

El segundo número (187) del año 2023 de la revista *Crónica Tributaria “Nueva Época”* recoge cinco aportaciones doctrinales y dos comentarios bibliográficos. En esta ocasión los cinco artículos científicos publicados pueden agruparse en tres grandes temáticas de actualidad e indudable interés para nuestra disciplina científica: los efectos de las nuevas tecnologías digitales sobre la configuración y la aplicación de los sistemas tributarios; la fiscalidad como herramienta para la transición energética y ecológica; y el avance hacia un nuevo modelo que mejore la capacidad fiscal propia de las entidades locales.

Dentro de la primera temática (efectos de las nuevas tecnologías digitales sobre la configuración y la aplicación de los sistemas tributarios) se sitúan los artículos titulados **“Ineficiencia de las normas tributarias ante la economía digital: nuevas reglas de tributación y cumplimiento cooperativo”** (a cargo de Raquel Álamo Cerrillo y Miriam Romero Saiz, de la Universidad de Castilla-La Mancha) y **“E-Administración tributaria: valoración crítica de oportunidades y retos”** (cuya autoría corresponde a Pilar Martín Palacios, ex becaria del Instituto de Estudios Fiscales).

La idea fuerza del primero de los trabajos es que la profundización en el cumplimiento cooperativo puede contribuir a adaptar los sistemas tributarios a la economía digital. Ante el fracaso o el estancamiento de las distintas propuestas realizadas a nivel internacional, europeo e interno para acomodar la imposición societaria transfronteriza a la evolución de la economía y la sociedad y minimizar la erosión de las bases imponibles, las autoras defienden la necesidad de buscar alternativas para dar solución a esta problemática fiscal, en particular, complementar el establecimiento de nuevas reglas fiscales con mecanismos de cooperación tributaria entre Administración y contribuyente. A este respecto el “*compliance* tributario” constituye una herramienta eficaz de gestión del riesgo tributario, que permite un equilibrio justo entre ambas partes de la relación jurídico-tributaria, con importantes ventajas para una y otra. Más allá del “*compliance* tributario”, las Haciendas Públicas deben esforzarse por adaptarse de forma inteligente al contexto económico y social actual ofreciendo mejoras en diversos ámbitos, tales como los procedimientos de resolución de conflictos y una mayor transparencia y cercanía que estimule la cooperación ciudadana. Estas actuaciones y, en particular, los últimos avances en el “*compliance* tributario” pueden llegar a tener, previsiblemente, más éxito que las políticas fiscales articuladas hasta el momento, en la medida en que no dependen del consenso internacional, sino de la voluntad de las propias empresas, las cuales son conscientes de que un sólido compromiso con las obligaciones fiscales supone una mejora en términos de reputación e imagen de la propia organización, lo que redundará en su propio beneficio y, por ende, en el de las arcas públicas y en el conjunto de la sociedad.

El objeto del segundo trabajo de este primer bloque es analizar el proceso de digitalización de la Administración tributaria española, en especial, el cambio de paradigma experimentado con la inserción de las tecnologías disruptivas (inteligencia artificial, *big data* y *blockchain*) en su funcionamiento, ofreciendo herramientas de gran utilidad para informar y asistir a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y

