



## CRÓNICAS EN EL JUBILEO



«LAS HOJAS AZULES DE EL TUCAN NOTAS DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA», es una marca mixta registrada en la Oficina Española de Patentes y Marcas con el número de expediente 3748267®.

Todas las actividades que se desarrollan al amparo de dicha MARCA MIXTA tienen carácter no lucrativo, sin perjuicio de que en el tráfico económico el titular de la MARCA se referencia tiene derecho a su utilización en exclusiva.

Editor y responsable único de opiniones y contenidos en general: JOSÉ MARÍA LÓPEZ GETA

### «CRÓNICAS EN EL JUBILEO»

(En días del mes de enero de 2023)

#### «LA IMPOPULAR OPINIÓN»



CESAR, respondió a Considio:

«¿Entonces, por qué no te quedas tú también en casa por temor a eso? [miedo a las armas y a los soldados]»

CONSIDIO replicó:

**«PORQUE MI VEJEZ ME HACE NO TENER MIEDO: LO POCO DE VIDA QUE TODAVÍA ME QUEDA NO EXIGE MUCHOS CUIDADOS»**

(Vidas paralelas: Alejandro-César. PLUTARCO).

SIEMPRE CON UN UCRANIA Y SUS MÁRTIRES



**José María López Geta** (en el jubileo)

DICIEMBRE, 2022: UNA TRACA LEGISLATIVA

#### «El gran estallido final de normas»

Desde la atalaya que constituyen los primeros días de un nuevo año [2023], tenemos que reconocer la importancia de los ajustes introducidos en el ordenamiento jurídico-tributario en el mes de diciembre/2022, pero tampoco podemos perder de vista que lo que sigue siendo preocupante en el dicho mes es que el nivel de desempleo permanece como el gran problema de España y consecuentemente continúa el evidente incumplimiento del mandato constitucional; incumplimiento del que procuran sacar rédito determinadas fuerzas políticas; incoherencia total es hablar del «deber de trabajar» si no hay posibilidad de ejercer el derecho.

Y, a menor número de empleados, mayor es la carga impositiva que pesa sobre quienes tienen trabajo, debiéndose tener presente que por razones estructurales las retribuciones medias son bajas, así lo entienden los analistas más objetivos (que destacan cómo las rentas i«altas»! son las superiores a i25.000 euros!). Y esa situación determina que el esfuerzo fiscal se realice por una parte de la ciudadanía cada vez más reducida e integrada sustancialmente por perceptores de rendimientos del trabajo personal. Por más que se argumente, con evidente demagogia, el mayor gravamen de las rentas altas, de las rentas del capital, de las rentas empresariales, el esfuerzo fiscal lo hacen inevitable e históricamente las rentas medias ahora sometidas al expolio dimanante del proceso inflacionario que se ha convertido en imprescindible para alimentar un gasto público desmesurado.

Mientras el empleo privado está estancado, con algunos repuntes engañosos, el empleo público va

«in crescendo». Tristemente, la visita diaria a los Diarios y Boletines Oficiales de las 17 Comunidades Autónomas nos pone de manifiesto como dichas Comunidades se han convertido en agencias de colocación de empleados públicos a los que tiene que sostener la actividad privada a la par que disminuyen los empleos privados. Cada Comunidad Autónoma es una empleadora como si viviera en una burbuja, como si los fondos públicos que manejan fueran exclusivamente suyos y no de toda la ciudadanía.

Esos mismos Diarios y Boletines Oficiales nos dan cada día noticia de la concesión de subvenciones por doquier y por razón de actividades, sin control, dudosamente dirigidas al bien común. Estamos en una situación en la que hay «barra libre» para sostener peculiares iniciativas lo que explica la multiplicación de Organizaciones no lucrativas. Si alberga alguna duda al efecto, invito al lectora/o a visitar el Boletín Oficial del Estado, y si acepta la invitación verá cómo están naciendo Fundaciones por doquier (el Protectorado viene aprobando como mínimo del orden de 15 Fundaciones por mes) cuyo objeto social conecta claramente con las finalidades asignadas a las subvenciones con cargo a los Presupuestos estatales y Autonómicos. Veamos algunos ejemplos:

