

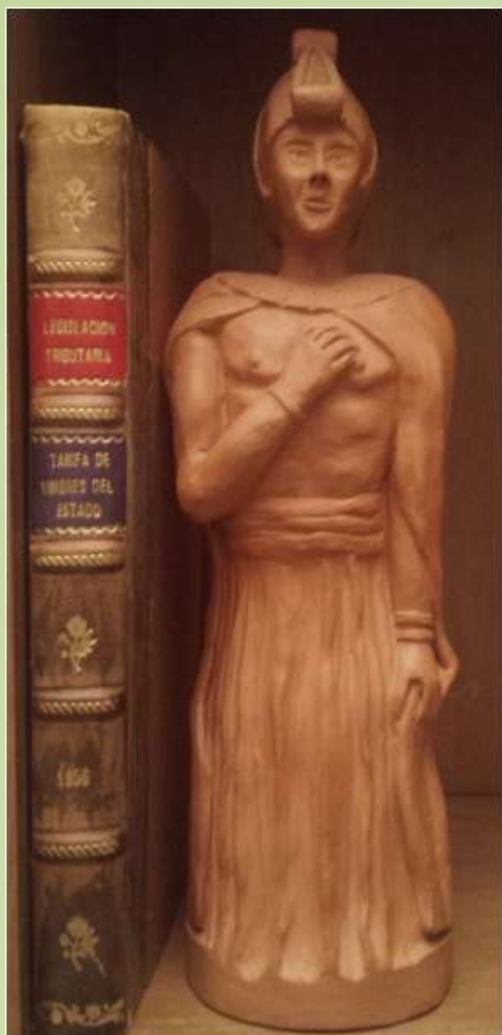
SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO

REVISTA DE
POLITICA FISCAL

AÑO V

NÚMERO 30

www.fundef.org/SISA.htm



En recuerdo del
Cuerpo de Inspectores Técnicos
del Timbre del Estado



DE MOMENTO A MESA PUESTA, PERO ¿SIEMPRE NOS QUEDARÁ PORTUGAL?

En el presente hemos conocido un fenómeno inimaginable hace algunos años. El sistema tributario español ha sido la causa de que numerosas personas, físicas y jurídicas, hayan adquirido la condición de residentes fiscales en Portugal donde han sido acogidas con beneplácito. La cuestión estriba en saber hasta cuando tal beneplácito durará. Pero, pase lo que pase, nuestros vecinos portugueses ya nos han dado una lección: la eficacia del arbitraje para atajar la conflictividad fiscal.

IMAGEN DE PORTADA:

PALACIO NACIONAL DA PENA (SINTRA – PORTUGAL)



Palacio nacional da Pena (Sintra, Portugal)

Autoría: Marian Escudero.

SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO®

*REVISTA
DE
POLITICA FISCAL*

*AÑO V
NÚMERO 30*

© 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

AÑO V
Número 30

Sisa, Alcabala y Papel Sellado... en la red: <https://fundef.org/sisa.htm>

Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

(<https://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/Principeduro>

Redacción

Secretario general: FEDERICO R. ÁLVAREZ ROMERO

Aurora Arráez Lorente: Coordinación editorial

Teodoro Estrada Martín: Diseño y maquetación electrónica

Secciones:

Federico R. Alvarez Romero: «Legislación».

Aurora Arráez Lorente: «Revistas, Autores y Libros».

Teodoro Estrada Martín: «Doctrina Administrativa», «Revistas, Autores y Libros».

José María López Geta: Jurisprudencia.

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.



EDITORIAL/PRESENTACIÓN



«1. La responsabilidad criminal del Presidente y los demás miembros del Gobierno será exigible, en su caso, ante la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo»

«3. La prerrogativa real de gracia no será aplicable a ninguno de los supuestos del presente artículo»

(Art.102 CE)

«SIEMPRE CON UN UCRANIA Y SUS MÁRTIRES»



En días del mes de febrero de 2024



José María López Geta

Editor



«LOS MIL ASESORES, HACIENDO CORRER RÍOS DE TINTA»

En el ámbito de la producción normativa de los últimos tiempos, puede observarse cómo los textos legales suelen venir precedidos de exposiciones de motivos, preámbulos, introducciones, que ocupan decenas de páginas del Boletín Oficial del Estado y que sólo es posible por la existencia de un personal especializado, armado de multitud de «tinteros». Textos que «picotean» en diversidad de disposiciones que pronto quedan en el olvido pero que de momento entorpecen considerablemente la interposición de recursos de posible inconstitucionalidad pues es necesario el máximo acierto en la tarea de separar «el grano de la paja» ante la imposibilidad de una impugnación total.

La técnica de, como se dijera antaño, «hacer correr ríos de tinta» se inició con los Reales Decreto-ley (escasamente urgentes como lo evidencia, entre otras circunstancias el establecimiento de prologadas «vacatio legis») y que en los últimos años han venido a «arreglarnos la vida». A juicio del Tribunal Constitucional, lo que importa es que haya extensas explicaciones de modo que sea el propio Poder Ejecutivo quien «confirme a priori», para su posterior refrendo por el Tribunal decisorio, la constitucionalidad de sus disposiciones con fuerza de ley, incluso que se valide tal constitucionalidad respecto de Reales Decretos-ley que el Poder Ejecutivo tiene en «cartera» (hasta tal punto se ha llegado) pues se cuenta de antemano con el espíritu progresista de aquellos «magistrados/as» que colaboran entusiásticamente con su mandante como ya está probado.

Para el Tribunal Constitucional (su mayoría «progresista») carece de importancia que las disposiciones a enjuiciar hayan sido fruto de maniobras parlamentarias espurias con las que se evitan los controles y asesoramientos establecidos para los proyectos de ley o la no tramitación como proyectos de ley de los Reales Decretos-ley convalidados. Magistrados discrepantes de la «mayoría progresista» (alguna de sus integrantes de autoproclamada ideología comunista) han insistido en que constituye fraude de ley utilizar la vía de las proposiciones de ley [pero que realmente son iniciativas del Consejo de Ministros] y la tramitación de las mismas por el procedimiento de urgencia.

La «guinda» del comportamiento fraudulento lo constituye la utilización de enmiendas para la introducción de textos no contemplados en el original de una iniciativa parlamentaria (también proposición de ley) cuya finalidad no era la creación de tributos como sucedió con el Impuesto de Solidaridad de las Grandes Fortunas. Análogas maniobras permitieron el alumbramiento de la Ley Orgánica por la que se modificó la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, para el



establecimiento del régimen jurídico aplicable al Consejo General del Poder Judicial (CGPJ) en funciones. En ambos casos, el Tribunal Constitucional validó las dichas maniobras

En fin, al contemplar el quehacer del Tribunal Constitucional resulta inevitable valorar su «querencia» por abrazar «la razón de Estado» aun cuando se siembre el caos, el desconcierto entre juristas o no, aunque con ello se penalice a quienes por principio - partiendo de la presunción de la constitucionalidad de las leyes - no las recurren; a cambio, se «premia» a quienes «ab initio» acudieron a reclamaciones y recursos, en definitiva provocando la tan denostada conflictividad en materia tributaria. Así ocurrió con ocasión de los pronunciamientos del Tribunal Constitucional, respecto de la inconstitucionalidad de determinados preceptos de la Ley de Haciendas Locales (IIVTNU), y el diseño de sus efectos. El Tribunal Supremo, Sala Tercera, Sección 2ª, como no podía ser de otro modo, en sus decisiones se ha ajustado a la doctrina del Tribunal Constitucional allí donde no cabía otra alternativa.

Pero, afortunadamente, el Tribunal Supremo ha avanzado allí donde caben alternativas para la protección de intereses legítimos de los contribuyentes de modo que, revisando su doctrina anterior, en sentencia Núm. 339/2024, de 28 de febrero (Ponente: Toledano Cantero) ha declarado que cabe obtener la devolución de lo pagado por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por razón de liquidaciones tributarias firmes cuando en la transmisión por la que se giró la liquidación tributaria no existió incremento del valor de los terrenos y, por tanto, se tributó por una ganancia patrimonial inexistente.

Además, el Alto Tribunal, en la sentencia mencionada en el párrafo anterior, concreta que el instrumento utilizable para obtener la correspondiente devolución lo es el artículo 217.1.g) de la Ley General Tributaria en base a fundamentación que las distintas Administraciones Tributarias no podrán desconocer dado el conjunto de normas constitucionales habilitantes de la revisión de oficio y para solicitar de los Ayuntamientos la devolución del importe pagado por tales liquidaciones, con los intereses correspondientes. Admite el Tribunal Supremo que la redacción del citado precepto de la Ley General Tributaria no es explícita en orden a acoger supuestos de nulidad de pleno derecho, pero la propia Constitución y la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional permiten calificar de nulas las liquidaciones de referencia (inexistencia de ganancias).

El desconcierto producido, en cuanto a sus efectos, por las decisiones del Tribunal Constitucional respecto de los preceptos de la Ley de Haciendas Locales relativos al IIVTNU, se ha venido a reproducir con ocasión de la Sentencia 11/2024, de 18 de enero de 2024 (BOE núm. 45, de 19 de febrero de 2024) del propio Tribunal Constitucional que declara la inconstitucionalidad y nulidad de la disposición adicional decimoquinta y el apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta de



la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades [en la redacción dada por el art. 3. Primero, apartados Uno y Dos, del Real Decreto-ley 3/2016] con los efectos previstos en el fundamento jurídico cuarto de la Sentencia en el que se concretan los efectos de la nulidad declarada:

«Antes del fallo es necesario realizar una última precisión, referida a los efectos de esta sentencia, al igual que hizo la STC 78/2020, FJ 6. Por exigencias del principio de seguridad jurídica (art. 9 .3 CE), no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por el impuesto sobre sociedades que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada (art. 40.1 LOTC) o mediante resolución administrativa firme. Tampoco podrán revisarse aquellas liquidaciones que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia, ni las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a dicha fecha [SSTC 182/2021, de 26 de octubre, FJ 6 b)]»

A juicio del magistrado don Enrique Arnaldo Alcubilla, en criterio expuesto en su voto particular, la limitación de efectos de la sentencia «opera simplemente como una suerte de cláusula de estilo», ya habitual. Difícil es no compartir consideraciones incluidas en dicho voto particular como las que siguen:

«En primer lugar, la limitación de efectos de la sentencia es la consecuencia que esta asocia a la actitud de aquel contribuyente que cumplió con la norma, confiando en su presunción de constitucionalidad. Por eso mismo, no era razonable exigirle una actitud beligerante o de desconfianza respecto a su aplicación, bajo la amenaza de que, de no hacerlo así, va a ver roto el vínculo legal entre inconstitucionalidad y nulidad. Es como si se insinuase que el contribuyente que no discutía la existencia de su obligación debería, en una suerte de juicio retrospectivo, haber sabido que la norma iba a ser declarada inconstitucional y haber ajustado su conducta a esa convicción combatiendo sus actos de aplicación. Resulta entonces que el invocado principio de seguridad jurídica, proyectado sobre las circunstancias del caso, significa, lisa y llanamente, que la inconstitucionalidad de la norma tributaria no tiene ninguna consecuencia para aquellos que se aquietaron en su aplicación.

No parece que ese resultado pueda reputarse justo. Y no debe olvidarse que, junto al principio de seguridad jurídica (art. 9 .3), la Constitución también consagra la justicia como valor superior del ordenamiento jurídico (art. 1.1) y determina asimismo que el sistema tributario debe ser justo (art. 31.1). Una justicia tributaria que se pone en entredicho cuando se hace de peor condición a quienes no cuestionaron la aplicación de una norma tributaria, confiando en la



corrección de la decisión del legislador, frente a quienes optaron por su impugnación»

Llegada es la hora del pronunciamiento de los expertos acerca del alcance de la declaración de inconstitucionalidad de las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 3/2026 en la Ley reguladora del Impuesto sobre Sociedades, e inevitable que las diversas situaciones posibles sean objeto de controversia en sede judicial, pareciendo evidente que el reintegro de las cantidades indebidamente recaudadas por la Hacienda Pública alcanzará cifras muy significativas (cuotas e intereses). Para «controlar» las posibles devoluciones, el Ministerio de Hacienda ha arbitrado ya «soluciones» respaldadas por sus servicios jurídicos, por lo que la «batalla legal» está servida, y una vez más emerge el «abuso de poder»: otra vez el Estado frente al ciudadano al que precisamente debe proteger por haber sufrido un injusto ocasionado por ese mismo Estado que, como Legislador, es «siempre irresponsable».

Con independencia de las posibles reacciones del Ministerio de Hacienda para paliar en la medida de lo posible los efectos en la recaudación de la STS 11/2024, el Tribunal Económico-Administrativo Central ha actuado rápidamente a modo de controlador de daños en el ámbito de la aplicación de los tributos (Gestión e Inspección) ha dictado dos Resoluciones de fecha 22 de febrero de 2024 (RG 6490/2023 y RG 5806/2023) en las que se aplican los criterios que se han publicado en la página Web del Ministerio y que recogemos a continuación.

Criterio 1.

«Entiende este TEAC que, al haber quedado sin validez y, por tanto sin efecto, los preceptos de la LIS (DA 15ª y Apartado 3 de la DT16ª) que introdujo, en ella, el RDL 3/2016, y siendo también claro que, conforme a ellos, se debieron confeccionar las autoliquidaciones por los sujetos pasivos del IS - y, en su caso, se debían dictar las liquidaciones por la Administración Tributaria - la consecuencia no puede ser otra que atender a la pretensión del reclamante, debiéndose tener en cuenta las normas aplicables, que no son otras que las contenidas en la LIS antes de la entrada en vigor de lo que en ella introdujo el artículo 3. Primero Uno y Dos del RDL 3/2016, que es lo que se ha declarado nulo por el TC, disponiendo el artículo 61.3 del Real Decreto 1065/2007, de aplicación de los tributos, que: "los órganos de aplicación de los tributos podrán realizar las actuaciones que sean necesarias para la ejecución de las resoluciones administrativas o judiciales»

*Así pues, no estamos ante una orden de retroacción de las actuaciones, puesto que no ha existido, en la actuación administrativa impugnada, un vicio formal que haya disminuido las posibilidades de defensa del contribuyente. **Lo que ha ocurrido es que la Inspección, en el momento de dictar la liquidación, se***



encontraba vinculada a la presunción de constitucionalidad de unas normas entonces vigentes, siendo ahora, tras el pronunciamiento del TC, cuando debe actuar en consecuencia, debiendo proceder, en uso de sus competencias, a calcular las cuotas del IS de los ejercicios referidos que, de acuerdo con lo anterior, resulten procedentes, no siendo de aplicación ni la DA 15ª de la LIS, ni el apartado 3 de la DT 16ª de esa misma norma, ambos introducidos por el RDL 3/2016a través de sus preceptos declarados inconstitucionales»

Criterio 2.

*«Al haber quedado sin validez y, por tanto sin efecto, los preceptos de la LIS (DA 15ª y Apartado 3 de la DT 16ª) que introdujo, en ella, el RDL 3/2016, y siendo también claro que, conforme a ellos, se debieron confeccionar las autoliquidaciones por los sujetos pasivos del IS - y, en su caso, se debían dictar las liquidaciones por la Administración Tributaria - la consecuencia no puede ser otra que concluir que la **resolución de la oficina gestora, por la que se resolvió la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones** del IS tramitada por la entidad interesada, desestimatoria con el único fundamento en la incompetencia para valorar la constitucionalidad de las normas, adolece de un vicio o defecto material, no formal, debiendo procederse a su rectificación para dictar la resolución (del procedimiento de solicitud de rectificación de autoliquidaciones) que proceda teniendo en cuenta las normas aplicables, que no son otras que las contenidas en la LIS antes de la entrada en vigor de lo que en ella introdujo el artículo 3.º Primero Uno y Dos del RDL3/2016, que es lo que se ha declarado nulo por el Tribunal Constitucional.*

*Conforme a lo expuesto, la oficina gestora competente, en ejecución de esta resolución, ha de resolver la solicitud de rectificación de autoliquidaciones del IS, cursada por la entidad interesada, teniendo en cuenta que el artículo 61.3 del RGAT establece que **"los órganos de aplicación de los tributos podrán realizar las actuaciones que sean necesarias para la ejecución de las resoluciones administrativas o judiciales.***

No estamos ante una orden de retroacción de las actuaciones, puesto que no ha existido, en la actuación administrativa impugnada, un vicio formal que haya disminuido las posibilidades de defensa del contribuyente. **Lo que ha ocurrido es que la Oficina Gestora**, porque no podía hacerlo, no pudo considerar, en el momento de dictar su resolución, la inconstitucionalidad de unas normas encontrándose vinculada a la presunción de constitucionalidad de las entonces vigentes; es ahora, tras el pronunciamiento del TC, cuando debe actuar en consecuencia y llevar a cabo las actuaciones necesarias para resolver la solicitud de rectificación de autoliquidaciones que se le ha planteado, calculando, para la entidad solicitante, las cuotas del IS que han de resultar para los



ejercicios re-feridos teniendo en cuenta que no son de aplicación ni la DA 15ª LIS ni el apartado 3 de la DT 16ª de esa misma norma, acordando, si procede, que se ordenen las devoluciones procedentes»

El día 29 de febrero de 2024 conocíamos el contenido de las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para 2024 (en lo sucesivo, el PLAN). La Resolución, por la que se aprueban dichas directrices, lleva fecha de 21 de febrero de 2024 y ha sido dictada por la Directora General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, la AEAT) que, a modo de «DAMA DE ELCHE», es ya presencia cuasi-eterna en los principales órganos de dirección de tal Agencia a la que prestó su propia imagen en aquellos tiempos inolvidables de «Hacienda somos todos».

Desde tiempo atrás, somos muchos los que no concedemos particular trascendencia al PLAN que, con la experiencia de sus diversas autorías, ha ido obviando aquellos aspectos que pudieran ser argumentados en contra de actuaciones concretas de la AEAT. Se fijan y describen en el PLAN objetivos que ya tiene «siempre» asignados la AEAT de ahí que, con facilidad y frecuencia, se incurra en reiteración, se propongan tareas que «van de suyo».