combatir el fraude fiscal. Ejemplo de ello es la posibilidad de emplear *big data* para el diseño conjunto por el sector público y el privado de sistemas de flujo de información, adaptando los sistemas de gestión contable de las empresas a las aplicaciones informáticas de la Agencia Tributaria; y la utilización de la tecnología *blockchain* o cadena de bloques como aliada de la Administración tributaria para combatir el fraude fiscal en el IVA, por medio del empleo de contratos inteligentes (*smart contracts*) en el marco de operaciones intracomunitarias de bienes. No obstante, el uso, presente y futuro, de las tecnologías disruptivas en la aplicación de los tributos debe conciliarse con el establecimiento de un nivel de protección suficiente de los derechos de los contribuyentes. La autora presta especial atención a la protección de los contribuyentes en el marco de la actividad administrativa automatizada, abogando por una regulación normativa que aborde desde un triple enfoque (ético, jurídico y tecnológico) las garantías de los contribuyentes frente a la adopción de decisiones por parte de la Administración tributaria a través de las nuevas tecnologías. Esta nueva normativa debe velar por el derecho del ciudadano a comprender la actividad administrativa en el nuevo escenario digital. Ante las limitaciones que la Ley de Transparencia y Buen Gobierno establece para hacer valer el derecho a la transparencia algorítmica, es esencial diseñar un sistema de rendición de cuentas a través de una motivación administrativa reforzada, sin que ello suponga la publicidad del código fuente del algoritmo. Como solución a corto plazo, parece plausible establecer que sean las empresas que desarrollan sistemas de información que posteriormente utiliza la Administración tributaria las que otorguen un certificado de calidad acreditativo de que el algoritmo cumple con unos estándares, tal y como prevé la Ley 15/2022, de 12 de julio, integral para la igualdad de trato y la no discriminación, primera regulación positiva de la inteligencia artificial en España.

El segundo bloque temático (la fiscalidad como herramienta para la transición energética y ecológica) está conformado por los trabajos titulados **“Los impuestos autonómicos propios: ¿una especie en peligro de extinción?”** (de Rodolfo Salassa Boix, Universidad Rovira i Virgili) y **“La necesidad de revisar el papel de los incentivos fiscales al autoconsumo en el conjunto de las medidas de apoyo a la energía solar fotovoltaica”** (de Marta Villar Ezcurra –Universidad CEU San Pablo– y María del Carmen Cámara Barroso –Universidad a Distancia de Madrid–).

La pregunta que trata de responder el primero de los trabajos de este segundo bloque es si, ante la actividad legislativa estatal desarrollada en la última década (2012-2022) en el ámbito de la imposición ambiental, el Estado está acaparando gradualmente el ámbito competencial en materia ambiental, vaciando de contenido la principal área de imposición de los impuestos autonómicos propios y, por consiguiente, poniendo en peligro de extinción la competencia autonómica para dictar impuestos propios tal y como la conocemos hoy en día. Para ello, el autor analiza en primer lugar la distribución de competencias para establecer impuestos ambientales estatales y autonómicos y la solución normativa ante la existencia de posibles solapamientos. Seguidamente, examina los principales impuestos estatales ambientales (o pretendidamente ambientales) y su similitud con impuestos propios autonómicos previos, a fin de dilucidar cuáles son los hechos imponibles que, a partir de ahora, se vedan a los parlamentos autonómicos y las soluciones articuladas para superar los posibles solapamientos. A continuación, el trabajo analiza las principales recomendaciones efectuadas a nivel europeo y estatal sobre la necesidad de mejorar la armonización y coordinación de la imposición ambiental en

España, extrayendo como denominador común de aquellas la necesidad de una reforma integral de la imposición ambiental en España. Este llamamiento lleva implícito una mayor presencia impositiva ecológica a nivel estatal y explicaría la tendencia de crear nuevos impuestos ambientales estatales que, con los años, se está consolidando. La respuesta a la pregunta de partida es afirmativa. El autor concluye que la competencia tributaria autonómica, tal y como la conocíamos hasta ahora, parece encaminarse hacia su extinción o, al menos, hacia una nueva especie competencial mucho más limitada para las autonomías. Ello lleva a imaginar que la fiscalidad ambiental en España estará marcada, previsiblemente en adelante, por una presencia mayoritaria de impuestos estatales. Para no esquilmar en exceso la competencia impositiva autonómica, el autor defiende como alternativa posible la cesión de todos los impuestos estatales ambientales, no sólo respecto de su recaudación, sino también en cuanto a las competencias normativas, respetando siempre unos mínimos fijados estatalmente para garantizar la coordinación.

