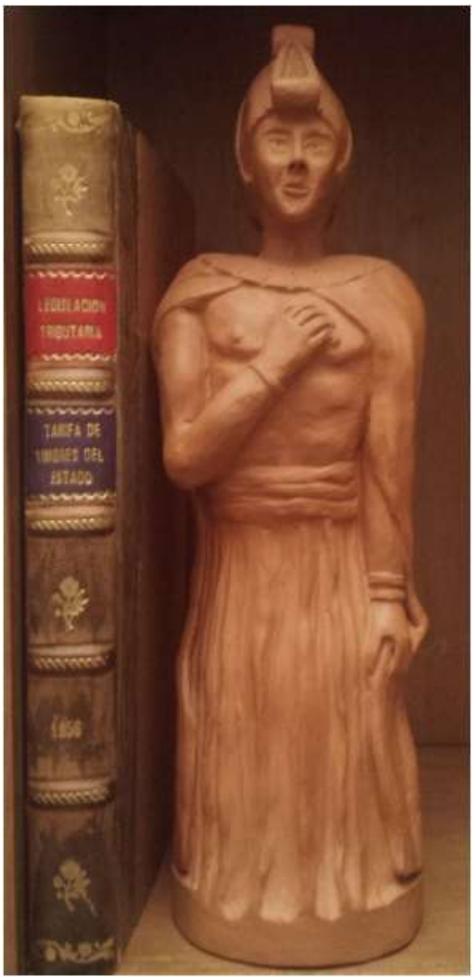
SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO
REVISTA DE POLITICA FISCAL

Estudios: FORO ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
julio 2022

www.fundef.org/**SISA.**htm



En recuerdo del
Cuerpo de Inspectores Técnicos
del Timbre del Estado

FUNDACIÓN PARA LA PROMOCIÓN DE LOS ESTUDIOS DE DERECHO FINANCIEROS

ESTUDIOS

FORO: **ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ESTATAL Y AUTONÓMICA**.

«LA GESTIÓN ESTATAL Y AUTONÓMICA DE LOS TRIBUTOS EN EL INFORME DEL DEFENSOR DEL PUEBLO 2021»

Sesión celebrada el 22 de junio de 2022

LA GESTIÓN ESTATAL Y AUTONÓMICA DE LOS TRIBUTOS EN EL INFORME DEL DEFENSOR DEL PUEBLO-2021

"... por lo que a la relación de entidades no colaboradoras (**Administraciones que no han contestado en el año 2021, tras el tercer requerimiento**) el INFORME hace el «señalamiento» siguiente:

> «*Se solicitó una ampliación de información en seguimiento a un Recordatorio de deberes legales, el día 23 de octubre de 2019, con motivo de la falta de respuesta a una consulta tributaria. Se hizo un tercer requerimiento el 12 de agosto de 2021*.

La entidad no colaboradora es la **Dirección General de Tributos** del **Ministerio de Hacienda y Función Pública**. Precisamente éste último Departamento, así como los de **Justicia** y **Universidades** se han mostrado escasamente colaborativos con el Defensor del Pueblo."

SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO ®

REVISTA DE POLITICA FISCAL

NÚMERO MONOGRÁFICO - ESTUDIOS
FORO ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ESTATAL Y AUTONÓMICA
JULIO - 2022

© A los efectos del artículo 32 del Real Decreto Legislativo 1/ 1996, el editor se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización (especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de la presente publicación).

Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros.

https://www.fundef.org/

Sisa, Alcabala y Papel Sellado

ESTUDIOS: Foro Administración Tributaria Estatal y Autonómica - julio 2022

Sisa, Alcabala y Papel Sellado… en la red: www.fundef.org/sisa.htm

Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

(www.fundef.org)

Madrid (España)

Editor y responsable de contenidos:
JOSÉ MARÍA LÓPEZ GETA
Abogado (ICAM. No ejerciente)
Inspector de Hacienda del Estado (Jubilado)
Miembro de la AEDAF (No ejerciente)
https://hojasazulestucan.es/
https://twitter.com/Principeduero

Redacción:
Responsable de coordinación y redacción:
Diseño y maquetación electrónica:
Secretario general: FEDERICO R. ÁLVAREZ ROMERO
Distribución: Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

ISSN: **2695-9410**
Depósito legal: **electrónico**
«**Sisa, Alcabala y Papel Sellado**» es una marca mixta registrada en la Oficina Española de Patentes y Marcas (Marca Nº. **4.084.527**)

Todas las personas participantes en la edición y distribución de «Sisa, Alcabala y Papel Sellado…», lo hacen exclusivamente en calidad de voluntarios/colaboradores a los que se refiere la normativa reguladora de los Fundaciones, en particular la Resolución de 26 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se aprueba el Plan de Contabilidad de pequeñas y medianas entidades sin fines lucrativos.