- «Desarrollo de proyectos relacionados con la transformación energética, la sostenibilidad, el acceso a fuentes de energía limpias y la ayuda a personas en situación de pobreza energética»
- «Contribuir a la construcción de sociedades más justas, equitativas, igualitarias, interculturales, diversas y sostenibles, promoviendo el empoderamiento y la mejora de las condiciones de vida de la población más vulnerable»
- «El fomento de los valores inherentes a la práctica deportiva y la promoción de ésta como un instrumento educativo y como factor de integración social en beneficio de quienes padecen cualquier tipo de marginación, por razones físicas, sociales o culturales»
- «Defender los Derechos Humanos, Derechos de la Tierra y de los Pueblos de la Tierra. Contribuir a la preservación y restauración de la calidad ambiental de la biosfera para propiciar la salida de la crisis ecológica y climática»
- «Llegar a toda la población con un mensaje didáctico y formativo sobre la sostenibilidad y la movilidad»
- «Construir un centro de referencia, líder en el debate de la sostenibilidad, configurado como un foco de discusión, centro de análisis e investigación académica y de asesoramiento»
- «Plantear una sostenibilidad en todos los ámbitos de la sociedad (casa, transpone, ciudad trabajo, empresa) a través de la actividad de las personas y sus costumbres. Formar a las generaciones más jóvenes de la sociedad en la movilidad y la sostenibilidad. Hacer de la sostenibilidad algo inclusivo, convirtiéndola en un valor para las personas»
- «Promoción y colaboración en acciones de solidaridad, de cooperación al desarrollo y de bienestar social en general y de servicios asistenciales y sociales, con especial atención a colectivos y a personas en situación de vulnerabilidad, exclusión social, pobreza y desigualdad»
- «Promover la disminución de las diferencias entre países en desarrollo y países económica y socialmente más avanzados, mediante la mejora de las infraestructuras que garanticen el acceso al agua, seguridad alimentaria, educación y salud»

En fin, no cansaremos al lectora/or porque seguramente encontrará fines más peculiares y «estudiados», y no nos tachen de exagerados, créannos, hay objetivos y fines aún más particulares y «orientados», y a todo esto la organización administrativa del Protectorado contando con los mismos recursos materiales y humanos de los que disponía hace ya muchos años, cuando el fenómeno institucional de referencia no estaba tan generalizado, y determinados Departamentos Ministeriales ejercían su competencia sobre las Fundaciones afines a las materias propias de su competencia.

Y hora es ya de cerrar el largo parlamento precedente, para abordar del modo más sintético posible una parte de las disposiciones con contenido tributario publicadas en el Boletín Oficial del Estado durante los días del mes de diciembre/2022. Pero conviene dos precisiones previas: 1ª No nos referiremos a la Ley 31/2022 (Presupuestos Generales del Estado para 2023), remitiéndonos al análisis muy completo que se incluye en un número especial de la Revistas SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO ([SISAext-](#)

[LPGE23.pdf \(fundef.org\)](#) ; 2ª Tampoco se encontrará mención a medidas del Legislativo que estuvieron muy presentes en los tiempos finales del año 2022, concretamente, nos estamos refiriendo a las dos prestaciones patrimoniales públicas de carácter no tributario [calificadas como tales por el Legislador en la Ley 38/2022]: «gravámenes temporales energéticos y de entidades financieras y establecimientos financieros de crédito». Ya veremos que les reserva el destino a dichos gravámenes aunque cabe esperar lo peor del Tribunal Constitucional que se esforzará en asegurar que en modo alguno tienen el carácter de tributario, que se trata de una inocentada que nos dio el Boletín Oficial del Estado del día 28 de diciembre de 2022.