El segundo trabajo de este bloque analiza los incentivos fiscales al autoconsumo de energía solar fotovoltaica, en el contexto europeo y español de transición energética y de incremento de precios de la electricidad, empleando para ello un enfoque multidisciplinar. No cabe duda sobre la importancia del fomento del autoconsumo para conseguir un incremento de las instalaciones fotovoltaicas y un correlativo desarrollo de las energías renovables. Sin embargo, existe un importante debate sobre la mejor forma de afrontar esa promoción. Además de los aspectos regulatorios y económicos, es esencial tener en cuenta su tratamiento desde el punto de vista fiscal, pues la fiscalidad debe estar alineada con los objetivos regulatorios. En este escenario, el principal objetivo del trabajo es valorar si los incentivos fiscales al autoconsumo de energía solar fotovoltaica son o no necesarios y suficientes, examinando la actual regulación española y de la Unión Europea y considerando el objetivo de garantizar la compatibilidad del aumento de la potencia de producción fotovoltaica (sostenibilidad ambiental) con la eficiencia del mercado eléctrico (sostenibilidad económica y financiera), objetivos ambos no siempre alineados. El análisis realizado también tiene en cuenta experiencias de Derecho comparado (Alemania, Francia, Estados Unidos) y la necesidad de respetar los principios de igualdad, capacidad económica y progresividad. La principal conclusión que arroja este artículo científico es la necesidad de revisar la regulación vigente y evaluar si el conjunto regulatorio consigue su finalidad de una manera justa y efectiva.

El tercer bloque temático de este número está integrado por un único artículo científico titulado **“Situación actual y líneas de mejora en los impuestos locales en atención a su recaudación: un análisis territorial”**, a cargo de Alberto Vaquero García (Universidad de Vigo) y María Bastida Domínguez (Universidad de Santiago de Compostela). El objetivo de esta contribución es evaluar el funcionamiento de las principales figuras impositivas de los ayuntamientos en términos de recaudación para establecer posibles líneas de mejora. El modelo fiscal de los ayuntamientos en España, con una antigüedad de más de cuarenta años que ha experimentado sólo ligeros retoques, no permite dotarles de un sistema óptimo desde la perspectiva de la capacidad fiscal. A ello hay que añadir la fuerte atomización de la planta local en España, que condiciona la capacidad de los ayuntamientos para captar recursos propios. Los escasos cambios normativos efectuados en el sistema tributario local han sido impuestos en muchos casos por sentencias de los tribunales que, *de facto*, se han convertido en “legisladores” de los cinco principales tributos con los que cuentan los ayuntamientos. La sucesión de informes de

expertos para la reforma tributaria en general y local en particular tampoco ha tenido un reflejo normativo significativo. El resultado de todo ello es, como se muestra con datos cuantitativos territorializados, una recaudación bastante limitada, poco transparente en el procedimiento de cálculo y con graves problemas para su justificación en algunos casos atendiendo a los principios tributarios básicos. El trabajo concluye advirtiendo sobre el riesgo de que el responsable político caiga en “cierta generosidad mal entendida” de aplicar tipos impositivos reducidos y/o importantes bonificaciones en los tres impuestos obligatorios (IBI, IAE e IVTM) y muestre escaso o nulo interés en aplicar figuras impositivas potestativas (IIVTNU e ICIO). Sin embargo, para ofrecer buenos servicios a toda la población es preciso tener una buena capacidad fiscal propia y ello pasa por establecer cambios normativos y técnicos importantes en todos los impuestos municipales.

Para cerrar este número, la sección de comentarios bibliográficos contiene dos reseñas o reseñas. La primera ha sido elaborada por Domingo Carbajo Vasco (Agencia Estatal de Administración Tributaria) sobre **“El concepto de establecimiento permanente en la revolución digital”**, de Elizabeth Gil García (Tirant lo Blanch, 2022). La segunda ha sido redactada por Alejandro Zubimendi Cavia (Universidad Complutense de Madrid) sobre **“El sistema europeo de fuentes”**, de Ricardo Alonso García y Paz Andrés Sáenz de Santamaría (Fundación Coloquio Jurídico Europeo, 2022).

Deseamos que los lectores disfruten una vez más con la lectura de este nuevo número y les agradecemos su interés en la revista.

**Cristina García-Herrera y Saturnina Moreno**  
Editoras Ejecutivas de *Crónica Tributaria “Nueva Época”*