma de aplicar, los límites de base anual máxima y base acumulada de la deducción por obras para la mejora de la eficiencia energética en vivienda, en el caso de cónyuges copropietarios, tanto si optan por la tributación individual como por la conjunta. A tal efecto, se señala que si los cónyuges optan por tributar de manera individual tanto en el período impositivo en el que se genere el derecho a aplicar la deducción como en los períodos impositivos sucesivos, los límites de 15.000 euros de base acumulada de deducción y de 5.000 euros de base máxima anual de deducción deben entenderse como unos límites aplicables en cada declaración individual, sobre las cantidades que cada contribuyente haya destinado a la realización de la obra, atendiendo al porcentaje de propiedad que cada uno tenga sobre la vivienda. No obstante, en caso de que opten por tributar de manera conjunta tanto en el período impositivo en el que se genere el derecho a aplicar la deducción como en los períodos impositivos sucesivos, el límite de base máxima de deducción debe entenderse como un límite aplicable a la suma de las cantidades que hayan satisfecho ambos cónyuges por la realización de la obra. Por tanto, el límite de la base máxima de deducción será de 5.000 euros en cada ejercicio impositivo mientras que el límite acumulado será de 15.000 euros.

Por último, en caso de que se opte por tributar individualmente en unos períodos impositivos y de manera conjunta en otros, en el período impositivo en el que se vaya a practicar la deducción, se tendrá en cuenta, a efectos de la base máxima de deducción, el sumatorio de las cantidades objeto de deducción de períodos impositivos anteriores (ya sea en tributación individual o en conjunta) practicados por el contribuyente, si es una declaración individual o por ambos, si es una declaración conjunta, con el límite acumulado de 15.000 euros.

- **Consulta V 1368-23 de 22 de mayo**. Deducción por obras para la mejora de la eficiencia energética en vivienda. Base de deducción y cuotas de IVA Soportado.

  En esta consulta se aclara que, en relación con la deducción por obras para la mejora de la eficiencia energética en viviendas regulada en la disposición adicional quincuagésima de la LIRPF, a los efectos de determinar la base de deducción, se debe tener en cuenta que las cuotas soportadas del IVA que haya satisfecho por la realización de las correspondientes obras formarán parte de la base de la deducción.

- **Consulta V1664-23 de 13 de junio**. Integración en la base imponible general de los intereses de demora no tributarios.

  En esta consulta se aborda el tratamiento de una cantidad percibida por el consultante junto con el interés legal correspondiente como consecuencia de la sentencia estimatoria recaída en procedimiento judicial en su favor.

  En este sentido, señala la DGT que el nuevo criterio fijado por el Supremo en su sentencia nº 24/2023, de 12 de enero de 2023, comporta para este Centro Directivo, además de la calificación como ganancia patrimonial para los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos, que se modifique la interpretación que se venía manteniendo sobre la integración de los intereses indemnizatorios (en general) en la base imponible del ahorro, pues no resulta congruente continuar con una interpretación no compartida por el TS en por lo que este aspecto de la integración de los intereses indemnizatorios debe reconducirse a su consideración como renta general y consecuente integración en la base imponible general, pues como afirma el Tribunal no se han puesto de manifiesto con ocasión de la transmisión de elementos patrimoniales. Por tanto, este Centro entiende procedente poner fin al criterio que venía manteniendo hasta ahora sobre la integración en la base imponible del ahorro

de los intereses indemnizatorios (en general), pasando a considerar que su integración debe realizarse en la base imponible general.

- **Consulta V2051-23 de 13 de julio**. Deducción por residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma. Rentas obtenidas fuera de La Palma.

  En esta consulta se aclara que, un contribuyente con residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma durante un plazo no inferior a 3 años, que, asimismo, cumpla el requisito de que, al menos, la tercera parte de su patrimonio neto esté situado en dicha isla, podrá aplicar la deducción prevista en la letra b) del artículo 68.4.1º de la LIRPF en los mismos términos y condiciones establecidos para los contribuyentes con residencia habitual y efectiva en Ceuta o Melilla, quienes, la pueden aplicar en los períodos impositivos iniciados con posterioridad al final de dicho plazo de residencia habitual y efectiva durante, al menos, 3 años.

- **Consulta V2571-23 de 26 de septiembre**. Exenciones. Prestación por nacimiento. Régimen de impatriados.

  En este caso, se plantea la aplicación de la exención del artículo 7 h) de la LIRPF a la prestación por nacimiento de la Seguridad Social percibida por un contribuyente durante la aplicación del régimen de impatriados. La DGT concluye que, teniendo en cuenta que el artículo 93.2 de la LIRPF a los efectos de determinar la deuda tributaria con arreglo a la normativa del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (en lo sucesivo, IRNR), excluye la aplicación del artículo 14 del TRLIRNR (en el que se recoge, entre otros, la exención de las rentas recogidas en el artículo 7 de la LIRPF) no se encuentra exenta la citada prestación por nacimiento satisfecha por la Seguridad Social durante la aplicación del régimen especial.

- **Consulta V2588-23 de 27 de septiembre**. Exención por reinversión en vivienda habitual. Consideración de vivienda habitual en supuestos de separación o divorcio.

  En esta consulta se aborda la aplicación de la exención por reinversión en el caso de transmisión de una vivienda, en la que, como consecuencia de un divorcio, dejó de residir al atribuirse el uso a su ex cónyuge e hijas.

  Al respecto, la DGT considera la jurisprudencia establecida por el TS en su sentencia nº 553/2023, y concluye que a efectos de lo dispuesto en el artículo 41 bis.3 del RIRPF, en los supuestos de separación, divorcio o nulidad del

matrimonio que determinen para uno de los cónyuges el cese de la residencia en la que había sido la vivienda habitual del matrimonio, se entenderá que este está transmitiendo la vivienda habitual cuando, para el cónyuge que permaneció en la misma constituya su vivienda habitual en ese momento o hubiera tenido tal consideración hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión.

- **Consulta V2774-23 de 10 de octubre**. Pensión por incapacidad permanente. Clases Pasivas. Exención.

  La DGT analiza en este supuesto el tratamiento de una pensión de jubilación de Clases Pasivas, por incapacidad permanente para el servicio (total), en la que como consecuencia de un agravamiento de su enfermedad se reconoce al consultante que la causa le inhabilita por completo para toda profesión u oficio.

  A tal efecto, la DGT asume el criterio fijado por el Tribunal Económico-Administrativo Central (en adelante, TEAC) en resolución de 12 de marzo de 2020, en la que se concluye que, al sobrevenir con posterioridad -si bien, antes de alcanzar la edad de jubilación forzosa-, una situación de agravamiento de la enfermedad del contribuyente (que motivó su pase a retiro por incapacidad permanente para el servicio) que da lugar al reconocimiento de su incapacidad permanente y absoluta para todo tipo de trabajo, profesión y oficio, por parte del órgano competente, determina que la pensión que actualmente percibe del Régimen de Clases Pasivas del Estado, está exenta de tributación en el IRPF, puesto que se cumplen los requisitos exigidos en el artículo 7.g) de la LIRPF.

- **Consulta V3256-23 de 19 de diciembre**. Régimen de impatriados. Ámbito de aplicación temporal de la nueva regulación,

  En esta consulta se plantea la aplicación del régimen de impatriados en 2023 a un contribuyente al que dicho régimen le fue de aplicación hasta 2022, y a cuyo cónyuge le será de aplicación hasta 2023.

  Al respecto, la DGT aclara que la nueva redacción del artículo 93 de la LIRPF (dada, con efectos desde 1 de enero de 2023, por el apartado cinco de la disposición final tercera de la Ley 28/2022) es aplicable a una persona física desplazada a territorio español que, cumpliendo los requisitos, opte por dicho régimen especial y para quien el primer período impositivo de aplicación del régimen especial sea 2023 (o posterior). Para estos casos, los mencionados familiares del contribuyente a que se refiere el apartado 1 del artículo 93,

también, podrán optar por tributar por el régimen especial siempre que cumplan las condiciones señaladas en el artículo 93.3 de la LIRPF.

Impuesto sobre el Patrimonio

- **Consulta V0107-23, de 1 de febrero**. El consultante, residente en Alemania, es titular del 25% de las participaciones de una sociedad comanditaria alemana. Dicha sociedad recibió un préstamo de 7.500.000 de euros de otra sociedad alemana para la adquisición de un bien inmueble en Ibiza, así como de sus correspondientes bienes muebles. El inmueble en cuestión es titularidad de la sociedad comanditaria, que puede ser titular de derechos y obligaciones al tener personalidad jurídica propia. Según la información proporcionada por el consultante, parece ser que el inmueble sito en Ibiza es el único inmueble del que es titular la sociedad comanditaria, por lo que se considera que al menos el 50% del activo de la sociedad estaría constituido por bienes inmuebles situados en territorio español. Se pregunta la tributación a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, IP).

  Se contesta que el Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición (en adelante CDIAL), permite gravar en España la parte del patrimonio del consultante que esté constituida por acciones o participaciones en una sociedad u otra agrupación de personas cuyos activos consistan al menos en un 50%, directa o indirectamente, en bienes inmuebles situados en territorio español. Por lo que respecta a la normativa interna española, también se contempla dicho supuesto. Así pues, y dado que el consultante es titular de valores representativos de la participación en fondos propios de la sociedad alemana, en el caso de que el bien inmueble situado en Ibiza constituya al menos el 50% del activo de la sociedad, tanto el consultante como el resto de socios colectivos deberán tributar por el IP, como sujetos pasivos por obligación real. De acuerdo con lo previsto en el CDIAL y en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio, -en adelante, LIP-), la base imponible se determinará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la LIP, siendo deducibles aquellas deudas que estuvieran reflejadas en el balance de la sociedad. En cuanto a la gestión del impuesto, el consultante estará obligado a presentar la declaración, siempre y cuando, la cuota tributaria resulte a ingresar o, el valor de las participaciones, determinado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de LIP, resulte superior a 2.000.000 de euros.

- **Consulta V1091-23, de 3 de mayo**. La consultante es titular del 49% de las participaciones de una entidad (entidad A), cuyo objeto social comprende el desarrollo de proyectos y dirección técnica de trabajos de arquitectura. También es titular del 77% de las participaciones de otra entidad (entidad B), correspondiendo el restante porcentaje de participación a miembros de su grupo familiar. El objeto social de la sociedad B comprende la compra, tenencia, administración, permuta y venta de toda clase valores mobiliarios públicos y privados. De dicha sociedad B, la consultante percibe remuneración por el desempeño de funciones de administración y gerencia. La consultante también ostenta un 47,57% de otra entidad (entidad C), perteneciendo el resto de participaciones a miembros de su familia. Dicha sociedad C también cumple los requisitos previstos por el artículo 4. Ocho. Dos de la LIP, dado que otro miembro de su familia ejerce funciones como administrador, por las que percibe una remuneración por encima del 50% de la totalidad de los rendimientos de trabajo percibidos. La consultante se está planteando disolver la entidad A y ejercer la actividad de arquitecta como autónoma, contando con los medios materiales y personales necesarios para el ejercicio de la misma y percibiendo una remuneración por ello. Se pregunta la tributación a efectos del IP.

  Se contesta que, la consultante, como persona física y sujeto pasivo del IP, podría aplicar la exención prevista en el artículo 4.Ocho.Uno de la LIP en la medida en que sea titular de bienes y derechos que estén afectos al ejercicio de su actividad profesional de arquitectura, circunstancia que, al ser una cuestión de hecho, no puede establecer este Centro Directivo, sino que deberá ser determinado por la Administración gestora. A efectos del cálculo de la principal fuente de renta no se tendrán en cuenta las remuneraciones de las funciones de dirección que se ejerza en la entidad B a que se refiere el número dos del artículo 4. Ocho, ni cualesquiera otras remuneraciones que traigan su causa de la participación en dicha entidad, siempre que las participaciones de la entidad B tengan derecho a la exención. En este sentido, para que la consultante pueda aplicar la exención respecto de las participaciones de las que es titular en el IP se deben cumplir las condiciones previstas en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP. Parece que se cumplen los tres requisitos de este artículo: no ser las entidades B y C sociedades patrimoniales, tener el porcentaje de participación adecuado y percibir algún miembro del grupo familiar, por las funciones de dirección, una retribución que represente más del 50% de sus rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal. Para el cómputo del nivel porcentual de esta retribución entre los rendimientos

empresariales, profesionales y de trabajo personal, no se tendrán en cuenta los rendimientos de la actividad profesional de la consultante cuyos bienes y derechos afectos disfruten de exención.

- **Consulta V1213-23, de 9 de mayo**. El consultante prevé realizar una inversión en un Fondo de Capital Riesgo Europeo (en adelante, FCRE) regulado en el Reglamento (UE) nº 345/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de abril. Se pregunta sobre la aplicación de la exención del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP.

  Se contesta que para que el consultante pueda aplicar la exención en el IP por su participación en el FCRE deben cumplirse los requisitos previstos en letras a), b) y c) del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP. En este sentido, el último de los requisitos previsto en la letra c) del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP para que las participaciones en una entidad puedan acceder a la exención en el IP es que "(…) el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal." En el presente caso, el consultante será empleado de la sociedad gestora, de la que recibirá una retribución y no del FCRE, entidad que, en su caso, daría derecho a la exención en el IP y en la que se deben ejercer las funciones de dirección efectivas. Por lo tanto, no se cumpliría este último requisito necesario para que la participación en el FCRE esté exenta en el IP.

- **Consulta V2995-23, de 14 de noviembre**. El consultante es propietario con carácter privativo de una participación indivisa del 25% sobre un conjunto de bienes inmuebles afectos a la actividad económica de arrendamiento de inmuebles, concurriendo las circunstancias que establece el artículo 27.2 de la LIRPF. La actividad económica de arrendamiento se lleva a cabo por medio de una comunidad de bienes de la que son partícipes los tres titulares de la participación indivisa de los inmuebles arrendados. Esta comunidad está administrada y representada por una de las partícipes que representa el 50% del interés en la comunidad, misma cuota de propiedad que tiene en los bienes inmuebles vinculados a la actividad. Esta partícipe, la madre del consultante, lleva a cabo habitual, personal y directamente la efectiva función de dirección en la comunidad de bienes, percibiendo unos rendimientos netos de la actividad económica procedentes de la comunidad que constituyen su principal fuente de renta en el IRPF. Se pregunta sobre la aplicación de la exención del artículo 4.Ocho.Uno de la LIP.

Se contesta que, si la actividad de arrendamiento pudiera considerarse como una actividad económica conforme a lo previsto en el artículo 27.2 de la LIRPF, tratándose de una comunidad de bienes, cada comunero debe realizar por sí mismo la actividad y cumplir, individualmente considerado, los requisitos que establece el artículo 4.Ocho.Uno de la LIP. En definitiva, el consultante para aplicar la exención en el IP ha de ejercer la actividad de forma habitual, personal y directa –lo que, en el ámbito de la Seguridad Social, determinará la necesidad del alta como autónomo, dado que no se limita a la mera administración de los bienes– y ha de constituir su principal fuente de renta, lo que exige, conforme establece el artículo 3.1 del Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio(BOE de 6 de noviembre), que al menos el 50% del importe de su base imponible en el IRPF provenga de rendimientos netos de la actividad económica de arrendamiento de inmuebles. Conforme a lo anterior, en el presente caso, el consultante no tendrá derecho a aplicar la exención en el IP por la titularidad de los bienes inmuebles afectos a la actividad de arrendamiento, ya que, de acuerdo con la información facilitada, los requisitos previstos en el artículo 4.Ocho Uno de la LIP no se cumplen en la persona del consultante, sino en la de otro de los partícipes en la comunidad de bienes.

- **Consulta V3058-23, de 23 de noviembre**. El consultante es una persona física, residente fiscal en Madrid, titular del 68,70% de las participaciones una entidad limitada (entidad A). Esta entidad posee a su vez, entre otros activos, el 100 por cien de las participaciones de una entidad (entidad B). La entidad A no es una sociedad patrimonial de acuerdo con lo previsto en el artículo 4.Ocho.Dos de LIP, cumpliendo sus participaciones los requisitos legales para tener derecho a aplicar la exención en el IP. Asimismo, la sociedad participada (entidad B), también es una entidad que no tiene por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario e inmobiliario. Por ello, dichos valores no computan a efectos de determinar el derecho a aplicar la exención en el IP. La entidad B posee en su activo una colección privada de obras de arte, que tiene la intención de ceder en depósito permanente a una Fundación de carácter cultural y sin ánimo de lucro inscrita en el registro de fundaciones. La cesión se haría con fines de exposición pública y sin fines de lucro. Se pregunta sobre el alcance de la exención del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP.