El PLAN nada tiene que ver con las aspiraciones doctrinales que de modo insuficiente acabaron plasmándose en la Ley 1/1998 en cuyo artículo 26 [Planes de inspección] se disponía tímidamente que «*la Administración tributaria hará públicos los criterios que informan cada año el Plan Nacional de Inspección*», lo que no era realmente la pretensión de quienes aspiraban a un necesario texto legal de **derechos y garantías del contribuyente** como nos consta a quienes vivimos los acontecimientos de por aquél entonces.

La Ley 1/1998 vio la luz en el Boletín Oficial del Estado de 27 de febrero de 1998 (actualmente pues habría superado los veinticinco años de vida) y, a manos de la Ley 58/2003, **¡al fin murió!** (1.07.2004, para satisfacción de algunos) como aquella «Bohemia» que en una de sus canciones recordaba Aznavour: regresar a París, volver a cruzar su niebla gris, y comprobar que solo existe el presente. Un presente en el que los contribuyentes comprueban como los derechos y garantías se ganan a «sangre y fuego» merced a la fortaleza del Tribunal Supremo al respecto del principio de seguridad jurídica en sus distintas manifestaciones tales como la confianza legítima, la buena administración y otros que parecían imposible de alcanzar. Mientras, el Poder legislativo cerrando las brechas detectadas por los Tribunales y las Administraciones tributarias cercando a los contribuyentes en aras del manido principio constitucional de contribución al sostenimiento de las cargas públicas.

Escaso valor cabe conceder a un PLAN que en la introducción de la resolución aprobatoria expresamente se dice que la primera de las novedades que se incorpora



a las directrices generales de 2024 está relacionada con la continuación de la implantación del nuevo modelo de información y asistencia **ique se inició en 2023!** Y se añade: «*El modelo se basa en que la mayoría de los servicios de información y asistencia se presten **en modalidad presencial y no presencial**, de manera que sea el ciudadano quien decida cómo quiere o necesita ser atendido, facilitando y simplificando el acceso a los servicios de la Agencia Tributaria*».

Salvo que trate de una deliberada argucia, cabe pensar que la redacción del párrafo más arriba descrito podría mejorarse de modo que quede claro que la mayoría de los servicios de información y asistencia se prestarán en la modalidad presencial **con descarte absoluto de la modalidad no presencial**; pero, también cabe interpretar que la mayoría de los servicios de información y asistencia se prestarán, bien en la modalidad presencial, o bien en la no presencial, según decisión personal del interesado/a. En este caso, cabría preguntarse qué servicios no se prestarán en la modalidad presencial y tampoco en la no presencial. **En todo caso, de momento, la AEAT no tiene propósito de eliminar la «aplicación citas»**

¿Cómo se puede decir que para la AEAT la atención presencial «continúa ocupando un papel central» en materia de información y asistencia cuando la realidad demuestra lo contrario? Lo cierto es que la AEAT ha aprovechado COVID-19 para, en su beneficio, perpetuar limitaciones en materia presencial. Y es que la AEAT no está dispuesta a dar un paso atrás pues, a la par que «*seguirá potenciando el uso de diversos canales, como el teléfono, los chats y asistentes virtuales y las videollamadas*» (algo fuera del alcance de una parte importante de la ciudadanía), se ha visto pertrechada con normas que consagran prácticamente «sine die», por ejemplo, la obligada presentación telemática de declaraciones-liquidaciones del IRPF.

Adorna la AEAT su PLAN con otras novedades como las consistentes en la implantación de nuevas obligaciones informativas: «*En el ejercicio 2024 se presentarán por primera vez las declaraciones informativas sobre monedas virtuales, sobre pagos transfronterizos, de operadores de plataforma y de operaciones de comercio de bienes corporales realizadas en la Zona Especial Canaria*».

Tampoco faltan los buenos propósitos: *revisión de los criterios operativos de aplicación del régimen sancionador tributario, con la finalidad de mejorar los procesos de detección de la concurrencia de culpabilidad y centrar la aplicación del régimen sancionador en las conductas de mayor gravedad; y he aquí el objetivo de tan buen propósito: «valorar la conducta previa del obligado tributario cuando este incurre en errores o en pequeños incumplimientos involuntarios, especialmente en aquellos casos en los que no existe perjuicio económico y los incumplimientos son cometidos ocasionalmente por obligados tributarios tradicionalmente cumplidores».*



¿Pretenderá la AEAT crear un carnet, o expedir certificados de buena conducta, de obligados tributarios tradicionalmente cumplidores? ¿Se tratará de una información reservada desconocida por el presunto infractor?

A propósito de la implementación de nuevas obligaciones informativas a que se refiere el PLAN, unos breves apuntes: i) falta un reconocimiento expreso del importante coste en términos de presión fiscal indirecta que el contribuyente soporta y del que se beneficia la Administración; ii) se admite la existencia de sectores con importantes niveles de fraude, fenómeno que parece endémico; iii) en fin, en algunas ocasiones cabe pensar que el crecimiento de las obligaciones fiscales en general, no solo de las informativas, no ha estado paralelamente acompañado del necesario reconocimiento de derechos. Si se echa la mirada atrás, resulta evidente el gran esfuerzo realizado por los obligados tributarios desde que se iniciara el presente Estado constitucional en orden al suministro de información que alimenta las bases de datos de las que tan satisfecha se muestra a menudo a la AEAT y que beneficia a todos.

A propósito del «fraude que se viene combatiendo desde hace años», cabe observar como de la información facilitada por la AEAT resulta que ese fraude no se detiene. Tal vez sería conveniente un proceso de reflexión acerca del fenómeno, que en principio parece derivado de la condición humana, pero no deberían excluirse otras causas pues la potencia informativa con que cuenta el Estado destinada a combatir el fraude está alcanzando contornos inimaginables en otros tiempos y que algún día se estancará en su crecimiento al rozar los límites que marca el indispensable respeto a la intimidad de las personas.

De momento no estaría de más qué desde la Hacienda Pública y su AEAT se concretara qué es para ella el fraude (con mayúscula) pues como tal no debería identificarse básicamente con algunas y frecuentes situaciones ligadas al régimen de autoliquidaciones que han practicarse conforme a un sistema tributario complejo, en constante cambio, con normas deficientemente redactadas, que comprometen seriamente el indispensable derecho a la certeza, en definitiva a la seguridad jurídica. No debe proscribirse la presunción de que las autoliquidaciones se practican de buena fe en un marco de relaciones jurídicas asimétricas surgidas del aumento creciente de la fuerza del Estado y la debilidad paulatina de la mayoría de los obligados tributarios.

La labor interpretativa de los Tribunales no solo nos ha proporcionado las buenas noticias que han traído consigo las Sentencias del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo mencionadas con anterioridad, también el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha contribuido a ampliar las dichas novedades al aportar nuevas consideraciones a efectos de la denominada teoría del conocimiento (modalidad «debería haber sabido»); nos estamos refiriendo a la STJUE de 11 de enero de 2024,



asunto C-537/22 donde se mantiene la doctrina anterior con algunas matizaciones de interés.

Teniendo presentes los criterios hasta la fecha mantenidos por la Administración Tributaria, Audiencia Nacional y Tribunal Supremo, parece conveniente apuntar que tanto Administración Tributaria como Tribunales deben aproximarse más y con mayor sutileza a los pronunciamientos del TJUE que en la sentencia de referencia confirma extremos de gran interés. Veamos los particulares más significativos, reiterativos con matizaciones por razón del concreto caso:

- Conforme a reiterada jurisprudencia, el principio de primacía del Derecho de la Unión consagra la preeminencia de este Derecho sobre el Derecho de los Estados miembros. Por consiguiente, este principio impone a todos los órganos de los Estados miembros la obligación de garantizar la plena eficacia de las distintas normas de la Unión, sin que el Derecho de los Estados miembros pueda mermar la eficacia reconocida a esas distintas normas en el territorio de dichos Estados.
- Aun cuando se dieran los requisitos materiales para el derecho a deducción, corresponde a las autoridades y tribunales nacionales denegar ese derecho cuando resulte objetivamente acreditado que ha sido invocado de manera fraudulenta.
- Debe denegarse el derecho a deducción no solo cuando el propio sujeto pasivo haya cometido un fraude del IVA, sino también **cuando se acredite objetivamente** que el sujeto pasivo a quien se entregaron los bienes o se prestaron los servicios en los cuales se fundamenta el derecho a deducción **sabía o debería haber sabido** que, mediante la adquisición de esos bienes o servicios, participaba en una operación que formaba parte de tal fraude.
- Dado que la denegación del derecho a deducción supone una excepción a la aplicación del principio fundamental que constituye este derecho, **corresponde a las autoridades tributarias acreditar suficientemente con arreglo a Derecho los elementos objetivos que permitan llegar a la conclusión de que el sujeto pasivo cometió un fraude del IVA o sabía o debería haber sabido** que la operación en la cual se fundamenta el derecho a deducción formaba parte de un fraude de este tipo. Incumbe a los órganos jurisdiccionales nacionales comprobar a continuación si las autoridades tributarias han demostrado la existencia de tales elementos objetivos.
- La diligencia que se requiere del sujeto pasivo y las medidas que se le pueden exigir razonablemente para cerciorarse de que, mediante su adquisición, no participa en una operación que forma parte de un fraude cometido por un operador anterior dependen de las circunstancias del caso y, en particular, de si existen o no indicios que permitan al sujeto pasivo, en el momento de la



adquisición que realiza, sospechar la existencia de irregularidades o de un fraude. Así, ante indicios de fraude, cabe esperar una mayor diligencia del sujeto pasivo. **Sin embargo, no puede exigírsele que lleve a cabo comprobaciones complejas y exhaustivas, como las que la Administración tributaria tiene capacidad para realizar.**

- Cuando la Administración tributaria se base, en particular, en irregularidades cometidas en la esfera del emisor de una factura, la apreciación de los medios de prueba **no puede dar lugar a que se obligue indirectamente al sujeto pasivo destinatario de la factura a realizar comprobaciones sobre la otra parte contratante que, en principio, no le incumben.**

- En particular, **procede recordar que la Administración tributaria no puede exigir de manera general** al sujeto pasivo que desea ejercer el derecho a deducir el IVA **que verifique que el emisor de la factura** relativa a los bienes y servicios por los que se solicita el ejercicio de ese derecho **ha cumplido sus obligaciones en materia de declaración e ingreso del IVA.**

En definitiva, los artículos 167, 168, letra a), y 178, letra a), de la Directiva sobre el IVA, a la luz de los principios de neutralidad fiscal y seguridad jurídica, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una práctica por la cual la Administración tributaria deniega a un sujeto pasivo el derecho a deducir el IVA correspondiente a la adquisición de unos bienes entregados a este, al considerar que las facturas relativas a dichas adquisiciones no son fidedignas debido a circunstancias que ponen de manifiesto una falta de diligencia imputable al sujeto pasivo, circunstancias que se evalúan, en principio, atendiendo a una circular publicada por la Administración tributaria y dirigida a los sujetos pasivos, siempre y cuando:

- la práctica y la circular referidas no desvirtúen la obligación, que incumbe a la Administración tributaria, de acreditar de modo suficiente en Derecho los elementos objetivos que permitan concluir que el sujeto pasivo ha cometido un fraude del IVA **o que sabía o debería haber sabido** que la operación de que se trate formaba parte de un fraude de este tipo;
- la práctica y la circular referidas no impongan al sujeto pasivo la carga de realizar comprobaciones complejas y exhaustivas sobre la otra parte contratante;
- Los requisitos aplicados por la Administración tributaria sean conformes a los previstos en la referida circular, y
- La referida circular dirigida a los sujetos pasivos esté formulada de manera inequívoca y su aplicación haya sido previsible para los justiciables.

En aplicación concreta a los denominados «supuestos carrusel» la STJUE matiza:



▪ De la jurisprudencia recordada en los apartados 35 a 38 de la presente sentencia se deduce que la Administración tributaria que tiene la intención de denegar a un sujeto pasivo el derecho a deducción **debe acreditar suficientemente** con arreglo a Derecho, de conformidad con las normas en materia de prueba establecidas en el Derecho nacional y sin menoscabar la eficacia del Derecho de la Unión, **tanto los elementos objetivos que acrediten la existencia del fraude del IVA en sí como aquellos que acrediten que el sujeto pasivo cometió dicho fraude o que sabía o debería haber sabido que la operación en la cual se fundamenta ese derecho formaba parte del referido fraude.** Esta exigencia de prueba prohíbe, cualesquiera que sean el tipo de fraude o las actuaciones examinadas, **recurrir a suposiciones o a presunciones** que, al invertir la carga de la prueba, tengan como efecto menoscabar el principio fundamental del sistema común del IVA que constituye el derecho a deducción y, por tanto, la eficacia del Derecho de la Unión.

▪ 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 Administración 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.**

▪ Incumbe a la Administración tributaria, por un lado, caracterizar con precisión los elementos constitutivos del fraude y aportar la prueba de las actuaciones fraudulentas y, por otro lado, **acreditar que el sujeto pasivo participó activamente en dicho fraude o que sabía o debería haber sabido que la operación en la cual se fundamenta ese derecho formaba parte del referido fraude.** No obstante, la prueba de la existencia del fraude y de la participación del sujeto pasivo en él no implica necesariamente **que se hayan identificado a todos los actores que participaron en el fraude y sus respectivas actuaciones. Corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales comprobar que las autoridades tributarias han aportado dicha prueba de modo suficiente en Derecho.**



SUMARIO

Información FISCAL

2024 – Año V
Número 30

	Pág.
PRESENTACIÓN	3
SUMARIO	15



I. LEGISLACIÓN ESTATAL (FISCAL)	17
Enero, 2024	17
A.1. Normas publicadas (analizadas)	17
A.2. Otras normas publicadas (reseñas).....	78



II. LEGISLACIÓN AUTONÓMICA (FISCAL)	79
Normas publicadas (Reseñas)	79
Enero, 2024	79
A) CCAA Régimen Común	79
B) CCAA Régimen Foral	80



III. JURISPRUDENCIA INTERNA (TRIBUNAL SUPREMO):	85
Enero, 2024	85
A1. SENTENCIAS (Con inclusión de particulares).....	85
A2. SENTENCIAS (Reseñas)	117



IV. TRIBUNAL DE JUSTICIA UNIÓN EUROPEA. Jurisprudencia tributaria: ..	139
Enero, 2024	139
I. SENTENCIAS (Con inclusión de particulares).....	139
II. SENTENCIAS (Reseñas)	147





V. DOCTRINA ADMINISTRATIVA – DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS (Mº. DE HACIENDA):	157
Noviembre, 2023	157
Consultas vinculantes (con inclusión de particulares).....	157
Consultas vinculantes (reseñas).....	162



VI. PÓDIUM DE AUTORAS/AUTORES y REVISTAS:	167
VI.1. PODIUM AUTORAS/AUTORES	167
👉 Amelia Maroto Sáez.....	167
VI.2. REVISTAS	167
Febrero 2024	167
👉 REVISTA DE CONTABILIDAD Y TRIBUTACIÓN. CEF	167
👉 TAXLANDIA. Blog fiscal y de opinión tributaria	172
👉 BITPLUS. Boletín informativo tributario. Registradores de España .	178
👉 CARTA TRIBUTARIA. Revista de opinión	180
👉 NOTARIO del siglo XXI. Revista del Colegio Notarial de Madrid	187



VII. CONDICIÓN HUMANA:	191
[Noticias Judiciales extraídas de la Web del Consejo General del Poder Judicial]	
Enero - febrero, 2024	191



I. LEGISLACIÓN ESTATAL (FISCAL)

ENERO, 2024

A.1. Normas publicadas (analizadas)

→ Real Decreto 117/2024, de 30 de enero (BOE 27/2024, de 31 de enero [en adelante, RD])

Acceso al documento. Vínculo: [Disposición 1771 del BOE núm. 27 de 2024](#)

ASUNTO: se desarrollan las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican 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 lo sucesivo** RGAT), en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.

FECHA DE ENTRADA EN VIGOR: 1 de febrero de 2024

Excepciones:

a) Las normas y procedimientos de diligencia debida se aplicarán a partir de **1 de enero de 2023**.

b) La primera declaración informativa de la obligación de información de determinadas actividades por los operadores de plataformas a que se refiere el artículo 54 ter RGAT, se deberá presentar en el plazo de **dos meses siguientes** a partir de la entrada en vigor de la orden ministerial reguladora del modelo, respecto de la información relativa al año inmediato anterior.

c) Las primeras declaraciones censales relativas a la comunicación de la información prevista en el apartado dos de la disposición final primera, y a la solicitud de rehabilitación del número de identificación fiscal a que se refiere el apartado cinco de la misma disposición final, se deberán presentar **a partir de la entrada en vigor de la orden ministerial** aprobada por la persona titular del Ministerio de Hacienda por la que se aprueben los correspondientes modelos de declaración.





d) El apartado doce de la disposición final primera, así como las disposiciones finales tercera, cuarta, quinta, sexta y séptima entrarán en **vigor cuando lo haga la orden ministerial** aprobada por la persona titular del Ministerio de Hacienda por la que se aprueben los correspondientes modelos de declaración.

DERECHO TRIBUTARIO AFECTADO

- Derecho Tributario. Parte General
 - Actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos
- Derecho Tributario. Parte Especial
 - Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
 - Impuesto sobre Sociedades
 - Impuesto sobre el Valor Añadido
 - Impuestos Especiales
 - Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero-

→ INDICE

I. Articulado

- Artículo 1. Objeto
- Artículo 2. Ámbito subjetivo
- Artículo 3. Normas y procedimientos de diligencia debida
- Artículo 4. Determinación de los vendedores no sujetos a revisión
- Artículo 5. Obtención de información
- Artículo 6. Verificación de la información
- Artículo 7. Plazo y validez de los procedimientos de diligencia debida

Artículo 8. Determinación del Estado de residencia del «vendedor»

II. Disposiciones Finales

- Disposición final primera. Modificación 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.
- Disposición final segunda. Modificación del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio
- Disposición final tercera Modificación del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre
- Disposición final cuarta. Modificación del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.
- Disposición final quinta. Modificación del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio



- Disposición final sexta. Modificación del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio
- Disposición final séptima. Modificación del Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, aprobado por el Real Decreto 712/2022, de 30 de agosto

ANEXO. Definiciones y otras normas para operadores de plataformas.