«***Sisa, Alcabala y Papel Sellado…»,*** Revista de Política Fiscal, se edita -sin propósito de desarrollar actividad económica alguna- con la finalidad exclusiva de colaborar con las actividades y fines propios de Fundación para la Promoción de los Estudios, de modo que dicha entidad pueda poner gratuitamente a disposición de sus beneficiarios/as, y otras personas amigas, normativa, análisis, comentarios, informes y estudios, doctrina de autores, administrativa y jurisprudencial, que versen sobre el ingreso y el gasto público. El editor y responsable de contenidos, así como Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros (FUNDEF) no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas físicas y jurídicas que procedan o de dejen de proceder conforme alguno de los contenidos de la Revista. Las solicitudes de rectificación o el ejercicio de réplica deberán dirigirse por escrito al domicilio de FUNDEF: C/ Caleruega, 18, 28003 MADRID.

ESTUDIOS / Monografías

FORO «ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ESTATAL Y AUTONÓMICA»

1ª SESIÓN: 22 de junio de 2022

«LA GESTIÓN ESTATAL Y AUTONÓMICA DE LOS TRIBUTOS EN EL INFORME DEL DEFENSOR DEL PUEBLO-2021»

1. Resumen ejecutivo.

2. Exposición.

I. RESUMEN EJECUTIVO

El día 29 de marzo de 2022 el Defensor del Pueblo presentaba, a la «Comisión Mixta de relaciones con el Defensor del Pueblo», el «Informe del Defensor del Pueblo correspondiente a la gestión realizada en el año 2021 (en adelante, el INFORME). El día 7 de abril de 2022 tal presentación se efectuó ante el Pleno del Congreso de los Diputados. En ambas intervenciones, fue mínima la referencia a las actuaciones que en el INFORME se incluyen bajo el epígrafe «Hacienda Pública». Concretamente, ante la citada Comisión Mixta el Defensor del Pueblo, dijo:

> *«La institución promovió también una modificación normativa para aplicar a las mascarillas el tipo más bajo posible del IVA, incluso el 0 %, mientras siguiesen siendo obligatorias para la población. En este sentido, también se solicitó bajar el gravamen de los geles hidroalcohólicos, en tanto se siguiese recomendando su uso.*
>
> *Otra actuación destacada fue el expediente abierto de oficio ante el Servicio Público de Empleo Estatal, SEPE, y la Agencia Tributaria para conocer las medidas previstas a fin de evitar que los errores que acumuló el SEPE con los abonos a trabajadores en ERTE supusieran una penalización fiscal para esos ciudadanos en la campaña de la renta de 2020»*

En su intervención ante el Congreso de los Diputados, el Defensor del Pueblo repitió parcialmente las palabras anteriores pues omitió la referencia a la cuestión del IVA. Por otra parte, en los turnos abiertos para que Diputados y Senadores tomaran la palabra, en ningún caso se mencionó el contenido del Informe relativo a la «Hacienda Pública».

Adentrándonos en el apartado «contenidos» del INFORME, nos encontramos con que el número de expedientes tramitados en el área de «Impuestos» fue del 4,2% del total. También se da cuenta de la presentación ante el Defensor del Pueblo 204 solicitudes de recurso ante el Tribunal Constitucional: 162 solicitudes de recurso de inconstitucionalidad contra 28 distintas normas (leyes y decretos estatales o autonómicos) y 42 recursos de amparo. Pues bien, entre las solicitudes de recurso de inconstitucionalidad se cita expresamente en el INFORME la formulada para que se interpusiera recurso de inconstitucionalidad respecto del artículo 66 de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, «en el que se regula la escala de gravamen del impuesto sobre el patrimonio».

En fin, por lo que a la relación de entidades no colaboradoras (**Administraciones que no han contestado en el año 2021, tras el tercer requerimiento**) el INFORME hace el «señalamiento» siguiente:

> *«Se solicitó una ampliación de información en seguimiento a un Recordatorio de deberes legales, el día 23 de octubre de 2019, con motivo de la falta de respuesta a una consulta tributaria. Se hizo un tercer requerimiento el 12 de agosto de 2021*.

La entidad no colaboradora es la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública. Precisamente éste último Departamento, así como los de Justicia y Universidades se han mostrado escasamente colaborativos con el Defensor del Pueblo.

El apartado «Hacienda Pública» (punto 12 del epígrafe «Supervisión de la actividad de las Administraciones Públicas» del «INFORME) un amplio contenido. En la presente Sesión, nos ocuparemos de las actuaciones llevadas a cabo por el Defensor del Pueblo en relación con las situaciones planteadas en los tributos de gestión estatal y autonómica a que se refiere el INFORME.

II. EXPOSICIÓN.

Aun cuando el Defensor del Pueblo focaliza la problemática en torno al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y a algunos tributos locales, lo cierto es que las situaciones planteadas por quienes acuden al Defensor del Pueblo [como alternativa a otras medidas fuera del alcance de tantos] subyacen dos inquietudes: **la justicia y equidad del ordenamiento jurídico tributario**.

