

MEMORIA DE ACTIVIDADES 2021

DIRECCIÓN GENERAL
DE TRIBUTOS

PRESENTACIÓN

DOCUMENTO PDF




GOBIERNO
DE ESPAÑA

MINISTERIO
DE HACIENDA
Y FUNCIÓN PÚBLICA

SECRETARÍA DE
ESTADO DE HACIENDA

DIRECCIÓN GENERAL
DE TRIBUTOS



TÍTULO: MEMORIA DE ACTIVIDADES 2021. 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:

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

PRESENTACIÓN

La Memoria de la Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) tiene por objeto reflejar las diversas actividades desarrolladas por este Centro Directivo en 2021 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 2021 cabe destacar la aprobación de 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, así como las medidas tributarias incluidas en la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022.

Esta actividad en el ámbito normativo se acompaña de una extensa labor interpretativa a través de la contestación a las solicitudes de consultas tributarias presentadas por ciudadanos y empresas que tienen carácter vinculante para la Administración tributaria. De igual modo, ha sido muy intensa en este período la actividad de emisión de informes sobre la normativa tributaria dirigidos a distintos centros directivos del Ministerio de Hacienda y Función Pública (en adelante, MHFP) y a otros órganos y entidades públicos.

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

En este marco, María José Garde Garde desempeña la Presidencia del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con fines tributarios. Este Foro pretende asegurar una rápida y efectiva aplicación del estándar de la

OCDE sobre transparencia e intercambio de información tributaria, ofreciendo una respuesta multilateral para abordar la evasión fiscal en el ámbito internacional.

Adicionalmente, en el año 2021 se aprobó el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia 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.

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

Mediante Resolución de 12 de abril de 2021, de la Secretaría de Estado de Hacienda, se constituyó dicho Comité con el ánimo de “sentar las bases para una reforma tributaria estructural a medio y largo plazo que modernice y aumente la eficiencia del sistema tributario de nuestro país”. En este marco, el análisis realizado por los expertos y las propuestas que sintetizan en el Libro “blanco” constituyen una referencia en el desarrollo de la actividad de la DGT, conforme a las competencias que tiene atribuidas, con el objetivo último de dar una respuesta adecuada a las necesidades que se plantean, atendiendo a la evolución social y económica, y preservando la sostenibilidad de las finanzas públicas.

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.

La labor extraordinaria desempeñada por el personal de esta Dirección General en el año 2021 evidencia el firme compromiso con el servicio público de todos y cada uno de sus funcionarios cuyas actividades y principales tareas esta Memoria aspira a recoger.

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

LA DIRECTORA GENERAL DE TRIBUTOS

RELACIÓN DE ACRÓNIMOS UTILIZADOS

AEOI:	Intercambio Automático de Información (siglas en inglés)
AJD:	Actos Jurídicos Documentados
BOE:	Boletín Oficial del Estado
CCAA:	Comunidades Autónomas
CNMV:	Comisión Nacional del Mercado de Valores
DGC:	Dirección General del Catastro
DGT:	Dirección General de Tributos
DORA:	Documento de Regulación Aeroportuaria
IBI:	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
I+D:	Investigación y Desarrollo
I+D+i:	Investigación, Desarrollo e innovación
IAE:	Impuesto sobre Actividades Económicas
IDSD:	Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales
IGIC:	Impuesto General Indirecto Canario
IIVTNU:	Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
IMV:	Ingreso Mínimo Vital
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
ITPyAJD:	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA:	Impuesto sobre el Valor Añadido
IVPEE:	Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica
JCVEBPH:	Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español

LGT:	Ley General Tributaria
LIE:	Ley de Impuestos Especiales
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
MHFP:	Ministerio de Hacienda y Función Pública
MINCOTUR:	Ministerio de Industria, Comercio y Turismo
NIF:	Número de identificación fiscal
OCDE:	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
RETA:	Régimen Especial de Trabajadores Autónomo
RIRPF:	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
RISD:	Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
SGFAL:	Secretaría General de Financiación Autonómica y Local
TEAC:	Tribunal Económico-Administrativo Central
TJUE:	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TRLIRNR:	Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes
TRLITPAJD:	Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
TRLRHL:	Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales
TC:	Tribunal Constitucional
TS:	Tribunal Supremo
UE:	Unión Europea
ZEC:	Zona Especial Canaria

CONTENIDO

	<u>Página</u>
I. ESTRUCTURA ORGÁNICA Y FUNCIONES	1
I.1. ORGANIGRAMA	7
I.2. CONSEJO DE DIRECCIÓN	9
II. ACTIVIDADES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS	11
II.1. ÁREA NORMATIVA	13
II.1.1. Actividad normativa	13
II.1.1.1. Leyes	14
II.1.1.2. Reales decretos leyes	27
II.1.1.3. Reales decretos	36
II.1.2. Convenios internacionales	46
II.1.3. Otros acuerdos	47
II.2. ÁREA INTERPRETATIVA	51
II.2.1. Consultas tributarias	51
II.2.2. Informes	74
II.2.3. Actividad interpretativa	75
II.2.4. Expedientes tramitados	76
II.2.5. Tramitación de procedimientos amistosos	77
II.2.6. Publicaciones	78
II.2.7. Asistencia a reuniones, cursos y conferencias	78
II.3. RELACIONES CON ORGANISMOS E INSTITUCIONES INTERNACIONALES	 83
II.3.1. Unión Europea	83
II.3.2. OCDE	86
II.3.3. G20	89

II.3.4. Presidencia española del Consejo Europeo en 2023 (2º semestre)	89
III. RECURSOS HUMANOS	91
IV. RECURSOS MATERIALES	97
IV.1. PRESUPUESTO	99
IV.2. AREA T.I.C.	101
IV.3. BIBLIOTECA	103
IV.4. EDIFICIO	105
V. SEDE ELECTRÓNICA - SERVICIOS ELECTRÓNICOS	109
VI. BASES DE DATOS	113
VII. OTRAS ACTIVIDADES	117

ÍNDICE DE CUADROS

<u>Cuadro</u>	<u>Página</u>
I. Participaciones en la elaboración de disposiciones de rango legal e inferior. Año 2021	13
II. Convenios para evitar la doble imposición sobre la renta y el patrimonio suscritos por España. Año 2021	46
III. Instrumento multilateral contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (MLI). Situación a 31.12.2021	47
IV. Consultas e informes emitidos por las Subdirecciones Generales. Año 2021	76
V. Expedientes tramitados. Año 2021	77
VI. Personal de la DGT. Año 2021	93
VII. DGT. Presupuesto de gastos. Ejercicio 2021	99
VIII. Ejecución presupuestaria. Ejercicio 2021	99

ÍNDICE DE GRÁFICOS

<u>Gráfico</u>	<u>Página</u>
I. Número de consultas notificadas. Año 2021	74
II. Número de informes elaborados. Año 2021	75
III. Efectivos existentes en la DGT. Año 2021	94
IV. Edad media del personal. Año 2021	94
V. Distribución de efectivos por sexo. Año 2021	95

I. ESTRUCTURA ORGÁNICA Y FUNCIONES

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

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

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

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

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

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

I. ESTRUCTURA ORGÁNICA Y FUNCIONES

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

I.1. ORGANIGRAMA



I.2. CONSEJO DE DIRECCIÓN

Directora General

María José Garde 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 Hinojos

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

Juan F. Redondo Sánchez

U. A. Asesoría Tributaria 1

Manuel Santaella Vallejo

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, las actuaciones en el ámbito de la fiscalidad internacional e interpretativa mediante la emisión de consultas vinculantes e informes sobre materias tributarias dirigidos a otros órganos de la administración pública.

II.1. ÁREA NORMATIVA

Corresponde a la DGT el análisis y diseño de la política global de ingresos públicos -en lo relativo al sistema tributario-, la propuesta y elaboración de la normativa del régimen tributario general y de las figuras tributarias no atribuidas expresamente a otros órganos del MHFP, así como la realización de los estudios, económicos y jurídicos necesarios para el cumplimiento de estas tareas, todo ellos 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
Participaciones en la elaboración de
disposiciones de rango legal e inferior.
Año 2021

Disposiciones	Número
Rango legal	18
Rango inferior a Ley	9
TOTAL	27

Seguidamente se expone una relación detallada y comentada de las principales normas con contenido tributario aprobadas en 2021 distinguiendo leyes, reales decretos-leyes y reales decretos.

II.1.1.1. Leyes

Destacamos las siguientes:

- 1. Ley 5/2021, de 12 de abril**, por la que se modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y otras normas financieras, en lo que respecta al fomento de la implicación a largo plazo de los accionistas en las sociedades cotizadas (BOE de 13 de abril).

Esta norma modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), disponiendo que las personas y entidades que conozcan o estén en disposición de conocer la identificación de los beneficiarios últimos de las acciones deberán cumplir ante la Administración Tributaria los requisitos u obligaciones de información que reglamentariamente se establezcan respecto de dicha identificación.

- 2. 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).

De los diferentes ámbitos abordados por la citada Directiva (UE) 2016/1164, a esta Ley se incorporan los concernientes a la transparencia fiscal internacional y a la imposición de salida, con las consiguientes modificaciones en la normativa reguladora de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre la Renta de no Residentes.

Con la finalidad de combatir más eficientemente el fraude fiscal, y atendiendo a las revisiones y trabajos desarrollados en el ámbito internacional, tanto en el marco de la UE como en el de la OCDE, se amplía el concepto de paraíso fiscal, determinándose la consideración de jurisdicción no cooperativa según criterios de equidad fiscal y transparencia.

Se introducen modificaciones en la normativa del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (en adelante, IRNR) al objeto de favorecer las libertades de establecimiento y circulación, de acuerdo con el Derecho de la UE.

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) se introducen diversas modificaciones en su ley reguladora (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 materia de pactos sucesorios, se establece que el adquirente de un bien a través de un contrato o pacto sucesorio se subrogará en el valor y fecha de adquisición que tenía dicho bien en el causante, siempre que el mismo se transmita antes del fallecimiento de este último. De esta forma se impide una actualización de los valores y fechas de adquisición del elemento adquirido que provocaría una menor tributación que si el bien hubiera sido transmitido directamente a un tercero por el titular original.
- Se clarifica que la reducción por el arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda solo se aplica sobre el rendimiento neto positivo calculado por el contribuyente en su declaración-liquidación o autoliquidación, sin que proceda aplicarlo sobre el citado rendimiento calculado durante un procedimiento de comprobación.
- Se establecen dos nuevas obligaciones informativas referidas a la tenencia y operativa con monedas virtuales, al objeto de reforzar el control tributario sobre los hechos imponible relativos a tales monedas.
- En relación con los seguros de vida en los que el tomador asuma el riesgo de la inversión, se adaptan los requisitos exigibles para que no resulte de aplicación la regla especial de imputación temporal para este tipo de seguros, en concordancia con las últimas modificaciones normativas aplicables a las entidades aseguradoras.
- Se procede a homogeneizar el tratamiento de las inversiones en determinadas instituciones de inversión colectiva, conocidas como fondos y sociedades de inversión cotizadas (ETF, por sus siglas en inglés), con independencia del mercado, nacional o extranjero en el que coticen. Así, se extiende a las instituciones de inversión colectiva cotizadas que coticen en bolsa extranjera el tratamiento de las que cotizan en bolsa española respecto a la no aplicabilidad del régimen de diferimiento.
- Tanto en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPyAJD) como en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante, ISD), se modifica la base imponible del impuesto, sustituyendo el valor real por valor, concepto que se equipara al valor de mercado, por cuanto la determinación del valor real ha sido fuente de buena parte de litigios de estos impuestos por su inconcreción, y habida cuenta de la doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo (en adelante, TS) que ha

establecido como doctrina jurisprudencial que, cuando exista un mercado de los bienes de que se trate, el valor real coincide con el valor de mercado. Por ello, se conceptúa como base imponible de estos impuestos el valor de mercado del bien o derecho que se transmita o adquiera. Además, en aras de la seguridad jurídica, en el caso de bienes inmuebles, se establece que la base imponible es el valor de referencia previsto en el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo). Esta norma se modifica en consonancia con el cambio, amparando un garantista procedimiento administrativo para el general conocimiento del valor de referencia de cada inmueble, basado en todas las compraventas de inmuebles efectivamente realizadas y formalizadas ante fedatario, y calculado con unas reglas técnicas transparentes y justas.

En coherencia con lo anterior, esta misma regla se añade en el Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, IP) para los inmuebles cuyo valor haya sido determinado por la Administración en un procedimiento y, en consonancia con lo anterior, también se modifica el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores (Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre), a fin de suprimir las referencias del precepto al valor real en la valoración de bienes inmuebles, y sustituirlo en particular a efectos del ITPyAJD, por el valor de referencia.

- En la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (Ley 29/1987, de 18 de diciembre), en adelante, LISD, también se modifica la regulación de la acumulación de donaciones, para incluir los supuestos de contratos y pactos sucesorios que produzcan adquisiciones en vida del causante.
- También se modifica la LISD para extender su ámbito a todos los no residentes, ya sean residentes en un Estado miembro de la UE o del Espacio Económico Europeo o en un tercer Estado, en consonancia con la reciente jurisprudencia del TS sobre la extensión del principio de libertad de movimiento de capitales consagrado en el Tratado de Funcionamiento de la UE.
- Se modifica la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (Ley 19/1991, de 6 de junio), en adelante, LIP, para añadir cómo deben valorarse los seguros de vida cuando el tomador del seguro no tenga la facultad de ejercer el derecho de rescate, evitando de esta forma que se pueda eludir la tributación por los seguros de vida-ahorro cuyo contenido patrimonial es indudable. Asimismo, se establece una nueva regla de valoración para aquellos supuestos en que se perciben rentas temporales o vitalicias procedentes de un seguro de vida.

- En el ITPyAJD, dada la existencia de interpretaciones contradictorias entre sí, tanto en el ámbito judicial, como en el administrativo, respecto a la sujeción o no a la modalidad de transmisiones patrimoniales de este impuesto de las operaciones de las compras a particulares de artículos de oro y joyería por parte de comerciantes de este sector empresarial, se modifica su normativa con el fin de despejar cualquier duda en la delimitación del hecho imponible del tributo.

En el Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA) se incorpora una serie de modificaciones en la Ley del Impuesto (Ley 37/1992, de 28 de diciembre) con el fin de evitar interpretaciones erróneas que pudieran dar lugar a situaciones de abuso o fraude, en especial en materia de responsabilidad tributaria.

- Se actualiza el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago del impuesto, alineando el precepto a las modificaciones establecidas en el ámbito de la representación aduanera y a la figura del representante aduanero.
- Para delimitar el ámbito de la responsabilidad solidaria o subsidiaria derivada de las liquidaciones aduaneras se sustituye el controvertido término “recinto aduanero”, para clarificar que esta responsabilidad alcanza a los procedimientos de declaración y de verificación de datos de declaraciones aduaneras.
- Se matizan el alcance y naturaleza de los incumplimientos de las obligaciones específicas del régimen del grupo de entidades en las que necesariamente debe ser sujeto infractor la entidad dominante, por tratarse del sujeto que ostenta la representación de aquel y queda obligado al cumplimiento de las obligaciones materiales y formales específicas derivadas del régimen especial.
- Se extiende el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago de la deuda tributaria que alcanza a los titulares de los depósitos distintos de los aduaneros correspondiente a la salida o abandono de los bienes estos depósitos, a los bienes objeto de Impuestos Especiales, excluidos hasta la fecha para evitar que los beneficios del régimen se utilicen de forma fraudulenta para realizar compras exentas del IVA al amparo del régimen, con devengo del Impuesto a la salida pero sin ingreso del mismo ante la Hacienda Pública. Ahora bien, tratándose de productos objeto de los Impuestos sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas o sobre Hidrocarburos, esta responsabilidad no será exigible al titular del depósito cuando la salida o el abandono de los bienes se haya realizado por una persona o entidad autorizada al efecto que conste en el registro de extractores de estos productos, registro

administrativo donde deben inscribirse dichas personas o entidades y que se crea a tal fin.

En el Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) se incorporan las modificaciones incluidas en el IVA en materia de responsabilidad tributaria en el ámbito de las liquidaciones aduaneras. Por otra parte, en la medida que la normativa del IGIC ha establecido, de forma similar a lo previsto en la normativa del IVA, la llevanza de los libros registros del referido Impuesto a través de la sede electrónica Agencia Tributaria Canaria mediante el suministro de los registros de facturación, se tipifica como infracción tributaria el retraso o incumplimiento de tal obligación y se establece la sanción tributaria correspondiente.

En el ámbito de los impuestos especiales de fabricación se introducen varias modificaciones en la Ley de Impuestos Especiales (Ley 38/1992, de 28 de diciembre), en adelante, LIE:

- Para realizar un ajuste técnico en la definición de los depósitos fiscales, al objeto de evitar la indebida aplicación del régimen suspensivo o, lo que es lo mismo, el retraso del devengo de los impuestos especiales de fabricación, con el consiguiente riesgo fiscal que ello comporta, por parte de establecimientos que realmente no operan como depósitos fiscales.
- Se tipifica un nuevo supuesto de infracción grave: la existencia de diferencias en menos de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, que excedan de los porcentajes establecidos reglamentariamente, con el fin de desincentivar la existencia de dichas diferencias.
- Para acoger el criterio del TS, se tipifican dos supuestos de infracción para sancionar el incumplimiento de los requisitos y condiciones establecidas en la Ley y en su normativa de desarrollo necesarios para la aplicación de determinados beneficios fiscales. En concreto, un supuesto de infracción grave para los casos en que, incumpliendo dichos requisitos, no se justifique el uso o destino dado a los productos por los que se haya aplicado una exención o un tipo impositivo reducido, y una infracción leve en el caso de que los productos se hubieran destinado a un fin que justifica la exención o la aplicación del tipo impositivo reducido. Estos dos supuestos de infracción, con sus correspondientes sanciones, también se introducen en la regulación del Impuesto Especial sobre el Carbón y el Impuesto Especial sobre la Electricidad.

Se modifica la Ley Orgánica de Represión del Contrabando (Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre) con el fin de que, independientemente del valor

de los bienes, géneros o efectos objeto de contrabando, cuando se realice una de las conductas tipificadas como tal y no sea constitutiva de delito, dicha conducta se tipifique como infracción administrativa.

Se modifica la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (Ley 29/1998, de 13 de julio) para disponer que los juzgados de ese orden conocerán también de las autorizaciones para la entrada en domicilios y otros lugares constitucionalmente protegidos, que haya sido acordada por la Administración Tributaria en el marco de una actuación o procedimiento de aplicación de los tributos aún con carácter previo a su inicio formal cuando, requiriendo dicho acceso el consentimiento de su titular, este se oponga a ello o exista riesgo de tal oposición.

En la LGT se introducen diversos cambios:

- Habiendo declarado inconstitucional el Tribunal Constitucional (en adelante, TC) la declaración tributaria especial (establecida por el Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo), por afectar a la esencia del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos consagrado por el artículo 31.1 de la Constitución, se considera pertinente reconocer expresamente la prohibición del establecimiento de cualquier mecanismo extraordinario de regularización fiscal que implique una disminución de la cuantía de la deuda tributaria, y, por tanto, una vulneración de los principios de ordenación del sistema tributario.
- Se modifica el régimen de la lista de deudores tributarios. Así, se disminuye, de 1 millón a 600.000 euros, el importe cuya superación conlleva la inclusión en dicha lista.
- Se incluye expresamente en el listado de deudores a la Hacienda Pública, junto a los deudores principales, a los responsables solidarios. Por otra parte, se aclara que el periodo en el que se deben satisfacer las deudas y sanciones tributarias para que no se consideren a los efectos de la inclusión en la lista de deudores es el plazo reglamentario de ingreso en periodo voluntario determinado por la norma, sin que dicho periodo voluntario originario pueda venir alargado, por ejemplo, por solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento presentadas en dicho plazo voluntario originario.

A su vez, se permite al deudor incluido, en principio, en el listado de deudores tributarios en la fecha general de referencia, 31 de diciembre, que pueda ser excluido de aquel, siempre que se haya efectuado el cobro íntegro de las deudas y sanciones tributarias que hubieran determinado la inclusión en el listado.