NOVEDADES
(Particulares extraídos del RD)

► UNO. Implantación de la DAC 7, Acuerdo de Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a ingresos obtenidos a través de plataformas digitales en el ámbito de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, así como otros acuerdos internacionales suscritos con el mismo objetivo

- Regulación de nuevas obligaciones de registro e información que completan la transposición de la Directiva (UE) 2021/514, por la que se modificó la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad (conocida como DAC 7 y de la que determinados preceptos ya han sido traspuestos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Otros preceptos de la DAC 7, no había sido traspuesto con anterioridad)

«En el caso de confirmación directa de la identidad y la residencia del «vendedor» a través de un servicio de identificación puesto a disposición por los Estados miembros o la Unión europea, se seguirá exigiendo al operador la obtención de dichos datos del vendedor a través de los procedimientos de diligencia debida. En estos supuestos, a pesar de que los datos son recopilados del «vendedor» por el «operador de plataforma obligado a comunicar información» no tienen que ser comunicados a la Administración tributaria»

- Introducción de disposición adicional relativa al tratamiento de datos personales, en el RGAT.

- Obligación de diligencia debida: ámbitos.

- Ámbito subjetivo.

Deberán aplicar tales procedimientos los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» en relación a determinadas informaciones de los «vendedores» que, por su parte, estarán sujetos a la comunicación de dichos datos a los citados operadores en virtud de estas normas de diligencia debida.

-Ámbito objetivo.

A efectos de la obtención de los datos que es necesario comunicar por parte de los operadores, estos deberán implantar los correspondientes procedimientos de



diligencia debida desde una doble perspectiva.

Por un lado, deberán desplegar una actividad de recopilación de datos identificativos de los vendedores que utilicen las plataformas que ellos operan.

En segundo lugar, se deberán verificar los citados datos, alcanzando especial importancia el esclarecimiento de la residencia del vendedor, por cuanto dicha identificación determina los Estados miembros de la Unión Europea u otras jurisdicciones a los cuales se les transmitirá la información.

ATENCIÓN

Consideración de los vendedores como «vendedores excluidos»

Utilización dos instrumentos a estos efectos: si la exclusión se fundamenta en la propia configuración de la entidad excluida, pública o cotizada, la verificación se puede efectuar a través de la información públicamente disponible o confirmada por la propia «entidad». Si la exclusión se fundamenta en la configuración de la actividad desarrollada por el vendedor el análisis puede basarse en los registros disponibles por el operador.

- Corrección de la información: verificación.

La verificación de la corrección de la información se efectuará, con carácter general, utilizando aquella que estuviera en los propios archivos del operador. No obstante, la comprobación de los números de identificación fiscal se podrá realizar a través de cualquier interfaz electrónica gratuita puesta a disposición por un Estado miembro o por la propia Unión Europea, así como por una «Jurisdicción socia» o la OCDE. Asimismo, en determinados supuestos se podrán utilizar la información y documentos de que disponga el operador en sus registros de búsqueda.

- Particularidades de las obligaciones de información y de diligencia debida derivadas de la propia naturaleza de la actividad desarrollada

En el caso de que la actividad desplegada por el vendedor sea el arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles, será necesario identificar la localización concreta del bien inmueble, por cuanto el operador de la plataforma comunicará la información obtenida en estos casos no solo al Estado miembro o «Jurisdicción socia» de residencia del «vendedor», sino también al Estado miembro o «Jurisdicción socia» donde estuviera localizado dicho bien inmueble.

- Momento y validez de los procedimientos de diligencia debida aplicados.

Los procedimientos deberán realizarse antes del 31 de diciembre del año natural respecto del cual se lleva a cabo la comunicación.

Excepciones: información relativa a vendedores que ya estuvieran registrados en la plataforma el 1 de enero de 2023 o en la fecha en que una entidad se





convierte en un «operador de plataforma obligado a comunicar información», así como a vendedores cuya información hubiera sido obtenida y verificada conforme a las normas de diligencia debida en los 36 meses anteriores sin que hubiera motivos para dudar de su incorrección.

▪ Nueva obligación de información.

- Extensión.

Los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» deberán declarar a la Administración tributaria determinada información relativa a la actividad desarrollada a través de la plataforma que operan. Dicha plataforma permite a los «vendedores» ponerse en contacto con otros usuarios para llevar a cabo una «actividad pertinente», de forma directa o indirecta, para esos usuarios. También incluye cualquier modalidad de recaudación y pago de una «contraprestación» con respecto a la «actividad pertinente». Esta obligación de información, en lo que respecta a información relativa a la cesión y arrendamiento de bienes inmuebles, sustituye a la «Declaración informativa anual de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos» (modelo 179).

- Datos.

Los datos obtenidos por la Administración tributaria española serán objeto de intercambio de información con el resto de los Estados miembros de la Unión Europea o «Jurisdicción socia», remitiéndose al Estado miembro o jurisdicción en que el «vendedor sujeto a comunicación de información» sea residente. En el caso de arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles, además, se enviará la información al Estado miembro o jurisdicción en que se ubican los bienes inmuebles.

- Obligados: ámbito subjetivo.

Deberán presentar la declaración ante la Administración tributaria española aquellos «operadores de plataforma obligados a comunicar información» en los que concurra algún criterio de conexión con España o se hubieran registrado en España conforme a la normativa aplicable.

No estarán obligados a informar los «operadores de plataforma excluidos», aunque sí deberán comunicar anualmente dicha condición a la Administración tributaria, que son aquellos que no tienen en su modelo empresarial «vendedores sujetos a comunicación de información», ni tampoco deberán informar, en el ámbito de la DAC 7, los operadores residentes en un «territorio cualificado no perteneciente a la Unión» que suministren la misma información prevista en la Directiva en virtud de un «acuerdo de cualificación vigente entre autoridades competentes».

- Obligación: ámbito subjetivo.

Los operadores deberán comunicar diversos datos relativos a las operaciones en



las cuales intermedian tales como: identificación de los propios operadores y vendedores; actividades desarrolladas por estos; contraprestación e identificación de las cuentas financieras utilizadas para el cobro de la misma; tributos, comisiones, tarifas y otras cuantías retenidas o cobradas por el operador, entre otros datos.

- Obligación: Plazo de cumplimiento.

El cumplimiento de la obligación de información se producirá durante el mes de enero del año natural posterior a aquel en el que el «vendedor» haya sido identificado como «vendedor sujeto a comunicación de información».

► DOS. Modificaciones en desarrollos reglamentarios.

Al margen de lo expuesto en el apartado **Uno** anterior, con principal referencia a la implantación de la DAC 7 y el Acuerdo multilateral también ya citado, el RD introduce modificaciones en diversos reglamentos. Modificaciones que, en concreto, tienen como objetivo principal desarrollar las modificaciones legales que se introdujeron en el ordenamiento jurídico interno a raíz de la aprobación de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica, como ya se indicó antes, la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.

A) Modificaciones en el RGAT.

▪ Censo de Obligados Tributarios.

Nuevo dato a comunicar en el Censo de Obligados Tributarios: la titularidad real de las personas jurídicas y entidades, en desarrollo de la obligación de información recogida en la Ley anteriormente mencionada. Dicho dato también se exigirá en la rehabilitación del número de identificación fiscal.

▪ Régimen jurídico de la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.

Adaptación a las disposiciones de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, que modifica la Directiva 2011/16/UE, por lo que hace al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información.

▪ Nueva posibilidad de la Administración tributaria española.

Se hace posible que la Administración tributaria española pueda disponer de la información necesaria para proceder al intercambio con las jurisdicciones firmantes de los mecanismos que eluden el Estándar común de comunicación de información y estructuras extraterritoriales opacas regulado en el Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de





información relativa a los Mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las Estructuras extraterritoriales opaca.

▪ Recepción de las modificaciones introducidas en la DAC 6 por la DAC 8.

- Se elimina la obligación del intermediario eximido de la obligación de información por el deber de secreto profesional de comunicar su exención al resto de intermediarios u obligados tributarios interesados que no sean sus clientes, de acuerdo también con la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Gran Sala) de 8 de diciembre de 2022 (asunto C-694/20).

- Se excluye el dato relativo a la identidad de los intermediarios eximidos de la obligación de información por el deber de secreto profesional y se incluye dentro del resumen del mecanismo transfronterizo, el deber de declarar cualquier información que pueda ayudar a la Administración tributaria a evaluar el riesgo fiscal del mecanismo.

▪ Autoliquidación rectificativa.

Implantación de un sistema único para la corrección de las autoliquidaciones, **en aquellos tributos en que su normativa reglamentaria expresamente lo prevea**. El tradicional procedimiento de solicitud de rectificación de autoliquidaciones se podrá utilizar cuando el motivo de la rectificación alegado sea la eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior.

B) Reglamento General de Recaudación (RGR).

- Inclusión de las entidades de pago y de dinero electrónico como posibles entidades prestadoras del servicio de caja y colaboradoras en la recaudación.

- Modificación del sistema de validación de los ingresos para adaptarlo a las nuevas tecnologías, y señalamiento del lunes de Pascua como de día inhábil a estos efectos recaudatorios.

- Cálculo del importe de la garantía en el caso de los fraccionamientos solicitados en periodo ejecutivo: inclusión de los recargos del periodo ejecutivo que se hubieran devengado.

- Compensación de oficio de deudas de entidades públicas: se suprime la notificación del inicio del procedimiento, para homogeneizarlo a los procedimientos de compensación de oficio de otros acreedores a la Hacienda Pública.

- Régimen jurídico de enajenación de los bienes embargados mediante subasta.

i) Bienes embargados que hayan quedado sin adjudicar en primera subasta: se reduce el tipo para la segunda y siguientes subastas, aplicándose un coeficiente corrector sobre el importe de la valoración del bien.



ii) Admisión como licitador: se incrementa el depósito obligatorio para ser admitido como licitador en el caso de los bienes muebles.

iii) Pujas: se establece un importe mínimo de puja del bien o lote subastado, que será con carácter general del 10 por ciento del tipo de subasta.

- Responsabilidad asociada a la liquidación vinculada a delito.

Establecimiento del requisito de imputación formal del responsable en el proceso penal para poder ser declarado responsable de la deuda tributaria., de acuerdo con lo previsto a nivel legal.

→ ANÁLISIS

I. Artulado RD

1. Objeto (Artículo)

El RD tiene por objeto:

- La **regulación de las normas y procedimientos de diligencia debida** que deben aplicar los «operadores de plataforma obligados a comunicar información».

- Modificar el RGAT, para regular a nivel reglamentario las nuevas obligaciones de registro e información que tienen que cumplir los «operadores de plataforma obligados a comunicar información».

2. Ámbito subjetivo (Artículo 2)

Estarán obligados a aplicar las normas y procedimientos de diligencia debida regulados en el RD los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» sobre determinadas informaciones relativas a los «vendedores». Asimismo, las personas o entidades que tengan la consideración de «vendedores» deberán cumplir las obligaciones derivadas de la aplicación por el operador de las normas y procedimientos de diligencia debida.

3. Normas y procedimientos de diligencia debida (Artículo 3)

[aplicables desde 1 de enero de 2023]

Ap.3.1. Tendrán la consideración de normas y procedimientos de diligencia debida aquellas actuaciones que deban realizar los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» dirigidas a la obtención, verificación y determinación de información relativa a los «vendedores».

ATENCIÓN

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, un «operador de plataforma obligado a comunicar información» podrá elegir realizar los procedimientos de diligencia debida únicamente con respecto a los «vendedores activos».





Ap.3.2. Un «operador de plataforma obligado a comunicar información» podrá servirse de un tercero para cumplir las normas y procedimientos de diligencia debida reguladas en este real decreto. En ningún caso, el cumplimiento por el tercero excluirá la responsabilidad del operador por el cumplimiento de sus obligaciones de diligencia debida.

4. Determinación de los vendedores no sujetos a revisión (Artículo 4).

Ap.4.1. A fin de determinar si un «vendedor» que constituye una «entidad» cumple los requisitos para considerarse un «vendedor excluido», tal como se describe en la sección I, apartado B, punto 4, letras a) y b), del anexo, el «operador de plataforma obligado a comunicar información» puede basarse en información públicamente disponible o en una confirmación de ese «vendedor».

Ap.4.2. A fin de determinar si un «vendedor» cumple los requisitos para considerarse un «vendedor excluido», tal como se describe en la sección I, apartado B, punto 4, letras c) y d), del anexo, el «operador de plataforma obligado a comunicar información» puede basarse en sus propios registros disponibles.

5. Obtención de información (Artículo 5)

Ap.5.1. Los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» estarán obligados, conforme a lo dispuesto en el anexo V de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, y el Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a ingresos obtenidos a través de plataformas digitales en el ámbito de la OCDE, a obtener y recopilar del «vendedor» que no sea un «vendedor excluido» los siguientes datos:

a) Si el «vendedor» a que se refiere el párrafo primero de este apartado es una persona física:

1.º Nombre y apellidos; 2.º «Dirección principal»; 3.º **Número de Identificación Fiscal o equivalente funcional, con indicación del Estado miembro de la Unión Europea o jurisdicción de emisión, o, en su ausencia, su lugar de nacimiento;** 4.º Número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido o del Impuesto análogo expedido por un Estado miembro o jurisdicción, si se conociera y fuera distinto al número de identificación fiscal anterior; 5.º Fecha de nacimiento.

b) Si el «vendedor» al que se refiere el párrafo primero de este apartado es una entidad:

1.º Razón social; 2.º «Dirección principal»; 3.º **Número de Identificación Fiscal o equivalente funcional, con indicación del Estado miembro de la Unión Europea o jurisdicción de emisión;** 4.º Número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido o del Impuesto análogo expedido por un Estado



miembro o jurisdicción, si se conociera y fuera distinto del número de identificación fiscal anterior; 5.º **Número de registro de la empresa, en su caso;** 6.º Identificación de los establecimientos permanentes desde los que se ejercen «actividades pertinentes» en la Unión Europea, con indicación del Estado miembro en el que estén ubicados dichos establecimientos permanentes.

ATENCIÓN

Ap.5.2. El «operador de plataforma obligado a comunicar información» no estará obligado a obtener la información indicada en el apartado 1.a), números 2.º a 5.º, y el apartado 1.b), números 2.º a 6.º, si, en el ámbito de aplicación del Acuerdo Multilateral a que se refiere el apartado 1, se basa en una confirmación directa de la identidad y la residencia del «vendedor» a través de un servicio de identificación puesto a disposición por una «Jurisdicción socia» o la OCDE para determinar la identidad y la residencia del «vendedor».

Ap.5.3. No obstante lo dispuesto en el apartado 1.a), número 3.º, y en el apartado 1.b), números 3.º y 5.º, el «operador de plataforma obligado a comunicar información» no estará obligado a obtener el número de identificación fiscal o el número de registro de la empresa, según corresponda, en ninguna de las situaciones siguientes:

- a) Cuando el Estado miembro o «Jurisdicción socia» de residencia del «vendedor» no expida al «vendedor» un número de identificación fiscal o un número de registro de empresa.
- b) Cuando el Estado miembro o «Jurisdicción socia» de residencia del «vendedor» no requiera la recopilación del número de identificación fiscal expedido al «vendedor».

Ap.5.4. Cuando un «vendedor» realice una «actividad pertinente» que conlleve el arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles, el «operador de plataforma obligado a comunicar información» obtendrá del «vendedor» los siguientes datos: a) La dirección de cada «bien inmueble comercializado»; b) El número de referencia catastral del inmueble o su equivalente con arreglo a la legislación nacional del Estado miembro o «Jurisdicción socia» en el que esté ubicado; c) Los documentos, datos o información que acrediten que el «bien inmueble comercializado» pertenece al mismo propietario, cuando el «operador de plataforma obligado a comunicar información» haya facilitado más de 2.000 «actividades pertinentes» mediante el arrendamiento o cesión temporal de uso de un «bien inmueble comercializado» para un mismo «vendedor» que sea una «entidad».

6. Verificación de la información (Artículo 6).

Ap.6.1. El «operador de plataforma obligado a comunicar información» determinará si la información obtenida de conformidad con el artículo 4 y el artículo 5.1, letras





a) y b), números 1.º a 5.º, y el artículo 5.4, es correcta, utilizando toda la información de que disponga en sus archivos, así como cualquier interfaz electrónica puesta a disposición de forma gratuita por un Estado miembro o por la Unión Europea así como por una «Jurisdicción socia» o la OCDE, en su caso, con el fin de comprobar la validez del número de identificación fiscal, así como del número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido o Impuesto análogo expedido por una jurisdicción.

ATENCIÓN

Ap.6.2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, **para completar los procedimientos de diligencia debida** de conformidad con el artículo 7.2, el «operador de plataforma obligado a comunicar información» podrá determinar si la información obtenida conforme al artículo 4 y **el artículo 5.1, letras a) y b), números 1.º a 5.º, y el artículo 5.4, es correcta, utilizando la información de que disponga en sus registros de búsqueda electrónica.**

Ap.6.3. En aplicación de lo dispuesto en el artículo 7.3, y no obstante lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, en los casos en que el «operador de plataforma obligado a comunicar información» tenga motivo para creer, basándose en información facilitada por la autoridad competente de un Estado miembro o de una «Jurisdicción socia» en una petición relativa a un «vendedor» concreto, s y **que cualquiera de los elementos de información descritos en el artículo 5 puede ser incorrecto, solicitará al «vendedor» que se rectifiquen los mismo** que se acrediten mediante documentos, datos o información que sean correctos y procedan de fuentes independientes. **A estos efectos, tendrá la consideración de documento, dato o información correcta, entre otros, los siguientes:**

- a) Un documento de identificación expedido por un Estado miembro o jurisdicción.
- b) Un certificado de residencia fiscal que haya sido emitido durante los seis meses naturales anteriores a la petición efectuada al «vendedor».