Debe considerarse que la preocupación, y convicción, que la ciudanía muestra en las encuestas respecto de la existencia de un alto grado de fraude fiscal -ciertamente, evidente ataque a la justicia y equidad- no excluye que quienes son contribuyentes «efectivos» tengan dudas sobre si la carga impositiva que soportan se corresponda realmente con su capacidad de pago. A esas dudas, por tanto la preocupación, se añade que cuando el contribuyente se encuentra en el contexto de la «aplicación de los tributos» comprueba como frente a él se alzan unas Administraciones tributarias todo poderosas, con todas las reglas de juego a su favor.

Quizás a este último respecto, sea una buena muestra el contenido de la contestación dada por la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública en Consulta (CV V0689-22) que concluye:

> «*Segunda: El valor de referencia de una vivienda no puede superar el valor de mercado. Por tanto, no puede superar el precio de venta de dicha vivienda cuando este esté limitado administrativamente, ya que este sería su valor de mercado. Si el valor de referencia superase el precio máximo de venta y el interesado entendiese que el valor asignado perjudica sus intereses legítimos, podrá impugnar la autoliquidación y solicitar su rectificación en los términos establecidos en el artículo 10 del TRLITPAJD, bien entendido que ello no le exime de su obligación de practicar la correspondiente autoliquidación por el valor de referencia*»

A la postre, los únicos que temen las normas antifraude son aquellos/as que quieren cumplir fielmente con sus deberes o no tienen oportunidad de realizar maniobras fraudulentas, a lo más alguna maniobra elusoria. La experiencia tiene acreditado que son miles los contribuyentes que se «allanan» pues la cuantía de las cuotas que resultan de las comprobaciones tributarias, particularmente en el caso de las comprobaciones abreviadas, son superadas por las previsibles cuantías de los procesos de reclamación. Una solución justa se alcanzaría con que mediante los recursos de reposición las Administraciones tributarias reflexionaran, "repensarán" actuaciones con soportes insuficientes o evidentemente erróneos y no dejar que los asuntos lleguen a los Tribunales Económico Administrativos.

Al hilo de sus consideraciones al respecto de la gestión tributaria del IRPF el Defensor del Pueblo trae a colación los inconvenientes que para una parte importante de la ciudadanía está trayendo el proceso acelerado, y en ocasiones determinante de situaciones gravosas, de digitalización para lo que las Administraciones Públicas, y en particular la AEAT, disponen de cuantiosos recursos y personal cualificado, puedan arrollar a la dicha ciudadanía.

También «los ricos lloran» pues quienes disponen de los medios materiales para acudir a la JUSTICIA, finalmente comprueban cómo los Tribunales de Justicia manejan la cuestión de la condena en «Costas» de la que con frecuencia el Estado y sus Administraciones Públicas se libra incluso en casos de clara actuación inadecuada -apreciada por los Tribunales en términos gruesos- reveladora de la infracción del principio, entre otros, de la buena administración- por decirlo de una manera suave [bien es cierto que, en lo que hace a la materia tributaria, la Sección 2ª de la Sala 3ª del Tribunal Supremo mantiene una posición más flexible].

Para el Defensor del Pueblo las quejas transmiten la sensación de que las figuras impositivas del sistema de tributos locales cargan en exceso el peso de la contribución al sostenimiento de las arcas públicas municipales sobre la propiedad inmobiliaria, especialmente cuando esta ha perdido parte de su valor como consecuencia de los años de recesión económica.

Admite el Defensor del Pueblo la idea de muchas personas de que las «administraciones tienen una doble vara de medir, que solo reconoce obligaciones de

plazos y exigencias de eficacia respecto de los ciudadanos. Tal idea parece justificada a la vista de la deficiente configuración del Impuesto Sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y «*la incapacidad del legislador para reconducir sus problemas de inconstitucionalidad durante los últimos cuatro años, unido a la constatación de que el tiempo pasaba sin que los recursos particulares formulados ante los respectivos ayuntamientos se resolviesen en plazos razonables*»

Tampoco resulta sencillo para muchas personas orientarse adecuadamente para la correcta defensa de sus derechos en unos tributos que con frecuencia requieren para su gestión de la colaboración entre Administraciones Públicas. Especialmente en los casos en que, cuando se produce un problema, los municipios se limitan a señalar que la cuestión discutida (por ejemplo, la atribución de una titularidad o cualquier otro dato de un censo tributario) no es materia sobre la que puedan resolver.

Para quienes siguen de cerca de los avatares por los que pasan algunos contribuyentes en el ámbito de la Hacienda local, no puede resultar difícil compartir con el Defensor del Pueblo el hecho cierto que dichos contribuyentes en ocasiones se encuentran con problema: «los municipios se limitan a señalar que la cuestión discutida (por ejemplo, la atribución de una titularidad o cualquier otro dato de un censo tributario) no es materia sobre la que puedan resolver»

Hora es ya de extraer algunas de las situaciones concretas elevadas a la consideración del Defensor del Pueblo.