- Con el objetivo de no permitir la producción y tenencia de programas y sistemas informáticos que permitan la manipulación de los datos contables y de gestión, se establece la obligación de que los sistemas informáticos o electrónicos que soporten los procesos contables o de gestión empresarial se ajusten a ciertos requisitos que garanticen la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, requisitos cuya especificación técnica puede ser objeto de desarrollo reglamentario, incluyendo en este la posibilidad de someterlo a certificación. En concordancia con esta regulación, se establece un régimen sancionador específico, derivado de la mera producción de estos sistemas o programas, o la tenencia de los mismos sin la adecuada certificación.
- Se introducen varios cambios en el régimen de las reducciones aplicable a las sanciones tributarias para favorecer la simplificación en su aplicación, el ingreso voluntario y la disminución de litigios. Por un lado, se eleva la reducción de las sanciones derivadas de las actas con acuerdo al 65%. Asimismo, se eleva la reducción de las sanciones en caso de pronto pago al 40%. La reducción por conformidad se mantiene en el 30%.
- Para asegurar un perfecto alineamiento con las recomendaciones de la OCDE, se modifica el período de tiempo de conservación por las instituciones financieras de las pruebas documentales, de las declaraciones que resulten exigibles a las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras y de la demás información utilizada en cumplimiento de las obligaciones de información y de diligencia debida. Dicho período en ningún caso debe ser inferior a cinco años contados a partir del fin del período durante el que la institución financiera está obligada a comunicar la información.
- Se incorpora la obligación de informar sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero.
- Se aclara el régimen de devengo de intereses de demora en el caso de obtención de una devolución improcedente.
- Por motivos de proporcionalidad y justicia tributaria, se modifica el sistema de recargos por extemporaneidad estableciéndose un sistema de recargos crecientes del 1% por cada mes completo de retraso sin intereses de demora hasta que haya transcurrido el periodo de doce meses de retraso. A partir del día siguiente del transcurso de los doce meses citados, además del devengo del recargo del 15%, comenzará el devengo de intereses de demora. Se exceptiona de dichos recargos a quien regularice una conducta tributaria que

- lo haya sido previamente por la Administración tributaria por el mismo concepto impositivo y circunstancias, pero por otros periodos, no habiendo sido merecedora de sanción, siempre que se regularice en un plazo de seis meses desde la notificación de la liquidación.
- Se adapta la regulación de los intereses de demora para reconocer de forma expresa que no se devengarán en las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo y de ingresos indebidos durante determinados periodos.
 - Se adapta el régimen de representación de los no residentes para adecuarlo al Derecho de la UE.
 - Para evitar que los procedimientos de suspensión con otras garantías, o con dispensa de ellas, sean utilizados de forma fraudulenta, se incorpora la posibilidad de adoptar medidas cautelares durante la tramitación de los mismos.
 - Se modifican las causas de terminación del procedimiento de gestión iniciado mediante declaración respecto de aquellos tributos que se liquidan por las importaciones de bienes, para acompañarlo a lo previsto en la legislación aduanera para los derechos de importación. Se establece que no procederá la declaración de caducidad en dichos procedimientos, y que estos a su vez podrán finalizar cuando se acuerde posteriormente sobre el mismo objeto del procedimiento el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección.
 - Se introduce un nuevo supuesto de suspensión del cómputo del plazo de las actuaciones inspectoras durante la aplicación de determinados instrumentos dirigidos a facilitar la cooperación y coordinación de las Administraciones tributarias del Estado con las forales en el ejercicio de dichas actuaciones.
 - En la tramitación de las actas de disconformidad se elimina el carácter obligatorio del informe de disconformidad, dado que actualmente el contenido de ese informe en su integridad ya se viene recogiendo en el acta y la liquidación.
 - A efectos de evitar el uso inadecuado de la presentación de reiteradas solicitudes de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie cuyo periodo de tramitación suspende cautelarmente el inicio del periodo ejecutivo, se dispone que la reiteración de solicitudes, cuando otras previas hayan sido denegadas y no se haya efectuado el ingreso correspondiente, no impide el inicio del periodo ejecutivo.

II. ACTIVIDADES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS.

Área normativa

- Se especifica, a efectos del procedimiento de exigencia de la responsabilidad solidaria, que el período voluntario de pago de las deudas es el originario de pago, sin que las vicisitudes acaecidas frente al deudor principal, como suspensiones o aplazamientos, deban proyectarse sobre el procedimiento seguido con el responsable.
- Se modifica la enumeración de los posibles infractores para dar un tratamiento homogéneo a los sujetos infractores tanto en el régimen de consolidación fiscal del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, IS) como en el régimen especial del grupo de entidades en el IVA.
- Dado que la falta de presentación o la presentación incompleta, inexacta o con datos falsos de las declaraciones informativas exigidas por la normativa aduanera dificulta y, en ocasiones, impide la realización por las autoridades aduaneras de un análisis adecuado de riesgos y de los controles necesarios para supervisar el comercio internacional legítimo de la Unión, y atendiendo a que las sanciones mínimas actuales previstas para dichas infracciones tributarias de carácter formal no tienen un carácter suficientemente disuasorio, se eleva hasta 600 euros el importe de aquellas, en el caso de que las citadas conductas infractoras se produzcan en relación con la declaración sumaria de entrada regulada en el código aduanero de la Unión (Reglamento (UE) Nº 952/2013).
- Se establece que el plazo máximo para el inicio del procedimiento sancionador incoado a partir de las liquidaciones o resoluciones dictadas en determinados procedimientos de aplicación de los tributos será de seis meses, alineando el mismo con el plazo general de resolución de los procedimientos tributarios.
- Se otorga cobertura legal a la posibilidad de inadmitir las solicitudes de suspensión con dispensa total o parcial de garantías por los Tribunales Económico-Administrativos, cuando de la documentación incorporada al expediente se deduzca que no cumplen los requisitos establecidos para la concesión de la solicitud. También, para evitar prácticas fraudulentas consistentes en el aprovechamiento de la dificultad existente para la tramitación de ciertas solicitudes de suspensión, se otorga rango legal a la posibilidad de la Administración de continuar con su actuación en aquellos supuestos en que la deuda se encuentre en período ejecutivo.
- Se reconoce en la normativa tributaria general el principio de Deggendorf, conforme al cual no se pueden conceder nuevas ayudas estatales individuales

a una empresa que tenga pendiente de cumplir una obligación de reintegro derivada de una Decisión de la Comisión Europea.

- Para mejorar la gestión de los censos tributarios, se modifica el régimen de revocación del número de identificación fiscal para que las entidades inactivas cuyo número haya sido revocado no puedan realizar inscripciones en registros públicos, ni otorgar escrituras ante Notario, a excepción de los trámites imprescindibles para la cancelación de la correspondiente nota marginal.
- Se aclara que los intereses de demora no son compatibles con la exigencia, respecto de la deuda aduanera, de los recargos por declaración extemporánea.
- El nuevo marco jurídico de las garantías globales constituido por el Código Aduanero comunitario permite la concesión de reducciones o exenciones respecto de la misma. A su vez, dicho Código permite la presentación de la garantía global y su solicitud por cualquier persona, incluidos los representantes aduaneros. En este sentido, la norma establece la obligación, en el supuesto de ejercer tal derecho, por parte de los representantes aduaneros en la modalidad de representación directa, de responder de los importes no satisfechos por el deudor o no recaudados con la ejecución de la garantía.

La correspondencia de las descripciones catastrales con la realidad inmobiliaria constituye el propósito central de la gestión que desarrolla la Dirección General del Catastro (en adelante, DGC); lo que exige la disponibilidad de los procedimientos más eficaces para tal fin, a los efectos de que la información catastral responda a los principios de generalidad y justicia tributaria, para lo cual se introducen varias modificaciones en el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario:

- Se amplían los supuestos de incorporación de nuevas construcciones y alteraciones mediante comunicación de Administraciones Locales y entidades gestoras del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (en adelante, IBI) sin necesidad de que se obliguen por ordenanza fiscal, en lo que se refiere a actos sujetos a licencia o autorización administrativa. Igualmente, se habilita un régimen adicional de comunicaciones en virtud del cual la información suministrada por deber de colaboración queda amparada por la exención de la obligación de declarar, siempre que se cuente con toda la documentación acreditativa de la correspondiente alteración.
- Se trasladan los efectos del procedimiento de subsanación al momento en el que la Administración tributaria tiene constancia de la discrepancia entre

descripción catastral y realidad, facilitando el ajuste a la evolución de la realidad inmobiliaria.

- Se adapta la regulación del valor de referencia de la DGC, para dotarlo de mayor rigor, precisión y seguridad jurídica en su determinación.

En materia de regulación del juego se introducen determinadas modificaciones dirigidas a coadyuvar a la lucha contra el fraude en el entorno de tales actividades. Así:

- Se habilitan mecanismos adecuados para colaborar en la prevención y la lucha contra la manipulación de las competiciones deportivas y combatir el fraude que puede producirse en las apuestas deportivas.
- Se amplía el elenco de entidades a las que la autoridad encargada de regulación del juego puede realizar requerimientos de información; además, se exige a los operadores de juego colaborar en la lucha contra el fraude mediante la elaboración de un manual específico que incluya procedimientos y medidas específicos.
- Se introducen nuevos tipos infractores o se modifica alguno de los actualmente existentes, con la finalidad de sancionar prácticas fraudulentas de los participantes en los juegos, de los propios operadores o de proveedores o intermediarios, vulneraciones de las disposiciones vigentes en materia de juego responsable y de protección a los jugadores e incumplimientos de requerimientos de información realizados por la autoridad encargada de la regulación del juego.
- Publicación, en la página web de la autoridad encargada de la regulación del juego, de información singularizada asociada al juego no autorizado.

Se reconoce de forma expresa y específica el especial deber de colaboración con la Administración Tributaria de la Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado, S.M.E., S.A., como correlato del especial régimen de control público al que está sometida tal entidad.

En aras a profundizar en la lucha contra el fraude fiscal, en el ámbito de la limitación al uso de efectivo para determinadas operaciones económicas se adoptan diversas medidas:

- Se disminuye el límite general de pagos en efectivo de 2.500 a 1.000 euros. Asimismo, en concordancia con la normativa comunitaria (Directiva (UE)

2015/849) se minora, de 15.000 a 10.000 euros, dicho límite en el supuesto de las personas físicas particulares con domicilio fiscal fuera de España.

- Se modifica la regulación del procedimiento sancionador del régimen de limitaciones de pago en efectivo con diversos objetivos. En primer lugar, para adecuarlo a la normativa vigente (Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público). En segundo lugar, se regulan diferentes consecuencias para el supuesto de pago de la sanción en cualquier momento posterior a la propuesta de sanción, pero con carácter previo a la notificación de la resolución definitiva para reducir la conflictividad respecto de la imposición de dichas sanciones. Así, se establece una reducción del 50% de la eventual sanción que se imponga para agilizar la actividad administrativa y el cumplimiento diligente del pago de dichas sanciones con carácter análogo al régimen de reducción de multas regulado en la normativa sancionadora de tráfico. Por último, se fija un plazo de duración del procedimiento con carácter específico de seis meses, ante la eventualidad de aplicación del plazo de tres meses que, con carácter general, se establece para el procedimiento administrativo ordinario.

La generación de un importante mercado ilegal de tabaco crudo, tabaco que no figura entre los productos sometidos a imposición en España, y el hecho de que la adquisición y tenencia de la maquinaria diseñada y utilizada para la fabricación de labores de tabaco no esté sometida a tipo alguno de limitación o control administrativo particular, con lo que su movimiento no es siempre fácilmente detectable, facilita que organizaciones criminales fabriquen tabaco de contrabando en instalaciones clandestinas. Todo ello tiene repercusiones negativas en la recaudación tributaria, así como desde una perspectiva extrafiscal, lo que requiere que se adopten medidas para reforzar la capacidad de los órganos del Estado para la prevención y represión de este tipo de conductas.

Se adecúa la regulación del Registro Especial de Buques y Empresas Navieras, contenida en la normativa del régimen económico y fiscal de Canarias, a las Directrices comunitarias sobre ayudas prestadas al transporte marítimo.

Se modifica la regulación de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI), para establecer un gravamen especial sobre la parte de los beneficios no distribuidos que proceda de rentas que no hayan tributado al tipo general del IS ni estén en plazo legal de reinversión y se adecúan las obligaciones de suministro de información a la nueva tributación.

Se limitan los efectos de la suspensión temporal de los plazos de prescripción de acciones y derechos previstos en la normativa tributaria a aquellos plazos que, sin tener en cuenta dicha suspensión, finalicen antes del 1 de julio de 2021.

3. Ley 14/2021, de 11 de octubre, por la que se modifica el Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE de 12 de octubre).

Para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2021, se modifica la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para establecer que los límites de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizadas en Canarias no podrán ser superiores al resultado de incrementar en un 80% los respectivos importes máximos a que se refiere el artículo 36 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Ley 27/2014, de 27 de noviembre), en adelante, LIS.

4. Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).

- Respecto del IRPF, se minora el límite general de reducción aplicable en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, si bien se prevé que dicho límite pueda incrementarse no solo mediante la realización de contribuciones empresariales, como ya sucede, sino también mediante aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social siempre que estas aportaciones sean de igual o inferior importe a la respectiva contribución empresarial. Asimismo, se eleva la cuantía del incremento de este límite.
- Se prorrogan para el período impositivo 2022 los límites cuantitativos que delimitan en el IRPF el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que tienen su propio límite cuantitativo por volumen de ingresos.
- A semejanza de la mencionada medida, se prorrogan para el período impositivo 2022 los límites para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, en el IVA.

- En el IS se establece una tributación mínima del 15% de la base imponible para aquellos contribuyentes del Impuesto con un importe neto de la cifra de negocios igual o superior a veinte millones de euros o que tributen en el régimen de consolidación fiscal, en este caso, cualquiera que sea el importe de su cifra de negocios. El tipo de tributación mínima será del 10% en las entidades de nueva creación, cuyo tipo es del 15%, y del 18% para las entidades de crédito y de exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos cuyo tipo general es del 30%. Esto supone que, como resultado de la aplicación de las deducciones, no se podrá rebajar la cuota líquida por debajo de dicho importe. Esta medida tiene su correlato en el IRNR, para las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente.
- Se crea un nuevo grupo en la sección segunda de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE), con el fin de clasificar de forma específica la actividad ejercida por periodistas y otros profesionales de la información y la comunicación, que hasta la fecha carece de tal clasificación.
- Se actualiza en un 1% la escala de gravamen de los títulos y grandezas nobiliarios aplicable en el ITPyAJD.
- Se eleva en un 1% el importe a exigir por las tasas de cuantía fija, excepto las que se hayan creado o actualizado específicamente por normas dictadas desde el 1 de enero de 2021, al objeto de adecuar aquel al aumento de costes de la prestación o realización de los servicios o actividades por los que se exigen. Dicha excepción se extiende, igualmente, a la tasa de regularización catastral.
- Además, se actualizan o mantienen las cuantías de diversas tasas, tal es el caso de la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico o de algunas tasas ferroviarias o portuarias.

II.1.1.2. Reales decretos leyes

A lo largo del ejercicio 2021 se han aprobado, entre otros, los siguientes:

- 1. *Real Decreto-ley 4/2021, de 9 de marzo, por el que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas*** ([BOE](#) de 10 de marzo).

Mediante este Real Decreto-ley se modifican la LIS y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (TRLIRNR) para transponer la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo de 12 de julio de 2016, en la redacción dada por la Directiva (UE) 2017/952, de 29 de mayo de 2017, que modifica la normativa sobre asimetrías híbridas, completando así la normativa que estos impuestos ya contienen sobre esta materia.

Las medidas que se incorporan en el IS y en el IRNR mediante este Real Decreto-ley están diseñadas para evitar las asimetrías híbridas que pueden darse entre un contribuyente situado en España y una entidad vinculada situada en otro país, consistentes en la deducción de un gasto sin que tribute su correlativo ingreso, en la doble deducción del mismo gasto o en la doble no tributación del mismo ingreso, como consecuencia de que las entidades señaladas son calificadas de forma diferente en los ordenamientos tributarios de ambos países o se consideran residentes fiscales en ambos países.

2. Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19 (BOE de 13 de marzo).

- Se concede el aplazamiento del ingreso de la deuda tributaria correspondiente a todas aquellas declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso finalice durante el mes de abril de 2021.

Para la concesión del aplazamiento, que lo será por 6 meses, sin que se devenguen intereses de demora durante los 4 primeros, se requiere que el deudor sea una persona o entidad con volumen de operaciones no superior a 6.100.121,04 euros en el año 2020.

- Se establece la exención, en el ITPyAJD, de la cuota gradual de los documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados, cuando exista garantía real inscribible, de las escrituras de formalización de la extensión de los plazos de vencimiento de las operaciones de financiación que han recibido aval público previstos en el artículo 7 de este Real Decreto-ley.

3. Real Decreto-ley 7/2021, de 27 de abril, de transposición de directivas de la Unión Europea en las materias de competencia, prevención del blanqueo de capitales, entidades de crédito, telecomunicaciones, medidas tributarias, prevención y reparación de daños medioambientales, desplazamiento de

trabajadores en la prestación de servicios transnacionales y defensa de los consumidores (BOE de 28 de abril).

Se amplía hasta el 31 de diciembre de 2021 la aplicación de un tipo del cero por ciento del IVA a las entregas interiores, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de material sanitario para combatir la COVID-19, cuyos destinatarios sean entidades públicas, sin ánimo de lucro y centros hospitalarios.

4. Real Decreto-ley 10/2021, de 18 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los daños causados por la borrasca «Filomena» (BOE de 19 de mayo).

Se conceden diversos beneficios fiscales para paliar los daños causados por la borrasca «Filomena»: la exención de las cuotas del IBI, una reducción en el IAE, la exención de las tasas del organismo autónomo Jefatura Central de Tráfico o la exención del IRPF de las ayudas excepcionales por daños personales a las que se refiere el artículo 2 del Real Decreto-ley, y se establece que la Ministra de Hacienda y Función Pública podrá autorizar, con carácter excepcional, la reducción de los índices de rendimiento neto a los que se refiere la Orden HAC/1155/2020, de 25 de noviembre, por la que se desarrollan, para el año 2021, 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.

5. Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua (BOE de 25 de junio).

- Se establece de forma excepcional y transitoria, hasta el 31 de diciembre de 2021, para los contratos de energía eléctrica cuyo término fijo de potencia no supere los 10 kW, y para los consumidores más vulnerables, con independencia del precio de la electricidad del mercado mayorista, una rebaja, desde el 21 al 10%, en el tipo impositivo del IVA que recae sobre todos los componentes de la factura eléctrica cuando el precio medio mensual del mercado mayorista en el mes anterior al de la facturación haya superado los 45 €/MWh.
- También de manera excepcional, durante el tercer trimestre de 2021, se procede a exonerar del Impuesto sobre el valor de la producción de la energía

eléctrica (en adelante, IVPEE) a las instalaciones que producen electricidad y la incorporan al sistema eléctrico.

6. Real Decreto-ley 17/2021, de 14 de septiembre, de medidas urgentes para mitigar el impacto de la escalada de precios del gas natural en los mercados minoristas de gas y electricidad (BOE de 15 de septiembre).

- Se prorroga un trimestre adicional la suspensión temporal del IVPEE, introducida por el aludido Real Decreto-ley 12/2021, de tal forma que, en suma, el referido tributo quedará suspendido durante el segundo semestre completo del ejercicio 2021.
- Para dar respuesta a la situación generada por el incremento de los precios de la electricidad, se establece de forma excepcional y transitoria, hasta el 31 de diciembre de 2021, una reducción del tipo impositivo del Impuesto Especial sobre la Electricidad, del 5,11269632 al 0,5%.

7. Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (BOE de 6 de octubre).

Se introducen tres nuevas deducciones temporales en la cuota íntegra estatal del IRPF aplicables sobre las cantidades invertidas en obras de rehabilitación que contribuyan a alcanzar determinadas mejoras de la eficiencia energética de la vivienda habitual o arrendada para su uso como vivienda con arreglo a la legislación sobre arrendamientos urbanos, de modo que su destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario, y en los edificios residenciales, acreditadas a través de certificado de eficiencia energética.