7. Plazo y validez de los procedimientos de diligencia debida (Artículo 7)

Ap.7.1. Un «operador de plataforma obligado a comunicar información» completará los procedimientos de diligencia debida **antes del 31 de diciembre del «período de referencia».**

ATENCIÓN

Ap.7.2. No obstante, en el caso de los vendedores que estén registrados en la plataforma el 1 de enero de 2023 o en la fecha en que una «entidad» se convierte en «operador de plataforma obligado a comunicar información», **los procedimientos de diligencia debida deberán realizarse a más tardar el 31 de diciembre del segundo «período de referencia»** del «operador de





plataforma obligado a comunicar información».

Ap.7.3. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 1, un «operador de plataforma obligado a comunicar información» puede basarse en los procedimientos de diligencia debida realizados con respecto a «períodos de referencia» previos, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

- a) Que la información sobre el «vendedor» exigida en el artículo 5.1 haya sido obtenida y verificada o confirmada en los últimos treinta y seis meses.
- b) Que el «operador de plataforma obligado a comunicar información» carezca de motivo para creer que la información obtenida es o ha pasado a ser poco fiable o incorrecta.

8. Determinación del Estado de residencia del «vendedor» (Artículo 8)

Ap.8.1. Un «operador de plataforma obligado a comunicar información» considerará que un «vendedor» es residente en los siguientes Estados miembros de la Unión Europea: a) El Estado miembro de la «dirección principal» del «vendedor»; b) El Estado miembro de expedición del número de identificación fiscal cuando este sea diferente del Estado miembro de la «dirección principal» del «vendedor»; c) El Estado miembro en donde estuviera localizado el establecimiento permanente cuando el «vendedor» haya facilitado dicha información de acuerdo con el artículo 5.1.b). 6.º RD.

En el ámbito de aplicación del Acuerdo Multilateral a que se refiere el artículo 1, un «operador de plataforma obligado a comunicar información» solo podrá considerar que un «vendedor» es residente en una «Jurisdicción socia» cuando tenga en dicha jurisdicción su «dirección principal».

PRECISIÓN

Ap.8.2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, un «operador de plataforma obligado a comunicar información» considerará que un «vendedor» es residente en cada Estado miembro o «Jurisdicción socia» que haya confirmado un servicio de identificación electrónica puesto a disposición por un Estado miembro o por la Unión Europea o, en su caso, por una «Jurisdicción socia» o la OCDE de conformidad con el artículo 5.2 RD.

II. Disposiciones finales.

II.1. Disposición final primera.

«Modificación 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio»





▪ Título II (RGAT). «Las obligaciones tributarias formales»

→ Capítulo II. «Las obligaciones censales»

A) «Los censos tributarios en el ámbito de competencias del Estado»

1. Artículo 3 RGAT «Formación de los censos tributarios en el ámbito de competencias del Estado».

Nuevos apartados 11 y 12 (a partir 1 de febrero 2024):

«11. El Registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados estará integrado por los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» a que se refiere el artículo 54 ter.3.b), primer párrafo, de este reglamento»

«12. El Registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información estará integrado por los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» a que se refiere el artículo 54 ter.3.a) de este reglamento.»

2. Artículo 4 RGAT «Contenido del Censo de Obligados Tributarios».

Apartado 2. Nueva letra m).

«2. Los datos que se incluirán en el Censo de Obligados Tributarios serán para las personas jurídicas y demás entidades los siguientes:

«m) El nombre, apellidos y número de identificación fiscal y, en su caso, el número de identificación fiscal de otros países, para los residentes, el código de identificación fiscal del país de residencia, para no residentes, el número de identificación fiscal IVA u otro número de identificación de su país de residencia, de quienes tengan la consideración de titulares reales de la entidad conforme con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo»

B) «Las declaraciones censales en el ámbito de competencias del Estado»

- Artículo 9 bis. RGAT ¡NUEVO!

«Declaración de alta en el Registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados»

1. El «operador de plataforma obligado a comunicar información» a que se refiere el artículo 54 ter.3.b), primer párrafo, de este reglamento que, en su caso, haya optado por registrarse en España, deberá presentar una declaración de alta en el Registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados.

2. La declaración de alta deberá incluir la información del operador prevista en el apartado B, punto 2, de la sección II del anexo del Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, por el que se desarrollan las normas y procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican 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) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.

3. Esta declaración deberá presentarse cuando se inicie la actividad como «operador de plataforma» en los términos definidos en la sección I del anexo del Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, por el que se desarrollan las normas y procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican 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) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.»

- Artículo 9 ter. RGAT ¡NUEVO!

«Declaración de alta en el Registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información»

1. El «operador de plataforma obligado a comunicar información» a que se refiere el artículo 54 ter.3.a) de este reglamento deberá presentar una declaración de alta en el Registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información.

2. La declaración de alta deberá incluir la siguiente información:

- a) Razón social.
- b) Número de identificación fiscal.
- c) Domicilio fiscal en España.
- d) Direcciones electrónicas, incluidos los sitios web.
- e) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal de sus representantes legales en España.
- f) En caso de no ser residente fiscal en España, su Estado o territorio de residencia, así como su número de identificación fiscal, su domicilio y la identificación completa de sus representantes en dicho Estado o territorio de residencia.

3. Si el «operador de plataforma» no es residente en España, pero opera en territorio español por medio de uno o varios establecimientos permanentes, cada establecimiento permanente deberá inscribirse individualmente en el Registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información





proporcionando los mismos datos y en las mismas condiciones que los operadores residentes y, además, cada uno de ellos deberá identificar la persona o entidad no residente de la que dependan y comunicar los datos relativos a aquella relacionados en el apartado anterior.

4. Esta declaración deberá presentarse cuando se inicie la actividad como «operador de plataforma» en los términos definidos en la sección I del anexo del Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, por el que se desarrollan las normas y procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican 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) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.»

- Artículo 10 RGAT «Declaración de modificación en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores»

Apartado 2: modificación de la letra u) y adición de una nueva letra v).

Esta declaración, en particular, servirá para ...

«u) Solicitar la rehabilitación del número de identificación fiscal en los términos dispuestos en el apartado 8 del artículo 147 de este reglamento (antes: *Comunicar otros hechos y circunstancias de carácter censal previstos en las normas tributarias o que determine la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública*)»

«v) Comunicar otros hechos y circunstancias de carácter censal previstos en las normas tributarias o que determine la persona titular del Ministerio de Hacienda.»

- Artículo 10 bis RGAT ¡NUEVO!

«Declaración de modificación en el Registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados»

1. Cuando se modifique cualquiera de los datos recogidos en la declaración de alta o en cualquier otra declaración de modificación posterior, el «operador de plataforma obligado a comunicar información» a que se refiere el artículo 54 ter.3.b), primer párrafo, de este reglamento que, en su caso, haya optado por registrarse en España, deberá comunicar a la Administración tributaria, mediante la correspondiente declaración, dicha modificación.

2. La declaración deberá presentarse en el plazo de un mes desde que se hayan producido los hechos que determinan su presentación.»





- «Artículo 10 ter RGAT ¡NUEVO!

«Declaración de modificación en el Registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información»

1. Cuando se modifique cualquiera de los datos recogidos en la declaración de alta o en cualquier otra declaración de modificación posterior, el «operador de plataforma obligado a comunicar información» a que se refiere el artículo 54 ter.3.a) de este reglamento deberá comunicar a la Administración tributaria, mediante la correspondiente declaración, dicha modificación.

2. La declaración deberá presentarse en el plazo de un mes desde que se hayan producido los hechos que determinan su presentación.»

- Artículo 11 bis RGAT ¡NUEVO!

«Declaración de baja en el Registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados»

1. El «operador de plataforma obligado a comunicar información» a que se refiere el artículo 54 ter.3.b), primer párrafo, de este reglamento que, en su caso, haya optado por registrarse en España y que deje de realizar cualquier tipo de actividad como «operador de plataforma» o que ya no cumpla las condiciones a que se refiere el artículo 54 ter.3.b), primer párrafo, de este reglamento deberá presentar la correspondiente declaración mediante la que comunique a la Administración tributaria tal circunstancia, a efectos de su baja en el Registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados.

2. La declaración de baja deberá presentarse en el plazo de un mes desde que se cumplan las condiciones previstas en el apartado anterior.»

- Artículo 11 ter RGAT ¡NUEVO!

«Declaración de baja en el Registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información»

1. El «operador de plataforma obligado a comunicar información» a que se refiere el artículo 54 ter.3.a) de este reglamento que deje de realizar cualquier tipo de actividad como «operador de plataforma» o que ya no cumpla las condiciones a que se refiere dicho precepto deberá presentar la correspondiente declaración mediante la que comunique a la Administración tributaria tal circunstancia, a efectos de su baja en el Registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información.

2. La declaración de baja deberá presentarse en el plazo de un mes desde que se cumplan las condiciones previstas en el apartado anterior.»

→ Capítulo V. «**Obligaciones de información**»

➤ Obligaciones de presentar declaraciones informativas. Obligaciones de información de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.





- Artículo 45 RGAT «Obligación de información de determinados mecanismos de planificación fiscal»

Apartado 4. Modificación.

Se mantiene el texto anterior, salvo el relativo al punto 1º de la letra «b»

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
4. Obligados a presentar la declaración en concepto de intermediarios.	4. Obligados a presentar la declaración en concepto de intermediarios.
b) No estarán obligados a presentar la declaración aquellos intermediarios en los que concurran alguna de las siguientes circunstancias:	b) No estarán obligados a presentar la declaración aquellos intermediarios en los que concurran alguna de las siguientes circunstancias:
1.º Aquellos en que la cesión de la información vulnere el régimen jurídico del deber de secreto profesional al que se refiere el apartado 2 de la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, salvo autorización del obligado tributario interesado conforme a lo dispuesto en la citada disposición adicional. En este caso, el intermediario eximido deberá comunicar dicha circunstancia en un plazo de cinco días contados a partir del día siguiente al nacimiento de la obligación de información a los otros intermediarios que intervengan en el mecanismo y al obligado tributario interesado a través de la comunicación a la que se refiere la disposición adicional vigésima cuarta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.	1.º Aquellos en que la cesión de la información vulnere el régimen jurídico del deber de secreto profesional al que se refiere el apartado 2 de la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, salvo autorización del obligado tributario interesado conforme a lo dispuesto en la citada disposición adicional. En este caso, el intermediario eximido deberá comunicar dicha circunstancia en un plazo de cinco días contados a partir del día siguiente al nacimiento de la obligación de información a su cliente, ya sea intermediario u obligado tributario interesado, a través de la comunicación a la que se refiere la disposición adicional vigésima cuarta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

- Artículo 46 RGAT «Contenido y nacimiento de la declaración de determinados mecanismos de planificación fiscal»

Apartado 1 (En la obligación de declaración de determinados mecanismos transfronterizos de planificación deberán constar, según proceda, los siguientes datos: ...)

Modificación de las letras a) y c)





ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
<p>a) La identificación de los intermediarios y de los obligados tributarios interesados, incluido su nombre, fecha y lugar de nacimiento (en el caso de una persona física), residencia fiscal, domicilio, NIF y, en su caso, las personas o entidades que sean empresas asociadas al obligado tributario interesado.</p>	<p>a) La identificación de los intermediarios distintos de los eximidos de la obligación de informar por el deber de secreto profesional y de los obligados tributarios interesados, incluido su nombre, fecha y lugar de nacimiento (en el caso de una persona física), residencia fiscal, domicilio, NIF y, en su caso, las personas o entidades que sean empresas asociadas al obligado tributario interesado.</p>
<p>b) Información pormenorizada sobre las señas distintivas concurrentes que figuran en el anexo IV de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, en los términos desarrollados en el artículo 47 de este Reglamento, que determinan la obligación de declaración del mecanismo. Así como, en su caso, el número de referencia asignado al mecanismo por la Administración tributaria ante la que se haya declarado por primera vez.</p>	<p>→ Se mantiene redacción</p>
<p>c) Un resumen del contenido del mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información que incluirá los datos del mecanismo con transcendencia tributaria.</p> <p>Deberá constar una referencia a la denominación por la que se le conozca comúnmente, en su caso, y una descripción en términos abstractos de las actividades económicas o mecanismos pertinentes, que no dé</p>	<p>c) Un resumen del contenido del mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información que incluirá los datos del mecanismo con transcendencia tributaria, en particular, cualquier información que pueda ayudar a la Administración tributaria a evaluar el riesgo fiscal.</p> <p>Deberá constar una referencia a la denominación por la que se le conozca comúnmente, en su caso, y una descripción en términos abstractos de las actividades económicas o mecanismos pertinentes, que no dé</p>





<p>lugar a la revelación de un secreto tecnológico, científico, industrial, comercial, profesional, organizativo o financiero, o a la de una información cuya revelación sea contraria al interés público.</p>	<p>lugar a la revelación de un secreto tecnológico, científico, industrial, comercial, profesional, organizativo o financiero, o a la de una información cuya revelación sea contraria al interés público.</p>
--	--

Se conserva texto de las restantes letras del apartado 1º

d) La fecha en la que se ha realizado o se va a realizar la primera fase de la ejecución del mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información, así como la fecha de nacimiento de la obligación de información conforme a lo previsto en el apartado 3 de este artículo.

e) Información pormenorizada de las disposiciones nacionales y extranjeras que constituyen la base del mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información.

f) Valor del efecto fiscal derivado del mecanismo transfronterizo sujeto a información.

Tendrá la consideración de valor del efecto fiscal el resultado producido, en términos de deuda tributaria, del mecanismo declarado que deberá incluir, en su caso, el ahorro fiscal determinado de acuerdo con lo previsto en el artículo 47.2 de este Reglamento.

g) La determinación del Estado de residencia del obligado u obligados tributarios interesados que participen y de los intermediarios que intervengan en el mecanismo objeto de declaración, así como cualesquiera otros Estados miembros a los que pueda afectar el mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información.

h) La determinación de cualquier otra persona de un Estado miembro que pudiera verse afectada por dicho mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información, con indicación de los Estados miembros a los que está vinculada dicha persona.

- Artículo 49 ter RGAT ¡NUEVO!

«Obligación de información de determinados mecanismos de planificación fiscal en el ámbito del Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a los Mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las Estructuras extraterritoriales opacas»

1. Las personas o entidades que tuvieron la consideración de intermediarios a los efectos de esta obligación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 45 de este reglamento o, en su caso, los obligados tributarios interesados a los que se refiere el



apartado 5 de dicho artículo estarán obligados a informar a la Administración tributaria de los mecanismos transfronterizos a los que se refiere el apartado 3 de este artículo en los que intervengan o participen, respectivamente, cuando concorra alguna de las señas distintivas determinadas en el artículo 47.5 de este reglamento.

2. **El régimen de la obligación de información de los mecanismos de planificación fiscal** a los que se refiere este artículo será el resultante de los artículos 45 a 47 de este reglamento interpretado conforme a las Normas tipo de comunicación obligatoria de información para abordar Mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las Estructuras extraterritoriales opacas y su comentario de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, con las especificidades recogidas en este artículo.

3. Mecanismos transfronterizos objeto de declaración.

a) Deberán ser objeto de declaración ante la Administración tributaria española **todos aquellos mecanismos que tengan la consideración de transfronterizos** y respecto de los cuales concorra alguna de las señas distintivas relativas a mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información de cuentas financieras y a las estructuras extraterritoriales opacas a las cuales se refieren las Normas tipo citadas en los términos desarrollados reglamentariamente.

ATENCIÓN

b) Tendrá la consideración de mecanismo de carácter transfronterizo a los efectos de esta obligación de información aquellos mecanismos que afecten a un obligado tributario interesado que sea residente fiscal en una jurisdicción respecto de la que haya surtido efectos el Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a los Mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las Estructuras extraterritoriales opacas cuando dicho mecanismo tenga alguna consecuencia sobre el intercambio automático de información de cuentas financieras o la identificación de la titularidad real.

4. Obligados a presentar la declaración en concepto de intermediarios.

a) **Estarán obligados a presentar la declaración aquellos intermediarios en los que concurren alguno de los criterios de conexión** a los que se refiere el apartado 5.a) de este artículo.

PRECISIÓN

b) No estarán obligados a presentar la declaración en concepto de intermediarios:

1.º Cuando concorra alguna de las circunstancias previstas en la letra b) del

2.º Cuando la información haya sido previamente comunicada en los términos





apartado 4 del artículo 45 de este reglamento.	legalmente exigidos a la Administración tributaria española competente.
3.º Aquellos intermediarios que hayan prestado sus servicios de intermediación del mecanismo desde un establecimiento permanente situado en otra jurisdicción respecto de la que haya surtido efectos el Acuerdo multilateral citado, y hayan comunicado la información ante la Administración tributaria de dicha jurisdicción.	4.º Aquellos intermediarios en los que concurra el criterio de conexión al que se refiere el apartado 5.a).3.º de este artículo, y sean residentes o tengan su sede de dirección efectiva en otra jurisdicción respecto de la que haya surtido efectos el Acuerdo multilateral citado, y hayan comunicado la información ante la Administración tributaria de dicha jurisdicción.

5. Competencia de la Administración tributaria española.

a) Los intermediarios obligados a declarar en el ámbito del Acuerdo multilateral a que se refiere este artículo **suministrarán la información requerida a la Administración tributaria española competente cuando concurra cualquiera de los siguientes criterios de conexión:**

- 1.º Que el intermediario sea residente fiscal en España.
- 2.º Que el intermediario facilite los servicios de intermediación respecto del mecanismo desde un establecimiento permanente situado en España.
- 3.º Que el intermediario se hubiera constituido en España o se rija por la legislación española.
- 4.º Que el intermediario tenga en España su sede de dirección efectiva. En particular, cuando el intermediario esté registrado en un colegio o asociación profesional española relacionada con servicios jurídicos, fiscales o de asesoría.

b) **Los obligados tributarios interesados** estarán obligados a presentar la declaración a la Administración tributaria española competente **cuando residan fiscalmente en España siempre que no exista intermediario obligado a la presentación de la declaración en una jurisdicción** respecto de la que haya surtido efectos el Acuerdo multilateral citado.

6. La declaración recogerá, además del contenido al que se refiere el artículo 46.1 de este reglamento, toda jurisdicción en la que el mecanismo se ha puesto a disposición para su ejecución. Esta información, a efectos de lo establecido en la disposición adicional vigésima tercera.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, constituye un conjunto de datos, en relación con cada uno de los mecanismos que deban ser objeto de declaración.