I. TRIBUTOS DE GESTIÓN ESTATAL.

1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

1.1. Deducciones, exenciones y decrementos patrimoniales.

A) **Tributación de becas para estudios** en el extranjero concedidas por entidades sin fines de lucro, que cumplen la normativa prevista para los incentivos fiscales al mecenazgo y los requisitos para considerarlas rentas exentas.

La Dirección General de Tributos tiene establecido que, para poder practicar la exención de las becas de estudios, es preciso que dichos estudios se convaliden o que el correspondiente título se homologue en España. Esta previsión, dada la demora padecida en los procedimientos de convalidación, obliga a los interesados a tributar por la cuantía de la beca y aguardar hasta que dicha convalidación se produzca, con el riesgo añadido de que el plazo para reclamar la exención prescriba antes de que dicho requisito se resuelva

Tras cerrar las actuaciones con la agencia, la Dirección General de Tributos respondió reafirmándose en su criterio, aunque desatendiendo el hecho de que, en este caso, el sometimiento a tributación de estas becas está basado en el funcionamiento del servicio competente para la homologación de títulos que priva de efecto práctico una previsión legal. La queja se cerró porque el interesado no formuló alegaciones. Pero se trata de un problema al que esta institución estima que debería dársele un solución más equilibrada y favorable a primar la búsqueda de una formación de excelencia, allí donde esta pueda lograrse.

B) **Disparidad de tratamientos respecto a la tributación por cuidados de hijos menores con enfermedad grave** entre las personas que están en régimen laboral, para las que estas rentas quedan exentas, y quienes siguen el régimen del personal funcionario, para los que no lo está.

La respuesta de la Administración difiere el asunto al resultado de los trabajos de un comité de expertos sobre el sistema tributario español, cuyas conclusiones se esperan para el primer trimestre de 2022. Por este motivo, la Recomendación permanece en seguimiento.

C) **Militares que han participado en misiones internacionales**.

Criterio decidido por el Tribunal Económico Administrativo Central en la Resolución 2625/2018/00/00 (recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio) para los miembros de Fuerzas y Cuerpos de Seguridad que participan en misiones FRONTEX, tanto en países de la Unión Europea como terceros.

Solitud para que se les aplique la exención prevista en el artículo 7.p) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

Se entiende que estas personas trabajan para el país de acogida de la misión, criterio que la AEAT asumió finalmente**.**

D) **Deducción autonómica en el IRPF** contemplada en el artículo 1.1.5 del texto refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia (Decreto Legislativo 1/2010): aplicación sobre la cuota íntegra autonómica del IRPF, del 10 % del importe de las inversiones realizadas por el contribuyente en instalaciones de energías renovables.

La aplicación del mencionado beneficio fiscal está condicionada al reconocimiento previo por parte del órgano competente de la Administración regional, y exige que la deducción se presente dentro del ejercicio en el que se haya realizado la inversión.

El análisis de un caso puso de manifiesto deficiencias de información, hasta el punto de que resultaba difícil acceder a un modelo de solicitud para acogerse a ella.

En respuesta a la actuación del Defensor del Pueblo, la Administración autonómica ha procedido a crear en el Registro y Guía de Procedimientos y Servicios de la Administración regional, un procedimiento de comunicación y ha mejorado la información estática **e**n los portales web de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia y de la consejería competente en materia de energía sobre la deducción y sus requisitos.

1.2. Nuevos declarantes: perceptores del ingreso mínimo vital.

El Defensor del Pueblo en su comparecencia ante la Comisión Mixta señaló la necesidad de armonizar las rentas mínimas de las comunidades autónomas con el ingreso mínimo vital para cumplir una labor de complemento o de mejora y garantizar una adaptación de ambas prestaciones, a fin de que los

El ingreso mínimo vital tiene la consideración de renta exenta según se ha previsto en el artículo 7.y) de la Ley del IRPF, aunque los beneficiarios quedan obligados a presentar declaración por cada beneficiario integrante de la unidad de convivencia. En consecuencia,

previsiblemente se produciría la incorporación de un alto número de nuevos contribuyentes, muchos de ellos sin experiencia previa en este tipo de trámites y que, además, podrían ver comprometido el cobro de esta prestación si no cumplimentan de forma adecuada este trámite obligatorio.

a) El Defensor del Pueblo:

Reclamó a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria un refuerzo en los servicios y medios técnicos que contemplara a dicho segmento de la población, al que, además, le resultaría más difícil acceder a los datos fiscales, por no haber realizado declaraciones con anterioridad.

b) La Agencia Tributaria:

Manifestó ser consciente de la importancia de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de presentación de la declaración por parte de los contribuyentes, especialmente en los casos de mayor vulnerabilidad social, pero explica que resulta imprescindible que los contribuyentes se identifiquen con seguridad para evitar errores y casos de fraude. Consciente de ello, la Agencia indicó que para la campaña del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas 2021 se ha realizado un esfuerzo especial para facilitar el cumplimiento de la obligación de presentación de las declaraciones. Este esfuerzo resulta ser aún más complejo y necesario en el contexto de los condicionantes vinculados a la lucha contra la covid-19