La primera deducción, por obras que contribuyan a la mejora de la eficiencia energética de la vivienda habitual o arrendada para su uso como vivienda, permite una deducción de hasta un 20% de las cantidades satisfechas por las obras realizadas a partir de la entrada en vigor de este Real Decreto-ley y hasta el 31 de diciembre de 2022, con una base máxima de deducción de 5.000 euros anuales, siempre que las obras realizadas contribuyan a una reducción de al menos un 7% en la demanda de calefacción y refrigeración, acreditable a través de la reducción de los indicadores de demanda de calefacción y refrigeración del certificado de eficiencia energética de la vivienda.

La segunda deducción, por obras que contribuyan a la mejora de la eficiencia energética de la vivienda habitual o arrendada para su uso como vivienda, permite una deducción de hasta un 40% de las cantidades satisfechas por las obras realizadas en el mismo plazo temporal que la deducción anterior, hasta un máximo de 7.500 euros anuales, siempre que las obras realizadas contribuyan a una reducción de al menos un 30% del consumo de energía primaria no renovable, acreditable a través de la reducción del referido indicador de consumo de energía primaria no renovable del certificado de eficiencia energética de la vivienda, o mejoren la calificación energética de la vivienda para obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación.

La tercera deducción, por obras de rehabilitación que mejoren la eficiencia energética en edificios de uso predominante residencial, será aplicable sobre las cantidades satisfechas por el titular de la vivienda por las obras realizadas desde la entrada en vigor de este Real Decreto-ley hasta el 31 de diciembre de 2023, en las que se obtenga una mejora de la eficiencia energética del conjunto del edificio en el que se ubica, siempre que se acredite, a través de certificado de eficiencia energética, una reducción del consumo de energía primaria no renovable, referida a la certificación energética, de un 30% como mínimo, o bien la mejora de la calificación energética del edificio para obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación. En esta tercera deducción, el contribuyente titular de la vivienda podrá deducirse hasta un 60% de las cantidades satisfechas, hasta un máximo de 15.000 euros.

Además, no se integrarán en la base imponible del IRPF las ayudas concedidas en virtud de los distintos programas establecidos en el Real Decreto 853/2021, de 5 de octubre, por el que se regulan los programas de ayuda en materia de rehabilitación residencial y vivienda social del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

8. 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).

Regula en su Título V, artículos 25 a 30, ambos inclusive, determinadas medidas tributarias:

- Exención de las cuotas del IBI correspondiente al ejercicio 2021.
- Reducción en el IAE correspondiente al ejercicio 2021.

- Los recargos sobre dichos impuestos y ejercicios.
- Autorización de la reducción de los índices de rendimiento neto a los que se refiere la Orden HAC/1155/2020, de 25 de noviembre.
- El aplazamiento de las deudas tributarias correspondiente a todas aquellas declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso finalice desde el día siguiente a la entrada en vigor del Real Decreto-ley hasta el 31 de enero de 2022, siempre que el deudor sea una persona o entidad que tenga su domicilio fiscal en la isla de La Palma (Santa Cruz de Tenerife).
- Se otorga la consideración de actividad prioritaria de mecenazgo a la “recuperación del Patrimonio Cultural de la isla de La Palma”, durante el ejercicio de 2021.

9. Real Decreto-ley 24/2021, de 2 de noviembre, de transposición de directivas de la Unión Europea en las materias de bonos garantizados, distribución transfronteriza de organismos de inversión colectiva, datos abiertos y reutilización de la información del sector público, ejercicio de derechos de autor y derechos afines aplicables a determinadas transmisiones en línea y a las retransmisiones de programas de radio y televisión, exenciones temporales a determinadas importaciones y suministros, de personas consumidoras y para la promoción de vehículos de transporte por carretera limpios y energéticamente eficientes (BOE de 3 de noviembre).

- Se modifica la Ley del IVA para incorporar al Derecho español la Directiva (UE) 2021/1159, Directiva que tiene por objeto ampliar la exención concedida por la Directiva armonizada del IVA a las importaciones de bienes y a las entregas de bienes y las prestaciones de servicios efectuadas a favor de la Comunidad Europea, la Comunidad de la Energía Atómica, el Banco Central Europeo o el Banco Europeo de Inversiones, o los organismos creados por la Unión realizadas para uso oficial, a las adquisiciones de bienes y servicios que realice la Comisión o un órgano u organismo creado con arreglo al Derecho de la Unión para dar respuesta a la pandemia de la COVID-19 en el ejercicio de sus funciones, siempre que los bienes importados o los bienes y servicios adquiridos no se utilicen para realizar entregas ulteriores a título oneroso por parte de la Comisión o de la entidad beneficiaria de la exención.

De este modo se garantiza que las medidas adoptadas en el marco de las diversas iniciativas de la UE en este contexto no se vean obstaculizadas por el

hecho de que estas adquisiciones de bienes y servicios queden gravadas por el IVA, que no pueda ser deducido y, por tanto, recuperado por estas instituciones comunitarias.

- Se establece la exención en el ITPyAJD de la emisión, transmisión y amortización de los bonos garantizados y participaciones hipotecarias y certificados de transmisión de hipoteca regulados en este Real Decreto-ley, así como su reembolso. Y también por las transmisiones de activos para constituir el patrimonio separado previsto para el caso de concurso de la entidad emisora y la transmisión de préstamos a otra entidad de crédito para la financiación conjunta de las emisiones, de acuerdo con lo previsto en el artículo 14 del Real Decreto-ley.

10. Real Decreto-ley 25/2021, de 8 de noviembre, de medidas en materia de Seguridad Social y otras medidas fiscales de apoyo social (BOE de 9 de noviembre).

Se establece la no integración en la base imponible del IRPF y del IS de las ayudas públicas por la destrucción de elementos patrimoniales causada por la erupción del volcán de Cumbre Vieja en la isla de La Palma.

11. Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (BOE de 9 de noviembre).

Este Real Decreto-ley tiene por objeto dar respuesta al mandato del TC de llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante, IIVTNU) como consecuencia de la sentencia 182/2021, así como integrar la doctrina contenida en las sentencias 59/2017 y 126/2019, para dar unidad a la normativa del impuesto y cumplir con el principio de capacidad económica.

Así, con el fin de dar cumplimiento al mandato del TC contenido en su sentencia 59/2017 de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos, se introduce un nuevo supuesto de no sujeción para los casos en que se constate, a instancia del interesado, que no se ha producido un incremento de valor.

Y, con la finalidad de atender al mandato expresado en las otras dos sentencias, por un lado, se mejora técnicamente la determinación de la base imponible para que refleje en todo momento la realidad del mercado inmobiliario, reconociéndose la posibilidad de que los ayuntamientos corrijan a la baja los valores catastrales del suelo en función de su grado de actualización, y sustituyéndose los anteriormente vigentes porcentajes anuales aplicables sobre el valor del terreno para la determinación de la base imponible del impuesto por unos coeficientes máximos establecidos en función del número de años transcurridos desde la adquisición del terreno, que serán actualizados anualmente, mediante norma con rango legal, teniendo en cuenta la evolución de los precios de las compraventas realizadas. Dicha actualización podrá llevarse a cabo mediante las leyes de presupuestos generales del Estado.

Además, se introduce una regla de salvaguarda con la finalidad de evitar que la tributación por este impuesto pudiera en algún caso resultar contraria al principio de capacidad económica, permitiendo, a instancia del sujeto pasivo, acomodar la carga tributaria al incremento de valor efectivamente obtenido.

Con los cambios que introduce este Real Decreto-ley, el sistema objetivo de determinación de la base imponible del impuesto se convierte en un sistema optativo, que solo resultará de aplicación en aquellos casos en los que el sujeto pasivo no haga uso del derecho expuesto anteriormente. Así, se da cumplimiento al mandato del TC de que el método objetivo de determinación de la base imponible no sea el único método admitido legalmente, permitiendo las estimaciones directas del incremento de valor en aquellos casos en que así lo solicite el obligado tributario.

En definitiva, con esta reforma se busca adecuar la base imponible del impuesto a la capacidad económica efectiva del contribuyente, permitiendo su contribución al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con aquella.

Como consecuencia de lo anterior, también van a ser gravadas las plusvalías generadas en menos de un año, que precisamente son las que pueden tener un carácter más especulativo, corrigiéndose así una deficiencia del sistema de determinación de la base imponible, regulado en la normativa anterior.

Por último, y como consecuencia de la introducción del supuesto de no sujeción para los casos de inexistencia de incremento de valor y de la regla para evitar la tributación por una plusvalía superior a la obtenida, se establece que los ayuntamientos puedan efectuar las correspondientes comprobaciones.

12. Real Decreto-ley 28/2021, de 17 de diciembre, por el que se adoptan medidas complementarias de carácter urgente para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la recuperación económica y social de la isla de La Palma (BOE de 18 de diciembre).

El aplazamiento de las deudas tributarias correspondiente a todas aquellas declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso finalice desde el día siguiente a la entrada en vigor del Real Decreto-ley 20/2021 hasta el 31 de enero de 2022, se extiende hasta el 2 de mayo de 2022.

13. Real Decreto-ley 29/2021, de 21 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito energético para el fomento de la movilidad eléctrica, el autoconsumo y el despliegue de energías renovables (BOE de 22 de diciembre).

Este Real Decreto-ley contiene la prórroga de diversas medidas tributarias cuya vigencia temporal concluía el 31 de diciembre de 2021.

- Por una parte, de forma excepcional y transitoria, se mantiene hasta el 30 de abril de 2022 la aplicación del tipo reducido del 10% del IVA, que recae sobre todos los componentes de la factura eléctrica para los contratos de energía eléctrica cuyo término fijo de potencia no supere los 10 kW, y para los consumidores más vulnerables, con independencia del precio de la electricidad del mercado mayorista, cuando el precio medio mensual del mercado mayorista en el mes anterior al de la facturación haya superado los 45 €/MWh.
- Se extiende la aplicación, durante el primer cuatrimestre de 2022, del tipo impositivo del Impuesto Especial sobre la Electricidad del 0,5%, medida ya recogida en el Real Decreto-ley 17/2021, por el que se estableció de forma excepcional y transitoria, hasta el 31 de diciembre de 2021.
- Se prorroga, hasta el 30 de junio de 2022, la aplicación del 4% del tipo impositivo del IVA a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de mascarillas quirúrgicas desechables, habida cuenta del uso generalizado que de estas se está viendo obligado a hacer la población como consecuencia de la prolongación de la pandemia.
- Se amplía hasta el 30 de junio de 2022 la aplicación de un tipo del cero por ciento del IVA a las entregas interiores, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de material sanitario para combatir la COVID-19, cuyos destinatarios sean entidades públicas, sin ánimo de lucro y centros hospitalarios, garantizando así la continuidad en la respuesta del sistema

sanitario en el control de la pandemia y de las nuevas variantes de la COVID-19.

- Se prorroga durante el primer trimestre de 2022 la suspensión temporal del IVPEE.

14. Real Decreto-ley 31/2021, de 28 de diciembre, por el que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y se fija un nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones a métodos y regímenes especiales de tributación (BOE de 29 de diciembre).

- Se modifica el régimen económico y fiscal de Canarias, para adecuarlo al Mapa de Ayudas de Finalidad Regional para el período 2022-2027, incluyendo la extensión de la vigencia de la Zona Especial Canaria hasta el nuevo término del período de vigencia del citado Mapa.
- Como consecuencia de las modificaciones que resultarán de aplicación para el año 2022 en el método de estimación objetiva del IRPF, en el régimen simplificado y en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA, se considera oportuno fijar un nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones a los citados métodos y regímenes especiales.

II.1.1.3. Reales decretos

1. Real Decreto 243/2021, de 6 de abril, por el que se modifica 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, en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE, por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información (BOE de 7 de abril).

La modificación efectuada por este Real Decreto responde al deber de transposición de la norma europea, completando la modificación de la LGT realizada por la Ley 10/2020, de 29 de diciembre, por la que se modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los

mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información, para aquellas cuestiones que aconsejan su regulación por norma con rango legal.

La norma regula la obligación de declaración de los mecanismos transfronterizos en los cuales concurren determinadas circunstancias denominadas «señas distintivas» que los hacen acreedores de su declaración ante la Administración tributaria española siempre que concurren los criterios de conexión definidos.

Respecto del ámbito objetivo, es decir, qué mecanismos transfronterizos deben declararse, se define el concepto de «mecanismo», se especifican los requisitos que deben reunir los mecanismos transfronterizos para que surja la obligación de información, determinándose los criterios que hacen que un mecanismo tenga el carácter de transfronterizo, y se desarrollan aquellos aspectos de las señas distintivas del anexo IV de la Directiva 2011/116/UE que resultan necesarios para su aplicación, con el objetivo de incrementar la seguridad jurídica en la aplicación de la transposición.

En cuanto al ámbito material, se extiende a todos los impuestos salvo los excepcionados por la propia Directiva, esto es, básicamente, el IVA, los impuestos especiales y los aranceles.

Respecto del ámbito subjetivo, están obligados a la presentación los intermediarios y los obligados tributarios interesados. Además, se fijan los puntos de conexión que determinarán cuándo la obligación se debe presentar ante la Administración tributaria española.

En cuanto al contenido de la obligación de declaración de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, se regulan el plazo de declaración y los datos que deberán ser declarados por los obligados, sin perjuicio de que los mismos sean desarrollados y concretados por la Orden ministerial que regule el modelo de declaración.

En relación con las señas distintivas, se reconocen de forma expresa como criterios interpretativos de las señas distintivas específicas relativas al intercambio automático de información y la titularidad real, los principios emanados de las Normas tipo de comunicación obligatoria de información para abordar mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y estructuras extraterritoriales opacas y su comentario de la OCDE. Por lo que concierne a las señas distintivas específicas sobre precios de transferencia, serán criterios interpretativos las Directrices de Precios de

Transferencia de la OCDE y las recomendaciones del Foro Conjunto de Precios de Transferencia de la UE.

2. Real Decreto 366/2021, de 25 de mayo, por el que se desarrolla el procedimiento de presentación e ingreso de las autoliquidaciones del Impuesto sobre las Transacciones Financieras y se modifican otras normas tributarias (BOE de 26 de mayo).

- La Ley del Impuesto sobre las Transacciones Financieras (Ley 5/2020, de 15 de octubre) introduce en España este gravamen, procediéndose mediante este Real Decreto a desarrollar algunas cuestiones previstas en aquella, fundamentalmente el procedimiento de presentación e ingreso de las autoliquidaciones del impuesto, ya se efectúe a través de un depositario central de valores establecido en territorio español o por el propio sujeto pasivo.

Así, se concreta el citado procedimiento de presentación e ingreso de autoliquidaciones a través de un depositario central de valores establecido en territorio español, distinguiendo los distintos supuestos en los que resulta aplicable tal procedimiento y detallando la canalización de la información y del importe de la deuda tributaria desde el sujeto pasivo hasta la Administración tributaria.

Se trata de un procedimiento novedoso en nuestro ordenamiento tributario, mediante el cual el depositario central de valores presentará en nombre y por cuenta del sujeto pasivo una autoliquidación por cada sujeto pasivo e ingresará el importe de la deuda tributaria correspondiente.

Para facilitar la presentación y pago de las autoliquidaciones por los sujetos pasivos se prevé, con carácter general, el encauzamiento del importe del impuesto a pagar y de los datos que han de constar en la autoliquidación a través de los sujetos que participan en la liquidación y registro de la adquisición de las acciones que da lugar al devengo del impuesto.

Por otra parte, este procedimiento supondrá una gestión más eficaz del impuesto por parte de la Administración tributaria, por cuanto le permitirá relacionarse con un único interlocutor en lugar de con múltiples sujetos pasivos, sin perjuicio de las obligaciones tributarias de estos y del ejercicio de las facultades de comprobación que corresponden a la Administración tributaria.

El procedimiento se establece con carácter obligatorio para aquellos casos en los que el sujeto pasivo tenga una relación directa con el depositario central de valores o con alguna de sus entidades participantes, por considerarse que esta relación de proximidad permite la posibilidad de utilizar esta vía. Para los restantes supuestos, la presentación e ingreso a través de un depositario central de valores se configura como optativa para el sujeto pasivo, dado que en estos casos es posible que se requiera la formalización de un acuerdo con un intermediario financiero tercero que sirva de nexo entre el sujeto pasivo y alguna de las entidades participantes en el depositario central de valores.

En los supuestos en los que proceda realizar la presentación e ingreso de las autoliquidaciones por un depositario central de valores, los sujetos pasivos deberán proporcionar a este, bien de forma directa en caso de ser entidad participante, o bien de forma indirecta a través de una entidad participante, el importe de la deuda tributaria así como determinados datos de cada adquisición sujeta (exenta o no exenta), en la forma que determine el depositario central de valores y en todo caso antes del inicio del plazo para la presentación de la autoliquidación e ingreso del impuesto.

Se regula la presentación e ingreso de las autoliquidaciones del impuesto por el propio sujeto pasivo cuando no proceda efectuarse por un depositario central de valores establecido en territorio español.

- También se modifica el Reglamento del IVA (Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre), con una finalidad eminentemente técnica, para hacer posible que los sujetos pasivos que suscriben acuerdos de ventas de bienes en consigna acogidos al Suministro Inmediato de Información puedan cumplir con la obligación de la llevanza del nuevo apartado del libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias previsto en el artículo 66.3 del Reglamento a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria desde el día siguiente a la publicación del presente Real Decreto en el «Boletín Oficial del Estado». De esta forma, por una parte, se regula el plazo para el suministro de la información de estas operaciones y, por otra, se establecen campos adicionales necesarios que completan la información de registro de los bienes.
- Igualmente se modifica el Reglamento General de aplicación de los tributos (Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio), para regular la obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos, en los mismos términos que la redacción precedente, dado que el TS (Sentencia 1106/2020) había anulado y dejado sin efecto dicha redacción por no haberse

notificado, durante su tramitación, como «reglamento técnico», a la Comisión Europea.

- Finalmente, se modifica la regulación (Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre, por el que se establece la obligación de identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras y de informar acerca de las mismas en el ámbito de la asistencia mutua) de la obligación de identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras y de informar acerca de las mismas en el ámbito de la asistencia mutua, para mantener la obligación de presentar la declaración informativa, aun cuando no exista información concreta que comunicar, para facilitar el control del cumplimiento de la obligación de presentar la mencionada declaración informativa.

3. Real Decreto 399/2021, de 8 de junio, por el que se modifican el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, aprobado por el Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre, y otras normas tributarias (BOE de 9 de junio).

Si bien el Real Decreto no altera sustancialmente la estructura del Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, más allá de introducir un título en el que se regulan los mecanismos de resolución de litigios a que se refiere la Directiva (UE) 2017/1852, si introduce diversas modificaciones:

- En el título I del Reglamento, destaca la ampliación de su ámbito de aplicación, incluyendo a los mecanismos de resolución de aquellos litigios con otros Estados miembros de la UE 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.
- En el título II del Reglamento, relativo al procedimiento amistoso previsto en los convenios para evitar la doble imposición aplicables en España para eliminar las imposiciones no acordes con los convenios, con objeto de lograr homogeneizar, en la medida de lo posible, los distintos procedimientos amistosos regulados en el Reglamento de manera que se facilite su aplicación, se modifica el contenido mínimo que debe incluir la solicitud de inicio, así como los documentos que deberán acompañarla y el acuse de recibo de la misma al solicitante, los plazos establecidos para la realización y contestación

de los requerimientos de subsanación y mejora y el plazo para considerar admitida la solicitud de inicio de manera tácita.

Se introduce la obligación de comunicar a las autoridades competentes de los demás Estados afectados por el procedimiento amistoso la recepción de la solicitud de inicio en el plazo de cuatro semanas contado a partir de la fecha en que esta haya tenido entrada en el registro de la autoridad competente establecida en el Reglamento.

Se suprime la referencia al no devengo de intereses de demora por el tiempo de tramitación del procedimiento amistoso.