Veamos algunos aspectos de las siguientes normas que entendemos particularmente relevantes:

I. **Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes**, que ofrece en particular novedades concernientes a empresas emergentes cuyo tipo de gravamen se sitúa en el 15 %, durante un máximo de cuatro años, siempre que la empresa mantenga la condición de empresa emergente. Además, se extiende a todas ellas el aplazamiento del pago de las deudas tributarias durante los dos primeros años de actividad. Asimismo, se introducen mejoras en la fiscalidad de las fórmulas retributivas basadas en la entrega de acciones o participaciones a los empleados de las mismas, denominadas por el vocablo inglés stock opciones. En fin, se incorpora una regla especial de valoración de los rendimientos del trabajo en especie con la finalidad de aclarar el valor que corresponde a las acciones o participaciones concedidas a los trabajadores de empresas emergentes.

II. **Ley 38/2022, de 27 de diciembre, por la que se crea el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas**, cuya configuración coincide básicamente con la del Impuesto sobre el Patrimonio, tanto en cuanto a su ámbito territorial, exenciones, sujetos pasivos, bases imponible y liquidable, devengo y tipos de gravamen, como en el límite de la cuota íntegra, residiendo la diferencia fundamental en el hecho imponible, que grava solo aquellos patrimonios netos que superen los 3.000.000 de euros.

Según el legislador, el nuevo tributo, con claro sesgo político, creado para «interferir y perjudicar» a determinadas Comunidades Autónomas y favorecen a aquella otras que precisan disponer de fondos públicos para fines que no son del interés común de la Nación, persigue las siguientes finalidades:

«Armonizadora, con el objetivo de disminuir las diferencias en el gravamen del patrimonio en las distintas CC.AA., especialmente para que la carga tributaria de los contribuyentes residentes en aquellas CC.AA. que han desfiscalizado (?) total o parcialmente el Impuesto sobre el Patrimonio no difiera sustancialmente de la de los contribuyentes de las CC.AA. en las que no se ha optado por reducir la tributación por dicho impuesto»

«Recaudatoria, a fin de exigir, en estos tiempos de crisis energética y de inflación, un mayor esfuerzo a quienes disponen de una mayor capacidad económica, es decir, una muestra de solidaridad de las grandes fortunas»

El Legislador –poco fiable puesto que incluye en la normativa reguladora una cláusula de revisión– prevé para esa normativa una vigencia de dos años: será aplicable en los dos primeros ejercicios en que, a partir de su entrada en vigor, se devengue el impuesto.

En sus disposiciones finales, la Ley 38/2022 introduce modificaciones en las siguientes otras Leyes:

- ➡ Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
- ➡ Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio
- ➡ Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias
- ➡ Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades»
- ➡ Texto refundido de la Ley de garantías y uso racional de los medicamentos y productos sanitarios, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2015, de 24 de julio»

De las modificaciones introducidas por las Leyes que se acaban de relacionar consideramos particularmente relevantes las introducidas en la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, que conciernen:

● Al régimen de consolidación fiscal: norma de aplicación temporal al respecto de la determinación de la base imponible.

● A los límites, que se elevan, de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas y extranjeras.

● A la deducción por el contribuyente que financia los costes de la producción de producciones españolas de largometrajes y corto-metrajes cinematográficos, de series audiovisuales y de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales. La deducción se aplica cuando las cantidades aportadas para la financiación de los citados costes lo son en cualquier fase de la producción, con carácter previo o posterior al momento en que el productor incurra en los costes de producción.

### **III. Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, de medidas de res-puesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad.**

Introduce esta disposición del Poder Ejecutivo diversas modificaciones que afectan a la normativa reguladora del Impuesto sobre la Electricidad, Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre el Valor Añadido.

Destacaremos especialmente del Real Decreto-ley 20/2022 el contenido de su artículo 72 pues en él se establece una reducción de tipos de gravamen (se sitúan en el 5 por 100 y cero por ciento) del Impuesto sobre el Valor Añadido con vigencia hasta el 30 de junio de 2023, pero tal reducción quedará sin efecto desde el 1 de mayo de 2023 en el caso de que la tasa interanual de la inflación subyacente del mes de marzo publicado en el mes de abril sea inferior al 5,5 por ciento (se aplicarán el 4 y el 10 por 100).