Se contesta que el consultante, como sujeto pasivo del IP, deberá tributar por los bienes y derechos de contenido económico de los que sea titular en el momento del devengo, ya que son los que conforman su patrimonio neto. En el presente caso, el consultante es titular del 68,7% de las participaciones en una entidad A, participaciones que estarán sujetas al IP. Por el contrario, el consultante no es titular de la colección de obras de arte a la que se refiere el escrito de consulta, por lo que no estará sujeta al impuesto de forma directa y, por lo tanto, no será susceptible de quedar exenta en virtud de lo previsto en el apartado Tres del artículo 4 de la LIP. Por lo que respecta a las participaciones en la entidad A de las que es titular directo el consultante serán susceptibles de quedar exentas en virtud de lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP. Por un lado, en cuanto al acceso a la exención, se deben cumplir las condiciones previstas en las letras a), b) y c) del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP. Por otro lado, en cuanto al alcance objetivo de la exención en el IP de las participaciones en la entidad A habrá que determinar cuáles son los activos afectos a su actividad empresarial, es decir, aquellos que sean necesarios para el desarrollo de la misma, aplicándose las mismas reglas en la valoración de las participaciones de las entidades participada, en este caso la entidad B, para determinar el valor de las participaciones en la entidad A. En consecuencia, habrá que determinar si la colección de obras de arte de la que es titular la entidad B forma parte del activo afecto a la actividad desarrollada por la misma, siendo determinante para ello que sean necesarios para el ejercicio de dicha actividad. Sobre esta última cuestión, por tratarse de una cuestión de índole fáctica no puede pronunciarse este Centro directivo, sino que deberá ser el órgano gestor del impuesto el que, en atención a las circunstancias que concurran, lleve a cabo la apreciación y valoración puntual de la existencia de la afectación a la actividad de estos bienes.

- **Consulta V3361-23, de 29 de diciembre**. El consultante se plantea adquirir el 100 por cien de las participaciones de una sociedad limitada. Esta sociedad es propietaria de un local en el que venía explotando directamente un negocio de gimnasio. Hace diez años la sociedad arrendó mediante la modalidad de arrendamiento de industria el negocio señalado, comprendiendo el objeto de arrendamiento todas las instalaciones, elementos y maquinaria precisos para su explotación, habiendo subrogado la arrendataria el personal empleado en la actividad. En la actualidad su actividad consiste en el arrendamiento de la citada industria. Al cierre del último ejercicio cerrado y con las cuentas anuales aprobadas de 2022, más de la mitad de su activo está afecto a la actividad

descrita consistente en el arrendamiento de industria, que incluye tanto local como instalaciones y resto de elementos inherentes al contrato de industria. El actual socio único de la sociedad es el administrador único de la misma, realizando las funciones de dirección, gestión, administración y gerencia, siendo este cargo retribuido. La sociedad no tiene trabajadores puesto que el administrador es el que realiza todas las funciones de la sociedad necesarias para realizar la actividad de arrendamiento de industria. Cuando el consultante adquiera las participaciones, pasará a ser el administrador único de la sociedad y a cotizar en el régimen especial de trabajadores autónomos, realizando las funciones de dirección, gestión, administración y gerencia de la sociedad, siendo estas funciones retribuidas y representando esta retribución más del 51% de sus ingresos. Se pregunta sobre la aplicación de la exención del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP.

Se contesta que no se entenderá cumplido el requisito previsto en la letra a) del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP, necesario para que las participaciones de las que el consultante pretende ser titular queden exentas en el IP, ya que el arrendamiento de negocio que lleva a cabo la entidad no tendrá la consideración de actividad económica, pues a efectos del IRPF sus rendimientos no tienen consideración de rendimientos de actividad económica sino de rendimientos de capital mobiliario, de acuerdo con el artículo 25.4 c) de la LIRPF. Por lo que respecta al segundo de los requisitos previsto en la letra b) del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP, se entenderá cumplido ya que el consultante será titular del 100 por cien de las participaciones en la entidad. Finalmente, en relación con el último de los requisitos para el acceso a la exención, esto es, el previsto en la letra c) relativo al ejercicio de funciones directivas, en el presente caso se entendería cumplido en el consultante. No obstante, si bien el cargo de administrador que ostentará el consultante es uno de los enunciados en el listado previsto en el párrafo 2 del art. 5.1.d) del Real Decreto 1704/1999, listado que sirve a título ejemplificativo de las funciones que se consideran de dirección, lo relevante no es tanto la denominación del cargo, sino que dicho cargo implique funciones de administración, gestión, dirección, coordinación y funcionamiento de la correspondiente organización. La apreciación de esta última cuestión por tratarse de una cuestión fáctica, corresponderá a la Administración tributaria gestora competente.

<u>Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas</u>

- **Consulta V0424-23, de 24 de febrero**. El consultante plantea si aquellos contribuyentes acogidos al régimen especial de trabajadores desplazados del

IRPF, y que sean sujetos pasivos del ITSGF, pueden tributar en este último impuesto también por obligación real dado el carácter complementario de dicho impuesto respecto del IP.

A este respecto, se indica que el ITSGF es un impuesto cuya configuración coincide básicamente con la del IP, tanto en cuanto a su ámbito territorial, exenciones, sujetos pasivos, bases imponible y liquidable, devengo y tipos de gravamen, como en el límite de la cuota íntegra. La diferencia fundamental reside en el hecho imponible, que grava solo aquellos patrimonios netos que superen los 3.000.000 de euros. asimismo, se señala que, en la regulación del sujeto pasivo del ITSGF, no solo se efectúa una remisión explícita a la LIP, sino que se indica expresamente que los sujetos pasivos del ITSGF lo son "en los mismos términos" que los sujetos pasivos del IP. Conforme a lo expuesto, se concluye que los sujetos pasivos del ITSGF que estén debidamente acogidos al régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español del artículo 93 de la LIRPF y que, por tanto, tributen por el IRNR, quedan sujetos por obligación real no solo al IP, sino también al ITSGF durante todo el plazo en el que estén acogidos al IRNR.

- **Consulta V1967-23, de 13 de junio**. El consultante, residente fiscal en Reino Unido, es titular de la totalidad de la participación en los fondos propios de una entidad residente en un estado con el que España no tiene firmado un convenio para evitar la doble imposición tributaria. Dicha entidad participa a su vez en la totalidad del capital social de otra entidad residente en el mismo estado. Esta última entidad es titular del 99% de las participaciones sociales de una sociedad limitada residente en España, que a su vez participa en la totalidad del capital social de otra sociedad limitada residente en territorio español. Dicha última sociedad es titular de varios inmuebles, todos ellos situados en España. En concreto, dichos inmuebles representan más del 50% del activo de la sociedad propietaria de dichos inmuebles. Como consecuencia de lo anterior, el activo de la entidad matriz participada por el consultante está constituido, de manera indirecta, por inmuebles situados en España.

  En relación con el IP, el Convenio entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición (en adelante, CDIRU) permite gravar en España la parte del patrimonio del consultante que esté constituida por acciones o participaciones en una sociedad u otra agrupación de personas cuyo valor proceda en más de un 50%, directa o

indirectamente, de bienes inmuebles situados en territorio español. De acuerdo con lo previsto en el CDIRU y en la LIP, la base imponible en el IP se determinará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la LIP, debiendo ser la entidad cuya participación ostenta el consultante de forma directa la que debe ser objeto de valoración. Por lo que respecta a la normativa interna española, también se contempla dicho supuesto. Así pues, y dado que el consultante, de acuerdo con el escrito de consulta, es titular de valores representativos de la participación en fondos propios de una entidad no residente, a través de la cual participa indirectamente en la sociedad limitada residente en España, titular de bienes inmuebles situados en territorio español, si el valor de los activos de la entidad en la que participa directamente procede en más de un 50% de los mencionados bienes inmuebles, el consultante deberá tributar por el IP, como sujeto pasivo por obligación real por las participaciones de las que es titular directo.

En relación con el ITSGF, el artículo 3 de la Ley 38/2022 se remite a la LIP en lo relativo al sujeto pasivo y a las reglas de determinación de la base imponible. En consecuencia, conforme a lo previsto en el artículo 5.Uno b) de la LIP, en la medida en que el consultante es titular directo de la totalidad de los valores representativos de la participación en fondos propios de una sociedad no residente, si efectivamente los bienes inmuebles situados en territorio español constituyen, de forma indirecta, al menos el 50% del valor del activo de esta entidad, el consultante estará sujeto al ITSGF por obligación real, por las participaciones de las que es titular directo. Por lo que respecta a la base imponible en el ITSGF, estará compuesta por el valor de las participaciones de las que es titular directo el consultante, que se determinará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la LIP, debiendo ser la entidad cuya participación ostenta el consultante de forma directa la que debe ser objeto de valoración.

- **Consulta V2537-23, de 21 de septiembre**. El consultante, residente fiscal en México, es titular de participaciones representativas del 1% del capital social de la entidad B, constituida con arreglo a las leyes de México. La entidad B es titular de una participación representativa del 98,79% de los fondos propios de la entidad C, sociedad española acogida al régimen fiscal especial de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario. Las acciones de la entidad C cotizan actualmente en un mercado organizado y su activo está compuesto en al menos un 50% por bienes inmuebles radicados en territorio español. Por su parte, en la medida que la inversión principal de la

entidad B es su participación en la entidad C, el activo de la entidad B está compuesto de manera indirecta en al menos un 50% por bienes inmuebles radicados en territorio español.

Se contesta que, conforme a la LIP, el consultante solo puede estar sujeto al IP por obligación real, ya que, según el escrito de consulta, no es residente en España, sino en México. El artículo 5.Uno.b) de la LIP considera situados en territorio español los valores representativos de la participación en fondos propios de entidades cuyo activo esté constituido en al menos un 50% por bienes inmuebles situados en territorio español, sea de forma directa e indirecta, estableciendo como requisito que se trate de valores no negociados en un mercado organizado. Sin embargo, en el presente caso, en la medida en que la entidad en la que participa indirectamente el consultante es una entidad cuyos valores están admitidos a negociación en un mercado organizado, no se cumplirían las condiciones previstas en el artículo 5.Uno.b) de la LIP, por lo que las participaciones de las que es titular directo el consultante no se entenderían situadas en territorio español, no estando sujeto este al IP en España por obligación real por la titularidad de dichas participaciones.

En lo relativo al ITSGF, en la medida que el artículo 3. Cinco de la Ley 38/2022, se remite a la LIP en lo relativo al sujeto pasivo, el consultante tampoco estará sujeto a este impuesto por obligación real por la titularidad de las participaciones en la entidad mexicana.

Impuesto sobre Sociedades

- **Consulta V0863-23, de 12 de abril**. La constatación del inicio de la actividad económica en una entidad de nueva o reciente creación, a efectos de la aplicación del artículo 21.3 de la LIS en la transmisión de sus participaciones, deberá realizarse de manera individual en cada caso. Por tanto, deberán tomarse en consideración todos los elementos de hecho concurrentes, sin que pueda atribuirse una particular trascendencia a ninguno uno de ellos tomado de forma aislada, con arreglo a los principios de prueba libre y de valoración conjunta de la prueba que rigen en nuestro ordenamiento jurídico. Así, en el caso concreto cabe inferir que la actividad desarrollada por la consultante no es una sucesión de actuaciones meramente preparatorias, sino que se trata de un eslabón de su actividad comercial que ha determinado una secuencia de actuaciones claramente tendentes a la producción o distribución de bienes y servicios.

- **Consulta V0888-23, de 13 de abril**. Respecto a la deducción por espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, regulada en el apartado 3 del artículo 36 de la LIS, el contribuyente que puede generar, en su caso, el derecho a la referida deducción es aquel que desarrolle la actividad de producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, es decir, quien asume el riesgo y ventura de la producción del espectáculo en vivo de artes escénicas y musicales y ello con independencia de que en la figura del productor pueda concurrir, a su vez, la condición de exhibidor del espectáculo. En tal supuesto, la base de la deducción estará constituida no sólo por los costes directos de carácter artístico y técnico sino también por los gastos incurridos en la promoción del espectáculo en vivo.

- **Consulta V1255-23, de 12 de mayo**. Consulta que trata sobre cómo funciona la excepción al límite a la compensación de bases imponibles negativas en el ejercicio de extinción de la entidad cuando este se alarga más de un periodo impositivo. En este supuesto, dado que el proceso de liquidación se extiende durante varios períodos impositivos, debe entenderse que la limitación en la compensación de bases imponibles negativas no debe resultar de aplicación para la entidad consultante en relación con las rentas generadas en el período de liquidación concursal de la entidad, aun cuando su extinción formal se producirá en un período impositivo posterior, lo que resulta ajeno a la voluntad de la entidad.

- **Consulta V2174-23, de 21 de julio**. Sociedad de nueva creación que en el primer periodo impositivo obtiene base imponible positiva, en el siguiente, negativa, y al siguiente vuelve a ser positiva. Según el artículo 29.1 de la LIS, las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas tributarán, en el primer periodo impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo de 15%, excepto si, de acuerdo con lo previsto en ese artículo, deban tributar a un tipo inferior. Este tipo reducido del 15% se aplicará en el primer periodo impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el periodo impositivo inmediato siguiente.

- **Consulta V2198-23 de 26 de julio.** La entidad A no residente y dominante de un grupo de consolidación fiscal adquiere una participación representativa de más del 75% de los fondos propios de la entidad X no residente y dominante del grupo fiscal X. El grupo fiscal X se extingue en el periodo impositivo posterior al de la adquisición de las participaciones, si bien se producirán los efectos previstos en el artículo 74.3 de la LIS en el mismo periodo impositivo.

**Consulta V2346-23, de 29 de agosto**. La entidad consultante es una asociación inscrita en el Registro de Organizaciones No Gubernamentales para el Desarrollo y no ha sido declarada de utilidad pública. En este caso, se señala que para poder ser considerada como entidad sin fin lucrativo y acogerse al régimen fiscal especial previsto en la Ley 49/2002 deberá tener la forma jurídica de fundación o bien de asociación declarada de utilidad pública, además de cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3 de la citada norma.

Fiscalidad Internacional

- **Consulta V1428-23, de 25 de mayo**. IRNR. Establecimiento permanente. Rentas obtenidas mediante establecimiento permanente. Convenio España-Luxemburgo.

  La consultante (en adelante, la Gestora) es una sociedad anónima, con domicilio social en Luxemburgo, que tiene como actividad principal la gestión de fondos de inversión luxemburgueses.

  La Gestora cuenta con cuatro empleados de su departamento comercial en España, que realizan la tarea de marketing y ventas, exclusivamente para la Gestora. Mantienen contactos con potenciales inversores, suministrando tanto a ellos como a los clientes, información comercial y relativa a las actividades de inversión. No tienen autoridad para celebrar contratos en nombre de la Gestora, ni facultad para intervenir en operaciones financieras. Cualquier acuerdo que se pretendiera cerrar con un cliente debe ser supervisado en Luxemburgo por el correspondiente responsable. Desarrollan su actividad comercial con clientes situados principalmente en el extranjero, viajando el 70% del tiempo a terceros países. Uno de los empleados asume el papel de contacto preceptivo entre la Gestora y la Comisión nacional de Mercado de Valores. Dispone de una pequeña oficina alquilada en España.

  La consultante afirma que el mantenimiento de la oficina por parte de la empresa tiene el único fin de realizar para la empresa funciones de carácter auxiliar o preparatorio, y que las labores de los empleados se limitan también a las de carácter auxiliar o preparatorio.

  Resulta aplicable el Convenio entre el Reino de España y el Gran Ducado de Luxemburgo para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio y para prevenir el fraude y la evasión fiscal y Protocolo

anexo, hecho en Madrid el 3 de junio de 1986 (BOE de 4 de agosto de 1987) y su Protocolo de modificación hecho en Bruselas el 10 de noviembre de 2019.

Dicho Convenio ha sido modificado por el MLI BEPS.

La consultante plantea si dispone de un establecimiento permanente en España. En concreto, si afectan a esta calificación los cambios en la definición de establecimiento permanente producidos en el Modelo de Convenio de la OCDE en su versión de 2017, y en el MLI-BEPS.