Se reformula la terminación mediante acuerdo de los procedimientos amistosos.

Se introduce la posibilidad de rechazar por el obligado tributario el acuerdo alcanzado entre las autoridades competentes de forma tácita.

- En el título III conviene destacar la actualización de las penas y sanciones que impiden la tramitación del procedimiento previsto en dicho título.
- Se introduce un nuevo título IV, relativo a los mecanismos de resolución de litigios, para la transposición de la Directiva (UE) 2017/1852.

Se amplía el tipo de supuestos en los que se puede acudir a la comisión consultiva estableciéndose también para la resolución de otras cuestiones, distintas de las anteriores. Por otra parte, se introduce como novedad la posibilidad de acudir a una comisión consultiva para la admisión o inadmisión de inicio del procedimiento.

Se desarrollan las funciones del Tribunal Económico-Administrativo Central (en adelante, TEAC) relativas a la constitución y funcionamiento de la comisión consultiva.

Se regula la posibilidad de que la autoridad competente en materia de procedimientos amistosos convenga con las autoridades competentes de los demás Estados miembros afectados la constitución de una comisión de resolución alternativa.

Este Real Decreto también modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales (Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio) en relación con las nuevas marcas fiscales que deben amparar la circulación de las bebidas derivadas. Así, se suprime la obligación de colocar las marcas fiscales en el cuello de la botella de la respectiva bebida derivada, pudiéndose colocar las nuevas marcas fiscales en

cualquier lugar visible de los recipientes o envases, y se permite que la inutilización de las marcas fiscales adheridas a los envases de bebidas derivadas, obligatoria para las bebidas que van a abandonar el ámbito territorial interno, se pueda realizar, además de por el procedimiento habitual, mediante la baja de los códigos de seguridad incluidos en dichas marcas fiscales.

Finalmente, se suprime la obligación consistente en solicitar a partir del 1 de enero de 2022 a la Agencia Tributaria la activación de los códigos de seguridad de cada marca fiscal a la ultimación del régimen suspensivo, puesto que dichos datos van a ser incorporados a la Sede Electrónica de aquella.

Además, se modifica el Reglamento General de aplicación de los tributos, para que la obligación de información relativa a valores negociados incorpore la información sobre el valor nominal de los valores para dar una mayor calidad en la información derivada de la nueva herramienta de asistencia al contribuyente, implementada por la Administración tributaria a partir de 2018, como es la «Cartera de Valores» del contribuyente.

4. Real Decreto 400/2021, de 8 de junio, por el que desarrollan las reglas de localización de los dispositivos de los usuarios y las obligaciones formales del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, y se modifica el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio ([BOE](#) de 9 de junio).

Se desarrolla la Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (Ley 4/2020, de 15 de octubre), en dos aspectos:

- En relación con el lugar de realización del hecho imponible, se establece que el lugar de localización del dispositivo vendrá dado por todos los detalles de la dirección que use la tecnología de geolocalización empleada. Asimismo, se enumeran algunos de los medios de prueba que podrán utilizarse para demostrar que el lugar de localización es diferente al que indica la dirección IP.
- En materia de obligaciones formales, se dispone que en la memoria se deberán describir los procesos, métodos, algoritmos y tecnologías empleadas para analizar la sujeción al Impuesto de los servicios digitales prestados, localizar la prestación de cada servicio y su atribución al territorio de aplicación del impuesto, calcular los ingresos de las operaciones sujetas e

identificar los ficheros, aplicaciones y programas empleados en tales procesos.

También se detalla el alcance de la obligación formal de establecer los sistemas, mecanismos o acuerdos que permitan determinar la localización de los dispositivos de los usuarios en el territorio de aplicación del impuesto, prevista en la Ley 4/2020. La finalidad es dar una orientación al contribuyente, pero a su vez permitir que utilicen los sistemas, mecanismos o acuerdos que estén a su disposición o los que la tecnología les permita utilizar en el futuro.

Por último, en este Real Decreto se efectúan las modificaciones pertinentes en el Reglamento General de aplicación de los tributos en materia censal para adaptar este al Impuesto.

5. Real Decreto 424/2021, de 15 de junio, 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 por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, y el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 16 de junio).

- Este Real Decreto contiene el desarrollo reglamentario de las modificaciones incluidas en la Ley del IVA derivadas de la incorporación del Derecho de la UE al ordenamiento interno en materia de regulación del comercio electrónico en el ámbito del IVA. Así, se modifica el Reglamento del IVA para:

* Desarrollar las condiciones y consecuencias del ejercicio de la opción por la tributación en el Estado miembro de consumo de las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y las prestaciones de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y los prestados por vía electrónica, aunque no hayan superado el umbral común a escala comunitaria de hasta 10.000 euros anuales.

* Contener, respecto de las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros, las previsiones relativas a los supuestos en los que debe entenderse producida la intervención directa o indirecta del proveedor en el transporte, por lo que se modifica el Reglamento del Impuesto para contener dicha previsión.

- * Regular tanto el contenido de los registros que deben llevar los empresarios o profesionales titulares de una interfaz digital como las condiciones que determinan que el titular de la interfaz digital ha facilitado determinadas entregas de bienes o prestaciones de servicios.
 - * Desarrollar las condiciones y efectos del ejercicio a la opción a los regímenes especiales de ventanilla única en que se plasma la nueva gestión del comercio electrónico en el IVA, así como su renuncia voluntaria, la exclusión y efectos de la misma, las obligaciones formales y de información a los que quedan sometidos los sujetos pasivos que opten por su aplicación y, en el régimen de importación, también las condiciones y requisitos que deberán cumplirse para actuar como intermediario y el momento en que debe entenderse que se devengan las operaciones.
 - * Ajustar los procedimientos de devolución del Impuesto soportado en el territorio de aplicación del Impuesto por empresarios o profesionales no establecidos en el mismo, pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, así como el procedimiento de devolución a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, tanto en lo referente a la regulación de los nuevos regímenes especiales de ventanilla única, como a un ajuste más preciso a la normativa comunitaria aplicable de la regulación de los periodos e importes mínimos a los que puede referirse la solicitud de devolución.
- Se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre), para ajustar a la nueva regulación de comercio electrónico en el IVA los supuestos en los que la obligación de expedir factura debe ajustarse precisamente a las normas contenidas en el propio Reglamento.
 - Se modifica el Reglamento General de aplicación de los tributos, en materia de censos tributarios, para incorporar de forma expresa la opción y revocación a la tributación en el Estado miembro de destino para aquellas microempresas que establecidas en un único Estado miembro no hayan rebasado el umbral común a escala comunitaria de 10.000 euros anuales de ventas a distancia intracomunitarias de bienes y prestaciones de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y los prestados por vía electrónica a consumidores finales en Estados miembros donde no estén establecidas.

6. Real Decreto 899/2021, de 19 de octubre, 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, en materia de reducciones en la base imponible por aportaciones a sistemas de previsión social y pagos a cuenta (BOE de 20 de octubre).

Este Real Decreto modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, RIRPF), desarrollando, por una parte, determinados aspectos derivados de las medidas aprobadas por la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 y, por otra, adaptando aquel a las modificaciones legalmente establecidas.

- Los nuevos límites aplicables a las reducciones en la base imponible por aportaciones a sistemas de previsión social distinguen entre aportaciones realizadas por el propio contribuyente y contribuciones empresariales realizadas por el promotor.

En caso de que en un mismo período impositivo concurren unas y otras, y la totalidad de las cantidades aportadas no pueda ser objeto de reducción por insuficiencia de base imponible o por aplicación del límite porcentual, es preciso determinar la procedencia de los excesos de aportaciones a efectos de que puedan ser objeto de reducción en los cinco ejercicios siguientes respetando los nuevos límites.

Con esta finalidad, se modifica el Reglamento del Impuesto estableciendo un criterio proporcional para determinar la procedencia de tales excesos.

Por análogas razones, se determinan cómo se van a poder reducir los excesos de aportaciones pendientes de reducción a 1 de enero de 2021, al haberse generado estos en ejercicios en los que el límite de reducción en base imponible por aportaciones a sistemas de previsión social no distinguía entre aportaciones realizadas por el propio contribuyente y contribuciones empresariales realizadas por el promotor.

- Se adapta la escala de retenciones aplicable a los perceptores de rendimientos del trabajo a la escala aprobada por la citada Ley 11/2020. Como consecuencia de lo anterior, se fija el tipo máximo de retención en caso de regularización en el 47%, al haberse subido en 2 puntos el tipo marginal máximo de la escala de retenciones. De igual forma, como consecuencia de las modificaciones llevadas a cabo en el régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español por la Ley 11/2020, se adapta la cuantía del tipo de retención aplicable a los mismos a la cuantía legalmente establecida.

II.1.2. Convenios internacionales

A 31 de diciembre de 2021, 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 95 Estados independientes.

En el siguiente Cuadro II se relacionan los convenios de doble imposición renovados que entraron en vigor en el presente año 2021.²

Cuadro II
Convenios para evitar la doble imposición sobre la renta y el patrimonio suscritos por España
Año 2021

ESTADO	CONVENIO	
	Firma	BOE
BIELORRUSIA	14/06/2017	02/03/2021
CHINA	28/11/2018	30/03/2021
JAPÓN	16/10/2018	26/02/2021

(*) Se mantuvieron en vigor los anteriores Convenios hasta la publicación en el BOE de los nuevos: Bielorrusia (22/09/1986), China (25/06/1992) y Japón (02/12/1974).

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

En 2021 entró en vigor el Acuerdo Internacional en Materia de Fiscalidad y Protección de los Intereses Financieros entre el Reino de España y el Reino Unido de

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

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

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

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

Gran Bretaña e Irlanda del Norte en relación con Gibraltar, hecho ad referéndum en Madrid y Londres el 4 de marzo de 2019 (BOE de 13 de marzo de 2021).

Además, en 2021 han continuado las actividades para extender la red de Convenios de nuestro país para lo que se celebraron rondas de negociación con las autoridades fiscales de Suiza, Austria y Países Bajos.

Igualmente existen otros Acuerdos de intercambio de información de carácter internacional que son de aplicación en España, siendo de especial relevancia el Convenio Multilateral contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (MLI), tal y como se detalla en el Cuadro III.

Cuadro III
Instrumento multilateral contra la erosión de la base imponible
y el traslado de beneficios (MLI)
Situación a 31.12.2021

Firma	Depósito del Instrumento de Ratificación	BOE	Entrada en vigor
17/06/2017	28/09/2021	22/12/2021	01/01/2022

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

II.1.3. Otros acuerdos

En el ejercicio 2021 se han negociado diversos acuerdos, entre los que figuran:

- Acuerdo de Autoridades Competentes entre España y Austria relativo a los certificados de residencia, de fecha 27 de mayo de 2021.
- Acuerdo entre España y Estados Unidos para actualizar el anexo II del Acuerdo entre España y Estados Unidos para la mejora del cumplimiento fiscal internacional y la implementación de la *Foreign Account Tax Compliance Act* -FATCA- (Ley de cumplimiento tributario de cuentas extranjeras).

Asimismo, se ha informado sobre la negociación, en los aspectos fiscales, de los Proyectos de Acuerdo coordinados por el Ministerio de Asuntos Exteriores, Unión Europea y Cooperación que figuran a continuación:

- Acuerdo entre el Reino de España y la República de Cabo Verde sobre el libre ejercicio de actividades remuneradas por familiares dependientes del personal diplomático, consular, administrativo y técnico de misiones diplomáticas y oficinas consulares.
- Acuerdo entre la UE y sus Estados Miembros, por una parte, y Ucrania, por otra, relativo a la Zona Común de Aviación.
- Acuerdo Euromediterráneo de Aviación entre la UE y sus Estados Miembros, por una parte, y la República de Túnez, por otra.
- Acuerdo sobre Transporte Aéreo entre la UE y sus Estados Miembros, por una parte, y el Estado de Qatar, por otra.
- Acuerdo Común entre la UE y sus Estados Miembros, por una parte, y la República de Armenia, por otra, relativo a una Zona Común de Aviación.
- Proyecto de Acuerdo sobre Transporte Aéreo con la República Dominicana.
- Proyecto de Acuerdo de Servicios Aéreos entre el Reino de España y la República Cooperativa de Guyana.
- Proyecto de Acuerdo sobre transporte aéreo entre el Reino de España y la República de Maldivas.
- Proyecto de Adhesión de España a la Organización Intergubernamental del Observatorio Ska (*Square Kilometre Array Observatory*, SKAO).
- Acuerdo sobre inmunidades y prerrogativas entre el Banco Centroamericano de Integración Económica y el Reino de España.
- Acuerdo entre el Reino de España y las Naciones Unidas para la Organización de la Reunión sobre Cielos Oscuros y Silenciosos.
- Solicitud de enmienda del acuerdo de sede del Centro de las Naciones Unidas de Tecnología de la Información y la Comunicaciones de Valencia (UNICTFV), en concreto del artículo XVI relativo a privilegios e inmunidades

- Acuerdo por el que se dispone la remisión a las Cortes Generales del Acuerdo entre el Reino de España y la República de Colombia para la promoción y protección recíproca de inversiones y su Declaración Interpretativa
- Acuerdo por el que se aprueba la firma ad referendum del Convenio entre el Reino de España y el Principado de Andorra sobre cooperación en materia de lucha contra la delincuencia y seguridad,
- Acuerdo por el que se dispone la remisión a las Cortes Generales del Acuerdo entre el Reino de España y la República de Níger.
- Acuerdo por el que se aprueba la firma ad referendum del Convenio de Minamata sobre el mercurio,
- Acuerdo por el que se autoriza la firma del Acuerdo entre el Reino de España y la República de Colombia para la promoción y protección recíproca de inversiones y su Declaración Interpretativa.
- Acuerdo por el que se autoriza la firma del Convenio del Consejo de Europa sobre el acceso a los documentos públicos.
- Acuerdo por el que se aprueba la firma ad referendum del Acuerdo de Colaboración y Cooperación entre la UE y sus Estados miembros, por una parte, y la República de Singapur, por otra,
- Acuerdo por el que se aprueba la firma ad referendum de las Decisiones del III Congreso Extraordinario de la Unión Postal Universal.

II.2. ÁREA INTERPRETATIVA

Las actividades realizadas por este Centro Directivo en el período 2021 respecto al área de interpretación de normas tributarias abarcan tanto la contestación de consultas tributarias como la emisión de informes -dirigidos a órganos del MHFP y a otros órganos de la Administración- interpretando dicha normativa, así como la tramitación y 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 no conforme a convenios internacionales.

II.2.1. Consultas tributarias

A lo largo de 2021 son de destacar numerosos criterios emanados de distintas consultas Vinculantes tramitadas y contestadas por las distintas Subdirecciones de la DGT. Es importante señalar que la DGT mantiene en la web del MHFP una base de datos de consultas tributarias plenamente accesible al público⁴, operativa desde 1997, que refleja el contenido completo de la contestación formulada con una descripción del texto de la consulta formulada.

Sin ánimo de exhaustividad, cabe destacar los siguientes:

Procedimientos tributarios

- **Consulta V2580-21, de 21 de octubre**, Principio de confianza legítima en relación con un cambio de criterio de la propia DGT.

La sucesión de criterios debe respetar el principio de confianza legítima recogido en el artículo 3.1.e) de la Ley 40/2015, y en ese sentido lo recogió la sentencia del TS de 13 de junio de 2018, no pudiéndose regularizar situaciones pretéritas en las que el contribuyente aplicó el criterio administrativo vigente en el momento de presentar su autoliquidación. Doctrina que reiteraría la resolución del TEAC de 11 de junio de 2020, por lo que, de acuerdo con el artículo 239.8 de la LGT, dicha doctrina vincula a toda la Administración tributaria estatal y autonómica.

- **Consulta V2589-21, de 22 de octubre**. Tras la entrada en vigor de la Ley 11/2021, que modifica los recargos por extemporaneidad del artículo 27 de la

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

LGT, en el supuesto de presentación de autoliquidación complementaria con resultado a ingresar dentro del plazo de prescripción, justo un año después del fin de plazo para la presentación de la autoliquidación, procede aplicar el 12% de recargo excluyendo las sanciones que hubieran podido exigirse y los intereses de demora devengados hasta la presentación de la autoliquidación.

- **Consulta V2634-21, de 29 de octubre.** Modelo 179 (obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos).

Si la actividad realizada implicara la puesta en relación entre el cedente y cesionario y la obtención de una retribución por la celebración del correspondiente contrato, el gestor tendría la consideración de intermediario de la cesión, en los términos que expone el artículo 54 ter.3 del 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 (RGAT), pues presta un servicio de intermediación entre cedente y cesionario, debiendo presentar en este caso la declaración informativa.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

- **Consulta V0098-21, de 28 de enero.** Rendimientos del trabajo. Ayudas percibidas por autónomos de la Seguridad Social por cese de la actividad.

En esta consulta se analiza la calificación de la prestación extraordinaria por cese de actividad establecida en el artículo 17 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19.

Al respecto, la DGT aclara que, tanto para el caso de trabajadores por cuenta ajena, como por cuenta propia, la calificación fiscal debe ser la de rendimientos del trabajo. Conviene destacar que, si bien en la citada consulta se analiza solamente la prestación señalada, el criterio indicado resultará igualmente aplicable al resto de prestaciones por cese de actividad que como consecuencia de la crisis sanitaria viene satisfaciendo la Seguridad Social.

- **Consulta V0464-21, de 4 de marzo.** Rendimientos del trabajo. Rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo. Extinción de la relación laboral una vez finalizado el período de suspensión.

La cuestión que se plantea es si el hecho de percibir cantidades durante varios períodos impositivos por la suspensión de la relación laboral afecta o no a la aplicación de la reducción por irregularidad en el caso de acordarse de mutuo acuerdo la extinción de la relación laboral al finalizar aquella.

La contestación señala que si una vez finalizado el período de suspensión se opta por la resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral percibiendo una cantidad que se imputa en un único ejercicio, sí resultará de aplicación la reducción del 30% a esta última, al tener la consideración de rendimiento obtenido de forma notoriamente irregular, resultando irrelevante el hecho de haber percibido cantidades durante el tiempo en que ha estado suspendido el contrato.

- **Consulta V0658-21, de 22 de marzo.** Exención de empresa familiar. Posterior incumplimiento. Regularización.

En esta consulta se aborda cómo debe regularizarse en el caso de un posterior incumplimiento de los requisitos exigidos para disfrutar de la exención de la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de la empresa familiar.

Al respecto, la DGT confirma que el incumplimiento determinará que deba incluirse en la autoliquidación del IRPF correspondiente al período impositivo en el que se produce tal incumplimiento la cuota o cantidad derivada del incentivo fiscal aplicado de forma indebida en el período impositivo en el que se produjo la donación, junto con los intereses de demora correspondientes.

- **Consultas V0862-21, de 13 de abril y V2434-21, de 22 de septiembre.** Residencia habitual en territorio español. Efectos de la situación derivada de la crisis sanitaria del SARS-CoV 2.

La cuestión que se plantea es cómo afectan las circunstancias acaecidas con ocasión del Covid-19 al cómputo de días para fijar la residencia habitual en territorio español.

En dicha consulta se hace referencia al informe del Secretariado de la OCDE *“Analysis of Tax Treaties and the Impact of the COVID-19 Crisis”*, de 3 de abril de 2020. Este informe ha sido actualizado el 21 de enero de 2021 (*“Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic”*) al persistir la situación COVID. En el mismo se recogen una serie de pautas no vinculantes que los Gobiernos pueden adoptar en relación con la situación de excepcionalidad que puede vivir un contribuyente como consecuencia de la pandemia.

Al respecto, la citada consulta resalta la afirmación realizada en el párrafo 37 que señala como poco probable que la situación causada por la crisis del COVID-19 afecte a la residencia fiscal a efectos de convenio. El párrafo 42 afirma que la cuestión de determinación de la residencia fiscal es una cuestión de derecho interno de cada Estado. Además, muestra en los casos analizados de posible doble residencia por la crisis del COVID-19 (persona que se encuentra temporalmente fuera de su hogar y queda atrapado en un país; y, persona que está trabajando en un país y ha adquirido en el mismo su residencia, pero regresa temporalmente a su "país de origen anterior" por causa de la COVID-19, siendo posible que nunca haya perdido su condición de residente de su país de origen de acuerdo con la legislación nacional, o recupere el estado de residente a su regreso), que la aplicación de los criterios dirimientes para resolver los conflictos de residencia recogidos en los convenios (artículo 4.2 del Modelo Convenio de la OCDE) lo hacen con carácter general de manera satisfactoria.