Por lo que hace a las sentencias del Tribunal Supremo publicadas durante el mes de diciembre/2022 por el Consejo General del Poder Judicial, nos permitimos sugerir se preste especial atención a las siguientes (Sección 2ª, Sala 3ª TS):

■ SENTENCIA 1746/2022 [22.12.2022]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.1268/2021). Ponente: Rafael Toledano Cantero.

«La declaración de fallido del deudor principal no requiere, para su validez, de la expresión cuantitativa del carácter parcial de la insolvencia, sin perjuicio de que el acuerdo de declaración de la responsabilidad subsidiaria, sí deberá incorporar la identificación precisa del alcance de la deuda objeto de derivación, y especificar en su caso el alcance parcial de la misma»

«La constatación suficiente de la situación de insolvencia del deudor no requiere que se agoten todos los trámites del período ejecutivo con respecto de todas y cada una de las deudas, sino que puede obtenerse como resultado de las actuaciones ejecutivas y/o de comprobación e investigación realizadas con respecto de alguna de las deudas, por lo que acreditada suficientemente la insolvencia, no impide que se formalice la declaración de fallido por la circunstancia de que se encuentre pendiente de contestación por el deudor un requerimiento efectuado por la Administración, con posterioridad a aquellos actos de investigación y embargo, al amparo del art. 162.1 LGT, para que el deudor informe a la Administración de bienes y derechos de su patrimonio»

■ SENTENCIA 1627/2022 [12.12.2022]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.7219/2020 ). Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

«La exención de la ganancia patrimonial obtenida con ocasión de la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, siempre que el importe total obtenido por la transmisión se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual, regulada en el art. 38 de la LIRPF, requiere que la vivienda transmitida haya constituido su residencia habitual durante el plazo continuado de, al menos, tres años continuados y que haya ostentando durante dicho periodo el pleno dominio de la misma, sin que la nuda propiedad resulte título suficiente a tales efectos»

■ SENTENCIA 1613/2022 [02.12.2022]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.7294/2020). Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde

En el caso de esta Sentencia, haremos un alto especial para destacar dos aspectos que nada tienen que ver con el criterio jurisprudencial fijado. El primer aspecto que nos ha llamado la atención, es que la Comunidad de Madrid reconoció (renunciando a comparecer ante la correspondiente Junta Arbitral), en términos un tanto extraños, su incompetencia para la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones devengado con ocasión del fallecimiento de una persona que se encontraba empadronada en la localidad de Santander (donde falleció) pero con domicilio fiscal en Madrid.

El otro aspecto, concierne al importe de las cuotas liquidadas (Comunidad Autónoma de Madrid: 11.688,16 €; Comunidad Autónoma de Cantabria: 1.172.764) cuya comparación arroja una notable diferencia por lo que cabe pensar que quien optó por presentar la liquidación de la Herencia, simultáneamente en las Administraciones Tributarias de Madrid y Cantabria, no calculó las consecuencias de su decisión, se «pegó» un tiro en el pie.

El único órgano que actuó con racionalidad en todo el proceso fue el Tribunal Económico-Administrativo Central que anuló la liquidación practicada por la Agencia Cántabra de Administración Tributaria y dispuso como lo más conveniente que antes de practicarse nueva liquidación se iniciase el «procedimiento regulado en el RD 2451/98 [de 13 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas]. Por su parte, los Tribunales de Justicia no hicieron más que apoyarse en la declaración de incompetencia efectuada por la propia Comunidad de Madrid.

▣ SENTENCIA 1687/2022 [19.12.2022]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.1523/2021 ). Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde

«Para acreditar la residencia habitual del adquirente, a los efectos de aplicar la exención por exportación de bienes en régimen de viajeros prevista en el artículo 147.7 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006 y 21.2º.A de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, no basta con la aportación del pasaporte, tal y como contempla el artículo 9.2º.B.b) del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando en el mismo no conste la residencia habitual o domicilio del receptor de las entregas de bienes, siendo preciso en este caso, adicionalmente, presentar otros medios de prueba que acrediten la residencia habitual del viajero»

▣ SENTENCIA 1695/2022 [20.12.2023]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.1399/2021 ). Ponente: Francisco José Navarro Sanchís