Entre las actuaciones emprendidas, la Agencia Estatal de Administración Tributaria alude al refuerzo de los canales de información telefónica, adelantando e incorporando en la página web la información pormenorizada de todas las implicaciones tributarias derivadas de la percepción de esta ayuda; al envío de cartas informativas al domicilio fiscal de los titulares de las unidades de convivencia, con toda la información necesaria en cuanto a vías de presentación de la declaración, sistemas de identificación, así como los servicios de asistencia puestos a disposición por la Agencia Tributaria, y, finalmente, a una serie de medidas para facilitar la gestión de presentación telemática por internet, mediante la incorporación en el programa Renta Web de toda la información disponible facilitada por el Instituto Nacional de la Seguridad Social que permite la incorporación de los datos fiscales.

1.3. Asistencia para el cumplimiento de las obligaciones fiscales

La actualización de una versión de un navegador de uso muy extendido afectó a una serie de certificados digitales entre los que se encontraban los emitidos por el prestador de servicios de certificación empleado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. Iniciada actuación de oficio, sobre todo por el impacto que ello pudiera tener en la campaña de la renta 2020:

a) La Agencia Tributaria señaló que desde el mismo momento que tuvo constancia de los hechos, se puso en contacto con dicho prestador, quien confirmó la imposibilidad de solucionar el problema a corto plazo, con lo que se podían producir bloqueos en determinados navegadores. Por tal razón, puso en marcha el proceso para cambiar los certificados electrónicos de la Sede Electrónica de la Agencia Tributaria. Dicho proceso

finalizó con la sustitución del prestador de servicios de certificación, el 16 de marzo de 2021, a las 15 horas. La propia AEAT indicó que está información fue publicada en su portal web para conocimiento de contribuyentes y empresas.

b) Otro de los retos de dicha campaña estaba relacionado con la crisis ocasionada por la covid-19 y su incidencia sobre la gestión de las citas. Según informó, para organizar mejor los recursos disponibles, se adoptó la decisión de no abrir la totalidad de las citas en los primeros días, sino que se fueron ofertando de forma gradual.

La Administración tributaria ha defendido que este sistema permite incrementar la eficacia en la gestión de las citas, distribuyéndolas a lo largo de todo el período de funcionamiento y reduciendo al mínimo las pérdidas que se producen cuando no acude el contribuyente y no ha anulado su cita. Esta situación resulta más frecuente cuanto mayor es el desfase temporal entre la fecha de concertación y la de la cita.

c) El Defensor del Pueblo viene insistiendo en garantizar la accesibilidad de las personas con alguna discapacidad a los servicios y gestiones tributarias.

- Para la campaña de la renta 2020 se estableció la posibilidad de que las personas con discapacidad concertaran su cita a través de una oficina digital con lenguaje de signos.

- Asimismo, disponen del Servicio Telesor; del servicio telefónico con la habilitación de dos números de cabecera para ser utilizado por las asociaciones u organizaciones firmantes de un acuerdo específico con la AEAT, así como por aquellas que acrediten que sus asociados son personas con discapacidad, y del servicio de correo electrónico por el que las asociaciones pueden pedir la cita con remisión de los datos de las personas a atender.

- En cuanto al servicio de confección de la declaración de IRPF, se previó la ampliación de los supuestos de representación de terceras personas que, por diversas circunstancias, pueden verse limitadas para acceder fácilmente a los distintos servicios generales. Ello permite la confección y presentación de la declaración de la renta mediante un tercer representante de las personas con alguna discapacidad auditiva o de expresión oral.

1.4. Supresión de la atención presencial y exigencia de comunicación electrónica en la Hacienda Foral de Bizkaia

a) El Defensor del Pueblo viene prestando especial atención a la indefensión que crea la digitalización para un colectivo de ciudadanos más vulnerable. Entre ellos, las personas mayores poco habituadas a utilizar la tecnología, aquellas que no pueden acceder a los servicios digítales y las que no disponen de capacidad económica para acudir a los servicios de un gestor.

En este sentido, hay que destacar las modificaciones introducidas en Bizkaia por la Norma Foral 5/2020, de 15 de julio, que han supuesto la obligatoriedad del cumplimiento por vía telemática de todas las obligaciones tributarias, incluidas las formales, correspondientes a los impuestos cuyos períodos impositivos, o de liquidación o declaración, se iniciase a partir del 1 de enero de 2021 o que se devengasen desde esa fecha.

Además, también se previó que las notificaciones relativas a los procedimientos relacionados con la presentación de la declaración de la renta, y con la liquidación de este impuesto, pasaran a realizarse exclusivamente por medios electrónicos a través de la sede electrónica de la diputación. Para las notificaciones de las liquidaciones provisionales con resultado a ingresar y cuyos datos no difieran de los contenidos en la declaración, la liquidación provisional se entenderá notificada mediante su puesta a disposición en la sede electrónica.

b) La diputación foral argumentó que había implantado una pluralidad de medidas de carácter asistencial, priorizando los servicios que se ofrecen a través del canal telefónico y que había facilitado claves de representación, que permiten que cualquier familiar o conocido del contribuyente pueda realizar la presentación de la declaración de la renta en nombre de este.