- **Consulta V1035-21, de 21 de abril.** Rendimientos del trabajo en especie. Vales comida. Utilización en un día de teletrabajo. Gastos de transporte de la comida.

En esta consulta se pregunta si es posible abonar con vales comida, además del importe correspondiente a los alimentos recibidos, el coste del transporte de estos últimos. Al respecto, la DGT aclara que la exención incluye los gastos de llevanza de la comida al domicilio, con el límite conjunto de 11 euros diarios, resultando indiferente a estos efectos si los mismos se facturan por el establecimiento de hostelería conjuntamente con la comida, o bien se facturan de forma independiente por la empresa encargada de la llevanza.

En consecuencia, con los citados vales comida podrá abonarse no solo la parte correspondiente a la comida sino también a su transporte hasta el lugar de consumo.

- **Consulta V1113-21, de 27 de abril.** Rendimientos íntegros en estimación directa. Subvenciones concedidas por una comunidad autónoma con motivo de la pandemia del Covid-19.

En esta consulta se pregunta sobre la calificación de las ayudas percibidas de una Comunidad Autónoma por un empresario con motivo de la pandemia del Covid-19.

En este caso, a diferencia de las prestaciones de la Seguridad Social cuya calificación, tal y como se indicó al analizar la consulta V0098-21, de 28 de

enero, era la de rendimiento del trabajo, la falta de previsión legal al respecto determina que la calificación de tales ayudas deba ser la que corresponde a cualquier subvención o ayuda que perciba un trabajador autónomo, esto es, rendimiento de actividades económicas.

- **Consulta V1492-21, de 21 de mayo.** Gastos deducibles en estimación directa. Afectación de bicicleta a la actividad económica.

En esta consulta se cuestiona sobre si el gasto por la adquisición de una bicicleta por parte de un autónomo para sus desplazamientos profesionales es deducible en el IRPF.

Al respecto, la DGT aclara que para que sea deducible el gasto (amortización) el vehículo deberá estar afecto. Y a diferencia de lo que ocurre con los vehículos de turismo, el artículo 22 del RIRPF no exige utilización exclusiva en la actividad, por lo que es posible que esté afecto cuando también se utiliza para fines privados, siempre que esta utilización se realice en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad.

- **Consulta V1860-21, de 15 de junio.** Exención por trabajos realizados en el extranjero. Requisito para tener el tratamiento correspondiente a retribuciones específicas.

En este caso, se consulta sobre el concepto de retribución específica para aplicar la exención. En particular, se trata de un contribuyente que desarrolla distintas funciones por las que percibe diferentes remuneraciones.

Al respecto, la DGT aclara que para la consideración como retribución específica de una retribución se requiere que la totalidad del trabajo vinculado a tal retribución se realice en el extranjero.

- **Consulta V2708-21, de 8 de noviembre.** Obligación de declarar. Beneficiario del Ingreso Mínimo Vital.

Se plantea si un receptor del Ingreso Mínimo Vital (en adelante, IMV) está obligado o no a presentar declaración por el IRPF.

Al respecto, la DGT aclara que es la normativa reguladora del IMV la que establece la obligación de presentar la declaración del IRPF por su beneficiario de cara a acceder y mantener el derecho a dicha prestación. Ahora bien, esta obligación no es una obligación tributaria, por lo que su incumplimiento solamente tendrá efectos en otros ámbitos distintos al tributario, como podría ser la pérdida del derecho a percibir el IMV.

Impuesto sobre Sociedades

- **Consulta V0151-21, de 2 de febrero.** En una fusión inversa en la cual la entidad A absorbe a la entidad B, siendo esta última titular del 100% del capital social de la entidad A, no resultan aplicables las limitaciones reguladas en el último párrafo del apartado 2 del artículo 84 de la LIS y en la letra b) del apartado 7 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, en la medida en que la transmitente (entidad B) no tiene bases imponibles negativas.
- **Consulta V0880-21, de 13 de abril.** Para las entidades que no tengan la consideración de pertenecientes a un grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, sino que formen parte de un grupo de coordinación en el sentido de la Norma de Elaboración de las Cuentas Anuales 13ª del Plan General de Contabilidad, el cumplimiento de los requisitos del concepto de actividad económica previstos en el artículo 5 de la LIS se determinará de forma individual en cada entidad.
- **Consulta V1154-21, de 29 de abril.** En la tributación del reparto de dividendos dentro del grupo de consolidación fiscal, en la medida en que se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21.1 de la LIS y no concurren las circunstancias previstas en el artículo 21.11 de la misma norma, procederá la aplicación de lo dispuesto en el artículo 21.10 de la LIS, en virtud del cual el importe de los dividendos percibidos se reducirá, a efectos de aplicar la exención, en un 5%, en concepto de gastos de gestión de las participaciones correspondientes. Por tanto, la entidad consultante deberá integrar en su base imponible individual el importe que corresponda por aplicación de lo dispuesto en el artículo 21.10 de la LIS, el cual no será objeto de eliminación a efectos de determinar la base imponible del grupo fiscal, en virtud de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 64 de la LIS.

En relación con la obligación de practicar retención, de conformidad con lo previsto en la letra d) del artículo 128.4 de la LIS, no existirá obligación de retener respecto de los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado 1 del artículo 21 de la LIS por lo que, cumpliéndose los requisitos previstos en dicho precepto, los dividendos distribuidos no estarán sujetos a retención.

- **Consulta V1854-21, de 14 de junio.** En el caso de subrogación de préstamos hipotecarios, y con independencia de la mecánica elegida para reconocer el resultado de la operación, en el caso de que la diferencia entre el gasto por

Actos Jurídicos Documentados (en adelante, AJD) no devengados y el importe de la compensación recibida por dicho concepto genere un resultado negativo para la entidad subrogada, este no será fiscalmente deducible por aplicación de lo dispuesto en el artículo 15.m) de la LIS. Si, por el contrario, se genera un resultado positivo, dicho resultado se integrará en la base imponible. Para la entidad subrogante, en tanto que es la entidad que pasa a soportar el gasto por AJD correspondiente, en la medida en que con arreglo al artículo 14.1.e) de la Ley 5/2009 es la que pasa a soportar el gasto por AJD correspondiente al importe del préstamo por el que se subroga, una interpretación razonable de la norma determina que el gasto derivado de la compensación por el impuesto de AJD tenga la consideración de no deducible fiscalmente por aplicación del artículo 15.m) de la LIS.

- **Consulta V2683-21, de 5 de noviembre.** Los gastos de transporte, hostelería y restauración en que incurre una entidad dedicada al comercio al por menor de artículos de menaje que organiza excursiones a favor de clientes potenciales para ofrecer sus productos a los asistentes podrán tener la consideración de fiscalmente deducibles en la medida en que cumplan los requisitos generales de deducibilidad del gasto y, de conformidad con lo dispuesto en la letra e) del artículo 15 de la LIS, se trate de gastos realizados para promocionar la venta de los productos de la consultante, esto es, gastos que tengan por objetivo dar a conocer los productos de la entidad e incrementar sus ventas.
- **Consulta V3215-21, de 27 de diciembre.** La compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores se realizará en los términos señalados en el artículo 26 y en la disposición adicional decimoquinta de la LIS, sin que el apartado 10 del artículo 21 de dicha Ley, relativo a la reducción del importe de los dividendos o participaciones en beneficios de entidades y del importe de la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación de una entidad a efectos de aplicar la exención regulada en dicho artículo 21 introduzca ninguna especialidad en la citada compensación de bases imponibles negativas.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- **Consulta V0135-21, de 1 de febrero.** Se analiza el tratamiento que corresponde a las compensaciones económicas a las que debe hacer frente un ente público cuando se dan entregas de bienes o prestaciones de servicios que no tienen cobertura contractual. Es decir, concurre la existencia de un exceso de obra ejecutada o la continuación de la prestación más allá del periodo máximo de

duración del contrato ante la necesidad de mantener las prestaciones de los servicios contratados, dando lugar a pagos a los contratistas para indemnizarlos por los costes incurridos. Se considera que dicha compensación no tiene naturaleza indemnizatoria, sino que constituye la contraprestación de un acto de consumo autónomo e individualizado, ya sea una entrega de bienes o prestación de un servicio, por lo que el contratista receptor de dicha compensación debe repercutir el impuesto con motivo de su percepción.

- **Consulta V1354-21, de 12 de mayo.** La consulta analiza si la transmisión por parte de una sociedad mercantil de las acciones en entidades íntegramente participadas o “sociedades vehículo” donde se materializa su inversión en relación con el desarrollo de proyectos relativos a parques fotovoltaicos debe incidir o no en el cálculo de la prorrata.

Determinada la exención de dichas operaciones al tratarse de operaciones financieras, se analiza si las mismas deben considerarse como parte de la actividad empresarial o profesional habitual de la consultante a efectos de su inclusión en el cálculo del porcentaje de prorrata.

Incorporando el nuevo criterio emanado de sendos pronunciamientos del TS en sus sentencias de 18 de mayo de 2020, número 428/2020 (Rec. 34/2018), y de 19 de mayo de 2020, número 483/2020 (Rec. 4855/2018), se concluye que la venta de dichas participaciones debe considerarse una actividad habitual ya que existe una actitud activa de la consultante respecto de la evolución económica y la gestión de la actividad desarrollada por sus participadas, en las que intervendría de modo directo, mediante la prestación de servicios de distinta índole (contable, técnico, legal o comercial, entre otros). Por tanto, la venta de las participaciones constituiría prolongación directa, permanente y necesaria del desarrollo del objeto social de la consultante, de forma que va más allá de la mera colocación de un capital especulativo destinado a la obtención de un rendimiento basado en la simple tenencia de los títulos.

- **Consulta V2371-21, de 20 de agosto.** Una sociedad adquirió varios vehículos a una empresa y otro vehículo a uno de sus socios. Ante la venta de la sociedad, se plantea la posibilidad de cambiar previamente la titularidad de los vehículos, que son el único bien material de la sociedad, para transferirlos al patrimonio particular de su socio.

Se producirá el autoconsumo por el traspaso de los vehículos del patrimonio empresarial, según lo dispuesto en el artículo 9.1º de la Ley 37/1992. Sin

embargo, si el vehículo que se adquirió al socio fue transmitido por este al margen del IVA por no tener la condición de empresario o profesional, dicha adquisición se haría sin repercusión del impuesto y el posterior autoconsumo no estaría sujeto al IVA.

- **Consulta V2447-21, de 23 de septiembre.** La consulta analiza el régimen de ventas a distancia intracomunitarias de acuerdo con la nueva normativa de comercio electrónico. Este nuevo régimen supone que las ventas intracomunitarias de bienes para consumidores finales deberán tributar en destino pudiendo optar el consultante por declarar la totalidad de estas ventas a través de la simplificación prevista en la ventanilla única. Asimismo, se concluye que los comerciantes minoristas que realicen ventas intracomunitarias de bienes, pese a que tendrán que ingresar el IVA en el país de destino, no podrán deducir cuota soportada alguna por las peculiaridades del régimen de recargo de equivalencia.
- **Consulta V2502-21, de 6 de octubre.** La consulta analiza la posible existencia de un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto en los supuestos de sujetos no establecidos en el mismo que prestan servicios de arrendamiento de un inmueble de su propiedad situado en dicho territorio. Se incluye la nueva doctrina, relativa a dicha circunstancia cuando no se dispone en el territorio de aplicación del Impuesto de medios humanos propios, derivada de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, TJUE), de 3 de junio de 2021, asunto C-931/19, Titanium, Ltd.
- **Consulta V2520-21, de 7 de octubre.** La consulta analiza diversos aspectos relativos al tipo reducido del 10% aplicable a los suministros de energía eléctrica, introducido por el Real Decreto-ley 12/2021.
- **Consulta V3208-21, de 23 de diciembre.** La consulta analiza si la externalización, a un tercero, de los servicios de la función de administración de una Institución de Inversión Colectiva están sujetos y exentos del IVA.

La DGT recoge los criterios establecidos en la reciente sentencia del TJUE de 17 de junio de 2021 (Asunto acumulados C 58/20 y C 59/20) para concluir que solo aquellos servicios que tengan una vinculación intrínseca con los fondos de inversión y se presten exclusivamente a los mismos estarán sujetos y exentos. Siguiendo este criterio se concluye que la externalización de servicios generales, como los servicios contables, de fiscalidad o de comunicación a organismos oficiales, no están exentos del IVA.

Operaciones Financieras

- **Consulta V1290-21, de 7 de mayo.** Se analiza el alcance de la regla especial de imputación temporal en el IRPF en el caso de seguros de vida “*unit linked*” cuando las provisiones estuvieran invertidas en instituciones de inversión colectiva localizadas en el Reino Unido y amparadas inicialmente por la normativa de la UE tras la salida del Reino Unido de la UE.
- **Consulta V3112-21, de 14 de diciembre.** Se analizan diversas cuestiones relativas al régimen transitorio previsto en la disposición transitoria cuadragésima primera de la LIS. En particular, el plazo para que las sociedades de inversión de capital variable que acuerden su disolución y liquidación realicen todos los actos necesarios para su cancelación registral, el plazo en el que los accionistas de dichas sociedades deben reinvertir su cuota de liquidación para poder acogerse al régimen de diferimiento en su imposición personal y algunos aspectos de los requisitos para la aplicación de dicho régimen de diferimiento.

Impuesto sobre el Patrimonio

- **Consulta V0766-21, de 31 de marzo.** El consultante ha realizado adquisiciones de monedas virtuales denominadas “*token equity*” en diferentes “*exchanges*” o casas de cambio en distintas fechas y a diferentes tipos de cambio en relación con el dólar. Según el consultante, el “*token equity*” podría definirse como la representación digital de un título valor tradicional. Representa una parte alícuota de la propiedad de alguna empresa, generalmente “*start up*” o “*fintech*”, etc., pero su representación, a diferencia de los títulos valores tradicionales, se basa en la tecnología “*blockchain*”. Se consulta sobre la valoración de los “*token equity*” en el IP.

La Comisión Nacional del Mercado de Valores (en adelante, CNMV) considera que buena parte de las operaciones articuladas como ICOs –expresión que puede hacer referencia tanto a la emisión propiamente dicha de criptomonedas como a la emisión de derechos de diversa naturaleza generalmente denominados “*tokens*”– deberían ser tratadas como emisiones u ofertas públicas de valores negociables. La LIP se refiere en sus artículos 13 a 16 a los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios y a los valores representativos de la participación en fondos propios de entidades y en su artículo 24 a demás bienes y derechos de contenido económico.

A la vista de las consideraciones realizadas tanto por la CNMV como por la Autoridad Europea de Valores y Mercados (ESMA, por sus siglas en inglés) en sus comunicados, cabe entender que los elementos determinantes para realizar una calificación fiscal de estos activos virtuales han de buscarse, con independencia de la denominación que se les dé, en las facultades o derechos que otorguen a su titular frente a su emisor, los cuales, a la vista de su configuración informática, se encontrarán incluidos en la programación que se haya efectuado de tales activos, sin que incida en dicha calificación su forma atípica de representación, tenencia y transmisión, a través de la tecnología informática de registro distribuido, denominada “*blockchain*” o “cadena de bloques”. En consecuencia, no basta con la mera denominación de un activo virtual como “*token equity*” para que pueda ser tratado en el ámbito fiscal como un activo representativo de la participación en los fondos propios de una entidad, sino que será preciso un examen de los derechos o facultades que otorga a su titular para poder determinar su calificación a efectos tributarios.

- **Consulta V2070-21, de 9 de julio.** Los consultantes son residentes fiscales en Reino Unido y socios únicos al 50% de una entidad de nacionalidad británica, domiciliada en Londres, y titular de NIF de entidad no residente en España sin establecimiento permanente. Dicha entidad es propietaria de un inmueble en Mallorca, el cual representa más del 50% de los activos de la entidad. Se consulta si, como titulares de acciones societarias no realizables en España, y bienes muebles radicados fuera de España, concurre o no el hecho imponible para que nazca el IP, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 5.1 b) de la LIP.

Conforme al Convenio entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, España tiene potestad para gravar, de acuerdo con su legislación interna, la parte del patrimonio de no residentes constituida por acciones o participaciones en una sociedad británica, cuyos activos consistan al menos en un 50%, directa o indirectamente, en bienes inmuebles situados en España. El gravamen en España de la propiedad de acciones o participaciones de las sociedades a las que se refiere el párrafo anterior requiere que exista una norma interna que grave efectivamente la propiedad de tales acciones o participaciones. Sin embargo, el IP no grava la propiedad de acciones o participaciones de sociedades no residentes en España que sean propiedad de personas físicas no residentes en España, los cuales solo deben tributar en el impuesto por la

titularidad de bienes y derechos situados, que puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español.

- **Consulta V2834-21, de 16 de noviembre.** El consultante va a acudir a una emisión de “*utility tokens*” de un “*Exchange*” o plataforma de negociación de activos virtuales español. Dichos “*tokens*” se podrán adquirir en la plataforma de la propia entidad emisora durante el periodo de suscripción y posteriormente se negociarán en la citada plataforma. La adquisición de estos “*utility tokens*” por el consultante le dará derecho a unas mejores comisiones y tarifas en su operativa en la plataforma, descuentos en formación, recompensas en caso de prestar activos digitales a terceros o reembolsos en la tarjeta, entre otros. El consultante solicita conocer el criterio de valoración del “*utility token*”.

Del escrito de consulta y del análisis expuesto se deduce que la adquisición de los “*tokens*” que van a emitirse supondrá para el consultante la titularidad de un activo virtual, cuya tenencia puede ofrecerle determinadas ventajas en la operativa de la plataforma de la entidad emisora cuando contrate determinados servicios o realice determinadas operaciones, sin que dicho activo constituya una participación en los fondos propios de la entidad emisora ni de ninguna otra entidad ni una cesión a terceros de capitales propios. Por tanto, puede considerarse que los “*tokens*” que adquiera el consultante no se corresponden con ninguna de las categorías de valores a las que se refieren los artículos 13 a 16 de la Ley 19/1991, y que, por tanto, deben declararse conforme a lo establecido en el artículo 24 de la misma Ley, es decir, por su precio de mercado en la fecha de devengo del impuesto.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

- **Consulta V0297-21, de 18 de febrero.** La sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-administrativo, sección segunda, de 23 de julio de 2020 (2682-2020), ha establecido una interpretación en relación con los casos de conmutación del usufructo universal y vitalicio a favor del cónyuge viudo a la luz de lo dispuesto en el artículo 57 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante, RISD). La sentencia referida concluye que, para un supuesto de conmutación sujeto al Derecho catalán (artículos 442-5 y 464-6 CCC) de un usufructo universal en una sucesión testada, el acuerdo de conmutación entre la viuda y herederos implica, además de su tributación en el Impuesto sobre Sucesiones, una permuta sujeta al Impuesto sobre

Transmisiones Patrimoniales Onerosas para la viuda, y una consolidación del dominio sujeto al ISD para los herederos. Se consulta sobre la tributación de la conmutación de todo o parte del usufructo universal en una sucesión testada sujeta al Derecho común (Código Civil español) en los supuestos en los que el testador haya autorizado o impuesto expresamente a los interesados (cónyuge y herederos) la conmutación del usufructo universal, atribuyendo, a uno y otros, el pleno dominio de ciertos bienes, siempre que su valor quepa dentro del tercio de libre disposición.

De acuerdo con la interpretación que el TS hace del artículo 57 del RISD, este solo sería aplicable en los supuestos en los que la conmutación del usufructo afecte a los derechos legitimarios, es decir, a aquellos atribuidos “ex lege”, como legítima a los herederos forzosos, a los que hacen referencia los artículos 839 y 840 del Código Civil.