7. Señal distintiva.





En la obligación de información regulada en este artículo solo se aplicará la señal distintiva a la que se refiere el artículo 47.5 de este reglamento interpretado conforme a las Normas tipo a que se refiere el apartado 2 de este artículo. A los efectos de apreciar la concurrencia de la señal distintiva no será imprescindible que concurra necesariamente alguna de las condiciones a que se refiere aquel precepto.

8. De conformidad con lo dispuesto en la regla 2.2 de las Normas tipo a que se refiere el apartado 2, la declaración de información de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal deberá realizarse en el plazo de treinta días naturales siguientes al nacimiento de la obligación definido en el artículo 46.3 de este reglamento.

RECORDATORIO

La Orden ministerial por la que se apruebe el modelo de declaración correspondiente contendrá la información a que se refiere el artículo 46.1 de este reglamento, así como cualquier otro dato relevante.

➤ Otras obligaciones de información.

- Artículo 54 ter RGAT «Obligación de información de determinadas actividades por los operadores de plataformas» (Antes: Artículo 54 ter. Obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos)

1. Las entidades que tuvieran la consideración de «**operadores de plataforma obligados a comunicar información**» de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 de este artículo deberán suministrar a la Administración tributaria determinada información respecto al «período de referencia» relativa a las «actividades pertinentes» efectuadas por los «vendedores sujetos a comunicación de información».

Los términos utilizados en este reglamento, así como en su normativa de desarrollo, relativos a esta obligación de información tendrán, conforme a lo dispuesto en el anexo V de la Directiva 2011/16/UE, del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, y el Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio automático de información relativa a ingresos obtenidos a través de plataformas digitales en el ámbito de la OCDE, **el significado contenido en el anexo del Real Decreto 117/2024, de 30 de enero** [...], en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias, salvo que la normativa establezca otra cosa.

2. **No estarán sujetos a la obligación de información** los «operadores de plataforma cualificados externos a la Unión», cuyas «actividades pertinentes» son,





en su totalidad, «actividades pertinentes cualificadas» que son objeto de un intercambio automático de información.

PRECISIÓN

Los «operadores de plataforma excluidos» que puedan demostrar, de conformidad con la legislación nacional, que **el modelo empresarial de su plataforma no tiene «vendedores sujetos a comunicación de información»** deberán presentar anualmente una declaración negativa comunicando a la Administración tributaria española su condición de «operador de plataforma excluido». La Orden ministerial por la que se apruebe el modelo de declaración correspondiente establecerá el plazo de presentación de la misma durante el año natural siguiente a aquel en el que el operador tenga la condición de «operador de plataforma excluido»

3. Operador de plataforma obligado a comunicar información.

Estará obligado a presentar la declaración a la Administración tributaria española cualquier «operador de plataforma», **a excepción de los operadores de plataforma excluidos, que se encuentre en alguna de las situaciones siguientes:**

a) Que el operador sea residente fiscal en España o, no siendo residente fiscal en España ni en ningún otro Estado miembro, cumpla alguno de los siguientes criterios de conexión:

- 1.º Que se hubiera constituido con arreglo a la legislación española.
- 2.º Que tenga su sede de dirección, incluida su dirección efectiva, en España.
- 3.º Que tenga un establecimiento permanente en España y no sea un «operador de plataforma cualificado externo a la Unión» (Este último criterio no será aplicable cuando la determinación del «operador de plataforma obligado a comunicar información» se efectúe conforme a las Normas tipo de comunicación de información por operadores de plataformas respecto de los vendedores en el ámbito de la economía colaborativa y la economía de trabajo esporádico y por encargo)

Cuando los operadores a los que se refiere esta letra [a] cumplieran alguno de los criterios de conexión en España y en otro Estado miembro o «Jurisdicción socia» podrán elegir presentar la declaración ante la Administración tributaria española, de conformidad con la sección II, letra A, del anexo citado previo registro en España en los términos establecidos reglamentariamente y notificándolo, en su caso, al otro Estado miembro o «Jurisdicción socia».

b) **Que el operador no cumpla ninguno de los criterios de conexión de la letra a) anterior en un Estado miembro**, pero facilite la realización de una «actividad pertinente» por parte de «vendedores sujetos a comunicación de información» residentes en un Estado miembro o que conlleve el arrendamiento o



cesión temporal de uso de bienes inmuebles ubicados en un Estado miembro, y no sea un «operador de plataforma cualificado externo a la Unión», siempre que dicho operador se hubiera registrado en España en los términos establecidos reglamentariamente.

EXCEPCIÓN

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el operador no estará obligado a facilitar la información mencionada en el apartado 4 de este artículo con respecto a las «actividades pertinentes cualificadas» objeto de un «acuerdo de cualificación vigente entre autoridades competentes», que ya prevea el intercambio automático de información equivalente con un Estado miembro sobre los «vendedores sujetos a comunicación de información» residentes en ese Estado miembro.

Cuando la determinación del operador de plataforma obligado a informar a que se refiere esta letra lo sea conforme a las Normas tipo de comunicación de información por parte de operadores de plataformas respecto de los vendedores en el ámbito de la economía colaborativa y la economía de trabajo esporádico y por encargo y no cumpla ninguno de los criterios de conexión de la letra a) anterior en una «Jurisdicción socia», **deberá presentar la declaración a la Administración tributaria española cuando facilite la realización de una «actividad pertinente»** por parte de «vendedores sujetos a comunicación de información» residentes en España o que conlleve el arrendamiento de bienes inmuebles ubicados en España, salvo que hubiera presentado la declaración en otra «jurisdicción socia».

4. La declaración informativa contendrá los siguientes datos:

- Respecto del «operador de plataforma obligado a comunicar información»:
 - 1.º Denominación social de la entidad.
 - 2.º Número de identificación fiscal y, en su caso, número de identificación individual asignado por la Administración tributaria española.
 - 3.º Identificación de la plataforma.
 - 4.º El Estado miembro o «Jurisdicción socia» de cumplimiento de la obligación de información, cuando el «operador de plataforma obligado a comunicar información» a que se refiere el artículo 54.ter.3.a) de este reglamento cumpla alguno de los criterios de conexión allí enumerados en más de un Estado miembro o «Jurisdicción socia». Si el Estado miembro o «Jurisdicción socia» de cumplimiento de la obligación de información no fuera España, el operador deberá presentar la declaración informativa, únicamente, con los datos previstos en la letra a) de este apartado 4 y su nombre, número de identificación fiscal y dirección en esa jurisdicción donde declare.





- b) Respecto de cada «vendedor sujeto a comunicación de información» que haya llevado a cabo una «actividad pertinente» distinta del arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles:

1.º Los datos que deban obtenerse de acuerdo con las normas y procedimientos de diligencia debida previstos en el Real Decreto 117/2024 [...]

ATENCIÓN

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, la declaración no contendrá la información indicada en el apartado 1.a), números 2.º a 5.º, y el apartado 1.b), números 2.º a 6.º, del artículo 5 del Real Decreto 117/2024 [...], **si se basa en una confirmación directa de la identidad** y la residencia del «vendedor» a través de un servicio de identificación puesto a disposición por un Estado miembro o por la Unión Europea para determinar la identidad y todas las residencias fiscales del «vendedor». En cuyo caso, se comunicará que se usa un «servicio de identificación» y el nombre, el «identificador del servicio de identificación» y el Estado miembro de asignación de dicho identificador.

2.º El «identificador de cuenta financiera», siempre y cuando esté a disposición del «operador de plataforma obligado a comunicar información» y la autoridad competente del Estado miembro o «Jurisdicción socia» en que el «vendedor sujeto a comunicación de información» sea residente no haya comunicado que no pretende utilizar el «identificador de cuenta financiera» para estos fines.

3.º Cuando sea distinto del nombre del «vendedor sujeto a comunicación de información», además del «identificador de cuenta financiera», el nombre del titular de la cuenta financiera a la que se paga o abona la «contraprestación», en la medida en que esté a disposición del «operador de plataforma obligado a comunicar información», así como cualquier otra información de identificación financiera de que disponga dicho «operador de plataforma» con respecto a ese titular de la cuenta.

4.º Cada Estado miembro o «Jurisdicción socia» en que el «vendedor sujeto a comunicación de información» es residente de conformidad con el artículo 8 del Real Decreto 117/2024 [...]

5.º La «contraprestación» total pagada o abonada durante cada trimestre del «período de referencia» y el número de «actividades pertinentes» por las que se ha pagado o abonado la «contraprestación»

La información con respecto a la contraprestación pagada o abonada en una moneda fiduciaria se comunicará en la moneda en que se ha pagado o abonado. En el caso contrario, se comunicará en euros, convertida o valorada mediante un criterio uniformemente aplicado por el «operador de plataforma obligado a comunicar información».



La información sobre la «contraprestación» y otros importes se comunicará con respecto al trimestre del «período de referencia» en que se haya pagado o abonado.

En el supuesto de que la «actividad pertinente» consistiera en el arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles, la «contraprestación» y el número de «actividades pertinentes» se comunicará respecto de cada «bien inmueble comercializado».

6.º Todas las comisiones, fianzas, tarifas, tributos y otras cantidades análogas retenidas o cobradas por el «operador de plataforma obligado a comunicar información» durante cada trimestre del «período de referencia».

- c) Respecto de cada «vendedor sujeto a comunicación de información» que haya realizado una «actividad pertinente» que conlleve el arrendamiento o cesión temporal de uso de bienes inmuebles, además de la información a que se refiere la letra b) de este apartado, deberá informar de:

1.º La dirección de cada «bien inmueble comercializado», determinado conforme a los procedimientos de diligencia debida, y el correspondiente número de referencia catastral o su equivalente en la legislación nacional del Estado miembro o «Jurisdicción socia» en que está ubicado, si se conociera.

2.º El número de días que se ha arrendado o cedido cada «bien inmueble comercializado» durante el «período de referencia» y el tipo de cada «bien inmueble comercializado», si se conociera.

A los efectos de lo dispuesto en esta letra, tendrá la consideración de «actividad pertinente» el arrendamiento y cualquier cesión temporal de uso de un bien inmueble.

5. El «operador de plataforma obligado a comunicar información» que pueda demostrar, de conformidad con la legislación nacional, que la misma información ha sido comunicada por otro «operador de plataforma obligado a comunicar información» **deberá presentar la declaración informativa, únicamente, con los datos previstos en la letra a) del apartado 4**, referidos tanto a él mismo como al operador de plataforma que haya comunicado la información prevista en las letras b) y c) de dicho apartado.

6. La declaración deberá ser objeto de **presentación durante el mes de enero del año natural siguiente a aquel en el que el «vendedor» haya sido identificado como «vendedor sujeto a comunicación de información»** en la forma establecida en la Orden Ministerial reguladora del modelo de declaración.

7. La **Orden Ministerial por la que se apruebe el modelo de declaración correspondiente contendrá la información** a que se refieren los apartados 3, 4 y 5, así como cualquier otro dato relevante al efecto para concretar aquella información.





8. A efectos de lo establecido en la disposición adicional vigésima quinta.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada uno de los números ordinales de las respectivas letras del apartado 4, en relación con cada uno de los correspondientes «operadores de plataforma obligado a comunicar información» y «vendedores sujetos a comunicación de información» a que se refiere la información.

SALVEDAD

No obstante lo anterior, en el supuesto del número 1.º de la letra b) del apartado 4, tendrá la consideración de conjunto de datos cada uno de los números ordinales a que se refieren las respectivas letras del artículo 5.1 del Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, por el que se desarrollan las normas y procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican 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) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.

▪ TÍTULO IV RGAT «Actuaciones y procedimientos de gestión tributaria»

→ Capítulo II. Procedimientos de gestión tributaria

Actuaciones y procedimientos de comprobación de obligaciones formales

- Artículo 147 RGAT «Revocación del número de identificación fiscal»

A) Apartado 1. Nueva letra g)

«g) Que concurra la baja cautelar a que se refiere el apartado 6 de la disposición adicional vigésima quinta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.»

B) Apartado 8. Modificación del texto.

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
8. La Administración tributaria podrá rehabilitar el número de identificación fiscal mediante acuerdo que estará sujeto a los mismos requisitos de publicidad establecidos para la revocación en el apartado 3 de este artículo.	8. La Administración tributaria podrá rehabilitar el número de identificación fiscal mediante acuerdo que estará sujeto a los mismos requisitos de publicidad establecidos para la revocación en el apartado 3 de este artículo.





<p>Las solicitudes de rehabilitación del número de identificación fiscal solo serán tramitadas cuando se acredite que han desaparecido las causas que motivaron la revocación y, en caso de sociedades, se comuniquen, además, quienes ostentan la titularidad del capital de la sociedad, con identificación completa de sus representantes legales, el domicilio fiscal, así como documentación que acredite cuál es la actividad económica que la sociedad va a desarrollar. En particular, cuando se trate de la causa de revocación de la letra f) del apartado 1 la rehabilitación del número de identificación fiscal solo será posible si se constata la subsanación del incumplimiento de la obligación de depósito de las cuentas anuales en el Registro Mercantil. Careciendo de estos requisitos, las solicitudes se archivarán sin más trámite.</p>	<p>Las solicitudes de rehabilitación del número de identificación fiscal sólo serán tramitadas cuando se acredite que han desaparecido las causas que motivaron la revocación y, en caso de sociedades, se comuniquen, además, quienes ostentan la titularidad del capital de la sociedad, con identificación completa de sus representantes legales, así como de quienes tengan la consideración de titulares reales de la entidad conforme con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, el domicilio fiscal, así como documentación que acredite cuál es la actividad económica que la sociedad va a desarrollar. En particular, cuando se trate de la causa de revocación de la letra f) del apartado 1 la rehabilitación del número de identificación fiscal solo será posible si se constata la subsanación del incumplimiento de la obligación de depósito de las cuentas anuales en el Registro Mercantil. Careciendo de estos requisitos, las solicitudes se archivarán sin más trámite.</p>
<p>La falta de resolución expresa de la solicitud de rehabilitación de un número de identificación fiscal en el plazo de tres meses determinará que la misma se entienda denegada.</p>	<p>La falta de resolución expresa de la solicitud de rehabilitación de un número de identificación fiscal en el plazo de tres meses determinará que la misma se entienda denegada.</p>

→ Procedimiento de comprobación limitada.

- Artículo 164 «Tramitación del procedimiento de comprobación limitada»

Apartado 2. Modificación.

Nuevo texto:





«2. Las actuaciones relativas al análisis de la contabilidad a que se refiere el artículo 136.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, deberán practicarse en el lugar donde legalmente deban hallarse los libros de contabilidad o documentos, con las siguientes excepciones:

a) Cuando exista previa conformidad del obligado tributario, que se hará constar en diligencia, podrán examinarse en las oficinas de la Administración tributaria o en cualquier otro lugar en el que así se acuerde.

b) Cuando se hubieran obtenido copias en cualquier soporte podrán examinarse en las oficinas de la Administración tributaria.

A efectos del examen de la contabilidad en el domicilio, local, despacho u oficina del obligado tributario, los órganos competentes tendrán las facultades previstas en el artículo 172 de este reglamento

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
2. A efectos de lo dispuesto en el artículo 136.2.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la Administración tributaria podrá requerir el libro diario simplificado a que se refiere el artículo 29.3 de este reglamento.	No obstante, la Administración tributaria podrá requerir el libro diario simplificado a que se refiere el artículo 29.3 de este reglamento.
	A los efectos de lo dispuesto en este apartado se aplicará lo dispuesto en el párrafo tercero del artículo 171.3 de este reglamento.

▪ TÍTULO V. RGAT «Actuaciones y procedimiento de inspección»

→ Capítulo II. **Procedimiento de inspección**

Artículo 196 RGAT. Nueva redacción.

«Declaración de responsabilidad en el procedimiento inspector»

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
1. Cuando en el curso de un procedimiento de inspección, el órgano actuante tenga conocimiento de hechos o circunstancias que pudieran determinar la existencia de responsables a los que se refiere el artículo 41 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se podrá acordar el	1. Cuando en el curso de un procedimiento de inspección, el órgano actuante tenga conocimiento de hechos o circunstancias que pudieran determinar la existencia de responsables a los que se refiere el artículo 41 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, trasladará el





<p>inicio del procedimiento para declarar dicha responsabilidad. El inicio se notificará al obligado tributario con indicación de las obligaciones tributarias y períodos a los que alcance la declaración de responsabilidad y el precepto legal en que se fundamente.</p>	<p>conocimiento de tales hechos al órgano de recaudación que podrá acordar el inicio del procedimiento para declarar dicha responsabilidad</p>
<p>Cuando el alcance de la responsabilidad incluya las sanciones será necesario que se haya iniciado previamente el procedimiento sancionador.</p> <p>La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y, si los hubiera, de los responsables solidarios. Los órganos de recaudación acreditarán, a petición de los de inspección, la condición de fallido de los deudores principales y responsables solidarios, de lo que se dejará constancia en la comunicación de inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad.</p>	<p>Cuando el alcance de la responsabilidad incluya las sanciones será necesario que se haya iniciado previamente el procedimiento sancionador.</p>
<p>2. El trámite de audiencia al responsable se realizará con posterioridad a la formalización del acta al deudor principal y, cuando la responsabilidad alcance a las sanciones, a la propuesta de resolución del procedimiento sancionador al sujeto infractor.</p>	<p>2. El trámite de audiencia al responsable se realizará con posterioridad a la formalización del acta al deudor principal y, cuando la responsabilidad alcance a las sanciones, a la propuesta de resolución del procedimiento sancionador al sujeto infractor.</p>
<p>El responsable dispondrá de un plazo de 15 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo, para formular las alegaciones y aportar la documentación que estime oportunas, tanto respecto del presupuesto de hecho de la responsabilidad como de las liquidaciones o sanciones a las que</p>	





<p>alcance dicho presupuesto</p>	
<p>Durante el trámite de audiencia se deberá dar, en su caso, la conformidad expresa a la que se refiere el artículo 41.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.</p> <p>Salvo el supuesto previsto en el apartado 4 de este artículo, el responsable no tendrá la condición de interesado en el procedimiento de inspección o en el sancionador y se tendrán por no presentadas las alegaciones que formule en dichos procedimientos.</p>	<p>Durante el trámite de audiencia se deberá dar, en su caso, la conformidad expresa a la que se refiere el artículo 41.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.</p> <p>Salvo el supuesto previsto en el apartado 4 de este artículo, el responsable no tendrá la condición de interesado en el procedimiento de inspección o en el sancionador y se tendrán por no presentadas las alegaciones que formule en dichos procedimientos.</p>
<p>3. El acuerdo de declaración de responsabilidad corresponderá al órgano competente para dictar la liquidación y habrá de dictarse con posterioridad al acuerdo de liquidación al deudor principal o, en su caso, de imposición de sanción al sujeto infractor.</p>	<p>3. El acuerdo de declaración de responsabilidad habrá de dictarse con posterioridad al acuerdo de liquidación al deudor principal o, en su caso, de imposición de sanción al sujeto infractor.</p>
<p>El acuerdo de declaración de responsabilidad se notificará al responsable. De no efectuarse la notificación antes de la finalización del plazo voluntario de ingreso otorgado al deudor principal, o si en dicho plazo no se hubiera acreditado al menos un intento de notificación que contenga el texto íntegro del acuerdo o, en su caso, de no haberse efectuado la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Administración tributaria o en la dirección electrónica habilitada, se procederá de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 124.3 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005,</p>	





de 29 de julio	
4. En aquellos supuestos en los que la ley disponga que no es necesario el acto previo de derivación de responsabilidad, las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación podrán realizarse directamente con el responsable. En estos supuestos, las actas se formalizarán y las liquidaciones se practicarán a nombre del responsable.	4. En aquellos supuestos en los que la ley disponga que no es necesario el acto previo de derivación de responsabilidad, las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación podrán realizarse directamente con el responsable. En estos supuestos, las actas se formalizarán y las liquidaciones se practicarán a nombre del responsable.