Sin embargo, el Defensor del Pueblo considera que la modificación aprobada supone un cambio de paradigma en las relaciones de la ciudadanía con la Administración, que busca simplificar las tareas de gestión principalmente en beneficio de esta última. Este objetivo no ha ponderado adecuadamente el impacto para las personas que se hallan en clara desventaja en el mundo digital y que con una medida así quedan abocados a depender de terceras personas o a asumir el costo de encomendar estas tareas a profesionales.

c) El Defensor del Pueblo considera que la modernización de la Administración tributaria no debe dejar fuera a determinados colectivos para los que su situación concreta debe ser contemplada por la Administración, la cual además debe facilitarles el cumplimento de sus obligaciones tributarias. Por ello, la implantación de un cambio de estas características ha de venir acompañada de medidas que prevengan la aparición de situaciones de desprotección en aquellos sectores de la población más vulnerables manteniendo los derechos de quienes, por su condición, no pueden acceder a medios digitales o no pueden hacerlo sin el concurso de terceras personas.

Sobre ese razonamiento se recomendó a la Diputación de Bizkaia que estableciera algún sistema adicional de protección, como por ejemplo, el envío de avisos mediante SMS, para que las personas con previsibles dificultades de uso de las nuevas tecnologías o que no dispongan de capacidad económica para contar con asistencia profesional, tengan directo conocimiento de la existencia de notificaciones relativas a sus obligaciones fiscales y se les facilite y asista, en su acceso telemático, a través de la red de oficinas y servicios de esa Administración.

d) La respuesta de la diputación foral dio cuenta de una serie de medidas aplicadas en la campaña de la renta 2020 para evitar problemas mayores, mediante la emisión de comunicaciones postales en los casos cuando no han sido abiertas las cursadas por canales electrónicos. No obstante, la Recomendación ha sido reiterada y al cierre de este informe está pendiente de respuesta, dado que se entiende que la solución prevista en principio para la pasada campaña de IRPF debiera aplicarse con un alcance temporal más dilatado.

En este punto haremos un alto para hacer referencia a que el Tribunal Supremo ha dictado recientemente auto por el que se admite a trámite el recurso interpuesto por el

hecho de que es obligada la referencia al auto del Tribunal Supremo por el que se admite a trámite el recurso presentado por la Asociación Española de Asesores Fiscales que impugna la Orden Ministerial del año 2019 que eliminaba la declaración de la renta en papel. Asimismo, el auto del Supremo también admite la reclamación por el insuficiente rango legal de la norma dictada por el Ministerio de Hacienda.

Por su parte, el Defensor del Pueblo ha actuado de oficio planteando la necesidad de afrontar los problemas que el impacto de las nuevas tecnologías tiene sobre colectivos con dificultades para acceder a ellas, por razones diversas: a veces, económicas, a veces estructurales e, incluso, sociológicas. No todos los ciudadanos, mantiene el Defensor del Pueblo «tienen acceso a internet ni capacidad de adaptación a los continuos cambios tecnológicos y, por ello, ven mermados sus derechos frente a quienes tienen una mayor capacidad de adaptación al entorno digital»

Tras esta breve interrupción, proseguiremos con el relato de las situaciones planteadas al Defensor del Pueblo en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1.5. Errores en el abono de prestaciones en expedientes de regulación temporal de empleo.

Actuación destacada del Defensor del Pueblo fue el expediente abierto de oficio ante el Servicio Público de Empleo Estatal, la Agencia Tributaria para conocer las medidas previstas a fin de evitar que los errores que acumuló el Servicio Público de Empleo Estatal con los abonos a trabajadores en expedientes de regulación temporal de empleo supusieran una penalización fiscal para esos ciudadanos en la campaña de la renta de 2020

Durante 2021, el volumen de pagos efectuados por el Servicio Público de Empleo Estatal en el pago de prestaciones derivadas de los expedientes de regulación temporal de empleo superó los 14.000 millones de euros. La gestión de estos pagos ocasionó problemas de retrasos, lo que más tarde provocó desfases y pagos en exceso que dicho organismo, ya sobrecargado, debe reclamar.

Los afectados por expedientes de regulación temporal de empleo que cobraron del Servicio Público de Empleo Estatal ingresos superiores a los que les corresponderían y que no hubieran regularizado su situación con el organismo antes del pasado 31 de diciembre, se encontraron en una situación excepcional. Por un lado, lo cobrado de más y no devuelto al Servicio Público de Empleo Estatal debía de ser incluido en su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, por otro, una vez reintegradas dichas cantidades, habría que solicitar la regularización de las declaraciones, en su caso mediante una solicitud de rectificación de la autoliquidación.