En los supuestos planteados en el escrito de consulta la conmutación del usufructo universal con bienes en pleno dominio se produce como consecuencia de la autorización o la imposición del propio testador, recogiendo esta conmutación en el propio testamento. Por lo tanto, la adjudicación de bienes en pleno dominio al cónyuge viudo y al resto de herederos se produce por voluntad del testador, no se efectúa como manifestación de la voluntad de las partes, los herederos, no produciéndose, en consecuencia, un negocio jurídico distinto al de la adquisición de la herencia.

Por ello, en los supuestos planteados no sería aplicable la jurisprudencia prevista en las sentencias del TS mencionadas, ya que, en este caso, la conmutación se produce como consecuencia de la previsión testamentaria, por voluntad del testador, no existiendo dos negocios jurídicos diferenciados. Al aceptar los herederos la herencia en los términos previstos en el testamento, es decir, aceptando la conmutación autorizada o impuesta por el testador, sus efectos se retrotraen al momento del fallecimiento del causante, de acuerdo con lo previsto en el artículo 24 de la LISD, adquiriéndose desde este momento los bienes en pleno dominio tanto por el cónyuge viudo como por el resto de los herederos. Por lo tanto, la tributación será la correspondiente a la adquisición mortis causa de los bienes en pleno dominio por herencia conforme a lo previsto en el artículo 3.1 a) de la LISD, siendo sujetos pasivos, conforme al artículo 5 a) LISD, los causahabientes.

- **Consulta V2072-21, de 23 de junio.** La madre de la consultante ha fallecido legando a su cónyuge el usufructo universal y vitalicio de sus bienes y

nombrando herederos sus hijos. Se consulta sobre la conmutación del usufructo de bienes por bienes en plena propiedad.

De acuerdo con la interpretación que hace el TS del artículo 57 del RISD, este solo será aplicable en los supuestos en que la conmutación del usufructo afecte a los derechos legitimarios, es decir, a aquellos atribuidos “ex lege”, como la legítima de los herederos forzosos, a los que hace referencia los artículos 839 y 840 del Código Civil. En los demás casos se producirán dos negocios jurídicos independientes, la aceptación de la herencia, que tributará por el ISD, en la que el cónyuge viudo adquiere el usufructo de los bienes y los herederos universales la nuda propiedad de los mismos, y con posterioridad la permuta de la nuda propiedad por usufructo y viceversa.

En este caso, los herederos universales, debido a la consolidación de dominio sobre determinados bienes, pagarán la mayor de las liquidaciones entre la que se encuentre pendiente por la desmembración del dominio y la correspondiente al negocio jurídico en cuya virtud se extingue el usufructo, y el cónyuge viudo tributará en el ITPyAJD por la adquisición de la nuda propiedad de los bienes que se adjudique, tal y como establece el artículo 51.4 del RISD.

- **Consulta vinculante V2407-21, de 24 de agosto.** La hermana de los consultantes constituyó una fundación de interés privado en Panamá, siendo residente en dicho país. En ella designaba como beneficiarios de una parte del patrimonio de la fundación a los consultantes una vez que se produjese su fallecimiento. Los consultantes residen en España. Se consulta sobre la tributación de las cantidades que van a percibir los consultantes una vez que ha fallecido la hermana.

En relación con las cantidades que reciban los beneficiarios que no sean retribución o salario por el trabajo que desarrollen en la fundación, al existir un claro “animus donandi” por parte de Consejo Fundacional y al ser los beneficiarios residentes en España se les exigirá el ISD, por el concepto de donaciones, por obligación personal; y a la hora de aplicar la cuota tributaria se aplicará el coeficiente multiplicador correspondiente al grupo IV de parentesco, el correspondiente a un extraño. Por otra parte, al ser los donatarios residentes en una comunidad autónoma de España y existir punto de conexión, tal y como establece el artículo 32 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las CCAA de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias ([BOE](#)

de 19 de diciembre), la comunidad autónoma competente será la de residencia de los donatarios.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

- **Consulta vinculante V1033-21, de 21 de abril.** El consultante está interesado en la tramitación del cambio de uso de un inmueble que desde hace más de 20 años usa como vivienda, y así figura en la DGC, mientras en el Registro de la Propiedad figura como local comercial. Los valores catastrales del suelo y la construcción se han ido actualizando periódicamente como vivienda. Se consulta si la referida escritura de cambio de uso del inmueble estaría sujeta al ITPyAJD.

En el supuesto que se examina concurren los requisitos primero, tercero y cuarto del artículo 31.2 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, TRLITPAJD), por lo que solo resta examinar si se cumple la exigencia de que la escritura en cuestión tenga por objeto cantidad o cosa valuable. A este respecto, esta Dirección General ya se ha pronunciado en consulta V1948-14, de 17 de julio de 2014, ante la consideración de que el cambio de uso tiene un claro contenido valuable en tanto que, al implicar a su vez un cambio del valor catastral, influye, directa o indirectamente, en la determinación del valor real del bien. Sin embargo, en el supuesto planteado, en el que en el Catastro el inmueble ya figura como vivienda y no como local comercial, no procediendo, en consecuencia, la modificación del valor catastral del bien, no se produce la sujeción a la cuota variable del documento notarial.

- **Consulta V2738-21, de 10 de noviembre.** El consultante es propietario de una finca inscrita en el Registro de la Propiedad. Pretende otorgar una escritura pública ante notario con el fin de completar la descripción literaria de la finca con una representación gráfica georreferenciada alternativa que acredite su ubicación y delimitación gráfica, y a través del mismo, sus linderos y superficie, conforme al artículo 199.2 de la Ley Hipotecaria. La inscripción comprende las coordenadas georreferenciadas de la parcela, siendo dicha representación gráfica alternativa no coincidente en su totalidad con la parcela catastral afectada y estando parcialmente afectadas algunas parcelas catastrales colindantes. La escritura pública ante notario con la representación gráfica georreferenciada alternativa a la descripción literaria que consta en la descripción del Registro de la Propiedad no tiene por objeto cantidad o cosa

valuable ni conlleva acto traslativo alguno de derechos sobre la referida finca. Se consulta sobre la tributación de esta escritura.

La modificación de la descripción literaria de una finca con una representación gráfica georreferenciada alternativa no supone la existencia de un acto liquidable por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, al no producirse el hecho imponible configurado en la letra C) del apartado 1 del art. 7 del TRLITPAJD. Ante la posible sujeción a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, la inscripción de la representación gráfica georreferenciada de la finca y su coordinación con el Catastro no tiene carácter valuable, pues no modifica el derecho del titular sino tan solo la descripción física del bien conforme a los medios técnicos actuales.

Impuesto sobre Actividades de Juego

- **Consulta V0837-21, de 8 de abril.** La consultante fue constituida con arreglo a las leyes de la República de Malta y fue inscrita en el Registro Mercantil de dicho país con fecha 28 de julio de 2011, teniendo allí su domicilio fiscal. Su objeto social principal consiste en el desarrollo y la explotación de juegos online de azar, apuestas y actividades relacionadas para las personas residentes en España, desde fuera del territorio español, dentro del marco jurídico y reglamentario establecido a dichos efectos en nuestro país. La consultante tiene actualmente otorgadas diversas licencias para el desarrollo y explotación de actividades de juego online y ha trasladado su sede de dirección efectiva, y, por lo tanto, su domicilio fiscal, a la ciudad de Ceuta. En este sentido, desde el pasado 17 de diciembre de 2020, la consultante se ha convertido en residente fiscal en España.

Asimismo, como consecuencia del traslado de domicilio social en el futuro, la Consultante adoptaría la forma jurídica de Sociedad Anónima ("SA"). Se consulta si sería considerada residente fiscal en Ceuta y se entendería que esta "realmente radicada" en dicha ciudad, a los efectos del artículo 47.7.2 de la Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego. En particular, si para entender, a los efectos del citado precepto, que la consultante es residente fiscal en Ceuta se debe acudir a los criterios de determinación de la residencia fiscal establecidos en el artículo 8.2 de la LIS.

Se consideran residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos: que se hubieran constituido conforme a las leyes españolas, que tengan su domicilio social en territorio español o que

tengan su sede de dirección efectiva en territorio español. A este respecto, se considerará que el domicilio fiscal de los contribuyentes residentes en territorio español será el de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, se atenderá al lugar en que se realice dicha gestión o dirección. En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal, de acuerdo con los criterios anteriores, prevalecerá aquél donde radique el mayor valor del inmovilizado. La consideración de operadoras realmente radicadas en las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla a la que se refiere el artículo 48.7.2 de la Ley 13/2011, constituye una cuestión de hecho, que, como tal, deberá ser apreciada en cada caso concreto por la Administración gestora. No obstante, este centro directivo considera razonable entender que una operadora está realmente radicada en Ceuta o Melilla si cumple los siguientes requisitos:

- Que más del 50% de los medios personales de la operadora, es decir, de su plantilla, estén adscritos a su sede en Ceuta o Melilla y tengan allí su residencia habitual.
- Que más del 50% de los costes de personal totales de la empresa (masa salarial) corresponda a los empleados adscritos a su sede en Ceuta o Melilla y tengan allí su residencia habitual.
- Que el conjunto de servicios recibidos por la operadora de otras empresas del grupo (servicios intragrupo) no supere el 50% del total de los costes de la operadora, y ello con independencia de la radicación de las demás empresas del grupo.

Tasas

- **Consulta V2835-21, de 16 de noviembre.** Tras la reforma de la Ley 21/2003, de 7 de julio, de Seguridad Aérea, por la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia, las tarifas que cobra AENA, S.A., por la prestación de los servicios aeroportuarios básicos se consideran prestaciones patrimoniales de carácter público. Estas prestaciones patrimoniales no tienen carácter tributario porque son gravámenes concedidos para sufragar costes de la prestación de los servicios para la aviación civil. Como consecuencia de la incidencia que en el tráfico de pasajeros ha tenido tanto el COVID 19 como las medidas adoptadas por los poderes públicos de prohibición del tráfico de pasajeros de más del 10%, con respecto a lo previsto en el Documento de Regulación Aeroportuaria (en

adelante, DORA), aprobado por el Consejo de Ministros de 27 de enero de 2017, fijando las condiciones aplicables para el quinquenio 2017-2021. Dada la disminución del número de pasajeros, en 2020 no se habrían percibido los ingresos previstos en el DORA para ese año, provocando una pérdida puntual para el operador (AENA), en cuanto a que los costes estimados de prestación de servicios aeroportuarios en 2020 no habrían sido cubiertos por los ingresos reales percibidos en ese mismo año, ya que los servicios no llegaron a ser prestados al no producirse apenas vuelos de pasajeros. Se consulta si la inclusión en los costes necesarios a considerar para la determinación del importe de las tasas aeroportuarias recaudadas por AENA por la prestación de los servicios aeroportuarios, de las pérdidas sufridas por AENA durante 2020 por la COVID 19, constituye una vulneración del principio de legalidad en relación con las prestaciones patrimoniales públicas, al no poder ser considerado un elemento que debe formar parte del cálculo del coste de la prestación de los servicios desarrollados por AENA.

Los ingresos percibidos por AENA, S.A., previstos en el artículo 68.2 de la Ley 21/2003 tienen la naturaleza de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario. A pesar de que la ley, en principio, debe precisar de forma directa todos los elementos determinantes de la cuantía de las prestaciones patrimoniales, por aplicación del principio de reserva de ley, esto no excluye la posibilidad de que la ley pueda contener remisiones a normas infra ordenadas, siempre que tales remisiones no provoquen, por su indeterminación, una degradación de este principio de reserva de Ley. Debe respetarse el principio de reserva de ley, pero el alcance de esta exigencia no es el mismo para todas las prestaciones patrimoniales de carácter público, depende del grado de coactividad que se presente. Grado máximo en los impuestos, grado medio en tasas y contribuciones especiales y grado mínimo en las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario.

El DORA define la metodología para el cálculo del ingreso máximo anual por pasajero (IMAP). Este documento podrá ser revisado por causas excepcionales durante su periodo de vigencia. Son causas excepcionales aquellas no imputables a AENA, S.A., que sean imprevisibles en el momento de la aprobación del DORA, siempre que tengan un efecto cierto y substancial sobre la viabilidad financiera de la red de aeropuertos de AENA, S.A. Entre otras, tienen la consideración de causas excepcionales las reducciones anuales del

tráfico de pasajeros en el conjunto de la red superiores al 10% ocasionadas por desastres naturales, actos terroristas o situaciones bélicas.

Impuesto sobre Hidrocarburos

- **Consulta V3004-21, de 3 de diciembre.** La entidad consultante recibe MTBE (*metil-terbutil-éter*), clasificado en el código NC 2909.19.90 y ETBE (*etil-terbutil-éter*), clasificado en el código NC 2909.19.10, del ámbito nacional y del comunitario, expidiendo posteriormente tales productos a otros depósitos fiscales de hidrocarburos y a refinerías donde son adicionados a gasolinas, aumentando el volumen final de estas.

Tales productos forman parte del ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, pero no están sometidos a requisitos formales al no estar comprendidos en las definiciones del apartado 1 del artículo 49 de la LIE. Por tanto, la circulación puede ser amparada por un albarán u otro documento comercial equivalente que permita a los establecimientos receptores justificar sus asientos contables para facilitar el control de los servicios de intervención.

Al ser incorporados los productos objeto de la consulta a las gasolinas en refinerías o depósitos fiscales de hidrocarburos, aumentando el volumen final de estas, se producirá una operación de transformación conforme al apartado 32 del artículo 4 de la LIE, siendo el tipo impositivo aplicable el del producto resultante de dicha operación: generalmente, el de la gasolina con el que resulte mezclado.

En cuanto a las obligaciones contables que derivan de lo anterior, resulta que los productos deberán estar incluidos en la contabilidad de los establecimientos desde los que parte la circulación, si bien en los asientos de entrada y salida de dichos establecimientos no habrá de consignarse el epígrafe fiscal de dichos productos, siendo suficiente su identificación con el correspondiente código NC, ya que las operaciones de adición a carburantes no se realizan en esos establecimientos de partida sino en los de destino.

Impuesto Especial sobre la Electricidad

- **Consulta V2879-21, de 18 de noviembre.** Una empresa adjudicataria de la concesión del servicio de transporte por tranvía contrata a otra para realizar la totalidad de las actuaciones de operación y mantenimiento del tranvía, y se plantea la cuestión de si esta última tiene o no derecho al beneficio fiscal

consistente en la reducción de la base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad.

La energía suministrada o consumida en el transporte por tranvía puede beneficiarse del supuesto de reducción de la base imponible, regulado en el artículo 98.3 de la LIE, como energía eléctrica suministrada o consumida en el transporte por ferrocarril ya que tiene dicha consideración según lo establecido en la Ley 16/1987, de 30 de julio, de Ordenación de los Transportes Terrestres.

La empresa consultante manifiesta que es la entidad que efectivamente gestiona la operación y el mantenimiento del tranvía de la ciudad y que, aunque la totalidad de la inversión inicial (infraestructura y material móvil) fue realizada por la concesionaria, la totalidad de las actuaciones de operación de la red tranviaria y mantenimiento las realiza la consultante.

Será la empresa contratada para realizar la totalidad de las actuaciones de operación y mantenimiento del tranvía, como titular de los puntos de suministro y por tanto titular del contrato de suministro con la empresa comercializadora, la que tendrá derecho a gozar del beneficio fiscal, siempre que acredite que la electricidad suministrada se utiliza en el transporte por ferrocarril.

Fiscalidad Internacional

- **Consulta V2153-21, de 28 de julio.** Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. Se analizó un supuesto en que una intermediación formalmente por cuenta ajena no constituye “intermediación en línea” sujeta al Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (en adelante, IDSD) al existir una identidad entre el prestador del servicio y el titular de la interfaz digital
- **Consulta V2214-21, de 2 de agosto.** Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. Se analizaron los requisitos para la que la intermediación tenga la consideración de “intermediación en línea” sujeta al IDSD, los elementos que deben incluirse en la base imponible y la forma de cálculo de la misma.
- **Consulta V2535-21, de 14 de octubre.** Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. Se confirmó la no sujeción al concepto de intermediación en línea de las operaciones en las que la entidad que pone a disposición de los usuarios la interfaz digital está participada directa o indirectamente al 100% por la entidad que provee sus bienes en la operación subyacente.

- **Consulta V2997-21, de 2 de diciembre.** Fondo de Inversión con rendimiento de arrendamiento de inmuebles. Recoge criterio de actividad económica o no, el relativo a que el obligado tributario es el propio fondo y no la gestora, y demás cuestiones planteadas.
- **Consulta V3089-21, de 13 de diciembre.** Entidades en atribución de rentas. Tratamiento en los Convenios para evitar la doble imposición con EEUU, Reino Unido y con los convenios en general.

Impuesto sobre Bienes Inmuebles

- **Consulta V2837-21, de 16 de noviembre.** Constitución de un derecho real de superficie sobre un bien inmueble. En el caso objeto de consulta, sobre un bien inmueble urbano, propiedad de la entidad consultante, se ha otorgado escritura pública de declaración de obra nueva y división horizontal por la que resultan dos fincas registrales independientes, teniendo asignada cada una de ellas su referencia catastral correspondiente, constituyendo, a efectos del IBI, dos bienes inmuebles urbanos distintos. Sobre uno de los inmuebles la consultante ha otorgado un derecho real de superficie en favor de otra entidad.

Por el bien inmueble urbano en el que solo existe el derecho de propiedad por parte de la entidad consultante, esta, como titular del derecho de propiedad del inmueble, tiene la condición de sujeto pasivo contribuyente del IBI.

Por el bien inmueble urbano en el que concurren el derecho real de superficie y el derecho de propiedad es el sujeto pasivo contribuyente, exclusivamente, la entidad titular de tal derecho real de superficie (arts. 61 y 63, del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en adelante, TRLRHL).

Impuesto sobre Actividades Económicas

- **Consulta V0666-21, de 22 de marzo.** Cooperativa de trabajo asociado. Determinación del sujeto pasivo o sujetos pasivos obligados al pago del IAE. Se analiza cuándo es sujeto pasivo la cooperativa y cuándo lo son los socios.
- **Consulta V1733-21, de 3 de junio.** Calentamiento o cocción final de pan. De acuerdo con la doctrina en sentencia dictada por el TS núm. 223/2021, de 18 de febrero, el calentamiento o cocción final del pan no es fabricación de pan y, por lo tanto, no constituye una actividad diferenciada de la de comercio de pan.

- **Consulta V2154-21, de 28 de julio.** Nuevo epígrafe 661.9 (“Otro comercio mixto o integrado en grandes superficies, entendiéndose por tal el realizado de forma especializada ...”), creado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2021. En esta rúbrica se clasificarán las grandes superficies que no tienen acomodo en los epígrafes 661.1, 661.2 y 661.3 y que, reuniendo cierta heterogeneidad en los artículos objeto de venta y prestando distintos servicios, se dedican al bricolaje, equipamiento del hogar, mobiliario para el hogar y la oficina, artículos electrónicos y electrodomésticos, artículos para el automóvil, artículos para el deporte u otros.

Además de no aplicarse el elemento tributario de superficie en el cálculo de la cuota del epígrafe 661.9, con arreglo a lo dispuesto en la letra j) de la regla 14ª.1.F) de la Instrucción, serán aplicables a dicha actividad las reducciones previstas en las letras b) y c) de la regla 14ª.1.F).

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

- **Consulta V2378-21, de 20 de agosto.** Disolución del régimen legal de gananciales y liquidación del impuesto en el caso de dos bienes inmuebles; período de generación de la plusvalía. Para el inmueble A la adjudicación del 100% del pleno dominio al cónyuge fallecido por disolución y liquidación de la sociedad de gananciales está no sujeta al IIVTNU, siempre que tal adjudicación se haga de acuerdo con el porcentaje de participación de cada cónyuge en la sociedad.

Y en la transmisión del pleno dominio del inmueble A por la herencia del padre de la consultante, la fecha de inicio del período de generación del incremento de valor del terreno para la determinación de la base imponible será únicamente y para el 100% del pleno dominio, la fecha en la que ambos cónyuges adquirieron el inmueble en el año 1989.