▪ **Disposición adicional décima** ¡NUEVA! «Tratamiento de datos personales»

«Los datos personales aportados por los obligados tributarios en el cumplimiento de sus derechos y obligaciones tributarias serán tratados con la finalidad de aplicar el sistema tributario y aduanero, siendo responsable del tratamiento de dichos datos la Administración tributaria competente. Este tratamiento se ajustará al Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, y a la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, así como a la normativa tributaria que resulte de aplicación. En la Sede electrónica de la Administración tributaria competente se facilitará la información relativa a los posibles tratamientos y el ejercicio de los derechos sobre los mismos.»

II. 2. Disposición final segunda

«Modificación del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio»

- Artículo 3 «Recaudación de la Hacienda pública estatal y de las entidades de derecho público estatales»

Apartado 3. Cambio texto

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
3. En los supuestos previstos en los apartados 1 y 2 de este artículo, corresponderá a los órganos de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, <i>sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 174.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y 124.3 de este reglamento</i> , tanto la declaración de la	3. En los supuestos previstos en los apartados 1 y 2 de este artículo, corresponderá a los órganos de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, tanto la declaración de la responsabilidad como la derivación de la acción de cobro frente a los responsables, de acuerdo con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de





responsabilidad como la derivación de la acción de cobro frente a los responsables, de acuerdo con lo previsto en la citada Ley.	diciembre, General Tributaria.»
--	---------------------------------

- Artículo 4 «Especialidades de la recaudación de los organismos autónomos del Estado»

Apartado 4. Cambio texto

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
4. Corresponderá a los órganos de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, <i>sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 174.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y 124.3 de este reglamento</i> , tanto la declaración de la responsabilidad como la derivación de la acción de cobro frente a los responsables, de acuerdo con lo previsto en la citada Ley.	4. Corresponderá a los órganos de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, tanto la declaración de la responsabilidad como la derivación de la acción de cobro frente a los responsables, de acuerdo con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.»

- Artículo 9 «Entidades que presten el servicio de caja y entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria»

Apartado 4. Nuevo.

«4. Asimismo, podrán prestar el servicio de caja o tener la consideración de entidad colaboradora en la recaudación, en los mismos términos y condiciones previstos para las entidades de crédito, las siguientes entidades:

- a) Las entidades de dinero electrónico.
- b) Las entidades de pago.
- c) Cualquier otra que se establezca por el titular del Ministerio de Hacienda.»

- Artículo 19 «Procedimiento de ingreso a través de entidades colaboradoras en la recaudación»

Apartado 7. Cambio texto

Se mantiene texto anterior con incorporación del siguiente párrafo final:

«Cada Administración podrá establecer que la validación de los ingresos por las entidades colaboradoras se lleve a cabo mediante procedimientos distintos de los recogidos en el párrafo anterior, en particular, en aquellos casos en los que el ingreso se efectúe de forma no presencial.



En todo caso, los procedimientos de validación que se establezcan deberán garantizar la correcta identificación de la información asociada al ingreso que para cada medio de pago se determinen»

- Artículo 29 «Ingresos de las entidades colaboradoras»

Apartado 1. Cambio texto

Se mantiene el texto anterior, con la única modificación que afecta al cuarto párrafo al que se incorpora un inciso final relativo al «Lunes de Pascua»:

«A efectos de lo previsto en el presente apartado se considerarán días inhábiles los sábados, los domingos, las festividades nacionales, autonómicas y locales correspondientes a la localidad en la que se encuentra situada la oficina central de la entidad de crédito designada por la Administración tributaria correspondiente para recibir los ingresos y, en todo caso, el **Lunes de Pascua**»

- Artículo 48 «Garantías en aplazamientos y fraccionamientos»

Apartado 3. Cambio de texto

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
<p>3. En caso de solicitud de fraccionamiento, podrá constituirse una única garantía para la totalidad de las fracciones que puedan acordarse o bien garantías parciales e independientes para una o varias fracciones.</p> <p>En todo caso, la garantía deberá cubrir el importe de las fracciones a que se refiera, incluyendo el importe que por principal e intereses de demora se incorpore a las fracciones más el 25 por ciento de la suma de ambas partidas.</p>	<p>3. En caso de solicitud de fraccionamiento, podrá constituirse una única garantía para la totalidad de las fracciones que puedan acordarse o bien garantías parciales e independientes para una o varias fracciones.</p> <p>En todo caso, la garantía deberá cubrir el importe de las fracciones a que se refiera, incluyendo, para las deudas que se encuentren en periodo voluntario, el importe que por principal e intereses de demora se incorpore a las fracciones más el 25 por ciento de la suma de ambas partidas; y para las deudas que se encuentren en periodo ejecutivo, el importe fraccionado, incluyendo el recargo del periodo ejecutivo correspondiente, los intereses de demora que genere el fraccionamiento, más un 5 por ciento de la suma de ambas partidas.</p>





- Artículo 57 «Compensación de oficio de deudas de entidades públicas»

Modificación texto. Supresión del apartado 3.

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
<p>1. Las deudas vencidas, líquidas y exigibles a favor de la Hacienda pública estatal que deba satisfacer un ente territorial, un organismo autónomo, la Seguridad Social o una entidad de derecho público serán compensables de oficio, una vez transcurrido el plazo de ingreso en periodo voluntario.</p> <p>2. La compensación se realizará con los créditos de naturaleza tributaria reconocidos a favor de las entidades citadas y con los demás créditos reconocidos en su favor por ejecución del presupuesto de gastos del Estado o de sus organismos autónomos y por devoluciones de ingresos presupuestarios.</p> <p>3. El inicio del procedimiento de compensación se notificará a la entidad correspondiente indicando la deuda y el crédito que van a ser objeto de compensación en la cantidad concurrente.</p>	<p>1. Las deudas vencidas, líquidas y exigibles a favor de la Hacienda pública estatal que deba satisfacer un ente territorial, un organismo autónomo, la Seguridad Social o una entidad de derecho público serán compensables de oficio, una vez transcurrido el plazo de ingreso en periodo voluntario.</p> <p>2. La compensación se realizará con los créditos de naturaleza tributaria reconocidos a favor de las entidades citadas y con los demás créditos reconocidos en su favor por ejecución del presupuesto de gastos del Estado o de sus organismos autónomos y por devoluciones de ingresos presupuestarios.</p>

- Artículo 97 «Valoración y fijación del tipo» [Enajenación de los bienes embargados]

• Apartados 6 y 7. Modificación texto.

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
<p>6. El tipo para la subasta será, como mínimo, el siguiente:</p> <p>a) Si no existen cargas o gravámenes, el importe de la valoración.</p> <p>b) Si sobre los bienes embargados existen cargas o gravámenes de carácter</p>	<p>6. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo, el tipo para la subasta será el siguiente:</p>





<p>real anteriores:</p> <p>1.º Si las cargas o gravámenes no exceden de la valoración del bien, la diferencia entre dicha valoración y el valor actual de las cargas o gravámenes anteriores al derecho anotado.</p> <p>2.º Si las cargas o gravámenes exceden de la valoración del bien, el tipo será el importe de los débitos y costas en tanto no supere el valor fijado al bien, o la valoración del bien si lo supera.</p> <p>Las cargas y gravámenes anteriores quedarán subsistentes sin aplicar a su extinción el precio del remate.</p>	<p>→ Se mantiene texto anterior</p>
<p>7. Si apareciesen indicios de que todas o algunas de las cargas son simuladas y su importe pudiera impedir o dificultar la efectividad del débito, se remitirán las actuaciones al órgano con funciones de asesoramiento jurídico para que informe sobre las medidas que procedan, incluida la exigencia de responsabilidad civil o penal.</p> <p>En tanto se resuelve, continuará el procedimiento sobre dichos bienes o sobre los demás que puedan ser embargados. (Texto que se incorpora al nuevo apartado 8)</p>	<p>7. Cuando se trate de bienes o lotes que, habiendo sido objeto de un procedimiento de enajenación, hayan quedado sin adjudicar, el tipo para la subasta será el siguiente:</p> <p>a) Si no existen cargas o gravámenes, el importe de la valoración multiplicado por un coeficiente corrector del valor.</p> <p>b) Si sobre los bienes embargados existen cargas o gravámenes de carácter real anteriores:</p> <p>1.º Si las cargas o gravámenes no exceden de la valoración del bien, la diferencia entre el importe de dicha valoración multiplicado por un coeficiente corrector del valor y el valor actual de las cargas o gravámenes anteriores al derecho anotado. Si el resultado fuera un importe negativo, el tipo será el establecido en el párrafo siguiente.</p> <p>2.º Si las cargas o gravámenes exceden de la valoración del bien, el tipo será el importe de los débitos y costas en tanto no supere el valor fijado al bien, o la</p>





valoración del bien multiplicado por un coeficiente corrector del valor si lo supera.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, el coeficiente corrector de valor será del 0,8 cuando el bien o lote vaya a ser objeto de la segunda subasta, y del 0,6 para terceras y posteriores convocatorias.

Las cargas y gravámenes anteriores quedarán subsistentes sin aplicar a su extinción el precio del remate.

• Apartado 8 ¡NUEVO! Texto del anterior apartado 7

«Si apareciesen indicios de que todas o algunas de las cargas son simuladas y su importe pudiera impedir o dificultar la efectividad del débito, se remitirán las actuaciones al órgano con funciones de asesoramiento jurídico para que informe sobre las medidas que procedan, incluida la exigencia de responsabilidad civil o penal.

En tanto se resuelve, continuará el procedimiento sobre dichos bienes o sobre los demás que puedan ser embargados.

- Artículo 101 «Acuerdo de enajenación y anuncio de la subasta»

Apartado 4. Letra c). Cambio de texto

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
<p>4. En el Portal de Subastas se recogerán los datos esenciales de la subasta y de los bienes a subastar, indicando:</p> <p>c) Obligación de constituir un depósito del 5 por ciento del tipo de subasta del bien o lote por el que se desea pujar en la forma que se indique.</p> <p>Asimismo, se advertirá que si los adjudicatarios no satisfacen el precio del remate, dicho depósito se aplicará a la cancelación de la deuda, sin perjuicio de las responsabilidades en que puedan incurrir por los perjuicios que origine la falta de pago del precio de remate.</p>	<p>4. En el Portal de Subastas se recogerán los datos esenciales de la subasta y de los bienes a subastar, indicando:</p> <p>«c) Obligación de constituir un depósito del 5 o 10 por ciento del tipo de subasta del bien o lote por el que se desea pujar conforme a lo dispuesto en el artículo 103 bis de este reglamento.</p> <p>Asimismo, se advertirá que, si los adjudicatarios no satisfacen el precio del remate, dicho depósito se aplicará a la cancelación de la deuda, sin perjuicio de las responsabilidades en que puedan incurrir por los perjuicios que origine la falta de pago del precio de remate.</p>





- Artículo 103 bis «El Depósito obligatorio»

Apartado 1. Modificación texto.

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
<p>1. Todo licitador, para ser admitido como tal, constituirá un depósito del 5 por ciento del tipo de subasta de los bienes por los que desee pujar.</p>	<p>1. Todo licitador, para ser admitido como tal, deberá constituir el siguiente depósito:</p> <p>a) Un depósito del 10 por ciento del tipo de subasta cuando los bienes o lotes por los que desee pujar sean exclusivamente bienes muebles.</p> <p>b) Un depósito del 5 por ciento del tipo de subasta cuando los bienes o los lotes por los que desee pujar sean bienes inmuebles o contengan al menos un bien inmueble.»</p>

- Artículo 104 «Desarrollo de la subasta»

- Apartado 2. Modificación del texto
- Apartado 3. Modificación texto
- Apartado 4. Nuevo (incluye texto del apartado 3 anterior)

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
<p>2. Una vez abierta la subasta se podrán realizar pujas electrónicas durante un plazo de veinte días naturales desde su apertura. Las pujas se enviarán electrónicamente a través de sistemas seguros de comunicaciones al Portal, que devolverá un acuse técnico garantizado con sello electrónico del momento exacto de recepción de la puja y de su cuantía. En ese instante se publicará electrónicamente la puja y el postor que viera superada su puja será advertido de esta circunstancia por el sistema.</p> <p>Serán admisibles pujas por importe superior, igual o inferior a la más alta ya realizada, que podrán ser, de</p>	<p>2. Una vez abierta la subasta se podrán realizar pujas electrónicas durante un plazo de veinte días naturales desde su apertura. Las pujas se enviarán electrónicamente a través de sistemas seguros de comunicaciones al Portal, que devolverá un acuse técnico garantizado con sello electrónico del momento exacto de recepción de la puja y de su cuantía. En ese instante se publicará electrónicamente la puja y el postor que viera superada su puja será advertido de esta circunstancia por el sistema.</p>





conformidad con lo dispuesto en el artículo 103 bis de este reglamento, reservadas para el supuesto de que el licitador que haya realizado la puja más alta no ingrese finalmente el precio de remate. En el caso de que existan pujas por el mismo importe, se preferirá la anterior en el tiempo.

La subasta no se cerrará hasta que haya transcurrido una hora desde la realización de la última puja, aunque ello conlleve la ampliación del plazo inicialmente fijado, con un límite máximo de ampliación de 24 horas.

→ Texto que pasa al apartado 3

3. En cualquier momento anterior a la emisión de la certificación del acta de adjudicación de bienes, o en su caso, al otorgamiento de la escritura pública de venta, podrá el deudor liberar sus bienes pagando íntegramente la cuantía establecida en el artículo 169.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. El importe de salida o puja mínima del bien o lote subastado será el 10 por ciento del tipo de subasta, salvo que estos bienes o lotes tengan una carga superior o igual al 25 por ciento del importe de valoración.

Serán admisibles pujas por importe superior, igual o inferior a la más alta ya realizada, que podrán ser, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 103 bis de este reglamento, reservadas para el supuesto de que el licitador que haya realizado la puja más alta no ingrese finalmente el precio de remate. En el caso de que existan pujas por el mismo importe, se preferirá la anterior en el tiempo.

La subasta no se cerrará hasta que haya transcurrido una hora desde la realización de la última puja, aunque ello conlleve la ampliación del plazo inicialmente fijado, con un límite máximo de ampliación de 24 horas.