El Convenio hispano luxemburgués, como se ha indicado, ha sido modificado por el MLI-BEPS, pero Luxemburgo se reservó el derecho a no aplicar en el artículo 5, de establecimiento permanente, la totalidad de modificaciones del artículo 12 del citado MLI-BEPS. En consecuencia, para determinar si las actividades que realiza la empresa son auxiliares o preparatorias hay que acudir a los Comentarios del Modelo de Convenio de la OCDE en su versión de 2014.

La consulta realiza un análisis de la aplicación de los Comentarios al Modelo de Convenio de la OCDE de 2017 y 2014 al artículo 5 del Convenio hispano-luxemburgués.

Por una parte, en cuanto al lugar fijo de negocios, la labor informativa podría encuadrarse en las actividades preparatorias o auxiliares que excluyen la existencia de establecimiento permanente.

Sin embargo, en cuanto a la posibilidad de que exista un agente dependiente, debe tenerse en cuenta que el personal de la oficina española realiza una "actividad comercial" y podría concertar acuerdos en España, si bien se añade que este personal no tiene poder para concluir contratos y se necesitaría de la supervisión del representante luxemburgués. En el caso planteado en el escrito de consulta se desconoce hasta qué punto se produce una participación activa de la empresa no residente, y no simplemente de aprobación rutinaria, por lo que no puede concluirse si existe establecimiento permanente.

- **Consulta V2934-23, de 2 de noviembre**. IRNR. Establecimiento permanente. Islas Caimán.

  Un fondo de inversión, domiciliado en las Islas Caimán, y sus filiales, (en adelante, los Fondos), están gestionados por una entidad de EE.UU., la consultante, (en adelante, la GestoraUS).

La GestoraUS, junto con sus entidades participadas, (en adelante, el Grupo), llevan a cabo el desarrollo de las actividades de gestión de las inversiones de los Fondos.

El Grupo va a extender su presencia en España, para lo que una filial francesa del Grupo, autorizada como entidad gestora de fondos alternativos (en adelante GFIAFr) va a abrir una sucursal en España, dentro del marco de un acuerdo de sub-gestión suscrito entre la GestoraUS y GFIAFr.

La sucursal dispondrá de facultades para realizar actividades de gestión a favor de los Fondos.

En primer lugar, como cuestión previa, se debe tener en cuenta la aprobación de la Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero, por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas (BOE 10 de febrero), cuyo artículo 1 dispone que Islas Caimán es una jurisdicción no cooperativa, lo que afectará a la tributación de las rentas del fondo de inversión en España, en su caso.

La cuestión planteada es la posible existencia de establecimiento permanente de los Fondos en España, exclusivamente a efectos de la normativa del TRLIRNR.

Se indica que, ni el fondo de inversión ni su sociedad gestora, la consultante, se encuentran incluidos en el ámbito de aplicación de la Directiva 2011/61/UE (aunque sí lo esté la filial francesa de la consultante). A la vista de la estructura de gestión descrita en la consulta, y por lo que se refiere a la cuestión planteada, cabrá trasladar al presente caso la misma conclusión a la que se llega en la consulta V0129-17, es decir, los Fondos no realizan en España ninguna actividad económica. Que las gestoras dispongan en España de medios para la gestión de los Fondos, no es relevante a efectos de determinar si existe actividad económica de los Fondos, puesto que los medios los utiliza el Grupo (de las gestoras) para la realización de su propia actividad, la gestión, que como ya hemos indicado, es claramente independiente y distinta de la mera tenencia de aportaciones, que es la realizada por los fondos según lo señalado con anterioridad. Por tanto, los Fondos no disponen de un lugar fijo de negocios en el que se realice todo o parte de su actividad, y no disponen de un agente autorizado para contratar en su nombre. La gestora actúa en el marco de su propia actividad de gestión, en favor del fondo. Por consiguiente, la sucursal

española de la entidad francesa no constituye establecimiento permanente de los fondos.

Todo ello sin perjuicio de la tributación que proceda para las rentas obtenidas en España por estos Fondos, en su caso, que no se describen en el escrito de consulta, en aplicación del TRLIRNR y de su correspondiente calificación.

- **Consultas V3273-23, V3274-23** y **V3275-23, de 21 de diciembre**. IRNR. Dividendos. Ganancias de capital. Convenio hispano-suizo.

Estas tres consultas están relacionadas ya que las consultantes son una sociedad anónima española y sus dos accionistas, sociedades de capital, residentes en Suiza que son titulares al 50% de la entidad española. Los accionistas tienen esta condición desde 2004.

La entidad española era titular de un inmueble sito en España que se dedicó al arrendamiento y que fue vendido en 2020. La consultante, sociedad anónima española, señala que la ganancia obtenida por dicha venta tributará por el IS español.

El único activo de la sociedad española lo constituye la tesorería resultante de la venta del bien inmueble.

La cuestión planteada es la tributación correspondiente al reparto de dividendos y a la disolución y liquidación de la sociedad.

En la medida en que los socios de la entidad española son sociedades residentes en Suiza será de aplicación el Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio entre el Estado Español y la Confederación Suiza (BOE de 3 de marzo de 1967), modificado por Protocolos de 29 de junio de 2006 (BOE de 27 de marzo de 2007), y de 27 de junio de 2011 (BOE de 11 de junio de 2013), en adelante el Convenio.

En relación con los dividendos, dado que se trata de una distribución efectuada por una sociedad residente española a sus accionistas, entidades residentes en Suiza, será de aplicación el artículo 10 del Convenio. En cuanto a la exención establecida para el Estado fuente en el subapartado b) del apartado 2 resultan de aplicación los apartados II y III del Protocolo del Convenio. El Protocolo II exige que España otorgue a una sociedad residente en Suiza el mismo tratamiento que a una sociedad residente en un Estado miembro en la UE, por lo que se recuerda la medida antiabuso establecida en relación con el artículo 14.1.h) del TRLIRNR.

En la medida en que los socios de la entidad consultante sean los beneficiarios efectivos de los dividendos y cumplan los requisitos señalados anteriormente se podrá aplicar la exención establecida en el artículo 10.2.b) del Convenio.

En el caso de que no se cumplan los requisitos para la exención, resultaría de aplicación la letra a) del apartado 2 del artículo 10 del Convenio, conforme al cual los dividendos pueden someterse también a imposición en España y según la legislación española. Pero si el socio de la consultante es el beneficiario efectivo de los dividendos, y es residente fiscal de Suiza, el impuesto exigido en España no podría exceder del 15% del importe bruto de los dividendos.

Respecto a la disolución y liquidación de la sociedad española, ésta podría dar lugar a una renta ganancia de capital para los socios no residentes de la sociedad española.

Al tratarse de la disolución y liquidación de una entidad cuyo activo está constituido únicamente por tesorería, conforme al apartado 4 del artículo 13 del Convenio, las ganancias de capital que, en su caso, se obtengan en esta operación no pueden someterse a imposición en España, sino exclusivamente en Suiza, Estado de residencia de los transmitentes, que podrá gravar dichas rentas conforme a lo que disponga su normativa interna.

La entidad española conforme al artículo 31 del TRLIRNR, sólo se encontrará obligada a retener cuando las rentas sean objeto de gravamen en España, en caso contrario deberá presentar declaración negativa.

- **Consulta V3326-23, de 28 de diciembre**. IRNR. Elementos personales. Sujeción al impuesto. Rendimientos de trabajo. Modalidad teletrabajo. Convenio España-Países Bajos.

  La consultante ha trasladado su residencia a los Países Bajos en noviembre de 2022 por motivo del trabajo de su cónyuge, no obstante, continúa trabajando en la modalidad de teletrabajo desde Países Bajos para una empresa española. Su contrato de trabajo se celebró en España y ha firmado un acuerdo de trabajo a distancia.

  La tributación de las rentas obtenidas por una persona física dependerá de si es residente o no en España. Si, en aplicación de la normativa interna de España y Países Bajos, la consultante resultase ser residente fiscal en España y al mismo tiempo fuera considerada residente en los Países Bajos se produciría un conflicto de residencia entre los dos Estados que se resolvería de acuerdo con

el artículo 4 del Convenio entre el Gobierno del Estado Español y el Gobierno del Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, hecho en Madrid el día 16 de junio de 1971 (BOE de 16 de octubre de 1972).

Se parte de la premisa de que la consultante es residente fiscal en los Países Bajos en 2023 y que teletrabaja para una empresa en España desde los Países Bajos, por lo que será de aplicación a las rentas del trabajo obtenidas el artículo 16 del Convenio y se concluye que, si ejerce el empleo en los Países Bajos (siendo irrelevante que los frutos del trabajo se perciban por una empresa española) estas rentas solamente tributarían en los Países Bajos, por ser la consultante considerada residente fiscal en ese Estado y ejercer el empleo en dicho Estado y no en territorio español.

- **Consulta V3328-23, de 28 de diciembre.** IRNR. Rendimientos de trabajo. Modalidad teletrabajo. Convenio España-Chile.

El consultante es una persona física con residencia fiscal en Chile que se traslada a España en octubre del año 2023. A pesar del traslado, seguirá trabajando en remoto, en la modalidad de teletrabajo, para su actual empleadora con residencia fiscal en Chile.

Durante el ejercicio fiscal 2023 el trabajador mantendrá su residencia fiscal en Chile. Posteriormente, en año 2024 adquiriría la residencia fiscal en España.

El consultante manifiesta que su empleadora chilena no tendrá un establecimiento permanente en España.

Con carácter preliminar, es necesario indicar que se parte de la presunción de que i) el consultante no adquirirá la residencia fiscal en España durante el año 2023; ii) el consultante adquirirá la residencia fiscal en España durante el año 2024 y no será considerado residente fiscal a efectos del convenio en Chile durante el año 2024; iii) el trabajo realizado por el consultante en España para la empresa chilena es por cuenta ajena, en la forma de trabajo dependiente; y iv) desde octubre el trabajo se desarrolla íntegramente en España en la modalidad de teletrabajo, no existiendo desplazamientos a Chile.

Adicionalmente, el consultante manifiesta que su empleador chileno no va a constituir un establecimiento permanente en España. Para resolver esta consulta se va a partir de tal consideración, sin que constituya el objeto de la misma la valoración de la existencia de un establecimiento permanente en España por parte de la empleadora del consultante.

Al tratarse de una renta del trabajo por cuenta ajena procedente de una empresa chilena habrá que estar a lo dispuesto en el Convenio entre el Reino de España y la República de Chile para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio y Protocolo, hecho en Madrid el 7 de julio de 2003, (BOE de 2 de febrero de 2004). Este Convenio ha sido modificado por el MLI-BEPS.

Del escrito de consulta se deduce que la consultante realiza el trabajo desde España (teletrabajo), siendo los frutos de dicho trabajo para una empresa chilena. Por lo tanto, como la consultante tiene la consideración de residente fiscal en Chile en 2023, al obtener rentas del trabajo derivadas de realizar teletrabajo desde España, se entenderá que el empleo se ejerce en España (siendo irrelevante que los frutos del trabajo se perciban por una empresa chilena), por lo que dichas rentas, salvo que se cumpla lo previsto en el apartado 2 del artículo 14 del Convenio, podrán tributar tanto en España como estado de la fuente, como en Chile como estado de residencia.

En conclusión, en la medida en que se den todas las condiciones previstas en el apartado 2 del artículo 14 del Convenio, solo Chile, como estado de residencia, podrá gravar las rentas obtenidas por el consultante en 2023 por su trabajo realizado en España en la modalidad de teletrabajo.

De no cumplirse alguna de las condiciones previstas en el apartado 2 del artículo 14 del Convenio, España, como estado de la fuente podrá gravar las rentas obtenidas por el consultante en 2023 por su trabajo realizado en España en la modalidad de teletrabajo. En este caso, la renta se gravará de acuerdo con el TRLIRNR.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

• **Consulta V0483-23, de 1 de marzo**. Los tíos de los consultantes van a pagarles una cantidad mayor de la que les corresponde por la legítima por el fallecimiento de su abuela. El cobro de este exceso se recibirá de forma aplazada. El valor y los importes de la legitima y del exceso se han acordado en una escritura pública ante notario. Preguntan cómo deben tributar.

Se contesta que se van a dar dos negocios jurídicos diferentes: por una parte, el consultante y su hermana van a recibir la legítima que les corresponde por el fallecimiento de su abuela, por otra parte, sus tíos van a darles una cantidad que excede de la legítima que les corresponde. Por lo tanto, por la legítima que

les corresponde deberán tributar en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante, ISD) por la modalidad "mortis causa", cuyo devengo se produce en el momento del fallecimiento de la causante, con independencia del momento en que reciban el dinero, pero la cantidad que excede de la legítima que les corresponde que les van a entregar sus tíos es una liberalidad y, como tal, será una donación de los tíos hacia ellos. El devengo de la donación se producirá en el momento en que llegue el término impuesto para recibir el dinero, que será el momento en que reciban dicha cantidad.

- **Consulta V1619-23, de 7 de junio**. Se consulta sobre la tributación de la constitución de un patrimonio protegido a su favor ante notario aportando bienes inmobiliarios y participaciones, que ya forman parte de su patrimonio, a su propio patrimonio protegido.

  Se contesta que las aportaciones que realice una persona con discapacidad desde su patrimonio no protegido a su patrimonio protegido no tendrá ninguna repercusión fiscal al no tener personalidad jurídica propia dicho patrimonio protegido y ser el titular de los bienes el mismo sujeto pasivo, con independencia de que los bienes se encuentren dentro de su patrimonio protegido o de su patrimonio no protegido. En el mismo sentido, esta operación no dará lugar a ninguna transmisión onerosa o lucrativa susceptible de tributar en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD o en el ISD, así como en cualquier otro impuesto derivado de una transmisión. La inexistencia de transmisión y la consiguiente no sujeción a dichos impuestos determina la sujeción de la escritura pública de constitución de patrimonio protegido a la cuota gradual de actos jurídicos documentado. No obstante, el artículo 45.I.B.21 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 (BOE de 20 de octubre, -en adelante, TRLITPAJD-) establece una exención para los hechos imponibles que surjan con motivo de las aportaciones que se hagan a los patrimonios protegidos. Por lo tanto, la escritura pública de constitución del patrimonio protegido en la que se aportan al mismo los bienes propiedad de la consultante, de quedar sujeta a la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales (cuota gradual), podrá beneficiarse de la mencionada exención.

- **Consulta V1814-23, de 21 de junio**. El consultante, residente fiscal en España, ha sido nombrado, junto con su hermano, legatario a título particular de una cantidad de dinero por determinar, correspondiente al 45% del activo neto de

la herencia total de su tío, residente en Francia. Los sucesores a título universal tienen un plazo de un año para liquidar todos los bienes de la herencia y hacerles entrega de dicho legado líquido que habrá tributado en Francia. Asimismo, el consultante y su hermano son beneficiarios de dos seguros de vida contratados por su tío mediante una compañía aseguradora francesa, preguntan cómo deben tributar.

Se contesta que la adquisición por el consultante de una cantidad de dinero por legado tras el fallecimiento de su tío, así como la percepción de cantidades por ser beneficiario de los contratos de seguro sobre la vida contratados por su tío estarán sujetas al ISD en España, siendo sujeto pasivo, conforme a lo previsto en el artículo 5 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre, -en adelante, LISD-), el consultante, al que se le exigirá el impuesto por obligación personal por ser residente fiscal en España. Al existir Convenio Internacional para evitar la doble imposición en materia de sucesiones firmado con Francia, éste se aplica preferentemente sobre la Ley española del Impuesto. De acuerdo con el artículo 33 del Convenio la cantidad de dinero que perciba el consultante como legatario estará sujeta únicamente en Francia si los bienes vendidos de los que procede el dinero, se encontraban en Francia en el momento del fallecimiento del tío del consultante. Conforme al artículo 34 del Convenio, en el caso de los seguros de vida que reciba el consultante como beneficiario, se someterán a imposición únicamente en el Estado en que el causante fuera residente en el momento de su fallecimiento, en este caso, Francia. Si, como consecuencia de la aplicación de lo dispuesto en el Convenio, la adquisición de una cantidad de dinero por legado y la percepción de cantidades como beneficiario de un contrato de seguro sobre la vida por el consultante no quedan sujetas al ISD en España sino en Francia, el consultante no estará obligado a presentar declaración por el ISD en España.

- **Consulta V2435-23, de 7 de septiembre.** Se consulta sobre el punto de conexión por la donación de dinero que va a recibir la consultante, residente en Valencia por motivos de estudios, estando en Teruel únicamente durante las vacaciones escolares, en casa de sus padres.