Para el inmueble B, la adjudicación de la nuda propiedad del terreno al cónyuge fallecido por disolución y liquidación de la sociedad de gananciales está no sujeta al IIVTNU, siempre que tal adjudicación se haga de acuerdo con el porcentaje de participación de cada cónyuge en la sociedad.

La adjudicación del derecho real de usufructo del inmueble B al cónyuge supérstite por disolución y liquidación de la sociedad de gananciales está no sujeta al IIVTNU, siempre que tal adjudicación se haga de acuerdo con el porcentaje de participación de cada cónyuge en la sociedad.

Y en la transmisión de la nuda propiedad de ese inmueble B por la herencia del padre fallecido, la fecha de inicio del período de generación del incremento de valor del terreno para la determinación de la base imponible, será únicamente y para el 100% de la nuda propiedad, la fecha en la que ambos cónyuges adquirieron la propiedad del inmueble B.

- **Consulta V3074-21, de 7 de diciembre.** Transmisión de bien inmueble en fecha 26 de octubre de 2021, fecha en que se dictó la STC 182/2021. El hecho imponible del IIVTNU se ha realizado con la transmisión de la propiedad del terreno de naturaleza urbana y se ha devengado el impuesto (arts. 104 y 109, TRLRHL). Sin embargo, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los preceptos reguladores de la base imponible del impuesto imposibilitan, tal y como señala el TC, la liquidación y exigibilidad del impuesto, hasta la fecha en la que el legislador estatal lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del artículo 31.3 de la Constitución puestas de manifiesto en los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales anulados.

La modificación normativa se produjo con la promulgación del Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del TC respecto del IIVTNU.

En consecuencia, el consultante estará obligado a la presentación de la declaración del IIVTNU, ya que el hecho imponible se ha realizado y se ha devengado el impuesto, pero no está obligado al pago del impuesto, de acuerdo con lo establecido por el TC en su sentencia 182/2021.

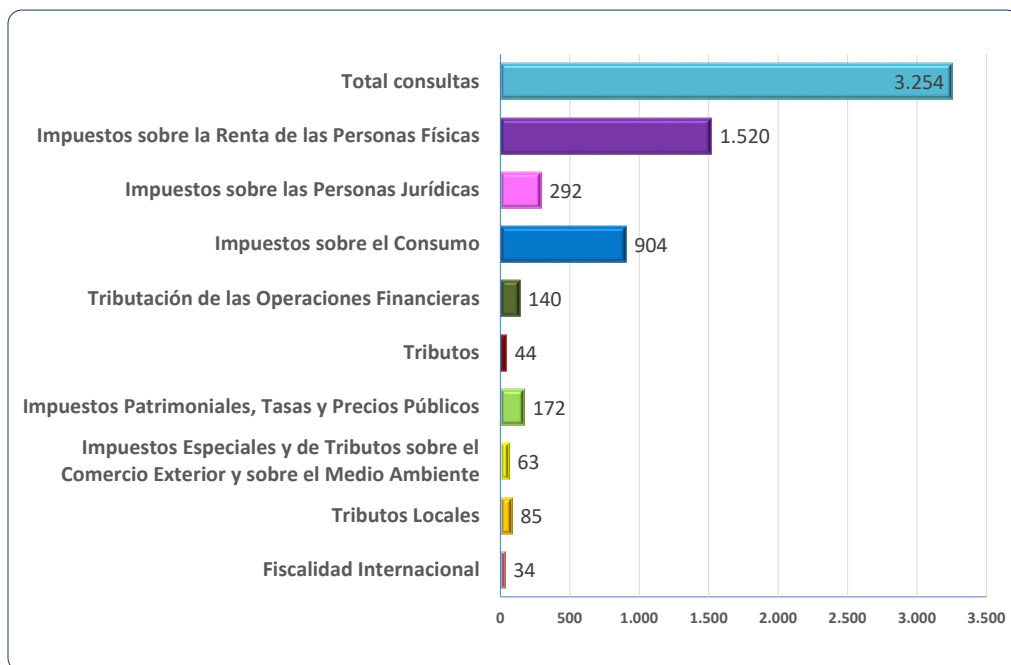
Tasas Locales

- **Consulta V1532-21, de 24 de mayo.** Sociedad que ejerce distintas actividades de entrega de bienes y prestaciones de servicios y, además, quiere realizar el suministro de energía eléctrica. La consultante por la actividad de explotación del servicio de suministro de energía eléctrica estará sujeta a la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local constituido en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, resultándole de aplicación la regla del artículo 24.1.c) del TRLRHL para la determinación del importe de la tasa, consistente en el 1,5% de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtenga anualmente en cada término municipal, imputándose, únicamente, los ingresos brutos procedentes de los

servicios que se presten mediante la utilización privativa o aprovechamiento especial del suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a efectos de la cuantificación de dicha tasa local.

Los datos correspondientes al número total de consultas notificadas por cada Subdirección General en el año 2021 se recogen en el Gráfico I.

Gráfico I
Número de consultas notificadas.
Año 2021



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

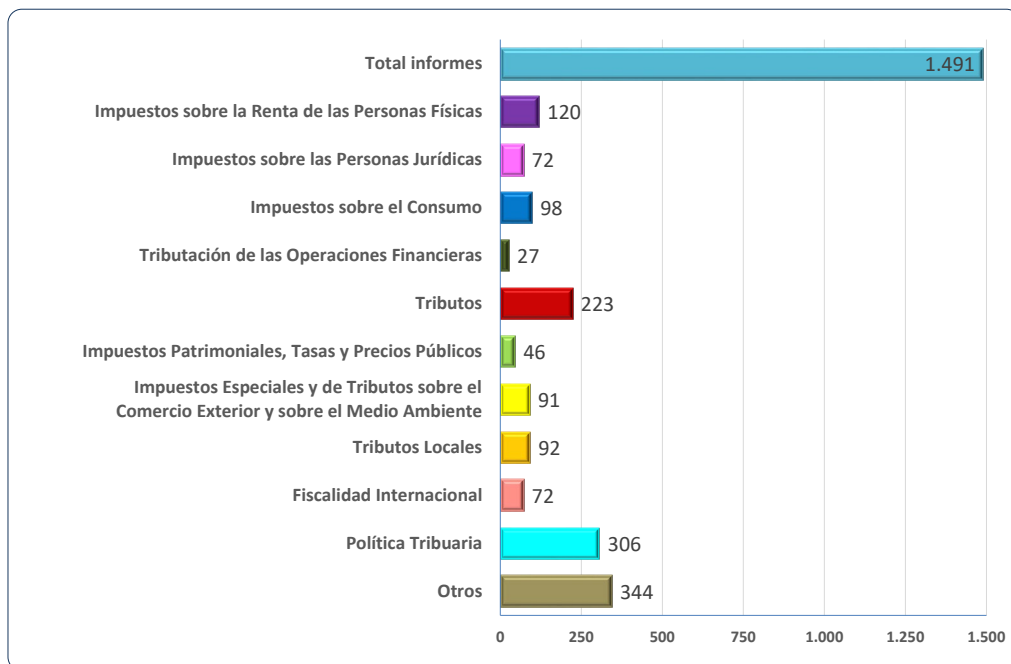
II.2.2. Informes

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

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

En el año 2021, 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.
Año 2021



II.2.3. Actividad interpretativa

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

El detalle numérico de esta actividad interpretativa correspondientes a las consultas e informes emitidos por cada Subdirección General en el año 2021 se recogen en el Cuadro IV.

Cuadro IV
Consultas e informes emitidos por las Subdirecciones Generales.
Año-2021

Subdirección General	Consultas	Informes	Total
Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas	1.520	120	1.640
Impuestos sobre las Personas Jurídicas	292	72	364
Impuestos sobre el Consumo	904	98	1.002
Tributación de las Operaciones Financieras	140	27	167
Tributos	44	223	267
Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos	172	46	218
Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente	63	91	154
Tributos Locales	85	92	177
Fiscalidad Internacional	34	72	106
Política Tribuaria	--	306	306
Otros	--	344	344
Total	3.254	1.491	4.745

A los datos anteriores sobre informes y consultas deben agregarse los tramitados internamente entre unidades de la propia Dirección General que alcanzaron los 2.064.

II.2.4. Expedientes tramitados

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

- Autorización a las entidades cooperativas para tomar participaciones en entidades no cooperativas en porcentaje superior al 40%.
- Procedimiento de concesión de beneficios tributarios para autopistas de peaje.
- Concesión del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje.

El número de expedientes tramitados en el año 2021 queda reflejado en el siguiente Cuadro V.

Cuadro V
Expedientes tramitados
Año 2021

Materia	Número
Cooperativas	22
Buques -Régimen de tonelaje-	1
Bonificaciones	3
Total	26

II.2.5. Tramitación de procedimientos amistosos

Los procedimientos amistosos (en adelante, procamis) constituyen un mecanismo de solución de conflictos entre dos Administraciones tributarias recogido en los Convenios Internacionales aplicables en España. Se inician a petición del obligado tributario cuando la actuación de una o de ambas Administraciones produce o es susceptible de producir una imposición no conforme con el Convenio. También existe la posibilidad de procedimientos amistosos de tipo interpretativo.

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

La gestión y tramitación de los 388 expedientes abiertos en 2021 (inicios, recursos, requerimientos, petición de informes, correspondencia con las autoridades competentes de otros países etc...) se realiza por la Subdirección General de Fiscalidad Internacional y supone la relación de la DGT con las distintas autoridades de otros países que implican la emisión de documentos e informes externos intercambiados con otros Estados. La resolución de estos procedimientos suele exceder el período de un año.

Por otra parte, en 2021, la OCDE otorgó a España, a través de la DGT, como reconocimiento por su labor en procedimientos amistosos el Premio 2020 MAP *award for 'Age of Inventory'*, por tener el menor número de procamis anteriores de 2016.

II.2.6. Publicaciones

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

II.2.7. Asistencia a reuniones, cursos 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:

- Observatorio de Delito Fiscal, anualmente se abordan cuestiones relativas al delito fiscal junto con representantes de la Agencia Tributaria, Judicatura, Fiscalía y Abogacía del Estado.
- Consejo para la Defensa del Contribuyente, a cuyas reuniones plenarias mensuales asiste en calidad de invitado el Subdirector de Tributos de la DGT y como miembro del Consejo la titular de la Dirección General.
- Comité Política Fiscal Internacional del MHFP, reunión semestral con representantes de la Agencia Tributaria, Secretaría de Estado de Hacienda, DGT, Consejeros de Finanzas de las diferentes Embajadas y Representación Permanente de España ante la UE.
- Comisión Interministerial para el desarrollo del Estatuto del Artista.
- Grupo de trabajo en relación con el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia de España, en particular para el estudio sobre el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte y sobre el Impuesto sobre los Vehículos de Tracción Mecánica.
- Grupo de trabajo con la Seguridad Social y la Dirección General de Seguros relativo al Fondo de Pensiones de promoción pública, en el que se analiza el tratamiento de la fiscalidad de los planes de pensiones. Organizado por el Ministerio de Inclusión y Seguridad Social.

- Grupo de trabajo con el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) del Ministerio de Asuntos económicos y Transformación Digital, para la elaboración de un proyecto de Resolución por el que se desarrolla la NRV 21 del Plan General de Contabilidad (PGC).
- Grupo de trabajo con el Ministerio de Asuntos económicos y Transformación Digital y Ministerio de Cultura para el estudio de los incentivos fiscales al cine.
- Comité Técnico asesor de I+D+i de la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC).
- Consejo de Contabilidad y Comité Consultivo de Contabilidad, convocadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para debatir temas de naturaleza contable.
- Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria (CSDCGT): Grupo de trabajo de coordinación normativa del CSDCGT en el que están representados órganos del MHFP (DGT, Secretaría General de Financiación Autonómica y Local -en adelante, SGFAL-, Agencia Tributaria, DGC, etc.) y de las diferentes CCAA de régimen común, y les corresponde la coordinación de la normativa y de las actuaciones referentes a los impuestos del Estado cedidos a las CCAA.
- Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español (en adelante, JCVEBPH), compuesta por 18 miembros del Ministerio de Cultura y Deporte y cuatro del MHFP, tiene por función la calificación y valoración de bienes del patrimonio histórico, conceder o denegar permisos de exportación temporal o definitiva de tales bienes, así como, en su caso, fijar importes para el ejercicio de tanteo o retracto para la adquisición de los referidos bienes.
- Comisión de Valoración de la JCVEBPH, está integrada por ocho miembros, todos ellos vocales de la Junta, cuatro del Ministerio de Cultura y Deporte y cuatro del MHFP, y tiene por función la calificación y valoración de bienes del patrimonio histórico ofrecidos por contribuyentes deudores de Hacienda para la dación en pago de las deudas tributarias, así como la valoración de las donaciones de tales bienes al Estado.
- Comisión de Coordinación de Políticas de Cambio Climático del Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico en relación con el Marco Estratégico de Energía y Clima.

II. ACTIVIDADES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS.

Área interpretativa

- Comité Especializado de Seguridad Energética en relación con Materias primas y tecnología, órgano de apoyo del Consejo de Seguridad Nacional.
- Comité Consultivo para el Mercado de Tabacos.
- Grupo Interministerial para el Marco de Acción Nacional de Energías en el que se analizan diversas propuestas para fomentar los vehículos de energías alternativas dentro del marco del programa MOVEA.
- Comisión de Riesgos del Mercado Electrointensivo (CRME) del Ministerio de Industria, Comercio y Turismo (en adelante, MINCOTUR), 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.
- Grupo de Trabajo Interministerial sobre el Sector del Acero en España, del MINCOTUR, cuya finalidad es analizar la implantación de diversos mecanismos que protejan la competitividad del acero nacional frente a terceros países.
- Estrategia española de economía circular hasta 2030 que se llevará a cabo a través de planes de acción trienales, con el objetivo de aprobar el primer plan de acción (2021-2023). La Estrategia Española de Economía Circular, España Circular 2030, sienta las bases para impulsar un nuevo modelo de producción y consumo en el que el valor de productos, materiales y recursos se mantengan en la economía durante el mayor tiempo posible, en la que se reduzcan al mínimo la generación de residuos y se aprovechen con el mayor alcance posible los que no se pueden evitar. La Estrategia contribuye así a los esfuerzos de España por lograr una economía sostenible y eficiente en el uso de los recursos y competitiva.
- Grupo de trabajo de Movilidad: Creado por el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana, este grupo interministerial tiene como misión elaborar una Ley de Movilidad.
- Comisión Técnica de Cooperación Catastral: Organismo colegiado de naturaleza administrativa dependiente de la DGC, integrado por representantes de dicho Centro Directivo y seis representantes de la Asociación de Entidades Locales de ámbito nacional con mayor implantación (Federación Española de Municipios y

Provincias, FEMP). Se ocupa del estudio y asesoramiento en materia catastral y la cooperación en el desarrollo de fórmulas de colaboración en la gestión catastral y en la gestión tributaria del IBI.

- Reuniones de grupos de trabajo del Foro de Grandes Empresas, celebrados 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.
- Grupo de trabajo para el impulso, seguimiento y control de las actuaciones necesarias para la implantación de un nuevo modelo de gestión informática en el TEAC y en la DGT.
- Grupo de Trabajo interministerial creado por la Secretaría de Estado de Digitalización e Inteligencia Artificial (SEDIA), del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, para la elaboración del Proyecto de Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes (*startups*) en lo relativo al diseño de las medidas tributarias de apoyo a las mismas.
- Grupo de Trabajo de la Zona Especial Canaria (en adelante, ZEC), con objeto de proponer, a través del Consorcio de la ZEC, una actualización de la Ley 19/1994, para mejorar la seguridad jurídica de sus disposiciones, procurar su alineamiento con los estándares actuales de ayudas regionales, la imposición sobre sociedades y la fiscalidad internacional y completar su desarrollo en aquellos aspectos que lo requieran.
- Grupo de Trabajo para revisar la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- Reuniones con el Ministerio de Asuntos Exteriores, Unión Europea y Cooperación, en concreto en relación con el Convenio MLI BEPS (*Multilateral Instrument Base and Profit Shifting*), Convenio Multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios, hecho en París el 24 de noviembre de 2016.

Por su parte, la Directora general ha participado en las actividades realizadas a lo largo de 2021 en el ámbito del “*Spain Audiovisual Hub*”. Finalmente, las reuniones con representantes de entidades y empresas privadas, asociaciones, etc., son muy

II. ACTIVIDADES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS.

Área interpretativa

numerosas y también se ha participado en diversos cursos, jornadas y seminarios organizados por el Instituto de Estudios Fiscales, la Agencia Tributaria y otras instituciones públicas y privadas.

II.3. RELACIONES 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 2021. El número, la trascendencia y el calado de los asuntos tratados en este ámbito internacional es creciente, requiriendo año tras año de un mayor esfuerzo y dedicación de la Dirección y de las distintas Subdirecciones de este Centro Directivo.

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

II.3.1. Unión Europea

Superadas las medidas de distanciamiento social impuestas por la pandemia del COVID-19, en 2021 se recuperaron algunas reuniones de carácter presencial llegándose en este período a un modelo mixto -presencial y virtual- en el que los distintos representantes de este Centro Directivo atendieron un gran número de reuniones en materia tributaria con órganos de la UE entre las que cabe destacar:

- **Reuniones mensuales de los Ministros de Economía y Finanzas de la UE** (Consejo ECOFIN), en cuya preparación y desarrollo de los asuntos tributarios participa la DGT asistiendo al representante de España en dicho Consejo.
- **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 ECOFIN.

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

El Grupo trata las cuestiones transversales, como:

- La lucha contra el fraude y la evasión fiscales.
- Las comunicaciones relativas a cuestiones de fiscalidad con arreglo a los planes de acción de la Comisión Europea.

- Los aspectos tributarios del Semestre Europeo.
 - Las mejores prácticas de los sistemas tributarios nacionales y las reformas.
- **Grupo y subgrupos del Código de Conducta sobre Fiscalidad Empresarial** (Consejo de la UE), que supervisan la aplicación del Código de Conducta de la UE sobre la Fiscalidad de las Empresas mediante el seguimiento del cumplimiento de los compromisos de los Estados miembros para el “mantenimiento del status quo” (“*standstill*”), el desmantelamiento (“*rollback*”) de las medidas en relación con los regímenes fiscales considerados como perjudiciales, y mediante la aprobación de directrices para la evaluación de diversos tipos de regímenes fiscales. Además, este Grupo desarrolla los trabajos relativos a la Lista de la UE de Jurisdicciones No Cooperativas. Se asistió a lo largo del año a numerosas reuniones.
- **Grupo 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.

En el ámbito de la Fiscalidad Indirecta los trabajos se han centrado en cuestiones como:

- Impuesto sobre el Valor Añadido:
 - Directiva sobre la exención del IVA para importaciones y otras operaciones de la Unión de interés público (*Buy to donate*).
 - Directiva que modifica la Directiva 2006/112/ CE sobre el sistema común del impuesto sobre el valor añadido en lo que respecta a los tipos del impuesto.

En el ámbito de la Fiscalidad Directa los trabajos se han centrado en cuestiones como:

- Fiscalidad Digital.
 - Adaptación de los Pilares 1 y 2 del G20/OCDE en la UE.

Comité IVA (Comisión UE). Cada semestre el Comité IVA analiza los aspectos controvertidos de la Directiva armonizada del IVA, a efectos de su aplicación uniforme, así como el análisis de la jurisprudencia del TJUE en materia de IVA y su incidencia en la aplicación del Impuesto.

- **Plataforma Buena Gobernanza en Materia Fiscal** (Comisión UE), que tiene como principal objetivo supervisar los progresos de los Estados miembros a la hora de hacer frente a la planificación fiscal agresiva y reprimir los paraísos fiscales.