4. En cualquier momento anterior a la emisión de la certificación del acta de adjudicación de bienes, o en su caso, al otorgamiento de la escritura pública de venta, podrá el deudor liberar sus bienes pagando íntegramente la cuantía establecida en el artículo 169.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

- Artículo 104 bis «Finalización, adjudicación y pago»

Cambio redacción:

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
Finalizada la fase de presentación de ofertas la Mesa se reunirá en el plazo máximo de 15 días naturales y se procederá a la adjudicación de los bienes o lotes conforme a las siguientes reglas:	1.Finalizada la fase de presentación de ofertas la Mesa se reunirá en el plazo máximo de 15 días naturales y procederá a adjudicar los bienes o lotes subastados o declarar desierta la subasta conforme a las siguientes reglas:
a) En caso de que la mejor oferta presentada fuera igual o superior al 50 por ciento del tipo de subasta del bien, la Mesa adjudicará el bien o lote al licitador que hubiera presentado dicha postura.	a) En caso de que la mejor oferta presentada fuera igual o superior al 50 por ciento del tipo de subasta del bien, la Mesa adjudicará el bien o lote al licitador que hubiera presentado dicha postura. Si transcurrido el plazo regulado en la letra b) del apartado 3 de este artículo el licitador que haya realizado la puja más alta no ingresara finalmente el precio de remate, la Mesa, atendiendo al interés público, podrá adjudicar el bien o lote a la mejor oferta con reserva de depósito o declarar desierta la subasta, aunque dicha oferta sea superior al 50 por ciento del tipo de subasta.
b) Cuando la mejor de las ofertas	b) Cuando la mejor de las ofertas





<p>presentadas fuera inferior al 50 por ciento del tipo de subasta del bien, la Mesa, atendiendo al interés público y sin que exista precio mínimo de adjudicación, decidirá si la oferta es suficiente, acordando la adjudicación del bien o lote o declarando desierta la subasta.</p>	<p>presentadas fuera inferior al 50 por ciento del tipo de subasta del bien, la Mesa, atendiendo al interés público y sin que exista precio mínimo de adjudicación, decidirá si la oferta es suficiente, acordando la adjudicación del bien o lote o declarando desierta la subasta.</p>
<p>c) Si para un mismo deudor se hubiera acordado la subasta de varios bienes simultáneamente y, finalizado el plazo de realización de pujas electrónicas, en virtud de las cuantías ofrecidas no fuera necesaria la adjudicación de todos los bienes para cubrir la deuda reclamada en su totalidad, el orden de adjudicación a seguir por la Mesa se determinará de conformidad con las reglas contenidas en el artículo 99 de este reglamento.</p>	<p>c) Si para un mismo deudor se hubiera acordado la subasta de varios bienes simultáneamente y, finalizado el plazo de realización de pujas electrónicas, en virtud de las cuantías ofrecidas no fuera necesaria la adjudicación de todos los bienes para cubrir la deuda reclamada en su totalidad, el orden de adjudicación a seguir por la Mesa se determinará de conformidad con las reglas contenidas en el artículo 99 de este reglamento.</p>
<p>d) Adoptado el acuerdo correspondiente, se entenderá finalizada la subasta y se procederá a levantar acta por el Secretario de la Mesa.</p>	<p>2. Adoptado el acuerdo correspondiente, se entenderá finalizada la subasta y se procederá a levantar acta por el Secretario de la Mesa.</p>
	<p>3. Cuando la Mesa haya decidido la adjudicación de los bienes o lotes subastados el procedimiento será el siguiente:</p>
<p>e) Designado adjudicatario conforme a los apartados anteriores y cuando, según la legislación aplicable, existan interesados que sean titulares de un derecho de tanteo u otro de adquisición preferente que obligue a poner en conocimiento previo las condiciones de la adjudicación, se comunicará ésta a dichos interesados. La adjudicación acordada por la Mesa quedará en suspenso durante el plazo en el que, según la legislación aplicable, los</p>	<p>a) Designado adjudicatario conforme a los apartados anteriores y cuando, según la legislación aplicable, existan interesados que sean titulares de un derecho de tanteo u otro de adquisición preferente que obligue a poner en conocimiento previo las condiciones de la adjudicación, se comunicará ésta a dichos interesados. La adjudicación acordada por la Mesa quedará en suspenso durante el plazo en el que, según la legislación aplicable, los</p>



interesados puedan ejercer su derecho de adquisición.

f) La adjudicación será notificada al adjudicatario, instándole para que efectúe el pago de la diferencia entre el precio total de adjudicación y el importe del depósito en los 15 días siguientes a la fecha de la notificación, con la advertencia de que si no lo completa en dicho plazo perderá el importe del depósito que se aplicará a la cancelación de las deudas objeto del procedimiento. Todo ello, sin perjuicio de las responsabilidades en que pueda incurrir el adjudicatario por los perjuicios que origine a la Administración la falta de pago del precio de remate y a cuyo resarcimiento quedará obligado en todo caso.

g) Asimismo y de existir otras posturas con reserva de depósito, la Mesa podrá acordar la adjudicación al licitador que hubiera realizado la oferta más elevada de aquellos cuyo depósito hubiera sido reservado, de acuerdo con las reglas de adjudicación anteriores.

h) Los adjudicatarios que hubiesen ejercitado la opción prevista en el apartado 3 del artículo 103 de este reglamento, deberán, en el plazo de 15 días contados a partir del día siguiente a que les sea notificada la adjudicación, comunicar la identidad del cesionario a cuyo nombre se otorgará el documento público de venta, con la advertencia de que dicha comunicación no altera el plazo de pago previsto anteriormente.

i) Ingresado el remate se entregará a los adjudicatarios, salvo en los supuestos en que hayan optado por el otorgamiento de escritura pública de venta previsto en

interesados puedan ejercer su derecho de adquisición.

b) La adjudicación será notificada al adjudicatario, instándole para que efectúe el pago de la diferencia entre el precio total de adjudicación y el importe del depósito en los 15 días siguientes a la fecha de la notificación, con la advertencia de que si no lo completa en dicho plazo perderá el importe del depósito que se aplicará a la cancelación de las deudas objeto del procedimiento. Todo ello, sin perjuicio de las responsabilidades en que pueda incurrir el adjudicatario por los perjuicios que origine a la Administración la falta de pago del precio de remate y a cuyo resarcimiento quedará obligado en todo caso.

c) Asimismo, y de existir otras posturas con reserva de depósito, la Mesa podrá acordar la adjudicación al licitador que hubiera realizado la oferta más elevada de aquellos cuyo depósito hubiera sido reservado, de acuerdo con las reglas de adjudicación anteriores.

d) Los adjudicatarios que hubiesen ejercitado la opción prevista en el apartado 3 del artículo 103 de este reglamento, deberán, en el plazo de 15 días contados a partir del día siguiente a que les sea notificada la adjudicación, comunicar la identidad del cesionario a cuyo nombre se otorgará el documento público de venta, con la advertencia de que dicha comunicación no altera el plazo de pago previsto anteriormente.

e) Ingresado el remate se entregará a los adjudicatarios, salvo en los supuestos en que hayan optado por el otorgamiento de escritura pública de





el artículo 111.1 de este reglamento, certificación del acta de adjudicación de los bienes, en la que habrá de constar, además de la transcripción de la propia acta en lo que se refiere al bien adjudicado y al adjudicatario, la acreditación de haberse efectuado el pago del remate y de haberse emitido en conformidad informe por parte del órgano con funciones de asesoramiento jurídico sobre la observancia de las formalidades legales en el procedimiento de apremio, cuando haya sido solicitado por el órgano de recaudación y, en todo caso, cuando la adjudicación recaiga sobre bienes o derechos inscribibles en el Registro de la Propiedad.

La citada certificación constituye un documento público de venta a todos los efectos y en ella se hará constar que queda extinguida la anotación preventiva hecha en el registro público correspondiente a nombre de la Hacienda Pública. Asimismo, tal y como se establece en el artículo 111.3 de este reglamento, se expedirá mandamiento de cancelación de las cargas posteriores.

La Administración practicará la correspondiente liquidación, entregando el sobrante, si hubiera, al obligado al pago. Si éste no lo recibe, quedará a su disposición en la Caja General de Depósitos en el plazo de 10 días desde el pago del precio de remate.

Igualmente se depositará el sobrante cuando existan titulares de derechos posteriores a los de la Hacienda pública.

venta previsto en el artículo 111.1 de este reglamento, certificación del acta de adjudicación de los bienes, en la que habrá de constar, además de la transcripción de la propia acta en lo que se refiere al bien adjudicado y al adjudicatario, la acreditación de haberse efectuado el pago del remate y de haberse emitido en conformidad informe por parte del órgano con funciones de asesoramiento jurídico sobre la observancia de las formalidades legales en el procedimiento de apremio, cuando haya sido solicitado por el órgano de recaudación y, en todo caso, cuando la adjudicación recaiga sobre bienes o derechos inscribibles en el Registro de la Propiedad.

La citada certificación constituye un documento público de venta a todos los efectos y en ella se hará constar que queda extinguida la anotación preventiva hecha en el registro público correspondiente a nombre de la Hacienda Pública. Asimismo, tal y como se establece en el artículo 111.3 de este reglamento, se expedirá mandamiento de cancelación de las cargas posteriores.

f) La Administración practicará la correspondiente liquidación, entregando el sobrante, si hubiera, al obligado al pago. Si éste no lo recibe, quedará a su disposición en la Caja General de Depósitos en el plazo de 10 días desde el pago del precio de remate.

Igualmente se depositará el sobrante cuando existan titulares de derechos posteriores a los de la Hacienda pública.

4. Si finalizados los procedimientos de enajenación, y en su caso, adjudicación a la Hacienda Pública, quedaran bienes o



derechos sin adjudicar, los mismos podrán ser objeto de nuevos procedimientos de enajenación siempre que no se haya producido la prescripción de la acción de cobro de las deudas respecto a las cuales se desarrollan dichos procedimientos.»

- Artículo 112 «Levantamiento de embargo»

Modificación del texto.

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
<p>1. Una vez cubiertos el débito, intereses y costas del procedimiento, el órgano de recaudación levantará el embargo sobre los bienes no enajenados y acordará su entrega al obligado al pago.</p> <p>2. Si finalizados los procedimientos de enajenación, y en su caso, adjudicación a la Hacienda Pública, quedaran derechos, bienes muebles o inmuebles sin adjudicar, los mismos podrán ser objeto de nuevos procedimientos de enajenación siempre que no se haya producido la prescripción de la acción de cobro de las deudas respecto a las cuales se desarrollan dichos procedimientos.</p>	<p>Una vez cubiertos el débito, intereses y costas del procedimiento, el órgano de recaudación levantará el embargo sobre los bienes no enajenados y acordará su entrega al obligado al pago.»</p>

- Artículo 124 «Declaración de responsabilidad»

Modificación del texto.

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
<p>1. El procedimiento de declaración de responsabilidad se iniciará mediante acuerdo dictado por el órgano competente que deberá ser notificado al interesado.</p> <p>El trámite de audiencia será de 15 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho</p>	<p>1. El procedimiento de declaración de responsabilidad se iniciará mediante acuerdo dictado por el órgano de recaudación competente que deberá ser notificado al interesado.</p> <p>El trámite de audiencia será de 15 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho</p>





<p>plazo.</p> <p>En dicho trámite, en su caso, se deberá dar la conformidad expresa a la que se refiere el artículo 41.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.</p> <p>El plazo máximo para la notificación de la resolución del procedimiento será de seis meses.</p>	<p>plazo.</p> <p>En dicho trámite, en su caso, se deberá dar la conformidad expresa a la que se refiere el artículo 41.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.</p> <p>El plazo máximo para la notificación de la resolución del procedimiento será de seis meses.</p>
<p>2. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas o las solicitudes de suspensión del procedimiento de recaudación efectuadas por un responsable no afectarán al procedimiento de recaudación iniciado frente a los demás responsables de las deudas a las que se refieran dichas solicitudes.</p>	<p>2. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas o las solicitudes de suspensión del procedimiento de recaudación efectuadas por un responsable no afectarán al procedimiento de recaudación iniciado frente a los demás responsables de las deudas a las que se refieran dichas solicitudes.</p>
<p>3. Cuando el procedimiento para declarar la responsabilidad se inicie por los órganos competentes para dictar la liquidación y dicha declaración no se haya notificado con anterioridad al vencimiento del periodo voluntario de ingreso otorgado al deudor principal, o si en dicho periodo no se hubiera acreditado al menos un intento de notificación que contenga el texto íntegro del acuerdo o, en su caso, de no haberse efectuado la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Administración tributaria o en la dirección electrónica habilitada, el procedimiento para declarar la responsabilidad se dará por concluido sin más trámite, sin perjuicio de que con posterioridad pueda iniciarse un nuevo procedimiento por los órganos de recaudación; a tal efecto, las actuaciones realizadas en el curso del</p>	



<p>procedimiento inicial, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en relación con el mismo u otro responsable.</p>	
<p>4. A efectos de lo dispuesto en el artículo 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la resolución de un recurso o reclamación interpuesto contra un acuerdo de declaración de responsabilidad, en lo que dicha resolución se refiera a las liquidaciones a las que alcance el presupuesto de hecho, no afectará a aquellos obligados tributarios para los que las liquidaciones hubieran adquirido firmeza.</p>	<p>3. A efectos de lo dispuesto en el artículo 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la resolución de un recurso o reclamación interpuesto contra un acuerdo de declaración de responsabilidad, en lo que dicha resolución se refiera a las liquidaciones a las que alcance el presupuesto de hecho, no afectará a aquellos obligados tributarios para los que las liquidaciones hubieran adquirido firmeza.</p>
<p>5. En aquellos casos en los que como consecuencia del desarrollo del procedimiento recaudatorio seguido frente al deudor principal o, en su caso, frente al responsable solidario, se haya determinado su insolvencia parcial en los términos del artículo 76.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se podrá proceder a la declaración de fallido de aquellos, a los efectos previstos en su artículo 41.</p>	<p>4. En aquellos casos en los que como consecuencia del desarrollo del procedimiento recaudatorio seguido frente al deudor principal o, en su caso, frente al responsable solidario, se haya determinado su insolvencia parcial en los términos del artículo 76.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se podrá proceder a la declaración de fallido de aquellos, a los efectos previstos en su artículo 41.</p>
<p>6. Si el deudor principal o los responsables solidarios fueran declarados insolventes por la parte no derivada a los responsables subsidiarios, podrá procederse, en su caso y tras la correspondiente declaración de fallido por insolvencia total, a la derivación a dichos responsables subsidiarios del resto de deuda pendiente de cobro.</p>	<p>5. Si el deudor principal o los responsables solidarios fueran declarados insolventes por la parte no derivada a los responsables subsidiarios, podrá procederse, en su caso y tras la correspondiente declaración de fallido por insolvencia total, a la derivación a dichos responsables subsidiarios del resto de deuda pendiente de cobro.</p>





- Artículo 124 bis «Especialidades en materia de declaración de responsabilidad asociada a la liquidación vinculada a delito»

Se conserva el texto anterior, salvo en lo que concierne al apartado 1

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
<p>1. Cuando en el curso de un procedimiento de inspección en el que proceda dictar una liquidación vinculada a delito, el órgano actuante tenga conocimiento de hechos o circunstancias que pudieran determinar la existencia de algún tipo de responsabilidad tributaria, trasladará el conocimiento de tales hechos al órgano competente para iniciar el procedimiento de declaración de responsabilidad.</p> <p><i>En su caso, el inicio se notificará por este último órgano al obligado tributario, con indicación de las obligaciones tributarias a las que alcance la declaración de responsabilidad y el precepto legal en que se fundamente.</i></p>	<p>1. Cuando en el curso de un procedimiento de inspección en el que proceda dictar una liquidación vinculada a delito, el órgano actuante tenga conocimiento de hechos o circunstancias que pudieran determinar la existencia de algún tipo de responsabilidad tributaria, trasladará el conocimiento de tales hechos al órgano de recaudación para iniciar el procedimiento de declaración de responsabilidad.</p>

II.3. **Disposición final tercera** «Modificación del Reglamento del IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre»

Artículo 74 bis «Autoliquidaciones rectificativas» ¡NUEVO!

«1. Los sujetos pasivos deberán rectificar, completar o modificar las autoliquidaciones presentadas por este Impuesto mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, utilizando el modelo de declaración aprobado por la persona titular del Ministerio de Hacienda.

ADVERTENCIA
<p>No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el motivo de la rectificación del obligado tributario sea exclusivamente la alegación razonada de una eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior legal, constitucional, de Derecho de la Unión Europea o de un Tratado o Convenio internacional se podrá instar la rectificación a través del procedimiento previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y desarrollado en los artículos 126 a 128 RGAT. Si este motivo concurriese con otros de distinta</p>





naturaleza, por estos últimos el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación rectificativa.

Lo establecido en este apartado [1] **no se aplicará** a:

a) Las rectificaciones de cuotas indebidamente repercutidas a otros obligados tributarios a las que se refiere el artículo 129 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

b) Las modificaciones de cuotas correspondientes a operaciones acogidas a los regímenes especiales regulados en el capítulo XI del título IX de la Ley del Impuesto.

2. La autoliquidación rectificativa de una autoliquidación previa **se podrá presentar antes de que haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria** mediante liquidación o el derecho a solicitar la devolución que, en su caso, proceda. Cuando se presente fuera del plazo de declaración tendrá el carácter de extemporánea.

3. En la autoliquidación rectificativa constará expresamente esta circunstancia y la obligación tributaria y período a que se refiere, así como la totalidad de los datos que deban ser declarados y otros que puedan establecerse en la Orden Ministerial reguladora del modelo de declaración aprobada por la persona titular del Ministerio de Hacienda, como los motivos de rectificación. A estos efectos, se incorporarán los datos incluidos en la autoliquidación presentada con anterioridad que no sean objeto de modificación, los que sean objeto de modificación y los de nueva inclusión.

4. La autoliquidación rectificativa podrá rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad. En particular:

a) Cuando de la rectificación efectuada resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada, se aplicará el régimen previsto para las autoliquidaciones complementarias en el artículo 122.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo.

b) En los casos no contemplados en la letra anterior, cuando del cálculo efectuado en la autoliquidación rectificativa resulte una cantidad a devolver, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la devolución, que se tramitará conforme al régimen del procedimiento previsto en los artículos 124 a 127 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, sin perjuicio de la obligación de abono de intereses de demora conforme a lo establecido en el apartado 3 del artículo 120 de dicha Ley.





El plazo para efectuar la devolución será de seis meses contados desde la finalización del plazo reglamentario para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, desde la presentación de la autoliquidación rectificativa.

Si con la presentación de la autoliquidación previa se hubiera solicitado una devolución y ésta no se hubiera efectuado al tiempo de presentar la autoliquidación rectificativa, con la presentación de esta última se considerará finalizado el procedimiento iniciado mediante la presentación de la autoliquidación previa.

c) Cuando de la rectificación efectuada resulte una minoración del importe a ingresar de la autoliquidación previa y no proceda una cantidad a devolver, se mantendrá la obligación de pago hasta el límite del importe a ingresar resultante de la autoliquidación rectificativa.

Si la deuda resultante de la autoliquidación previa estuviera aplazada o fraccionada, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la modificación en las condiciones del aplazamiento o fraccionamiento conforme a lo previsto en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 52 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio»

ATENCIÓN

«5. La autoliquidación rectificativa no producirá efectos respecto a aquellos elementos que hayan sido regularizados mediante liquidación definitiva o provisional en los términos a que se refieren los apartados 2 y 3 del artículo 126 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, respectivamente»

II.4. **Disposición final cuarta** «Modificación del Reglamento del IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo»

Artículo 67 bis «Autoliquidaciones rectificativas»

Modificación del texto

ANTERIOR REDACCIÓN	NUEVA REDACCIÓN
Los contribuyentes podrán solicitar la rectificación de las autoliquidaciones presentadas por este Impuesto utilizando, de forma voluntaria, el modelo de declaración aprobado por el	1. Los contribuyentes deberán rectificar, completar o modificar las autoliquidaciones presentadas por este Impuesto mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa,





Ministro de Hacienda y Función Pública.	utilizando el modelo de declaración aprobado por la persona titular del Ministerio de Hacienda.
---	--

TEXTO SUPRIMIDO
↓

El procedimiento así iniciado se registrá por lo dispuesto en los artículos 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y 126 a 128 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, con las siguientes especialidades para el caso de que la Administración tributaria, habiendo limitado sus actuaciones a contrastar la documentación presentada por el interesado con los datos y antecedentes que obren en poder de aquella, acuerde rectificar la autoliquidación en los términos solicitados por el contribuyente:

a) El acuerdo de la Administración no impedirá la posterior comprobación del objeto del procedimiento.

b) Si el acuerdo diese lugar exclusivamente a una devolución derivada de la normativa del tributo y no procediese el abono de intereses de demora, se entenderá notificado dicho acuerdo por la recepción de la transferencia bancaria, sin necesidad de que la Administración tributaria efectúe una liquidación provisional.