  Se contesta que la ausencia de un hijo de forma esporádica de la vivienda habitual durante su formación académica encaminada a su acceso al mercado laboral es una “ausencia temporal justificada”. En consecuencia, la consultante

se considera residente en la Comunidad Autónoma de Aragón y es allí donde deberá tributar.

- **Consulta V2536-23, de 21 de septiembre.** El consultante es un funcionario de la Administración General del Estado destinado en el extranjero, en un consulado general desde 14/07/2020, siendo residente en los dos años anteriores en Madrid. Como consecuencia de lo anterior, el consultante es contribuyente del IRPF de conformidad con el artículo 10.1.b) de la Ley 35/2006. El consultante figura empadronado desde agosto de 2020 en la provincia de Lugo. Los padres del consultante, residentes en Lugo, desean hacer al consultante una donación en efectivo en concepto de mejora, de acuerdo a lo previsto en el artículo 214 de la Ley 2/2006, de 14 de junio, de derecho Civil de Galicia (BOE de 11 de agosto). Se pregunta cómo y dónde tributa por la donación.

  Se contesta que, si la operación que pretenden realizar tiene encaje dentro de los pactos sucesorios que establece la Ley 2/2006, se trataría de una transmisión "mortis causa". La entrega de los bienes y derechos objeto del pacto sucesorio se produciría el día en que se celebre dicho pacto sucesorio, lo que ocasionará el devengo del ISD. Este devengo anticipado supone la configuración de un hecho imponible por la letra a) del artículo 3 de la LISD por la entrega de bienes de presente distinto del hecho imponible que se produzca posteriormente por el pacto sucesorio con entrega de bienes en el momento del fallecimiento del heredante. Por el contrario, en caso de que no se trate de un pacto sucesorio, el consultante recibiría la donación de determinados bienes, que tributaría por el apartado b) de artículo 3 de la LISD, y el devengo se produciría el día en que se cause o celebre el acto o contrato, tal como prevé el artículo 24 de la LISD en su apartado 2. El consultante tributará por obligación personal, tal y como dispone 6.3 de la LISD y podrá aplicar la normativa de Galicia, de acuerdo con la disposición adicional segunda de la LISD. Ahora bien, dado que el obligado tributario no es residente en España, no existe punto de conexión con ninguna de las CCAA; por lo tanto, el organismo competente para la exacción del impuesto es la Administración Central del Estado, esto es, la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en concreto, la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, Departamento de Sucesiones de no Residentes (Paseo Castellana 147, bajo, 28046, Madrid).

- **Consulta V3224-23, de 12 de diciembre.** Se consulta sobre la tributación de la consultante que es heredera en sustitución de su madre premuerta a su tío

carnal. En el testamento de su tío se establece que, tras su muerte, la señora que lo cuidaba, de 77 años de edad, reciba todos los meses una cantidad de dinero de forma vitalicia, debiendo serle abonada esta cantidad, por una de las hermanas del causante, del dinero que éste tiene ahorrado en la entidad financiera. La cantidad que hay depositada en la citada entidad financiera, titularidad del causante, es suficiente para cumplir con lo establecido en su última voluntad, mientras viva la señora que lo cuidaba.

Se contesta que la consultante deberá tributar por el ISD al ser heredera de su tío y deberá detraer de la masa hereditaria el valor de la carga que tienen que pagar, calculado conforme a lo establecido en el artículo 10.2.f) del TRLITPAJD.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

- **Consulta V0611-23, de 14 de marzo**. Se consultaba sobre los efectos de las modificaciones que ha introducido el Real Decreto-ley 19/2022, de 22 de noviembre, por el que se establece un Código de Buenas Prácticas para aliviar la subida de los tipos de interés en préstamos hipotecarios sobre vivienda habitual, se modifica el Real Decreto-ley 6/2012, de 9 de marzo, de medidas urgentes de protección de deudores hipotecarios sin recursos, y se adoptan otras medidas estructurales para la mejora del mercado de préstamos hipotecarios (BOE de 23 de noviembre) en la Ley 2/1994, de 30 de marzo, sobre subrogación y modificación de préstamos hipotecarios (BOE de 4 de abril). En concreto, se consultaba si la nueva redacción de su artículo 1 tenía o no por finalidad restringir el ámbito objetivo de aplicación de los beneficios fiscales regulados en los artículos 7 y 9 de dicha Ley a los préstamos a los que se refiere el artículo 2.1, letras a) y b) de la Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario (BOE de 16 de marzo) y, por tanto, si dichos beneficios fiscales seguirían resultando plenamente aplicables a las operaciones de subrogación y a las de novación modificativa del tipo de interés, del plazo, o de ambos, de los préstamos hipotecarios en los que el deudor sea una persona jurídica, con independencia de si el bien inmueble sobre el que recae la garantía tiene uso residencial u otro distinto. En la contestación se establecían las siguientes conclusiones:

1º) La modificación del artículo 1 de la Ley 2/1994, que determina el ámbito de aplicación de dicha ley, y, por tanto, el de las exenciones aplicables en las escrituras públicas de subrogación y de novación modificativa de préstamos hipotecarios reguladas en los artículos 7 y 9 de dicha ley, por el artículo 11

del Real Decreto-ley 19/2022, que ha sustituido la remisión a las "entidades financieras" a las que se refería el artículo 2 de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de regulación del mercado hipotecario (BOE de 15 de abril) por la remisión a la figura del "prestamista inmobiliario", definida en la Ley 5/2019, ha modificado el ámbito de aplicación de la Ley 2/1994.

2º) En una interpretación integradora de la Ley 2/1994, cabe entender que la remisión efectuada en el artículo 1 de dicha ley se refiere exclusivamente a la persona o entidad definida como "prestamista inmobiliario", sin atender al destinatario de la financiación ni al objeto de la financiación hipotecaria, pues dicho precepto está definiendo a los prestamistas que van a poder ser subrogados por el deudor en los préstamos hipotecarios concedidos por otros prestamistas análogos.

3º) Conforme a lo anterior, cualquier persona física o jurídica que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de los préstamos a los que se refiere el artículo 2.1, letras a) y b), tendrá la consideración de "prestamista inmobiliario" y, por ello, se entenderá incluida en el ámbito de aplicación de la Ley 2/1994. Por tanto, una vez obtenida tal consideración, la mantendrá para todos los préstamos que conceda, con independencia de la condición del prestatario y del objeto y destino del préstamo.

4º) En definitiva, la modificación ha tenido por objeto ampliar el elenco de personas y entidades financiadoras a las que resulta de aplicación la Ley 2/1994 y los beneficios fiscales previstos en dicha ley, antes circunscrito exclusivamente a las entidades financieras reguladas en la Ley 2/1981, incluyendo, por tanto, a las personas físicas o jurídicas, que, no siendo entidades financieras, se dediquen de forma profesional a la concesión de préstamos o créditos hipotecarios para financiar todo tipo de operaciones inmobiliarias.

- **Consulta V1902-23, de 30 de junio**. El consultante necesita cambiar la titularidad del coche que está a nombre de su mujer y ponerlo a su nombre. El coche fue adquirido constante la sociedad de gananciales con dinero ganancial y va a seguir siendo usado por ambos cónyuges.

  Se contesta que la operación planteada no quedará sujeta al ITPAJD en ninguna de sus tres modalidades: no estará sujeta en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, ya que no se trata de ninguna transmisión, el vehículo va a seguir perteneciendo a la sociedad conyugal; claramente no es una operación societaria y tampoco quedará sujeta a la modalidad de actos jurídicos

documentados, ya que no va a haber ninguna escritura pública, y aunque la hubiera, no sería un acto inscribible en ningún Registro. Por otra parte, tampoco quedará sujeta al ISD, por el mismo motivo, ya que no existe ningún tipo de transmisión y no va a existir ningún tipo de incremento patrimonial para el consultante. Por lo tanto, el cambio de titularidad no queda sujeto ni al ITPAJD ni al ISD. En caso de que la Dirección General de Tráfico exija la liquidación del ITPAJD para efectuar el cambio de la titularidad, se sugiere la posibilidad de presentar el modelo 600 marcando la casilla de "no sujeto".

- **Consulta V2301-23, de 1 de agosto.** El consultante, residente en Ecuador, va a adquirir un inmueble situado en Ecuador. El vendedor es residente en España y la escritura se va realizar en España. Pregunta si dicha operación tributa en España.

  Se contesta que la adquisición de un inmueble situado en Ecuador quedará fuera del ámbito de aplicación de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y que tampoco quedará sujeto a la modalidad de actos jurídicos documentados al no ser inscribible en el Registro de la Propiedad, por no estar situado el inmueble en España.

- **Consulta V2860-23, de 24 de octubre.** El consultante pretende agermanar un bien inmueble en el contexto de unas capitulaciones matrimoniales en régimen de separación de bienes, firmadas ante notario. Consulta si a nivel fiscal este agermanamiento es susceptible de aplicar la misma exención que a la aportación a la sociedad de gananciales.

  Se le contesta que, con independencia de la libertad de pactos prevista en los artículos 1325 y siguientes del Código Civil, en el presente caso, no existe una sociedad conyugal a la que se vayan a aportar los bienes, por lo que no será de aplicación la exención contemplada en el artículo 45. I.B).3 del TRLITPAJD.

- **Consulta V2993-23, de 14 de noviembre.** El consultante preguntaba si la Disposición adicional tercera del Real Decreto 233/2013, de 5 de abril, por el que se regula el Plan Estatal de fomento del alquiler de viviendas, la rehabilitación edificatoria, y la regeneración y renovación urbanas, 2013-2016 (BOE de 10 de abril), era la normativa estatal que resulta de aplicación desde el uno de enero de 2013 para determinar los "parámetros de superficie máxima protegible, precio de la vivienda y límite de ingresos de los adquirentes" a que se refiere el artículo 45.I.B.12, último párrafo, del TRLITPAJD, o por, el contrario, si dicha normativa sigue estando constituida por el articulado del Real Decreto

2066/2008 , de 12 de diciembre, por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda y Rehabilitación 2009-2012 (BOE de 24 de diciembre). En la contestación se concluía lo siguiente:

1º) Para la determinación de los beneficios fiscales aplicables a las viviendas protegidas sometidas a la normativa propia de las CCAA, deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en el último párrafo del apartado 12 del artículo 45.I.B) del TRLITPAJD, es decir, que deberá analizarse si, en las referidas viviendas, los parámetros de superficie máxima protegible, precio de la vivienda y límite de ingresos de los adquirentes no exceden de los establecidos en la norma estatal vigente para las viviendas de protección oficial.

2º) En cuanto al parámetro "superficie máxima protegible" el párrafo segundo del artículo 1 del Real Decreto-ley 31/1978, de 31 de octubre, sobre política de viviendas de protección oficial (BOE de 8 de noviembre) establece como requisito de las viviendas de protección oficial que tengan una superficie útil máxima de 90 metros cuadrados. Por lo tanto, éste debe ser considerado el parámetro de superficie máxima protegible establecido por la norma legal estatal.

3º) En relación con los parámetros "precio de la vivienda" e "ingresos máximos de los adquirentes" no están regulados expresamente en ninguna norma reglamentaria de desarrollo vigente en la actualidad, pues los planes estatales de vivienda que venían estableciendo programas de ayuda para la promoción de viviendas protegidas, en los que se regulaban estos parámetros, no están vigentes en la actualidad, por haber concluido el periodo por cuya eficacia fueron aprobados y el Real Decreto 42/2022, de 18 de enero, por el que se regula el Bono Alquiler Joven y el Plan Estatal para el acceso a la vivienda 2022-2025 (BOE de 19 de enero), vigente en la actualidad, no regula estos parámetros.

4º) Actualmente, la disposición adicional tercera del Real Decreto 233/2013 es la normativa estatal que resulta de aplicación desde el día 1 de enero de 2013, fecha en la que concluyó el periodo para cuya eficacia fue aprobado el Real Decreto 2066/2008, para determinar los "parámetros de superficie máxima protegible, precio de la vivienda y límite de ingresos de los adquirentes" a los que se refiere el artículo 45.I.B.12, último párrafo, del TRLITPAJD.

- **Consulta V3059-23, de 23 de noviembre.** Se trata de la adquisición de una vivienda, garaje y trastero incluidos todos ellos en un complejo destinado a

vivienda protegida de nueva construcción de régimen general, todos ellos con calificación definitiva de Viviendas de nueva construcción de protección pública otorgada por el Servicio Territorial de Vivienda y Arquitectura Bioclimática de la Conselleria de Servicios Sociales, Igualdad y Vivienda de la Generalitat Valenciana. El garaje y el trastero no están vinculados a la vivienda. La vivienda tiene una finca registral y referencia catastral distinta a garaje y trastero. Se consulta si la exención contemplada en el artículo 45.I.B.12 c) del TRLITPAJD para las escrituras públicas otorgadas para formalizar la primera transmisión de viviendas de protección oficial, una vez obtenida la calificación definitiva, afecta también al garaje y trastero, y no solo a la vivienda.

Se contesta que en la medida en la que se cumplan los requisitos fijados en la normativa sobre Viviendas de Protección Oficial en cuanto a los parámetros de superficie máxima protegible, precio de la vivienda y límite de ingresos de los adquirentes, aun tratándose de viviendas denominadas de protección pública, tendrán la consideración de viviendas de protección oficial y, por ende, resultarán de aplicación las exenciones previstas para estas en el artículo 45.I.B).12) del TRLITPAJD. Cuando se trate de garajes y trasteros no vinculados a las viviendas, pueden adquirirse al margen de las mismas y la superficie de estos junto a la de las restantes locales comerciales se computan unidos a efectos de la determinación de la superficie del 30 por 100 de la superficie útil total. Si no superan en conjunto este porcentaje de la superficie total, quedarán amparados por la protección oficial y por la exención del ITPAJD.

<u>Impuesto sobre el Valor Añadido</u>

- **Consulta V0197-23 de 8 de febrero**. Deducciones. Deducción del IVA soportado en la importación de materias primas utilizadas por el consultante para la prestación de servicios de maquila que si bien no se entienden realizados en el territorio de aplicación del Impuesto de acuerdo con las reglas de lugar de realización aplicables originarían el derecho a la deducción si se hubieran efectuado en el interior del mismo.

- **Consulta V0209-23 de 9 de febrero**. Base imponible. Aclaración sobre las formas de reclamar el cobro al deudor a los efectos del procedimiento de modificación de la base imponible en el IVA de acuerdo con el cambio normativo operado por la Ley 31/2022.

- **Consulta V0495-23 de 2 de marzo**. Sujeto pasivo. Actividad de reciclado de plástico, en el ejercicio de la actividad se compra plástico y posteriormente lo vende. Para poder vender el plástico habitualmente lo tritura. Aplicación en su caso de la regla de inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 84.Uno.2º.c) de la LIVA.

- **Consulta V0593-23 de 13 de marzo**. Hecho imponible. Tratamiento a efectos del Impuesto de la puesta a disposición de vehículos a los empleados de una empresa sin efecto sobre los salarios; consideración como prestación de servicios a título onerosa a efectos del IVA.

- **Consulta V1233-23 de 10 de mayo**. Lugar de realización. Análisis pormenorizado del concepto de establecimiento permanente en el caso de una entidad del Reino Unido que se dedica a las actividades de Investigación y Desarrollo (I+D) y fabricación y comercialización de productos fitosanitarios en Europa, Oriente Medio y en el Norte de África. Sociedad que ha firmado con varias empresas españolas y que además cuenta con cuatro trabajadores en España en régimen de teletrabajo.

- **Consulta V1522-23 de 2 de junio**. Hecho imponible. Tributación, a efectos del IVA, de la salida de productos petrolíferos, importados, del depósito distinto del aduanero a la luz de la modificación normativa llevada a cabo por la Ley 31/2022.

- **Consulta V1536-23, de 5 de junio**. Exenciones. El hecho de ser una sociedad de capital riesgo autogestionada no tiene efectos en la exención del artículo 20.Uno.18º.n) de la LIVA que parece referirse exclusivamente a entidades de capital-riesgo gestionadas por sociedades gestoras pues si la forma jurídica no es determinante para la aplicación del concepto de «fondos comunes de inversión» que figura en el artículo 13, parte B, letra d), número 6, de la Sexta Directiva (apartado 30 de la sentencia Tribunal de Justicia de la Unión Europea asunto C-363/05, asunto JP Morgan), tampoco debería serlo la forma de operar de cada uno de ellos ya se realice la gestión mediante una sociedad gestora o en la modalidad de autogestión.