Las actuaciones iniciadas tanto con la Agencia Estatal de Administración Tributaria como con el Servicio Público de Empleo Estatal determinaron que:

a) Ambos organismos establecieron un procedimiento de intercambio de información sobre percepciones indebidas y su estado de reintegro.

b) La Agencia facilitó a los contribuyentes afectados por la información recibida del Servicio Público de Empleo Estatal y emitió avisos sobre el tratamiento tributario que corresponde a cada caso.

También se previó que la aplicación Renta Web se ofreciera en el caso de procedimientos de reintegro que hubieran sido previamente notificados, el precálculo con las cantidades inicialmente percibidas, las que debían ser objeto de reintegro y las que efectivamente debían percibir, de tal manera que el contribuyente pudiera confirmar la declaración ajustada a su situación real.

1.6. Obligación de presentar declaración por estar en situación de expediente de regulación temporal de empleo.

La obligación de presentar declaración al haber recibido rendimientos del trabajo de dos pagadores, por una parte el empleador y por otra el desempleo en situaciones de expedientes de regulación temporal de empleo, así como la dificultad de las personas en expedientes de regulación temporal de empleo de abonar el resultado de la declaración del IRPF, ha dado lugar a la recepción de numerosas quejas.

Se ha explicado a las personas que se han dirigido al Defensor del Pueblo que la Orden HAC/320/2021, de 6 de abril, estableció un fraccionamiento extraordinario para el pago de la deuda tributaria derivada de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para beneficiarios durante el año 2020 de prestaciones vinculadas a expedientes de regulación temporal de empleo que cumplieran ciertos requisitos, que permitió distribuir los pagos en seis fracciones desde el 20 de julio de 2021, sin devengo de intereses de demora ni exigencia de aportación de garantías.

1.7. Imputación temporal de las prestaciones por desempleo

El artículo 14 de la Ley del IRPF establece que los rendimientos del trabajo se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor. Cuando por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, estos rendimientos se percibieran en períodos impositivos distintos a aquellos en que fueron exigibles, se imputarán a estos, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria sin sanción, intereses de demora ni recargo alguno.

En un caso examinado por el Defensor del Pueblo institución se apreció que una prestación por desempleo correspondiente a los últimos días de diciembre del 2018 había sido imputada por el Servicio Público de Empleo Estatal al año 2019, ya que entendió que la exigibilidad solo puede darse a partir de la fecha de la solicitud y esta se registró en dicho año.

El Defensor del Pueblo entiende, por el contrario, que la prestación por desempleo se ha de imputar al período impositivo en que sea exigible por su perceptor; exigibilidad que nace con la propia situación legal de desempleo, salvo falta de solicitud en plazo, en cuyo caso la exigibilidad surgiría cuando se efectúe la solicitud por el interesado (artículo 268 de

la Ley General de la Seguridad Social, LGSS). En atención a ello, se recomendó al Servicio Público de Empleo Estatal que rectificase su criterio.

El Servicio Público de Empleo Estatal insistió en que efectuaba la imputación temporal de las prestaciones pagadas de conformidad con los criterios establecidos por la Agencia Estatal de Administración Tributaria para la confección del modelo 190. No obstante, la referida agencia señaló que su criterio coincide con el de la institución y que el citado formulario debe incluir todas las prestaciones abonadas en el ejercicio, pero desglosando las que son exigibles en cada ejercicio de acuerdo con las normas de imputación. Se ha dado traslado al Servicio Público de Empleo Estatal de la información proporcionada por la AEAT, por lo que la queja continua en trámite.

2. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

2.1. Tributación del IVA de mascarillas y geles hidroalcohólicos.

Tras la reducción del IVA para las mascarillas quirúrgicas desechables de las que se dio cuenta en el pasado informe, el Defensor del Pueblo continúo sus actuaciones respecto del tipo de IVA aplicable a los hidrogeles. Como recordó el Defensor del Pueblo en su comparecencia en la Comisión Mixta, la institución promovió una modificación normativa para aplicar a las mascarillas el tipo más bajo posible del IVA, incluso el 0 %, mientras siguiesen siendo obligatorias para la población. En este sentido, también se solicitó bajar el gravamen de los geles hidroalcohólicos, en tanto se siguiese recomendando su uso.

La Secretaría de Estado de Hacienda, en su respuesta, alegó criterios de oportunidad para no extender la rebaja del tipo impositivo al considerar que esta medida debe aplicarse de forma excepcional y, por tanto, muy limitada. **Las actuaciones siguen en curso al haberse solicitado a la Administración una reconsideración de su postura**.

2.2. Calificación del carácter médico o estético de una intervención a efectos de exención.

Los servicios de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria, relativa al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, prestados por profesionales médicos o sanitarios están exentos del IVA. El Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) ha efectuado una interpretación restrictiva de las normas que eximen del IVA a este tipo de servicios: solo las prestaciones médicas en sentido estricto y las que están «relacionadas directamente» con ellas deben considerarse comprendidas en la exención. A este respecto, el TJUE, en su Sentencia de 21 de marzo de 2013 (asunto C91/2012) estimó que para constatar si el fin perseguido con la operación era tratar de curar enfermedades (físicas o psíquicas), reparar o incluso prevenir enfermedades futuras, la opinión a tener en cuenta es la del médico que realiza la intervención. En consecuencia, la mera valoración subjetiva sobre la intervención estética de la persona que se somete a ella no es, por sí misma, determinante a la hora de apreciar si dicha intervención tiene una finalidad terapéutica. En España, la doctrina de la Dirección General de Tributos ha seguido este criterio.