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

- **Grupo de Trabajo sobre “Estructuras de los Sistemas Tributarios de la Unión Europea”** (Comisión UE), dirigido por DG TAXUD, tiene como objetivo asesorar a la Comisión Europea y garantizar el intercambio de buenas prácticas sobre las estructuras de los sistemas fiscales y desarrollar indicadores tributarios comparables para el seguimiento y análisis de las políticas tributarias nacionales. A lo largo de 2021, este Centro Directivo ha participado en la elaboración del Informe Anual sobre Estructuras Impositivas de la UE y la actualización de “*Taxes in Europe database*”⁵ (TEDB).
- **Reuniones del Grupo de Expertos sobre Fiscalidad Indirecta (ITEG)** (Comisión UE), la función de este grupo consiste en asesorar a la Comisión y garantizar el intercambio de mejores prácticas sobre la aplicación de la legislación de la Unión en materia de impuestos indirectos distintos del IVA. Asiste a la Comisión en la preparación de propuestas legislativas e iniciativas políticas.
- **Comité de Impuestos Especiales**, que asiste a la Comisión de la UE en la aplicación de la normativa comunitaria de los impuestos especiales. También estudia las cuestiones planteadas por su presidente, ya sea por iniciativa propia o a instancias del representante de un Estado miembro, relativas a la aplicación de las disposiciones comunitarias en materia de impuestos especiales. En él participan expertos en impuestos especiales de todos los Estados miembros y es presidido por la Comisión.
- **Reuniones del Grupo de contacto de los impuestos especiales (ECG) 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

⁵ Puede obtenerse mayor información en el siguiente enlace:

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

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.3.2. 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 2021 podemos destacar los siguientes grupos de trabajo y reuniones:

- **Grupo de Trabajo nº 1, sobre doble imposición -WP1-**, cuyo objetivo esencial consiste en actualizar el Modelo de Convenio fiscal sobre la renta el patrimonio de la OCDE y examinar los problemas concretos que, en relación con el objetivo de suprimir la doble imposición, se plantean a las administraciones tributarias de los países miembros de la Organización. En particular, durante 2021 se examinaron los comentarios al artículo 9 del Modelo de Convenio y la modificación de las reglas relativas al “*treaty shopping*” y, sobre todo, de la regla de sujeción de impuestos del Pilar 2 -Regla STTR-.
- **Grupo de Trabajo nº 2 sobre Política Tributaria y Estadísticas de Ingresos del Comité de Asuntos Fiscales –WP2-**, cuya tarea principal es analizar los temas actuales de la política tributaria. El Grupo de Trabajo es responsable de publicaciones tales como *Tax Policy Reforms*, *Revenue Statistics* o *Taxing Wages*. Además, este grupo es responsable de la *Corporate Tax Statistics* y el *CBC Report Statistics* y de los trabajos relativos a los incentivos al I+D y a la inversión. En 2021 destacan el trabajo dedicado a la fiscalidad de las herencias en el ámbito de los países de la OCDE y, desde luego, los trabajos relativos al análisis del impacto económico y recaudatorio de los pilares 1 y 2.
- **Reuniones conjuntas WP6-WP10 Group on Action 13 Country-by-Country reporting**. En este grupo se analiza y se revisa el informe país por país para ir adaptándolo a las necesidades y problemas que van surgiendo en cada país.

- **Foro de Administraciones Fiscales** (“FTA MAP Fórum” en su denominación inglesa), en relación con los procedimientos amistosos 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.

--**Reunión conjunta del FTA MAP Fórum -WP1-**, de revisión de estándares con el objetivo de dar seguridad jurídica a las multinacionales en relación con el Pilar 1, en particular, certeza fiscal previa y resolución de conflictos.

Reunión conjunta del FTA MAP Fórum -WP6-, sobre la imposición de las empresas multinacionales. Este foro tiene por objeto abordar el problema de la doble imposición en materia de precios de transferencia.

- **Foro de Prácticas Fiscales Perjudiciales.** 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. Acción 5 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 2021 ha continuado examinando regímenes fiscales perjudiciales, en particular 18 nuevos entre los que destacan los casos de: Australia (*offshore banking unit*) y Estados Unidos (*Foreign Derived Intangible Income, FDII*), y con la monitorización de los requisitos de actividad sustancial de las jurisdicciones de baja o fiscalidad meramente nominal.

- **Grupo de trabajo nº 9, sobre Impuestos sobre el Consumo y en Global Fórum del IVA –WP9-**, que en 2021 ha continuado analizando el impacto de la economía colaborativa en temas del IVA y la implementación de guías internacionales sobre el IVA.

- **Grupo de trabajo nº 10, relativas al Intercambio Automático de Información -WP10-** (en adelante, AEOI, por sus siglas en inglés). El WP10 ha estado trabajando en 2021 precisamente en el marco legal internacional para hacer efectivo ese intercambio de información recogido en las reglas modelo de reporte para las plataformas digitales que operan en la economía colaborativa. Además, se están discutiendo las reglas y sus comentarios *-Crypto-asset Reporting Framework (CARF)-*, y el procedimiento de diligencia debida y se ha comenzado a preparar una revisión técnica del CRS para el intercambio

automático de información de entidades financieras. Además de las reuniones del grupo de trabajo, se asiste al G5 (Reino Unido, Italia, Francia, Alemania y España), de nivel técnico.

- **Reuniones del “AEOI Peer Review Group”** creado en el seno del Foro Global, que está llevando a cabo una evaluación del marco legal y de efectividad en la práctica del Estándar AEOI sobre Cuentas Financieras. Esta evaluación se inició en 2020 y finalizará con la publicación de un informe final en 2022.
- **Grupo de trabajo Nº. 11 en Planificación Fiscal Agresiva -WP11-**. Centrado en la economía digital, y en la elaboración de las reglas modelo relativas al pilar 2, en 13 artículos (tratan de distintos elementos de este pilar: ámbito subjetivo, regla de inclusión, regla de pagos infragravados, tipo impositivo efectivo, puertos seguros, impuestos cubiertos, el cómputo de la renta, diferencias temporarias, exclusiones de renta, el *top-up tax*, reglas suplementarias, obligaciones de declaración, y definiciones), así como una guía para su aplicación de modo que el trabajo de diseño técnico de las Reglas de Modelo del Pilar 2 ha podido concluirse avanzándose en los Comentarios.
- **Steering Group del Marco Inclusivo de la OCDE y del llamado “Inclusive Framework” de la OCDE**. En el seno de estas reuniones se discuten y se toman decisiones en relación con los acuerdos adoptados en los distintos Grupos y subgrupos de la OCDE.
- **Conferencia de las Partes -Convenio Multilateral, órgano previsto en el artículo 31 del Convenio Multilateral (MLI)**. En dicha Conferencia se abordan las dudas que puedan surgir respecto a la interpretación o implementación del propio MLI y emite opiniones al respecto. Pueden participar todos los países firmantes, pero solo tienen derecho a voto los que ya lo han ratificado (no es el caso de España).
- **Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información**. Este foro, presidido por María José Garde Garde, Directora General de Tributos de España, desde enero de 2017 y que engloba a 163 miembros, tiene por objetivo mejorar la transparencia fiscal y el intercambio de información en materia tributaria, procediendo a revisar el marco normativo y la aplicación práctica del intercambio de información para verificar la transparencia y la efectividad del mismo.

Además, la DGT participa muy activamente en el Foro Global a través del Grupo relativo al AEOI, del Grupo de Revisión entre pares (*Peer Review Group*, PRG)

como también a través del Grupo de Dirección (*Steering Group*) y mediante la asistencia a la reunión plenaria anual que se celebró en noviembre de 2021 de forma virtual a través de videoconferencia, donde se acordó que fuera Sevilla la ciudad que acogería su 15ª Reunión Plenaria en 2022.

II.3.3. 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.3.4. Presidencia española del Consejo Europeo en 2023 (2º Semestre)

Las responsabilidades en el ámbito de actividad internacional se han visto incrementadas en 2021 con las tareas preparatorias de la Presidencia española del Consejo Europeo en el segundo semestre del 2023, de especial importancia para nuestro país al ser una Presidencia previa a la celebración de las elecciones europeas, lo que implica la necesidad de ultimar los expedientes legislativos que lleguen a la misma con mayor grado de avance impulsando, en todo caso, los menos avanzados.

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

III. RECURSOS HUMANOS

Los datos del personal de este Centro Directivo, en su práctica totalidad integrados por funcionarios, se reflejan en siguiente Cuadro VI, en el que puede apreciarse que todos los grupos en que se encuentra clasificado el personal funcionario -A1, A2, C1 C2 y E- 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 2021

Grupo	Efectivos (*)	Edad media (años)	Sexo efectivos H / M
A1	54	47	32 / 22
A2	29	57	13 / 16
C1	12	58	5 / 7
C2	23	58	6 / 17
E	1	n.d.	- / 1
Total	119		

n.d.:no disponible

(*) Efectivos a 31 de diciembre

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

Gráfico III
Efectivos existentes en la DGT.
Año 2021

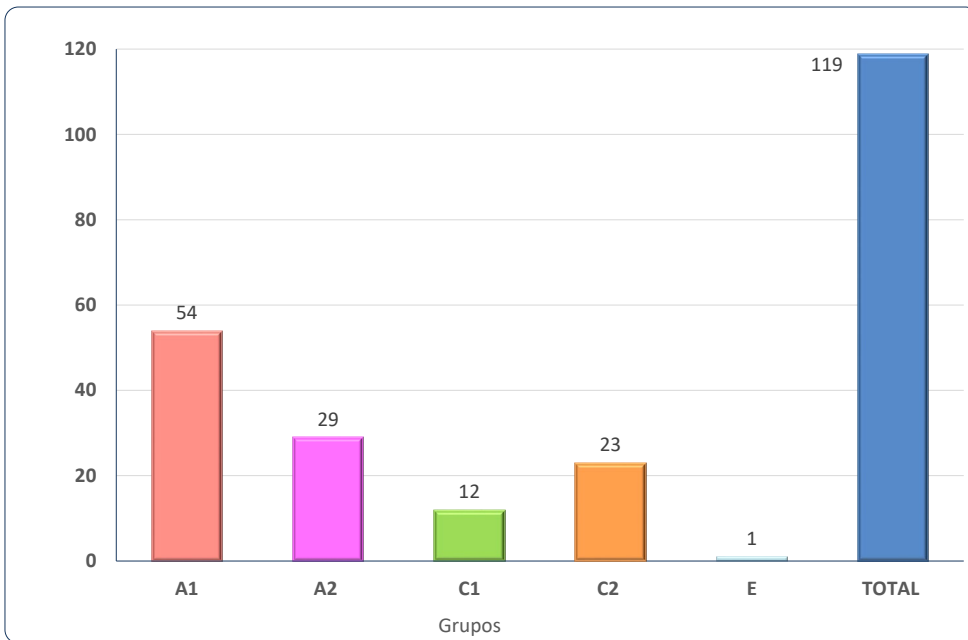


Gráfico IV
Edad media del personal.
Año 2021

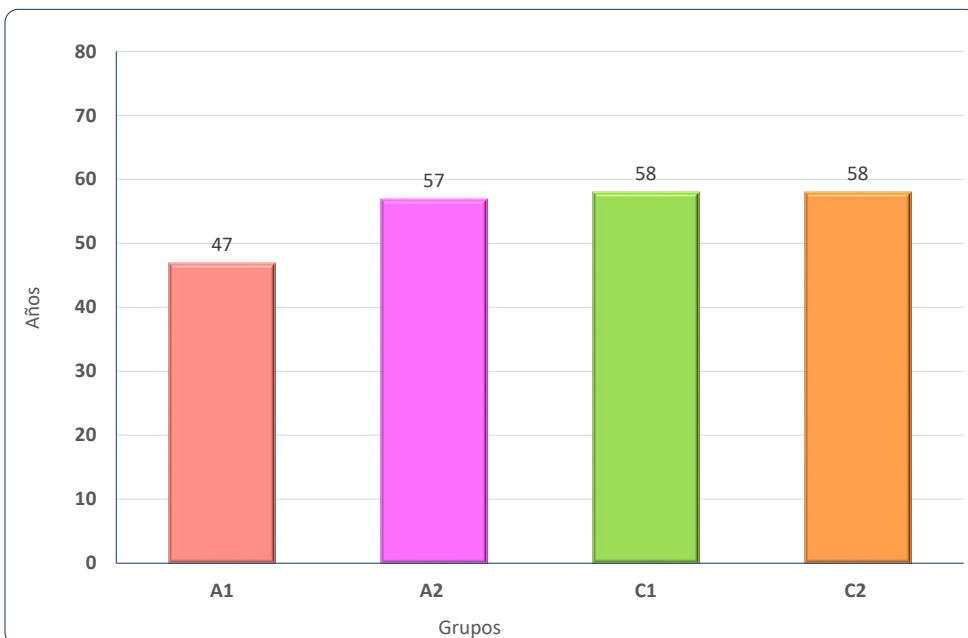
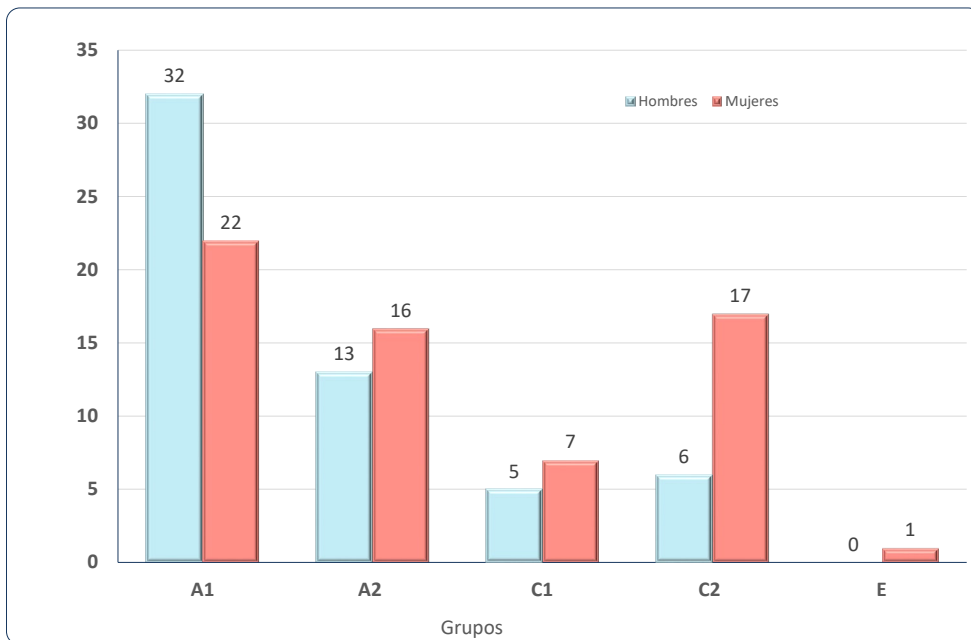


Gráfico V
Distribución de efectivos por sexo.
Año 2021



IV. RECURSOS MATERIALES

IV.1. PRESUPUESTO

En 2021 el Presupuesto de Gastos de la sección 15. Servicio 07, D.G.T., que participa del Programa 9310-, “Política Tributaria”, presenta las siguientes magnitudes, reflejadas en el cuadro VII.

Cuadro VII
DGT. Presupuesto de gastos.
Ejercicio 2021

Capítulo	Crédito inicial (miles de euros)	%
Capítulo I. Gastos de Personal	5.870,29	94,94
Capítulo II. Gastos Corrientes	278,84	4,51
Capítulo VI. Inversiones Reales	34,31	0,55
Total	6.183,44	100

En cuanto a la ejecución presupuestaria, el Cuadro VIII distingue los créditos comprometidos y obligaciones reconocidas a lo largo del ejercicio 2021.

Cuadro VIII
Ejecución presupuestaria
Ejercicio 2021

Capítulo	Crédito Inicial	Modificaciones	Presupuesto Final
Capítulo I. Gastos de Personal	5.870,29	-159,47	5.710,82
Capítulo II. Gastos Corrientes	278,84	-60,00	218,84
Capítulo VI. Inversiones Reales	34,31	60,00	94,31
Total	6.183,44	-159,47	6.023,97
Capítulo	Gastos comprometidos	Obligaciones reconocidas	Remanente
Capítulo I. Gastos de Personal	5.704,26	5.569,84	140,98
Capítulo II. Gastos Corrientes	39,77	39,47	179,37
Capítulo VI. Inversiones Reales	85,40	36,32	57,99
Total	5.829,43	5.645,63	378,34

IV.2. ÁREA T.I.C.

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

En los primeros meses de 2021 se completó la dotación de equipos de movilidad para afrontar los efectos de la pandemia COVID-19 en un 100%. Otro de los hitos en este año 2021 fue un rediseño y catalogación de los distintos modelos de salida de la documentación emitida por la DGT (requerimientos, bajas, etc.), consiguiéndose más homogeneidad y claridad en los documentos, mejoras en la tramitación de las consultas e informes y una mejor integración con la información existente en la DGT.

Además, en este período se ha mejorado y automatizado la captura de información desde el SIR (Geiser) a los sistemas propios de la DGT, minimizando errores y aumentando el número de entradas procesadas automáticamente lo que ha permitido una reducción de los tiempos de registro y asignación de expedientes y una mayor eficiencia al ser posible acometer estas tareas con menos personal destinado al área de Registro. En cuanto a la salida hacia SIR/DEHU también se ha simplificado y automatizado el proceso, posibilitando una clara mejora de la productividad.

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

En cuanto al material informático es de destacar que se han adquirido impresoras de alta capacidad para la renovación del material existente en las secretarías de las subdirecciones generales y se inició un procedimiento de contratación para la adquisición de un equipo de video conferencias.

IV. RECURSOS MATERIALES

Área T.I.C.

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 planta 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.

IV. RECURSOS MATERIALES.

Edificio

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 Directivo⁶ 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.
- Autorización a las entidades cooperativas para tomar participaciones en entidades no cooperativas en porcentaje superior al 40%⁷.
- Procedimiento de concesión de beneficios tributarios para autopistas de peaje.
- Régimen de entidades navieras en función del tonelaje.

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

Las notificaciones de los requerimientos y resoluciones a los ciudadanos y empresas se realizan a través de Notific@, tanto si la salida es electrónica como postal. Notific@ es un servicio de gestión de Notificaciones 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>

⁷ Desde 1 de enero de 2022 la competencia para la resolución de las autorizaciones a las entidades cooperativas para tomar participaciones en porcentaje superior al 40% corresponde a la Agencia Tributaria (Orden HFP/1500/2021, de 29 de diciembre, de delegación de competencias y por la que se fijan los límites de las competencias de gestión presupuestaria y concesión de subvenciones y ayudas de los titulares de las Secretarías de Estado -BOE de 31 de diciembre-).

VI. BASES DE DATOS

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

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

En fecha de 31 de diciembre de 2021, la Base de Datos de Consultas contiene 56.761 documentos correspondientes a Consultas Vinculantes y 19.571 correspondientes a no vinculantes.

⁸ Accesible desde el enlace de la nota a pie 2 (apartado II.2.1. Consultas tributarias).

VII. OTRAS ACTIVIDADES

En 2021 se ha puesto en marcha por el Instituto de Estudios Fiscales una actividad consistente en la publicación del “Blog de Crónica Tributaria” en el que además de la Directora General han participado otros funcionarios de la DGT con diversos “post” dedicados a asuntos de actualidad en el ámbito de la política y normativa tributaria.

Además, en 2021 se realizaron dos sesiones divulgativas para el personal de la DGT -y también de la SGFAL- en formato virtual, una de ellas dedicada a las **“Novedades en el IRPF de 2020”** -a cargo de D. Manuel de Miguel Monterrubio, Subdirector del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas- y otra sobre: **“La defensa de los intereses de España en la Unión Europea: una aproximación práctica. El trabajo de la Representación Permanente de España ante la UE”** a cargo del diplomático D. Pablo Rupérez Pascualena.

A lo largo de 2021 se han celebrado seis Consejos de Dirección de la DGT en las que se han abordado cuestiones relacionadas con la integración informática con la Agencia Tributaria y otros relativos a la tramitación de consultas vinculantes y otros relevantes para la actividad cotidiana de este Centro Directivo.

Finalmente, en junio de 2021 se entregó al personal de nuevo ingreso de la DGT un Manual de Bienvenida que sintetiza las principales actividades de la DGT y contiene información detallada de estas actividades, servicios disponibles, información útil y de carácter general destinada a estos nuevos funcionarios al objeto de facilitar su inmediata integración.