- **Consulta V2191-23 de 26 de julio**. Subvenciones. Las cantidades satisfechas por una Administración pública a los proveedores del servicio de transporte público escolar gratuito, cualquiera que sea su denominación, no tendrán la consideración de subvención directamente vinculada al precio, ni tendrán la consideración de contraprestación de operación alguna sujeta al IVA. En

relación con la deducción del impuesto soportado por la prestadora del servicio de transporte objeto de consulta, derivado de la adquisición de bienes y servicios que se destinen a dicha actividad, hay que señalar que, dado que la percepción de subvenciones no sujetas de la Administración Pública no determina la realización de operaciones que queden al margen del ámbito de aplicación del IVA, en la medida en que dicha entidad realice exclusivamente operaciones sujetas y no exentas del citado Impuesto, será deducible por dicha entidad la totalidad del impuesto soportado en la adquisición de bienes y servicios que afecte a la prestación del servicio público de transporte objeto de consulta, con sujeción a los criterios y requisitos de deducción establecidos en el Título VIII de la LIVA.

- **Consulta V 2522-23 de 21 de septiembre**. Exención. Promoción urbanística destinada a la construcción de apartamentos turísticos para inversores con residencia fiscal en otro Estado de la UE. Los inversores ceden el uso de los mismos a una sociedad encargada de la explotación del negocio de alquiler de apartamentos turísticos con servicios hoteleros. No obstante, los inversores conservan la posibilidad de uso de los apartamentos durante un tiempo limitado al año. No exención del IVA.

- **Consulta V2657-23, de 2 de octubre**. Deducciones. Incorpora la doctrina del TEAC en su resolución en unificación de criterio de 19 de julio de 2023 (resolución 06654/2022) reconociendo la deducibilidad del IVA soportado por los gastos de suministros, como el gasto de luz, agua o internet vinculado a un inmueble siempre que el mismo se encuentre afecto parcialmente la actividad empresarial o profesional y dicha deducción deberá realizarse de forma proporcional a su utilización en dicha actividad económica.

<u>Operaciones Financieras</u>

- **Consulta V0103-23, de 1 de febrero**. Se analiza la posibilidad y forma de reducir los excesos de aportaciones a planes de pensiones pendientes en la base imponible del IRPF teniendo en cuenta las últimas modificaciones en el artículo 52 de la LIRPF y en el artículo 51 y disposición transitoria decimonovena del RIRPF.

- **Consulta V1779-23, de 21 de junio**. Se concluye que la LIRPF no prevé la posibilidad de trasladar a ejercicios siguientes cantidades aportadas a sistemas

de previsión social en supuestos diferentes a los establecidos en su artículo 52.2.

- **Consulta V2295-23, de 31 de julio**. Se plantean diversas cuestiones en relación con la aplicación de la disposición adicional quincuagésima tercera de la LIRPF referida a determinados rendimientos conocidos como *carried interest*.

- **Consulta V2686-23, de 3 de octubre**. Se indica que la parte de la prestación obtenida correspondiente a aportaciones realizadas a Mutualidades Laborales entre el 1 de enero de 1967 y el 31 de diciembre de 1978 debe integrarse como rendimiento del trabajo al 75%, en aplicación de la Disposición transitoria segunda de la LIRPF y por extensión del criterio fijado en la Sentencia del TS de 28 de febrero de 2023 (STS 707/2023).

- **Consulta V2979-23, de 14 de noviembr**e. De acuerdo con el criterio fijado en la Resolución del TEAC de 24 de octubre de 2022, se indica que, en el caso de prestaciones que deriven de varios planes de pensiones, la reducción derivada de la aplicación de la Disposición transitoria duodécima de la LIRPF podrá aplicarse a las prestaciones que se perciban en forma de capital por cada plan, en los términos señalados en dicha Disposición, dentro del plazo previsto en la misma, y no solamente en un ejercicio, y por la parte que corresponda a las aportaciones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2006. Por otra parte, se señala que, en caso de movilización de derechos consolidados, si no se realiza con la finalidad propia de dicha operación, sino con la exclusiva finalidad de aplicar la reducción del régimen transitorio en varios ejercicios, podría ser de aplicación lo establecido en los artículos 15 y 16 de la LGT, referidos al conflicto en la aplicación de la norma tributaria y la simulación.

- **Consulta V3207-23, de 12 de diciembre**. En caso de efectuar dos rescates parciales en forma de capital de un mismo plan de pensiones, se concluye que, si las cantidades se perciben respecto de una misma contingencia, sólo podrá aplicarse la reducción del régimen transitorio previsto en la Disposición transitoria duodécima de la LIRPF a una de las dos cantidades.

<u>Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables</u>

- **Consulta V0013-23, de 5 de enero**. La consultante pregunta si el plástico biodegradable se somete o no a tributación, concluyéndose que la referencia al plástico hecha en la normativa del impuesto también alcanza al plástico biodegradable, que queda incluido dentro del ámbito objetivo del impuesto.

- **Consulta V0314-23, de 17 de febrero**. La consultante, distribuidora de cintas de balizamiento de diferentes colores y acabados, así como de cintas para marcaje de canalizaciones, plantea si tales productos están incluidos en el ámbito objetivo del impuesto. En este sentido, dado que tales productos ni se utilizan para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, ni están diseñadas para ello, no están incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto.

- **Consulta V0433-23, de 24 de febrero**. La consultante busca conocer quién tiene la consideración de fabricante a efectos del impuesto en los procesos de producción a maquila, en los que una empresa adquiere una serie de materias primas que posteriormente entrega a otra para le fabrique los productos, sin que esta última adquiera la propiedad ni de las materias primas ni de los productos finales. En estos casos, es contribuyente quien realiza el hecho imponible fabricación, pues es éste quien materialmente elabora los productos y quien conoce la información necesaria para cumplir con las obligaciones tributarias por este impuesto.

- **Consulta V0974-23, de 20 de abril**. La consultante, que fabrica palitos y varillas de plástico para las piruletas, cuestiona si éstos se incluyen o no, dentro del ámbito objetivo del impuesto. En este sentido, dado que los productos señalados están destinados a contener, proteger, manipular, distribuir y presentar la mercancía (el caramelo que conforma la piruleta), tienen la consideración de envases no reutilizables y, por tanto, están incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto.

- **Consulta V0992-23, de 21 de abril**. La consultante importa aluminio en barras, las cuales se presentan agrupadas mediante el uso de cintas de trincaje fabricadas en plástico, y pregunta si éstas están sujetas al Impuesto o pueden beneficiarse de alguna exención. Respecto de lo anterior se concluye que las cintas de trincaje, como envases de transporte o terciarios, constituyen artículos que están diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías (en este caso, las barras de aluminio). Así, dado que los productos objeto de consulta no se indica que sean reutilizables y se afirma que son de plástico, hay que concluir que se trata de envases de plástico no reutilizable que forman parte del ámbito objetivo del Impuesto. Su importación queda por tanto sujeta al Impuesto, pero quedará exenta si el peso total del plástico no reciclado que se importa no excede de 5 kilogramos, computados

de manera independiente para cada uno de los hechos imponibles en cada mes natural.

- **Consulta V1038-23, de 26 de abril**. La consultante, que realiza importaciones y adquisiciones intracomunitarias de materia prima para la elaboración de productos farmacéuticos (principio activo y excipientes), se pregunta si los envases de plástico en que se contiene dicha materia prima estarían exentos del impuesto.

  Por lo que respecta a los principios activos, y dado que un producto no tendría la clasificación de medicamento sin ellos (pues son la sustancia base del mismo), resulta que la importación o adquisición intracomunitaria de los envases que contienen esos principios activos sí que puede acogerse al supuesto de exención que recoge la ley para los medicamentos.

  Sin embargo, con respecto a los excipientes, la Agencia Española de medicamentos y productos sanitarios manifiesta que éstos son sustancias inertes que se mezclan con principios activos para conformar los medicamentos y así darles consistencia, forma, sabor u otras cualidades que faciliten su dosificación y uso, por lo que al carecer de acción farmacológica, inmunológica o metabólica, pueden destinarse tanto a la fabricación de medicamentos como a la fabricación de otro tipo de productos, y no podrán beneficiarse de la exención.

- **Consulta V1240-23, de 10 de mayo**. La entidad consultante es una empresa fabricante de envases de plásticos no reutilizables que señala que ha firmado con algunos de sus clientes en España un contrato de almacén en consigna, de forma que los envases fabricados se almacenan en las instalaciones del cliente. Así, la consultante deposita los envases fabricados en ese almacén, y mensualmente el cliente le comunica la cantidad de producto que ha salido del mismo. Sobre la base de esta información, la consultante emite la correspondiente factura. Cuestionado el momento de devengo del impuesto, se concluye que éste se produce desde el momento en que el cliente de la consultante recibe los envases en sus instalaciones, aun cuando la factura se emita en un momento posterior. Todo ello sin perjuicio de que, en el supuesto de que haya pagos anteriores a la primera entrega o puesta a disposición, se produzca el devengo en el momento del cobro total o parcial del precio y por los importes efectivamente percibidos.

- **Consulta V1639-23, de 9 de junio**. La entidad consultante, que se dedica a la fabricación de precintos de garantía que contienen plástico y que se utilizan sobre tapones en envases de vidrio y PET, desea conocer si los mismos se encuentran dentro del ámbito objetivo del Impuesto. Se concluye así que, dado que son productos que contienen plástico y están destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables, sí que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

- **Consulta V2947-23, de 8 de noviembre**. La consultante cuestiona el tratamiento de aquellos envases de un solo uso que tienen una parte plástica y otra de papel, a lo que se contesta que el hecho de que un envase de un solo uso incluido en el ámbito objetivo del impuesto tenga una parte de plástico no reciclado y otra de papel, supone que solo forme parte de la base imponible la parte de plástico no reciclado que lo conforma.

- **Consulta V3034-23, de 21 de noviembre**. La consultante es una empresa titular de un régimen de perfeccionamiento activo debidamente autorizado por las autoridades aduaneras, que pregunta acerca del tratamiento que, en el marco del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables (en adelante, IEEPNR), debe darse a los productos incluidos en dicho régimen.

  En primer lugar, se concluye que, cuando los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto se incluyen en el régimen de perfeccionamiento activo, no se produce ninguno de los hechos imponibles del IEEPNR.

  Posteriormente, en el caso de que los productos obtenidos en el marco de un régimen de perfeccionamiento activo, o de que las mercancías incluidas en dicho régimen, sean posteriormente despachados a libre práctica, sí se producirá el hecho imponible importación a efectos del impuesto, en la medida que esas mercancías o productos transformados estén incluidos en su ámbito objetivo. Por el contrario, si las mercancías o los productos trasformados salen del territorio aduanero de la Unión, sin que se produzca el despacho a libre práctica, seguirán sin estar sujetos al impuesto, dado que no se habrá producido ninguno de los hechos imponibles previstos en la ley.

<u>Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos</u>

- **Consulta V1042-23, de 26 de abril**. La consultante expone cómo, en una instalación de incineración, y como consecuencia de la cremación de los

residuos, se generan a su vez residuos sólidos en forma de cenizas y escorias, así como gases derivados de la combustión. Estos gases contienen partículas contaminantes que deben ser eliminadas con el fin de no superar los valores límite de emisiones industriales, por lo que reciben un tratamiento de limpieza en el propio recinto de la incineradora, consistente en un lavado con agua, con adición de reactivos con el fin de capturar dichos contaminantes y eliminarlos de los gases que posteriormente se emiten a la atmósfera. Por su parte, las aguas resultantes del lavado de los gases son tratadas mediante un proceso físico-químico en el que se adicionan reactivos que hacen precipitar los contaminantes, separándolos de dichas aguas en forma de lodos residuales que serán objeto de entrega a un vertedero.

Se plantea así la pregunta de si esos lodos generados en el proceso de limpieza de los gases de la incineradora están o no exentos por constituir residuos procedentes de operaciones sujetas que hubiesen tributado efectivamente por este impuesto.

En este sentido, se distingue en la contestación que, en primer lugar, las cenizas y escorias procedentes de la incineración estarán exentas del impuesto cuando sean entregadas para su eliminación en vertederos autorizados, puesto que tales cenizas y escorias se han generado precisamente a partir de la incineración de los residuos entregados a la planta incineradora, residuos éstos que ya habían tributado por el impuesto.

Sin embargo, se concluye, los lodos residuales a los que alude la consultante, ocurre que se generan principalmente a partir de agua y reactivos que se incorporan tras el proceso de incineración de aquellos residuos con el fin de capturar determinadas partículas contaminantes presentes en los gases derivados de la combustión. Por consiguiente, a la entrega de los lodos generados en el proceso de limpieza no se le puede aplicar el supuesto de exención que se pretende.

- **Consulta V2487-23, de 14 de septiembre**. La consultante recibe en sus instalaciones residuos que deben someterse a un tratamiento fisicoquímico de estabilización el cual conlleva necesariamente la adición de otros productos que incrementan la cantidad de materia que se deposita en el vertedero. La ejecución del referido tratamiento pude llevarse a cabo, según prevé la normativa medioambiental, en un plazo máximo de entre seis meses y un año, por lo que pregunta si, a efectos del cálculo de la base imponible del Impuesto, debe computarse únicamente el peso del residuo antes del referido

tratamiento de estabilización, y si debe liquidarse el impuesto por los residuos recibidos en sus instalaciones con anterioridad a la entrada en vigor del impuesto, pero depositados luego en vertedero, tras el tratamiento de estabilización, después ya de su entrada en vigor.

En relación con la primera pregunta, dado que el artículo 92 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular (BOE de 9 de abril) no establece deducción alguna a la hora de configurar la base imponible, y que las sustancias utilizadas en el tratamiento de estabilización no caen dentro de las exclusiones establecidas por la norma, será el peso total de los residuos depositados en el vertedero el que determine la base imponible del impuesto.

Por lo que respecta al devengo del impuesto, se indica que éste se produce en el momento del depósito de los residuos en el vertedero, sin atender a operaciones previas. Se concluye, por tanto, que todas las cantidades que se depositen después de la entrada en vigor del impuesto (1 de enero de 2023, según señala la Disposición final decimotercera de la Ley 7/2022) quedarán sometidas al mismo con independencia de que la consultante las recibiera en sus instalaciones en una fecha anterior a dicha entrada en vigor.

- **Consulta V2559-23, de 26 de septiembre**. La consultante, dedicada a la recepción de desechos sólidos generados por buques, recibe residuos biodegradables de cocinas y restaurantes procedentes de buques que operan a nivel internacional. A la pregunta de si debe tributar por tales residuos, se contesta que los mismos quedan exentos por existir normativa comunitaria que hace obligatoria su eliminación en vertedero autorizado.

<u>Impuestos Especiales sobre el Alcohol y Bebidas Alcohólicas</u>

- **Consulta V0304-23, de 16 de febrero**. La consultante desea conocer que se considera el grado plato a efectos del Impuesto sobre la Cerveza si hay que referirse al grado plato original (valor medio después de la cocción y antes de la fermentación) o al grado plato final (valor medio después de la fermentación).

  De acuerdo con la normativa española, el grado plato se calcula en función de los azúcares fermentables existentes en el mosto de la cerveza que darán lugar al alcohol y al monóxido de carbono (CO), por tanto, el grado plato se calcula

sobre la materia seca original, antes de que comience el proceso de fermentación.

- **Consulta V3008-23, de 17 de noviembre**. La consultante pregunta cuál es la nomenclatura combinada que debe aplicarse en relación con los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas.

  La nomenclatura combinada aplicable a los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas es la recogida en el Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1602 de la Comisión, con independencia de que, a efectos aduaneros, esa nomenclatura hubiese sido sustituida por otra.

Impuesto sobre Hidrocarburos

- **Consulta V0428-23, de 24 de febrero**. La consultante pregunta si la aditivación del carburante (gasóleos o gasolinas) se puede realizar en la propia Estación de Servicio (directamente en los depósitos de almacenamiento, o a través de los aparatos dispensadores, acoplándoles un módulo de aditivado).

  El Reglamento de los Impuestos Especiales prevé que los trazadores y marcadores que deben incorporarse a determinados hidrocarburos para la aplicación de los tipos reducidos establecidos en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), han de incorporarse en una fábrica o depósito fiscal y, por tanto, no es posible realizar estas operaciones en la propia estación de servicio.

Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

- **Consulta V0313-23, de 17 de febrero**. Las personas físicas residentes en Ucrania que entren en España a bordo de un vehículo de su propiedad matriculado en Ucrania y soliciten el régimen de protección temporal bajo la Orden PCM/169/2022, de 9 de marzo, por la que se desarrolla el procedimiento para el reconocimiento de la protección temporal a personas afectadas por el conflicto en Ucrania (BOE de 10 de marzo), podrán:

  - Solicitar el régimen de importación temporal para la entrada del vehículo de su propiedad siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 250 del Reglamento (UE) 952/2013.

    No obstante, una vez ultimado dicho régimen, el impuesto se devengará a los treinta días de la fecha de extinción o abandono de dicho régimen.

En este supuesto, no se podrá obtener la exención del IEDMT por traslado por cambio de residencia al incumplirse el requisito de "haber sido utilizados por el interesado en su antigua residencia al menos seis meses antes de la fecha en que haya abandonado aquélla.", establecido en la Ley 38/1992 y, por tanto, la primera matriculación o la circulación o utilización del vehículo en España estará sujeta al impuesto.

- O, matricular o utilizar el vehículo en España acogiéndose al supuesto de exención de traslado por cambio de residencia establecido en la LIE, siempre que exista identidad entre el titular del vehículo y la persona que traslada su residencia a España y se cumplan los siguientes periodos temporales:
  - Residencia habitual del interesado fuera del territorio español durante los doce meses consecutivos anteriores al traslado de su residencia habitual al territorio español.
  - Utilización de los medios de transporte por el interesado en su antigua residencia al menos seis meses antes de la fecha de abandono de tal residencia.
  - Solicitud de matriculación en España del medio de transporte dentro del plazo de los sesenta días siguientes a la fecha de su introducción en España.
  - Durante los doce meses siguientes a la matriculación, el medio de transporte matriculado con exención no podrá ser objeto de transmisión.

  En caso de no poder acogerse al beneficio anterior, la primera matriculación o la circulación o utilización del vehículo en España estará sujeta al impuesto.

<u>Impuesto Especial sobre la Electricidad</u>

- **Consulta V0938-23, de 20 de abril**. El consultante dispone de una instalación solar aislada de autoconsumo eléctrico sin vertido a la red de excesos, con la que se suministra para su propio consumo y suministra energía a una parcela donde tienen un inquilino para el consumo del mismo.

  Para poder consumir la electricidad generada por el mismo y además suministrar energía a un consumidor asociado, la instalación solar de la cual es titular debe estar acogida a la modalidad de autoconsumo con excedentes.

  Con respecto a la energía consumida generada por el mismo, estará no sujeta cuando la potencia instalada de la instalación no sea superior a 100 kilovatios (kW) y estará sujeta y exenta cuando la instalación de producción de energía

eléctrica tenga una potencia instalada igual o superior a 100 kilovatios (kW) sin llegar a superar los 50 megavatios (MW) y sea de tecnología renovable, cogeneración o residuos.

Fuera de los dos supuestos anteriores, el consumo por el productor de aquella energía eléctrica generada por él estará sujeta y no exenta al impuesto.

Con respecto a la energía suministrada al inquilino, el consultante como productor de esa energía, estará actuando en calidad de contribuyente estando obligado a presentar las correspondientes autoliquidaciones, así como a efectuar, simultáneamente, el pago de la deuda tributaria,

La base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad será aquélla que se habría determinado a efectos del IVA para suministros efectuados a título oneroso entre personas no vinculadas.

Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero

- C**onsulta V0075-23, de 20 de abril**. La consultante es una sociedad cuya actividad principal consiste en la comercialización de gases fluorados de efecto invernadero y, dentro de su actividad, realiza operaciones de regeneración.

  La consultante está inscrita en el Registro Territorial del Impuesto y está autorizada como almacenista de gases fluorados a efectos del Impuesto.

  Dado que la consultante tiene la condición de almacenista de gases fluorados, el devengo del impuesto se difiere hasta el momento en el que esta realice la entrega o puesta a disposición del gas a quien no ostente la condición de almacenista; entrega que se producirá, cuando se haya llevado a cabo la regeneración del gas. Por tanto, atendiendo al momento del devengo del impuesto, la base imponible del mismo estará constituida por la cantidad y la composición del gas que efectivamente es objeto de entrega.

  Debe tenerse en cuenta que, aquellos gases que se están beneficiando del régimen de diferimiento del devengo previsto en 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 (BOE de 30 de octubre) no deben mezclarse con otros gases de origen distinto que ya tengan el impuesto devengado, de lo contrario no será posible garantizar la trazabilidad de estos gases que se encuentran acogidos a un régimen especial.

En aquellos casos en que la adquisición intracomunitaria se produzca por un tercero, distinto de la consultante, que no tenga la condición de almacenista de gases fluorados, el devengo se producirá el día 15 del mes siguiente a aquel en el que se inicie la expedición o el transporte de los gases objeto del impuesto con destino al adquirente, salvo que con anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el devengo del impuesto tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma.

Siendo irrelevante a efectos del impuesto que posteriormente ese residuo vaya a ser objeto de regeneración en las instalaciones de la consultante. En este caso, la base imponible del impuesto se determinará a partir de la composición del gas que es objeto de adquisición intracomunitaria.

Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica

- **Consulta V0028-23, de 12 de enero**. Cuando existe un contrato de compraventa entre un productor de energía eléctrica y un agente vendedor a un precio acordado entre las partes, siempre que las partes sean personas o entidades independientes, el valor de la energía eléctrica, a efectos de determinar la base imponible en el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, será el precio acordado por contrato entre las partes. A estos efectos resulta indiferente la forma en que se calcule dicho precio.

Impuesto sobre Bienes Inmuebles

- **Consulta V2111-23, de 19 de julio**. Adquisición de un terreno urbanizable en el año 2022. Se ha notificado requerimiento de pago del impuesto de los ejercicios 2022 y 2021 por hipoteca legal tácita, además de requerirle pagos pendientes de los años 2012 al 2020 no amparados por la hipoteca legal tácita. Se plantea si se le pueden requerir dichos pagos sin más especificación.

  La hipoteca legal tácita es una garantía real del crédito tributario (art. 78 de la LGT) y no un supuesto de responsabilidad tributaria, por lo que para que la Administración tributaria pueda exigir la deuda tributaria al nuevo titular del bien inmueble no es necesaria la previa declaración de fallido del obligado al pago ni la tramitación del procedimiento de declaración de responsabilidad del artículo 176 de la LGT.

  Para los pagos pendientes de 2012 a 2020 se aplica el derecho de afección de todas las deudas del IBI pendientes de cobro de ejercicios no prescritos (art. 64

del TRLRHL). En este caso, al ser la responsabilidad de la consultante subsidiaria se necesita la previa declaración de fallido del deudor principal junto con la tramitación del procedimiento de declaración de responsabilidad.

- **Consulta V2784-23, de 13 de octubre**. Exención del IBI regulada en el artículo 15.1 de la Ley 49/2002. Se plantea si la fundación consultante está exenta, y si, en caso de tener derecho a ella, se puede aplicar la exención con efectos retroactivos.

  En el momento en que la fundación consultante presente la comunicación al Ayuntamiento competente para el ejercicio de la opción por la aplicación del régimen fiscal de la Ley 49/2002, se aplicará la exención para el periodo impositivo que finalice con posterioridad a la presentación de la comunicación y los sucesivos.

  Es decir, se aplicará la exención desde el periodo impositivo en que se presente la comunicación al Ayuntamiento, careciendo de efectos retroactivos para los periodos impositivos anteriores.

Impuesto sobre Actividades Económicas

- **Consultas V0931-23, de 20 de abril** y **V3179-23, de 11 de diciembre.** Empresa dedicada a la generación de energía eléctrica va proceder a la compra de energía eléctrica en el mercado, el almacenamiento en baterías y su posterior comercialización. Se plantea cuál es el epígrafe correspondiente a dicha actividad, en concreto, si le corresponde el grupo 631 “Intermediarios del comercio”.

  La sociedad consultante compra energía eléctrica en el mercado eléctrico, la almacena y posteriormente la vende, operaciones que caracterizan las actividades comerciales, lo que determina la imposibilidad de calificar la actividad ejercida como mediación mercantil.

  Por ello, la sociedad consultante debe darse de alta en el epígrafe 151.6 “Comercialización de energía eléctrica” de la sección primera de las Tarifas y no en el grupo 631 “Intermediarios del comercio”.

  Respecto al almacenamiento de la energía eléctrica, no es necesario el alta en otra rúbrica ya que, de acuerdo con la regla 4ª.2. A) de la Instrucción, el alta en el epígrafe 151.6 faculta a la sociedad para disponer de depósitos cerrados al público.

- **Consulta V2539-23, de 22 de septiembre.** Entidad regulada que se dedica a la regasificación, transporte y almacenamiento de gas natural a través de infraestructuras gasistas propias. Se plantea si la actividad de regasificación se encuentra incluida en el epígrafe 123.2 "Distribución de gas natural" de la sección primera de las Tarifas.

  La actividad de regasificación se encuentra comprendida en el citado epígrafe 123.2 si las operaciones de regasificación y transporte las realiza el mismo sujeto pasivo para su actividad de distribución de gas natural realizada por gaseoducto.

Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

- **Consulta 0012-23, de 24 de febrero**. Obligación o no de pago del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (en adelante, IVTM) en periodos impositivos en los que el vehículo está de baja temporal.

  En el periodo impositivo en que se produce la baja temporal del vehículo no se prorratea la cuota del impuesto por trimestres naturales (salvo que sea por sustracción o robo), por lo que se exige la cuota del impuesto correspondiente al periodo impositivo completo.

  Si durante todo el periodo impositivo el vehículo está en situación de baja temporal, no se produce el hecho imponible y no se exige el IVTM.

Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

- **Consulta V1691-23, de 13 de junio**. Regulación del tipo de gravamen. Se plantea si las ordenanzas fiscales pueden fijar un tipo diferente para suelo urbano y para suelo rústico.

  Los ayuntamientos no pueden establecen diferentes tipos de gravamen para diferentes tipos de construcciones, instalaciones u obras, ni para distintos tipos de suelo. Solo pueden fijar el tipo de gravamen, sin que pueda exceder del cuatro por cien, ya que la autonomía local no puede ir más allá de los márgenes fijados en la ley.

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

- **Consulta V0105-23, de 1 de febrero**. Extinción del usufructo por fallecimiento del usufructuario y consolidación del dominio en el nudo propietario. Se plantea si se devenga el IIVTNU.

Una vez extinguido el derecho real de usufructo no hay una transmisión del derecho al nudo propietario, sino una recuperación de las facultades de goce sobre el bien que se habían visto privadas al constituir el usufructo.

Por tanto, la consolidación del dominio en el nudo propietario (el hijo) por la extinción del usufructo por el fallecimiento de la usufructuaria (la madre) no está sujeta al IIVTNU, ya que no se produce la transmisión de la propiedad, ni constitución o transmisión del derecho real de usufructo y no se produce el hecho imponible del impuesto.

- **Consultas V0198-23** y **V0199-23, ambas de 8 de febrero**. Contrato de arrendamiento financiero. En el supuesto de que se ejercite la opción de compra, se pregunta sobre la determinación de la inexistencia de 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 operación de arrendamiento financiero no es una operación de un particular (persona física o jurídica) que adquiere un inmueble y posteriormente lo vende por otro precio, inferior, igual o superior, sino que se trata de una operación de una entidad financiera en la que la "materialización" del incremento de valor del terreno, exponente de la capacidad económica, se ha de obtener por una vía distinta.

  En el caso de transmisión de la propiedad de un inmueble por el ejercicio de la opción de compra, el valor de transmisión es el importe total satisfecho por el arrendatario financiero, es decir, la totalidad de las cuotas periódicas satisfechas más el importe de la opción de compra (importe que consta en los títulos que documentan el contrato de arrendamiento financiero y en el contrato de compraventa por el ejercicio de la opción de compra).

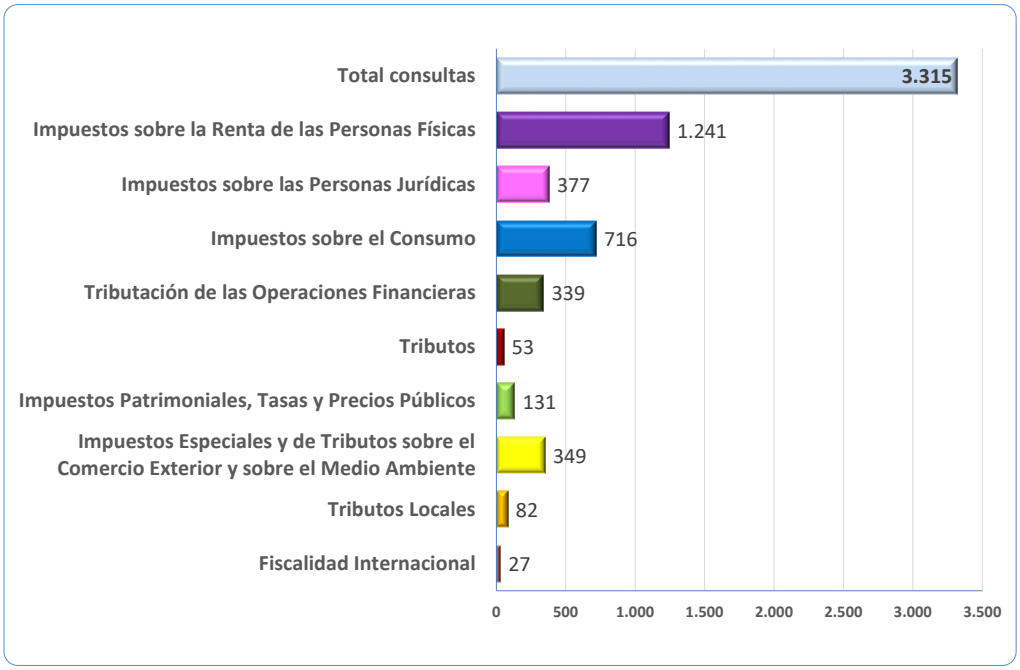
<u>Tasas Locales</u>

- **Consulta V1841-23, de 26 de junio**. Procedencia del cobro de la tasa para la recogida de basuras sobre un local comercial cerrado y sin actividad durante nueve años. El servicio de recogida de basuras está establecido independientemente de que una vivienda esté desocupada o de que un local esté cerrado. Por ello, debido a que el servicio de recogida de basuras está establecido y ha sido prestado con normalidad, el sujeto pasivo debe abonar la tasa, con independencia del cierre de su local.

Únicamente no se exigirá la tasa en el caso de que el servicio de recogida de basuras no se preste por causas no imputables al sujeto pasivo, y exclusivamente por el periodo en el que el servicio no se hubiera prestado. En este caso, si se hubiera pagado la tasa con anterioridad, se procedería a la devolución de la tasa por la parte correspondiente a dicho periodo.

Los datos correspondientes al número total de consultas notificadas por cada Subdirección General en el año 2023 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 173 días.

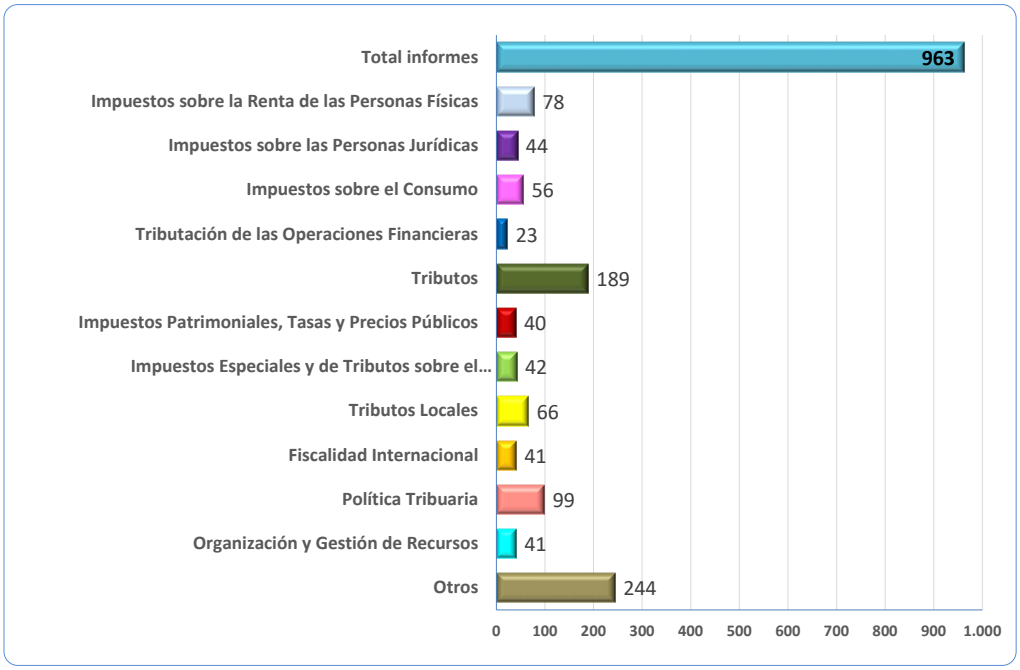
## II.2.2. Informes

La emisión de informes en materia tributaria dirigidos a otros órganos del MHAC, 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 2023, 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 los obligados en los términos previstos en el artículo 88 de la 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.