En el caso estudiado por esta institución, el obligado tributario aportó un documento sobre las características de las operaciones y tratamientos llevados a cabo por él. Dicho documento no fue considerado suficiente por la AEAT para probar la exención, por lo que acudió a efectuar requerimientos a los pacientes para que indicasen si la intervención o tratamiento realizado lo eran con finalidad médica o estética.

Si bien existe un deber de proporcionar a la Administración tributaria información con trascendencia en este ámbito (artículo 93.1 de la Ley General Tributaria, LGT), no lo es menos que tal obligación no alcanza a los datos privados no patrimoniales cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar.

La información requerida (nombre y apellidos de los pacientes que han sido intervenidos en una determinada fecha y un determinado hospital por un especialista en cirugía plástica y reparadora, así como el tipo de intervención realizada) podría incurrir en intromisión ilegítima en la intimidad (artículo 7.4 de la Ley Orgánica 1/1982, sobre protección civil del derecho al honor, a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen) de las personas que se incluyen en tal relación, al tratarse de información relativa a salud, dolencias o tratamientos.

No se debe olvidar que tratar o asistir a personas que, debido a una enfermedad o lesión, necesiten una intervención de naturaleza estética, podrían estar comprendidas en los conceptos de asistencia sanitaria en el sentido de la Directiva del IVA, ya que los problemas de salud a los que se refieren las operaciones exentas pueden ser de tipo psicológico, y así lo ha admitido el TJUE (Sentencia Dornier de 6 de noviembre de 2003, en el asunto C-45/01).

Se ha recomendado a la AEAT que:

- Para determinar el tipo de intervención realizada y definir si se trata de una operación médico o estética, se recabe la opinión de un profesional sanitario cualificado al efecto.

- Los requerimientos a los pacientes que efectúa la AEAT solo afecten a datos tributarios y no a los datos privados no patrimoniales, como pueden ser el tipo de intervención médica realizada. La queja continúa su tramitación.

A propósito del «afán informativo» que mueve con demasiada frecuencia a la AEAT se ha pronunciado recientemente el Tribunal Económico Administrativo Central en Resolución de 18 May. 2022 (Rec. 191/2021) que ha concluido en los siguientes términos:

« A la vista de lo anterior, siendo hechos no controvertidos que la entidad reclamante está constituida y opera en PAÍS_1, que no tiene en España ningún establecimiento permanente como Plataforma ni realiza ningún hecho imponible relacionado en este territorio, este TEAC debe concluir **que la ONIF se ha extralimitado en el ejercicio de sus facultades de obtención de información** al efectuar un requerimiento directo a una entidad respecto de la que no ha acreditado que tenga algún criterio de conexión con el territorio español. En estas circunstancias, la Administración tributaria española no puede ejercer directamente su soberanía fuera del territorio nacional al margen de los cauces de mecanismos de asistencia mutua internacional.

Por consiguiente**, en la medida en que, excediendo de su ámbito territorial, la ONIF no ha ejercitado sus competencias por el cauce de los mecanismos de intercambio de información**, procede estimar las alegaciones de la reclamante en este punto y declarar no conforme a Derecho el requerimiento de información efectuado, sin necesidad de entrar a valorar las demás alegaciones manifestadas en el escrito presentado ante este Tribunal.

II. TRIBUTOS DE GESTIÓN AUTONÓMICA

1. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Si bien en años anteriores se recibieron numerosas quejas en relación con el Impuesto de referencia, sobre todo por la diferente tributación en función de la comunidad autónoma, en el período al que se refiere el INFORME se ha reducido notablemente el número de quejas recibidas, y sus contenidos ya no se centran tanto en el aspecto señalado.

Respecto de las diferencias de tributación por razón del territorio, el asunto se vincula al alcance que finalmente se dé a la reforma del sistema de financiación autonómica, en la que aún no se ha pasado de la fase de estudio y propuestas.

2. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

La actividad del Defensor del Pueblo en relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en el último año también ha disminuido. En informes anteriores, el grueso de las quejas versaba sobre el procedimiento de comprobación de valores que llevaba a cabo la Administración para determinar el valor del bien objeto de la transmisión. En 2021, estas quejas se han reducido notablemente y su objeto ha variado, ya que, aunque la cuestión sometida a la institución aparentemente tenga que ver con la comprobación de valores, del resultado de las actuaciones se desprende que la motivación de la queja está más centrada en problemas de procedimiento. En especial, están vinculadas al uso de la vía ejecutiva y al reintegro de cobros indebidos.

Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros.
https://www.fundef.org/