«Es procedente la deducción de las cuotas de IVA soportadas por una entidad mercantil en la adquisición de bienes o servicios en el marco de operaciones no sujetas o sujetas y exentas, cuando tales bienes o servicios hayan supuesto un beneficio económico que favoreciera la actividad general»

▣ SENTENCIA 1630/2022 [12.12.2022]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec. 7224/2020). Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde

«A efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y atendiendo al principio de capacidad económica, en los supuestos de un derecho real de usufructo que no se extienda sobre la totalidad de un bien inmueble sino únicamente sobre una parte del mismo, el usufructuario, en su condición de sujeto pasivo, debe hacer frente a la deuda tributaria en proporción a su cuota de participación en el derecho real de usufructo sobre el inmueble»

Pasando al ámbito de la doctrina jurisprudencial resultante de las Sentencias del TJUE (Sección IV. «SISA/20» ), llamaremos la atención sobre la Sentencia de 1 de diciembre de 2022 -que resuelve las cuestiones planteadas en el Asunto C-512/21 (Sala Décima)- en la que, al hilo de los principios de neutralidad fiscal, seguridad jurídica y proporcionalidad, el TJUE continúa «elaborando su teoría del conocimiento» en función de las variantes que ofrecen las conocidas como «operaciones carrusel»

«De la jurisprudencia recordada en los apartados 27 a 31 de la presente sentencia se desprende que solo puede denegarse a ese sujeto pasivo el derecho a deducir si, tras haber procedido a una apreciación global de todos los elementos y todas las circunstancias de hecho del caso, efectuada de conformidad con las normas en materia de prueba del Derecho nacional, se demuestra que ha cometido un fraude en el IVA o sabía o debería haber sabido que la operación invocada para fundamentar el derecho a deducción formaba parte de un fraude de este tipo. Solo podrá denegarse el derecho a

deducción cuando tales hechos hayan quedado suficientemente probados con arreglo a Derecho y no mediante suposiciones (véase, en este sentido, la sentencia de 11 de noviembre de 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, apartado 52 y jurisprudencia citada)»

«Por consiguiente, si bien la existencia de una cadena de facturación circular es un indicio serio de la existencia de un fraude que debe tenerse en cuenta en la apreciación global de todos los elementos y circunstancias de hecho del caso de que se trate, no cabe admitir que la autoridad tributaria pueda limitarse, a efectos de probar la existencia de un fraude de tipo carrusel, a demostrar que la operación en cuestión forma parte de una cadena de facturación circular»

«La Directiva 2006/112, en relación con el principio de proporcionalidad, debe interpretarse en el sentido de que:

- no se opone, cuando existan indicios que permitan sospechar la existencia de irregularidades o de un fraude, a que se exija al sujeto pasivo que actúe con mayor diligencia para cerciorarse de que la operación que lleva a cabo no le conduce a participar en un fraude;

- no obstante, no se le puede exigir que lleve a cabo comprobaciones complejas y exhaustivas como las que puede realizar la Administración tributaria»

A propósito de la «teoría del conocimiento», nos parece muy interesante comentario del que es autor el Prof. Jesús Rodríguez Márquez y publicado en la Revista TAXLANDIA. Dicho comentario, bajo el título «La teoría del conocimiento “en cadena” y su desconexión del perjuicio económico» se refiere a la STJUE de 24 de noviembre de 2022 (asunto C-596/21) donde, además de exponer el origen y razón de ser de la citada teoría, centra la cuestión que para el autor consiste en determinar «cuál es la diligencia que debe exigirse a un empresario en sus relaciones con proveedores, a efectos de concluir, en caso de inobservancia, que “debía haber sabido”». Cuestión, añade Rodríguez Márquez, que no es menor «ya que una exigencia desproporcionada puede llevarnos a una situación próxima a la de una responsabilidad objetiva, introduciendo un riesgo desorbitado para el desarrollo de actividades económicas».

Y con un recuerdo para la mártir UCRANIA, cerramos la presente «Crónica en el Jubileo emplazando a las amigas/amigos lectores para que volvamos a encontrar en ocasiones futuras.

---ooOoo---



**HEMEROTECA** ([acceso a números anteriores](#))