El detalle numérico de esta actividad interpretativa correspondiente a las consultas e informes emitidos por cada Subdirección General en el año 2023 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 | 1.241 |
| Impuestos sobre las Personas Jurídicas | 377 |
| Impuestos sobre el Consumo | 716 |
| Tributación de las Operaciones Financieras | 339 |
| Tributos | 53 |
| Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos | 131 |
| Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente | 349 |
| Tributos Locales | 82 |
| Fiscalidad Internacional | 27 |
| **Total** | **3.315** |

**Cuadro IV**
**Informes emitidos por las Subdirecciones Generales**

| Subdirección General | Informes |
|---|---|
| Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas | 78 |
| Impuestos sobre las Personas Jurídicas | 44 |
| Impuestos sobre el Consumo | 56 |
| Tributación de las Operaciones Financieras | 23 |
| Tributos | 189 |
| Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos | 40 |
| Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente | 42 |
| Tributos Locales | 66 |
| Fiscalidad Internacional | 41 |
| Política Tribuaria | 99 |
| Organización y Gestión de Recursos | 41 |
| Otros | 244 |
| **Total** | **963** |

A los datos anteriores sobre informes y consultas deben agregarse los tramitados internamente entre unidades de la propia Dirección General que alcanzaron los 1.414.

## II.3. ACTUACIONES EN APLICACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO

Las actividades realizadas por este Centro Directivo en el año 2023 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.

Asimismo, funcionarios de la DGT forman parte de la Comisión de Conflicto en la Aplicación de la Norma tributaria.

### II.3.1. Expedientes tramitados

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

- Concesión de beneficios tributarios para autopistas de peaje.

- Concesión tonelaje.

El número de expedientes tramitados en el año 2023 queda reflejado en el siguiente Cuadro V.

**Cuadro V**
**Expedientes tramitados**

| Materia | Número |
|---|---|
| Bonificaciones de autopistas | 1 |
| Buques -Régimen de tonelaje- | 34 |
| **Total** | **35** |

### 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 gestión y tramitación de los procedimientos amistosos comprende, entre otras actuaciones, la admisión del inicio de los procedimientos, la petición de informes o requerimientos a obligados tributarios y diversos organismos, hasta el intercambio de posiciones o cartas de cierre con otras Autoridades Competentes afectadas. Especialmente relevante es la fijación de la posición, pues supone el análisis técnico de la cuestión planteada mediante el estudio de los hechos y circunstancias concurrentes y de las normas, criterios y jurisprudencia aplicables.

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.

En 2023, consta 534 procedimientos en tramitación por la DGT, de los cuales 110 se han iniciado en el ejercicio y se han finalizado 84.

### II.3.3. Tramitación de procedimientos de conflicto en la aplicación de la norma tributaria

La Comisión de conflicto en la aplicación de la norma tributaria es una Comisión no permanente que se reúne ad hoc para la tramitación de cada procedimiento dirigido a la declaración de conflicto en la aplicación de la norma tributaria a que se refiere el artículo 15 de la LGT.

Dicha Comisión está conformada por cuatro vocales y un secretario. Dos representantes de la DGT asumen, respectivamente, la Presidencia y una vocalía. Otro representante de la DGT ejerce las labores de secretario de la Comisión. De dicha Comisión también forman parte dos vocales en representación de la Administración tributaria actuante que, en términos generales es la Agencia Tributaria. El voto del Presidente dirime el empate en caso de producirse el mismo.

En el año 2023 se han tramitado 7 procedimientos.

## II.4. OTRAS ACTUACIONES

Este Centro Directivo durante 2023 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, doctrina tributaria, recaudación y estadísticas tributarias[5].

### 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 para el seguimiento de la implantación del valor de referencia**, formado por representantes del Gabinete de la Secretaría de Estado de Hacienda, Dirección General del Catastro (en adelante, DGC), DGT, TEAC, Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, Agencia Tributaria), Servicio Jurídico del Estado e Inspección General.

  La mencionada Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (Ley 11/2021) 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.

5 Publicaciones disponibles en el siguiente enlace
https://www.hacienda.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/Impuestos/Impuestos.aspx

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.

- **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 MHAC (DGT, Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, Agencia Tributaria, DGC) 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, básicamente: ISD e ITPAJD.

- **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 MHAC, 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 MHAC, 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.

- **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 IBI.

- **Comité Política Fiscal Internacional** del MHAC. 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 Electrointensivo** (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 electrointensivos 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.

- **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.

- Jornada en la Confederación Española de Organizaciones Empresariales (CEOE) para responder dudas sobre el IEEPNR.

- Reuniones con empresas de los sectores afectados por los **impuestos especiales y de tributos sobre el comercio exterior y el medio ambiente**.

- Cursos en el Instituto de Estudios Fiscales (en lo sucesivo, IEF) para la **formación de los funcionarios de nuevo ingreso** al Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda del Estado, Cuerpo Técnico de Hacienda, Arquitectos de la Hacienda Pública, Gestión Catastral e Ingenieros de Montes.

- Jornadas conjuntas convocadas por la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo (AECID), en colaboración con el IEF, con representantes de las Administraciones tributarias de los países de la región iberoamericana con la finalidad de intercambiar experiencias tributarias como instrumento de cohesión social, en el marco del cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), celebradas en Montevideo (Uruguay).

- Colaboración en los **Cursos de Verano de la UIMP** (Universidad Internacional Menéndez Pelayo).

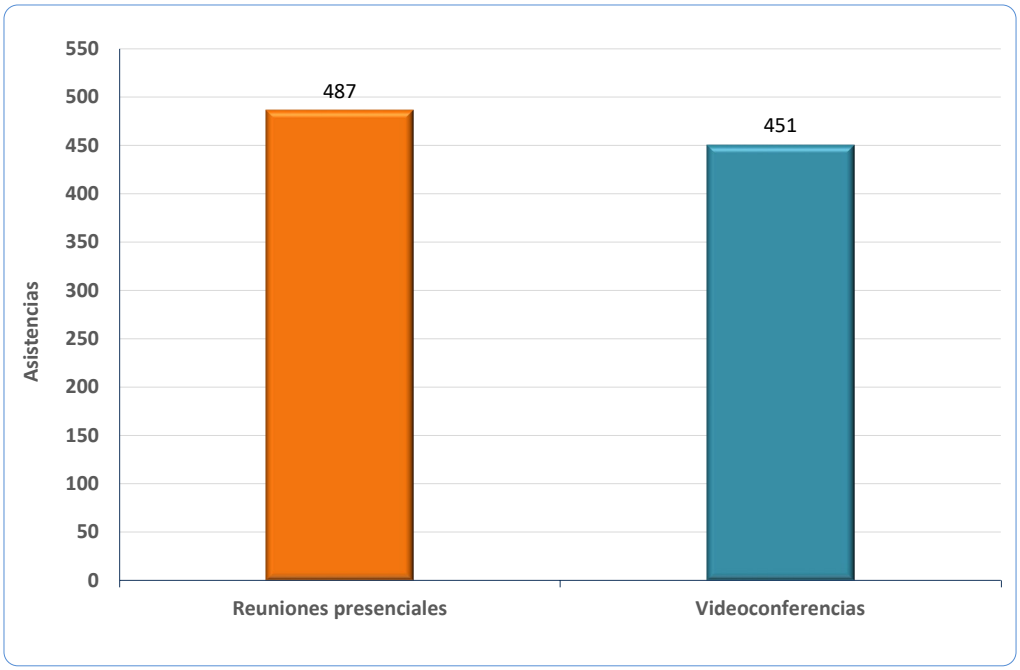
- Reunión virtual para la actualización de los criterios de la Entidad Nacional de Acreditación en España (ENAC) para certificar gastos en Investigación, Desarrollo e innovación (I+D+i).

- Reunión del **Comité Consultivo de Contabilidad**, órgano perteneciente al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), y cuya celebración tuvo lugar el 13 de diciembre de 2023.

Por su parte, la Directora general ha asistido 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, tanto a nivel interno como internacional.

A modo de síntesis, en el siguiente gráfico III que se presenta a continuación, muestra la participación del personal de la DGT en las distintas reuniones a las que se asiste en el ámbito nacional e internacional, principalmente en la UE.

**Gráfico III**
**Asistencia a reuniones presenciales y por videoconferencia**
**Año 2023**



## 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 2023. 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, alcanzando especial significado la Presidencia asumida por España en el segundo semestre de 2023, la OCDE, el G20 y la ONU, que ofrece, sin ánimo de exhaustividad, el siguiente detalle:

### II.5.1. Unión Europea

#### 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 2023 con las tareas preparatorias de la Presidencia española del Consejo Europeo en el primer semestre del 2023, y durante el segundo semestre con la propia Presidencia del Consejo Europeo por parte de España.

A lo largo del primer semestre de 2023, bajo la Presidencia de Suecia, la Administración tributaria española planificó las líneas de actuación y los objetivos prioritarios, en colaboración con el Secretariado del Consejo y la Comisión Europea, y tomando en consideración la evolución de los distintos grupos de trabajo en el primer semestre, concretando la agenda de la Presidencia española y evaluando la sensibilidad de las Administraciones tributarias de los estados miembros.

En este contexto, excluido el ámbito aduanero, además de las numerosas reuniones bilaterales para captar el interés de los estados miembros, durante la Presidencia española se llevaron a cabo 33 reuniones, relativas al Grupo de Trabajo sobre Cuestiones Fiscales (WPTQ), Grupo del Código de Conducta (Fiscalidad de las empresas) y, dos de ellas, específicas con los Consejeros Fiscales.

Sobre las principales materias, cabe reseñar:

1. Directiva sobre fiscalidad de la energía (propuesta ETD).

   Corresponde con una iniciativa de la CE, de 14 de julio de 2021, su finalidad es alinear la fiscalidad de los productos energéticos con las políticas medioambientales de la Unión Europea, actualizando la estructura impositiva y preservar la eficacia recaudatoria.

2. Uso indebido de entidades fantasma con fines fiscales (propuesta UNSHELL).

   Es una iniciativa de la CE presentada el 22 de diciembre de 2021, y tiene como objeto concretar una normativa contra la utilización abusiva de entidades "ficticias" con fines fiscales. Los trabajos tendrán continuidad en las siguientes presidencias.

3. El IVA en la era digital (propuesta (VIDA).

   En el marco del Plan de Acción 2020, cuya finalidad es lograr una Fiscalidad Equitativa y Sencilla, la CE presentó el 8 de diciembre de 2022 un paquete titulado "El IVA en la era digital". Integra tres objetivos: modernizar la facturación, actualizar las obligaciones de información, reforzando el papel de las plataformas digitales, y la creación de un registro único de operadores intracomunitarios, lo que facilitaría la simplificación de las cargas administrativas para el contribuyente.

4. Gestión de los Impuestos sobre no Residentes en la UE (propuesta FASTER).

   La iniciativa fue publicada el 19 de junio de 2023, tiene como objetivo optimizar la gestión de los impuestos soportados por no residentes fiscales dentro del ámbito comunitario.

5. Imposición Directa de las Empresas (propuesta BEFIT).

   El 12 de septiembre de 2023, la CE presentó tres propuestas de Directivas del Consejo en relación con el ámbito de la imposición directa. Durante la Presidencia española se desarrollaron las reuniones técnicas orientadas a la presentación de las mismas.

6. Directiva de cooperación administrativa en materia fiscal, Directiva 2011/16/UE (DAC 8).

Finalizados los trabajos preparatorios, una vez emitido el informe por parte del Parlamento Europeo, el 17 de octubre de 2023 se aprobó por el Consejo ECOFIN la modificación de la Directiva, cuyo objetivo principal ha sido incluir en el ámbito de aplicación del intercambio de información las operaciones relacionadas con criptoactivos y dinero electrónico

Durante la Presidencia española, la DGT ha concretado actuaciones de coordinación y de impulso en relación con los siguientes Grupos de trabajo:

- **Grupo de trabajo sobre las entidades fantasma** (conocidas por su denominación en inglés *Shell entities*). Se ha trabajado en la propuesta para intercambiar información y denegar beneficios fiscales a las denominadas "*Shell entities*" (*Unshell*).

- **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. Este grupo ha realizado trabajos preparatorios relacionados con la "Cantidad A" del Pilar 1 pero finalmente no llegó a constituirse en el marco de la presidencia española del Consejo de la UE, al no finalizarse los trabajos relativos al Pilar 1.

- **Grupo de trabajo sobre intercambio de información automático con terceros países**.

- **Grupo de trabajo sobre DAC8**, modificación de la Directiva 2011/16/UE de 15 de febrero de 2011, de Cooperación Administrativa para intercambiar automáticamente información sobre criptoactivos.

- **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.

- **Grupo de trabajo de BEFIT** (*Business in Europe: Framework for Income Taxation*). En lo relativo a la Directiva (2023)528 por la que se establece un sistema de imposición en la sede destinado a las microempresas y a las pequeñas y medianas empresas (*Head Office Taxation System* en adelante, -Directiva HOTS-), y a la Directiva sobre Precios de Transferencia (*Transfer Pricing*).

- **Grupo de Trabajo del Consejo referente al expediente de imposición indirecta ViDA** (VAT i*n the Digital Age*, en sus siglas en inglés) (UE02). Se realizaron un total de 18 reuniones que tuvieron por objeto adaptar la normativa del IVA a los

nuevos retos de la economía digital con el propósito de reducir el fraude fiscal y simplificar la gestión del impuesto.

- **Grupo de Trabajo sobre Cuestiones Fiscales**. Se celebraron diversas reuniones en las que se trataron los siguientes asuntos:

  - Presentación detallada del paquete BEFIT por parte de la Comisión, y los Estados miembros efectuaron una primera valoración general.

  - **Propuesta de Directiva (2023)529 sobre Precios de Transferencia**. A los efectos de facilitar el intercambio de opiniones entre las delegaciones, la Presidencia española elaboró una *steering note* en la que identificó una serie de bloques: comparación entre las Directrices de la OCDE en materia de precios de transferencia y la propuesta de Directiva (definiciones, principio de libre competencia, concepto de entidades vinculadas, ajustes correlativos y compensatorios y elementos esenciales para la aplicación del principio de libre competencia); organización y aspectos procedimentales (normas relativas a la documentación de los precios de transferencia, aplicación de la última versión de las Directrices de la OCDE y posibilidad de adoptar futuras normas comunes sobre transacciones específicas); y artículos finales.

  - **Propuesta de Directiva HOTS**. A los efectos de facilitar el intercambio de opiniones entre las delegaciones, la Presidencia española elaboró una *steering note* en la que identificó una serie de bloques para guiar la discusión: ámbito de aplicación y definiciones; marco contra el abuso fiscal (requisitos de admisibilidad, opción por el régimen, terminación y renovación); y normas procedimentales (presentación de la declaración tributaria correspondiente a la imposición en la sede, recaudación y comprobación)

#### II.5.1.2. Grupos de trabajo

Los distintos representantes de este Centro Directivo atendieron durante 2023 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-), se ha atendido a las reuniones relativas a teletrabajo, nómadas digitales y teletrabajadores fronterizos y

establecimiento permanente. Asimismo, se ha atendido a reunión convocada en relación con los Mecanismos de Resolución de Conflictos en la que se presentaron los borradores de Convenio y Memorando de Entendimiento que se habían estado trabajando bajo el Fiscalis FPG015 y se trató sobre la creación de un comité permanente de la Directiva de Resolución de Conflictos (UE) 2017/1852 de 10 octubre 2017.

También se ha participado en relación con el tratamiento tributario de las operaciones con criptoactivos en los distintos Estados miembros.

- ***Working Party* IV sobre la Transposición de la Directiva del Consejo (UE) 2022/2523,** de 14 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión.

- **Grupo de trabajo sobre Asuntos Fiscales (Fiscalidad Directa), "*Working Party on Tax Questions (Direct Taxation)*" del Consejo de la UE.** Durante el primer semestre, bajo la Presidencia sueca, se negoció y se acordó en el seno de dicho grupo la Directiva (UE) 2023/2226 del Consejo, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, conocida como DAC8. Dicha directiva introduce, fundamentalmente, nuevas obligaciones de información en relación con las cuentas financieras y los criptoactivos.

  En el citado grupo del Consejo, durante el segundo semestre de 2023 en el que España ostentó la Presidencia del Consejo de la UE, la DGT dirigió las negociaciones de la Propuesta de Directiva del Consejo relativa a una mitigación más rápida y más segura de las retenciones en origen practicadas en exceso, presentada por la Comisión Europea el 19 de junio de 2023. En concreto, se celebraron seis reuniones del grupo y multitud de encuentros bilaterales.

- **Grupo de trabajo sobre el Convenio Multilateral sobre el Consejo Internacional de Resolución de Litigios Fiscales.** Grupo formado por delegados de diversos Estados miembros que continúan los trabajos del Grupo Fiscalis para finalizar el "Convenio Multilateral sobre el Consejo Internacional de Resolución de Litigios Fiscales" llevando al cabo lo previsto en el artículo 10 de la Directiva, que prevé la creación de una Comisión de resolución alternativa de litigios en forma de comité con carácter permanente.

- **Grupo de Trabajo sobre Cuestiones Fiscales** en relación con la propuesta Unshell (propuesta de Directiva 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 miembros y preparatorio de los temas que se elevan al Consejo de Asuntos Económicos y Financieros (en adelante, ECOFIN).

- **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 ha asistido a numerosas reuniones que se han celebrado del Subgrupo del Código de Conducta y colaborado en la preparación de las reuniones del grupo del Código de Conducta.

- **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. Se ha atendido a reuniones en materia de imposición directa, concretamente al grupo de trabajo sobre entidades fantasma (*Shell entities*) y al grupo de trabajo sobre intercambio de información automático con terceros países.

- **Grupo de trabajo de la Comisión (UE).** Reuniones del Comité del IVA.

- **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.

- Reuniones de los grupos del **Consejo para la revisión de la Directiva 2003/96/CE** del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

- 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 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.

#### II.5.1.3. 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 2023 cabe destacar que se publicó en el primer trimestre el análisis de los 10 beneficios fiscales efectuados durante 2022, completándose, de este modo, la revisión de 15 beneficios fiscales que constituía el compromiso contenido en el hito 386 del aludido Componente.

En este marco se han mantenido numerosas reuniones técnicas con la Comisión para discutir los distintos hitos y el avance en su cumplimiento, evaluando en su caso las alternativas en consideración para el mejor cumplimiento del objetivo que se persigue.

### 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 2023 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, el 15 de septiembre de 2023 se adoptó el Instrumento Multilateral de implementación de la regla de sujeción a impuestos del Pilar 2 (STTR MLI) para lo que se tuvo en cuenta los trabajos llevados a cabo por el WP1. Además, se trabaja en distintos aspectos de las "Reglas GloBE" (siglas en inglés de *Global Anti-Base Erosión*) del Pilar 2, como, por ejemplo, su interacción con los Convenios para evitar la doble imposición.

- **Reuniones conjuntas WP6-WP11 Country-by-Country Reporting**, sobre el desarrollo de las reglas a aplicar para la presentación de la información país por país.

- **Grupo de trabajo nº 9, -WP9-**. 50º Reunión Anual en París sobre fiscalidad indirecta.

- **Grupo de trabajo nº 10, -WP10- relativo al** AEOI. El WP10 ha estado trabajando en 2023 en la elaboración de los Modelos de Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes, así como de las guías interpretativas del marco legal de las enmiendas al intercambio automático de información de cuentas financieras, en el marco de comunicación de información sobre criptoactivos, en el marco de comunicación de información sobre las plataformas digitales, junto al marco de comunicación bajo el GloBE del Pilar 2.

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 Nº. 11 sobre Planificación Fiscal Agresiva -WP11-**. Reglas GloBE, en relación el desarrollo de las reglas para le aplicación del impuesto mínimo global.

- **Grupo de trabajo sobre Pilar 1-Cantidad B.** Reuniones virtuales y presenciales para avanzar en el establecimiento de un procedimiento simplificado de valoración de precios de transferencia para distribuidores que realizan actividades de marketing y distribución de perfil bajo, con especial atención para las jurisdicciones de baja capacidad.

- **Comité de Asuntos Fiscales** (*Commitee on Fiscal Affairs* -en adelante, CFA, en sus siglas en inglés-). La Directora General asiste a las reuniones del Bureau, órgano directivo del CFA, así como al Plenario.

- **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 2023, ha continuado con el examen de los regímenes fiscales perjudiciales y con la monitorización de los requisitos de actividad sustancial de las jurisdicciones de baja o fiscalidad meramente nominal. Como principal novedad, destacar que se ha comenzado con el análisis de la regulación de los *trust* en las jurisdicciones de los distintos países, a efectos de detectar prácticas fiscales perjudiciales.

- **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.

- **Marco Inclusivo sobre BEPS** de la OCDE y el G20 (denominado en inglés *Inclusive Framework*). En estas reuniones se discuten los trabajos desarrollados por los distintos grupos, en particular sobre el Pilar 1 y Pilar 2.

- **Grupo Directivo (*Steering Group*) del Marco Inclusivo**. El Grupo Directivo orienta las discusiones de las cuestiones sustantivas de los elementos del Proyecto BEPS, singularmente los Pilares 1 y 2. Posteriormente, estas cuestiones son sometidas al Marco Inclusivo, que es a quien corresponde su aprobación. La Directora General de Tributos es miembro de este Grupo Directivo.

- ***Task Force on Digital Economy*** (TFDE), encargado de la elaboración de las normas de la "Cantidad A" del Pilar 1, negociando el Convenio Multilateral que permitirá su aplicación.

- ***Inclusive Forum on Carbon Mitigation Approaches*** (IFCMA). Proyecto de la OCDE personalmente impulsado por el Secretario General de la OCDE, Mathias Cormann, y aprobado por el Consejo de la OCDE en junio de 2022, celebró su primera reunión formal el 10 de febrero de 2023 en la sede de la OCDE en París.

  El IFCMA busca contribuir a la optimización del impacto global de los esfuerzos de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero, mediante el intercambio de datos e información, facilitando el aprendizaje mutuo basado en la evidencia científica y proveyendo una plataforma inclusiva para el diálogo y la cooperación multilateral entre los participantes.

- 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 IFCMA, un proyecto del EPOC (*Environment Policy Committee*), CFA y el Comité de Política Económica (EPC, denominación inglesa

de *Economic Policy Committee*) que se lanzó 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.

A finales de noviembre y principios de diciembre de 2023 se celebró en Lisboa (Portugal) la 16ª Reunión Plenaria del Foro Global, a la que asistieron por parte de la DGT, su Directora General y la Subdirectora General de Fiscalidad Internacional.

Además, la DGT participa muy activamente en el Foro Global a través de los siguientes grupos:

- Grupo de Dirección (*Steering Group*), se ha asistido a las reuniones convocadas.
- Grupo de Revisión entre pares (*Peer Review Group*), se ha asistido a las reuniones previstas
- 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.

### 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.

### II.5.4. ONU

Asistencia a reuniones preparatorias, tanto de carácter interno como internacional para el estudio y análisis de la Resolución 78/230 “Promoción en las Naciones Unidas de la cooperación internacional inclusiva y eficaz en cuestiones de tributación” aprobada por la Asamblea General el 22 de diciembre de 2023.

Asimismo, la DGT ha asistido al Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en cuestiones de tributación. En este Grupo se estudia la revisión del Modelo de Convenio de Naciones Unidas para evitar la doble imposición y se trabaja sobre distintos aspectos de cooperación internacional en materia fiscal.

# 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 2023**

| Grupo | Efectivos (*) | Edad media (años) | Sexo efectivos H / M |
|---|---|---|---|
| A1 | 58 | 46 | 35 / 23 |
| A2 | 25 | 57 | 12 / 13 |
| C1 | 11 | 60 | 5 / 6 |
| C2 | 21 | 60 | 6 / 15 |
| E | 0 | - | - |
| **Total** | **115** | | |

(*) 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**

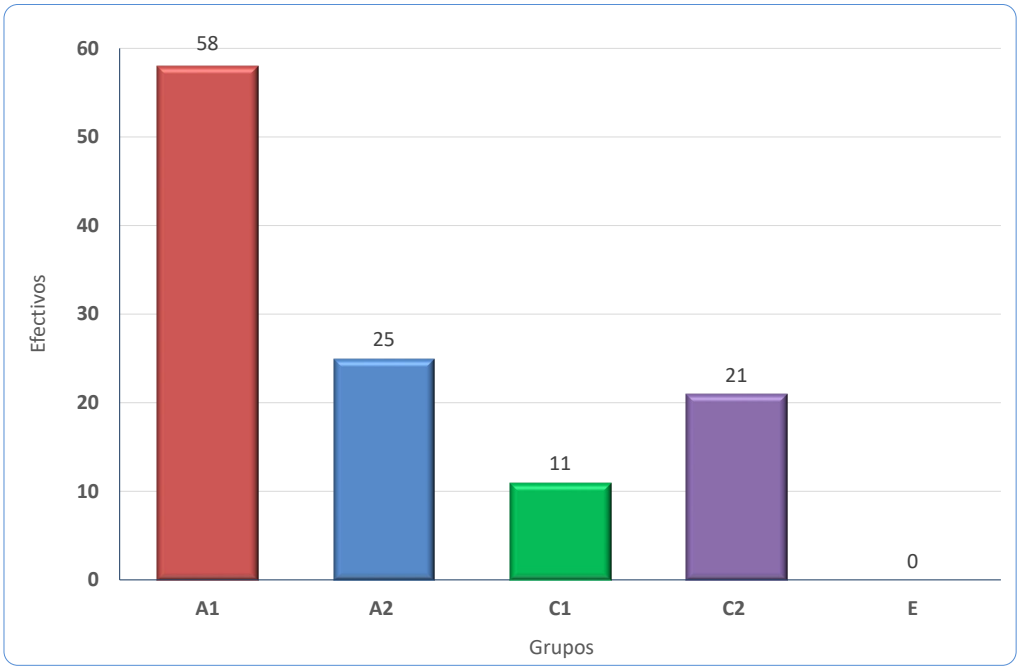



**Gráfico V**
**Edad media del personal**

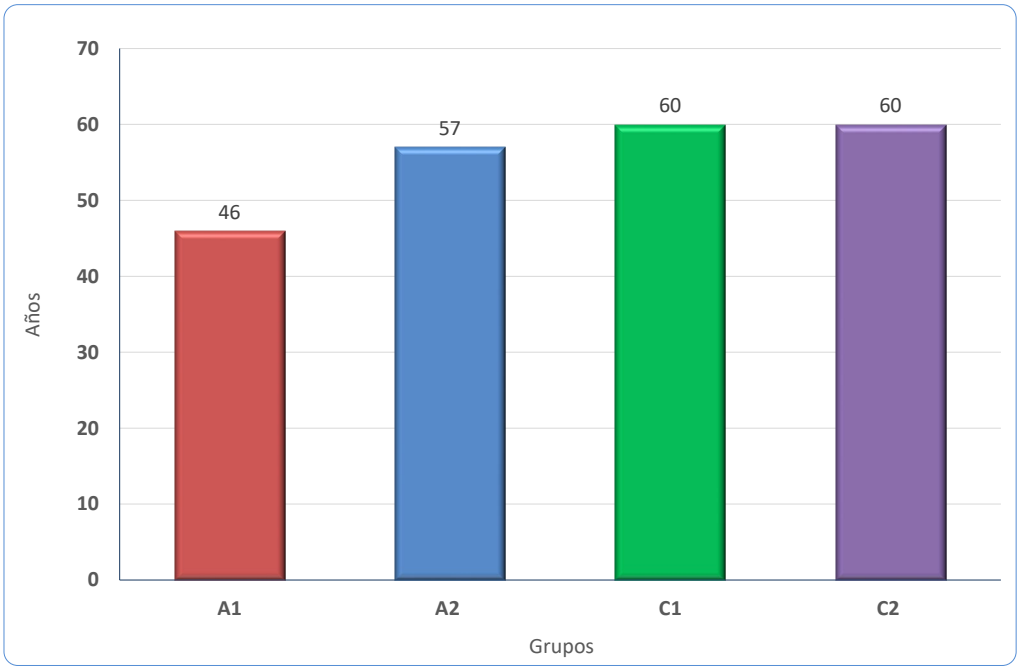
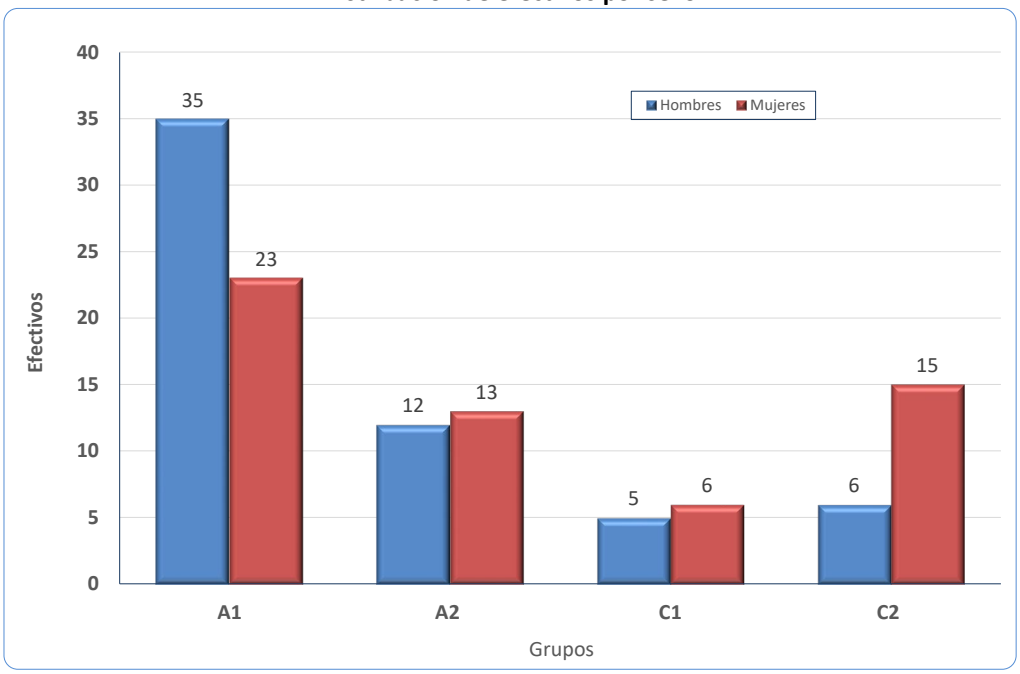


**Gráfico VI**
**Distribución de efectivos por sexo**



# IV. RECURSOS MATERIALES

## IV.1. PRESUPUESTO

En 2023 el Presupuesto de Gastos de la sección 15. Servicio 07, D.G.T., que participa del Programa 931O, "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 | 5.656,06 | 94,75 |
| Capítulo II. Gastos Corrientes | 278,84 | 4,67 |
| Capítulo VI. Inversiones Reales | 34,31 | 0,58 |
| **Total** | **5.969,21** | **100** |

En cuanto a la ejecución presupuestaria, el Cuadro VIII distingue los créditos comprometidos y obligaciones reconocidas a lo largo del ejercicio 2023.

**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).

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. Se sigue trabajando en las especificaciones y definición de los procesos de la 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.

También se ha empezado a la reinstalación de todos los servidores de la DGT a sistema operativo Windows Server 2019, proceso que se completara en 2024 con la migración completa de todos los servicios asociados y máquinas en los CPD's.

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

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 Directivo[6] 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 (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.

6 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 MHAC una base de datos de consultas tributarias plenamente accesible al público[7], 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 2023, la Base de Datos de Consultas contiene 62.874 documentos correspondientes a Consultas Vinculantes y 19.665 correspondientes a no vinculantes.

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