NUEVO TEXTO

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el motivo de la rectificación del obligado tributario sea exclusivamente la alegación razonada de una eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior legal, constitucional, de Derecho de la Unión Europea o de un Tratado o Convenio internacional se podrá instar la rectificación a través del procedimiento previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y desarrollado en los artículos 126 a 128 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. Si este motivo concurriese con otros de distinta naturaleza, por estos últimos el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación rectificativa.

2. La autoliquidación rectificativa de una autoliquidación previa se podrá presentar antes de que haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante liquidación o el derecho a solicitar la devolución que, en su caso, proceda. Cuando se presente fuera del plazo de declaración tendrá el carácter de extemporánea.





3. En la autoliquidación rectificativa constará expresamente esta circunstancia y la obligación tributaria y período a que se refiere, así como la totalidad de los datos que deban ser declarados y otros que puedan establecerse en la Orden Ministerial reguladora del modelo de declaración aprobada por la persona titular del Ministerio de Hacienda, como los motivos de rectificación. A estos efectos, se incorporarán los datos incluidos en la autoliquidación presentada con anterioridad que no sean objeto de modificación, los que sean objeto de modificación y los de nueva inclusión.

4. La autoliquidación rectificativa podrá rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad. En particular:

a) Cuando de la rectificación efectuada resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada se aplicará el régimen previsto para las autoliquidaciones complementarias en el artículo 122.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo.

b) En los casos no contemplados en la letra anterior, cuando del cálculo efectuado en la autoliquidación rectificativa resulte una cantidad a devolver, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la devolución, que se tramitará conforme al régimen del procedimiento previsto en los artículos 124 a 127 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, sin perjuicio de la obligación de abono de intereses de demora conforme a lo establecido en el apartado 3 del artículo 120 de dicha Ley.

El plazo para efectuar la devolución será de seis meses contados desde la finalización del plazo reglamentario para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, desde la presentación de la autoliquidación rectificativa.

Si con la presentación de la autoliquidación previa se hubiera solicitado una devolución y ésta no se hubiera efectuado al tiempo de presentar la autoliquidación rectificativa, con la presentación de esta última se considerará finalizado el procedimiento iniciado mediante la presentación de la autoliquidación previa.

c) Cuando de la rectificación efectuada resulte una minoración del importe a ingresar de la autoliquidación previa y no proceda una cantidad a devolver, se mantendrá la obligación de pago hasta el límite del importe a ingresar resultante de la autoliquidación rectificativa.

Si la deuda resultante de la autoliquidación previa estuviera aplazada o fraccionada, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la modificación en las condiciones del aplazamiento o fraccionamiento conforme a lo previsto en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 52 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.



5. La autoliquidación rectificativa no producirá efectos respecto a aquellos elementos que hayan sido regularizados mediante liquidación definitiva o provisional en los términos a que se refieren los apartados 2 y 3 del artículo 126 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, respectivamente.

II.5. Disposición final quinta «Modificación del Reglamento del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio»

Artículo 59 bis «Autoliquidaciones rectificativas» ¡NUEVO!


1. Los contribuyentes deberán rectificar, completar o modificar las autoliquidaciones presentadas por este Impuesto mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, utilizando el modelo de declaración aprobado por la persona titular del Ministerio de Hacienda.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el motivo de la rectificación del obligado tributario sea exclusivamente la alegación razonada de una eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior legal, constitucional, de Derecho de la Unión Europea o de un Tratado o Convenio internacional se podrá instar la rectificación a través del procedimiento previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y desarrollado en los artículos 126 a 128 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. Si este motivo concurrese con otros de distinta naturaleza, por estos últimos el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación rectificativa.

2. La autoliquidación rectificativa de una autoliquidación previa se podrá presentar antes de que haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante liquidación o el derecho a solicitar la devolución que, en su caso, proceda. Cuando se presente fuera del plazo de declaración tendrá el carácter de extemporánea.

3. En la autoliquidación rectificativa constará expresamente esta circunstancia y la obligación tributaria y período a que se refiere, así como la totalidad de los datos que deban ser declarados y otros que puedan establecerse en la Orden Ministerial reguladora del modelo de declaración aprobada por la persona titular del Ministerio de Hacienda, como los motivos de rectificación. A estos efectos, se incorporarán los datos incluidos en la autoliquidación presentada con anterioridad que no sean objeto de modificación, los que sean objeto de modificación y los de nueva inclusión.





4. La autoliquidación rectificativa podrá rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad. En particular:

a) Cuando de la rectificación efectuada resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada se aplicará el régimen previsto para las autoliquidaciones complementarias en el artículo 122.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo.

b) En los casos no contemplados en la letra anterior, cuando del cálculo efectuado en la autoliquidación rectificativa resulte una cantidad a devolver, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la devolución, que se tramitará conforme al régimen del procedimiento previsto en los artículos 124 a 127 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, sin perjuicio de la obligación de abono de intereses de demora conforme a lo establecido en el apartado 3 del artículo 120 de dicha Ley.

El plazo para efectuar la devolución será de seis meses contados desde la finalización del plazo reglamentario para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, desde la presentación de la autoliquidación rectificativa.

Si con la presentación de la autoliquidación previa se hubiera solicitado una devolución y ésta no se hubiera efectuado al tiempo de presentar la autoliquidación rectificativa, con la presentación de esta última se considerará finalizado el procedimiento iniciado mediante la presentación de la autoliquidación previa.

c) Cuando de la rectificación efectuada resulte una minoración del importe a ingresar de la autoliquidación previa y no proceda una cantidad a devolver, se mantendrá la obligación de pago hasta el límite del importe a ingresar resultante de la autoliquidación rectificativa.

Si la deuda resultante de la autoliquidación previa estuviera aplazada o fraccionada, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la modificación en las condiciones del aplazamiento o fraccionamiento conforme a lo previsto en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 52 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

5. La autoliquidación rectificativa no producirá efectos respecto a aquellos elementos que hayan sido regularizados mediante liquidación definitiva o provisional en los términos a que se refieren los apartados 2 y 3 del artículo 126 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, respectivamente.

6. En el caso de los grupos fiscales que apliquen el régimen de consolidación fiscal regulado en los artículos 55 a 75 de la Ley del Impuesto, deberá presentarse tanto la autoliquidación rectificativa del grupo fiscal como las autoliquidaciones rectificativas individuales de aquellas entidades integrantes del grupo fiscal que den lugar a la autoliquidación rectificativa del mismo.

II. 6. **Disposición final sexta** «Modificación del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio

• Artículo 44 bis «Autoliquidaciones rectificativas» ¡NUEVO!

1. Los sujetos pasivos deberán rectificar, completar o modificar las autoliquidaciones presentadas por los IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, utilizando el modelo de declaración aprobado por la persona titular del Ministerio de Hacienda.

ATENCIÓN

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el motivo de la rectificación del obligado tributario sea exclusivamente la alegación razonada de una eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior legal, constitucional, de Derecho de la Unión Europea o de un Tratado o Convenio internacional se podrá instar la rectificación a través del procedimiento previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y desarrollado en los artículos 126 a 128 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. Si este motivo concurrese con otros de distinta naturaleza, por estos últimos el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación rectificativa.

Lo establecido en este apartado no se aplicará a las rectificaciones de cuotas indebidamente repercutidas a otros obligados tributarios a las que se refiere el artículo 129 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

2. La autoliquidación rectificativa de una autoliquidación previa se podrá presentar antes de que haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante liquidación o el derecho a solicitar la devolución que, en su caso, proceda. Cuando se presente fuera del plazo de declaración tendrá el carácter de extemporánea.





3. En la autoliquidación rectificativa constará expresamente esta circunstancia y la obligación tributaria y período a que se refiere, así como la totalidad de los datos que deban ser declarados y otros que puedan establecerse en la Orden Ministerial reguladora del modelo de declaración aprobada por la persona titular del Ministerio de Hacienda, como los motivos de rectificación. A estos efectos, se incorporarán los datos incluidos en la autoliquidación presentada con anterioridad que no sean objeto de modificación, los que sean objeto de modificación y los de nueva inclusión.

4. La autoliquidación rectificativa podrá rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad. En particular:

a) Cuando de la rectificación efectuada resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada, se aplicará el régimen previsto para las autoliquidaciones complementarias en el artículo 122.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo.

b) En los casos no contemplados en la letra anterior, cuando del cálculo efectuado en la autoliquidación rectificativa resulte una cantidad a devolver, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la devolución, que se tramitará conforme al régimen del procedimiento previsto en los artículos 124 a 127 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, sin perjuicio de la obligación de abono de intereses de demora conforme a lo establecido en el apartado 3 del artículo 120 de dicha Ley.

El plazo para efectuar la devolución será de seis meses contados desde la finalización del plazo reglamentario para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, desde la presentación de la autoliquidación rectificativa.

Si con la presentación de la autoliquidación previa se hubiera solicitado una devolución y ésta no se hubiera efectuado al tiempo de presentar la autoliquidación rectificativa, con la presentación de esta última se considerará finalizado el procedimiento iniciado mediante la presentación de la autoliquidación previa.

c) Cuando de la rectificación efectuada resulte una minoración del importe a ingresar de la autoliquidación previa y no proceda una cantidad a devolver, se mantendrá la obligación de pago hasta el límite del importe a ingresar resultante de la autoliquidación rectificativa.

Si la deuda resultante de la autoliquidación previa estuviera aplazada o fraccionada, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la modificación en las condiciones del aplazamiento o fraccionamiento conforme a lo



previsto en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 52 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

5. La autoliquidación rectificativa no producirá efectos respecto a aquellos elementos que hayan sido regularizados mediante liquidación definitiva o provisional en los términos a que se refieren los apartados 2 y 3 del artículo 126 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, respectivamente.

- Artículo 140 bis «Autoliquidaciones rectificativas» ¡NUEVO!

1. Los sujetos pasivos deberán rectificar, completar o modificar las autoliquidaciones presentadas por el IMPUESTO ESPECIAL SOBRE EL CARBÓN mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, utilizando el modelo de declaración aprobado por la persona titular del Ministerio de Hacienda.

ATENCIÓN

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el motivo de la rectificación del obligado tributario sea exclusivamente la alegación razonada de una eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior legal, constitucional, de Derecho de la Unión Europea o de un Tratado o Convenio internacional se podrá instar la rectificación a través del procedimiento previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y desarrollado en los artículos 126 a 128 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. Si este motivo concurrese con otros de distinta naturaleza, por estos últimos el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación rectificativa.

Lo establecido en este apartado no se aplicará a las rectificaciones de cuotas indebidamente repercutidas a otros obligados tributarios a las que se refiere el artículo 129 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

2. La autoliquidación rectificativa de una autoliquidación previa se podrá presentar antes de que haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante liquidación o el derecho a solicitar la devolución que, en su caso, proceda. Cuando se presente fuera del plazo de declaración tendrá el carácter de extemporánea.





3. En la autoliquidación rectificativa constará expresamente esta circunstancia y la obligación tributaria y período a que se refiere, así como la totalidad de los datos que deban ser declarados y otros que puedan establecerse en la Orden Ministerial reguladora del modelo de declaración aprobada por la persona titular del Ministerio de Hacienda, como los motivos de rectificación. A estos efectos, se incorporarán los datos incluidos en la autoliquidación presentada con anterioridad que no sean objeto de modificación, los que sean objeto de modificación y los de nueva inclusión.

4. La autoliquidación rectificativa podrá rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad. En particular:

a) Cuando de la rectificación efectuada resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada, se aplicará el régimen previsto para las autoliquidaciones complementarias en el artículo 122.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo.

b) En los casos no contemplados en la letra anterior, cuando del cálculo efectuado en la autoliquidación rectificativa resulte una cantidad a devolver, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la devolución, que se tramitará conforme al régimen del procedimiento previsto en los artículos 124 a 127 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, sin perjuicio de la obligación de abono de intereses de demora conforme a lo establecido en el apartado 3 del artículo 120 de dicha Ley.

El plazo para efectuar la devolución será de seis meses contados desde la finalización del plazo reglamentario para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, desde la presentación de la autoliquidación rectificativa.

Si con la presentación de la autoliquidación previa se hubiera solicitado una devolución y ésta no se hubiera efectuado al tiempo de presentar la autoliquidación rectificativa, con la presentación de esta última se considerará finalizado el procedimiento iniciado mediante la presentación de la autoliquidación previa.

c) Cuando de la rectificación efectuada resulte una minoración del importe a ingresar de la autoliquidación previa y no proceda una cantidad a devolver, se mantendrá la obligación de pago hasta el límite del importe a ingresar resultante de la autoliquidación rectificativa.

Si la deuda resultante de la autoliquidación previa estuviera aplazada o fraccionada, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la modificación en las condiciones del aplazamiento o fraccionamiento conforme a lo



previsto en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 52 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

5. La autoliquidación rectificativa no producirá efectos respecto a aquellos elementos que hayan sido regularizados mediante liquidación definitiva o provisional en los términos a que se refieren los apartados 2 y 3 del artículo 126 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, respectivamente.

- Artículo 147 bis «Autoliquidaciones rectificativas» ¡NUEVO!

1. Los contribuyentes deberán rectificar, completar o modificar las autoliquidaciones presentadas por el impuesto especial sobre la electricidad mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, utilizando el modelo de declaración aprobado por la persona titular del Ministerio de Hacienda.

ATENCIÓN

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el motivo de la rectificación del obligado tributario sea exclusivamente la alegación razonada de una eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior legal, constitucional, de Derecho de la Unión Europea o de un Tratado o Convenio internacional se podrá instar la rectificación a través del procedimiento previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y desarrollado en los artículos 126 a 128 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. Si este motivo concurrese con otros de distinta naturaleza, por estos últimos el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación rectificativa

Lo establecido en este apartado no se aplicará a las rectificaciones de cuotas indebidamente repercutidas a otros obligados tributarios a las que se refiere el artículo 129 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

2. La autoliquidación rectificativa de una autoliquidación previa se podrá presentar antes de que haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante liquidación o el derecho a solicitar la devolución que, en su caso, proceda. Cuando se presente fuera del plazo de declaración tendrá el carácter de extemporánea.





3. En la autoliquidación rectificativa constará expresamente esta circunstancia y la obligación tributaria y período a que se refiere, así como la totalidad de los datos que deban ser declarados y otros que puedan establecerse en la Orden Ministerial reguladora del modelo de declaración aprobada por la persona titular del Ministerio de Hacienda, como los motivos de rectificación. A estos efectos, se incorporarán los datos incluidos en la autoliquidación presentada con anterioridad que no sean objeto de modificación, los que sean objeto de modificación y los de nueva inclusión.

4. La autoliquidación rectificativa podrá rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad. En particular:

a) Cuando de la rectificación efectuada resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada, se aplicará el régimen previsto para las autoliquidaciones complementarias en el artículo 122.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo.

b) En los casos no contemplados en la letra anterior, cuando del cálculo efectuado en la autoliquidación rectificativa resulte una cantidad a devolver, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la devolución, que se tramitará conforme al régimen del procedimiento previsto en los artículos 124 a 127 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, sin perjuicio de la obligación de abono de intereses de demora conforme a lo establecido en el apartado 3 del artículo 120 de dicha Ley.

El plazo para efectuar la devolución será de seis meses contados desde la finalización del plazo reglamentario para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, desde la presentación de la autoliquidación rectificativa.

Si con la presentación de la autoliquidación previa se hubiera solicitado una devolución y ésta no se hubiera efectuado al tiempo de presentar la autoliquidación rectificativa, con la presentación de esta última se considerará finalizado el procedimiento iniciado mediante la presentación de la autoliquidación previa.

c) Cuando de la rectificación efectuada resulte una minoración del importe a ingresar de la autoliquidación previa y no proceda una cantidad a devolver, se mantendrá la obligación de pago hasta el límite del importe a ingresar resultante de la autoliquidación rectificativa.

Si la deuda resultante de la autoliquidación previa estuviera aplazada o fraccionada, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la modificación en las condiciones del aplazamiento o fraccionamiento conforme a lo previsto en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 52 del



Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

5. La autoliquidación rectificativa no producirá efectos respecto a aquellos elementos que hayan sido regularizados mediante liquidación definitiva o provisional en los términos a que se refieren los apartados 2 y 3 del artículo 126 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, respectivamente.

II.7 Disposición final séptima «Modificación del Reglamento del Impuesto sobre los GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO, aprobado por el Real Decreto 712/2022, de 30 de agosto»

Artículo 3 bis «Autoliquidaciones rectificativas» ¡NUEVO!

1. Los contribuyentes deberán rectificar, completar o modificar las autoliquidaciones presentadas por el impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, utilizando el modelo de declaración aprobado por la persona titular del Ministerio de Hacienda.

ATENCIÓN

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el motivo de la rectificación del obligado tributario sea exclusivamente la alegación razonada de una eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior legal, constitucional, de Derecho de la Unión Europea o de un Tratado o Convenio internacional se podrá instar la rectificación a través del procedimiento previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y desarrollado en los artículos 126 a 128 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. Si este motivo concurriese con otros de distinta naturaleza, por estos últimos el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación rectificativa.

2. La autoliquidación rectificativa de una autoliquidación previa se podrá presentar antes de que haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante liquidación o el derecho a solicitar la devolución que, en su caso, proceda. Cuando se presente fuera del plazo de declaración tendrá el carácter de extemporánea.

3. En la autoliquidación rectificativa constará expresamente esta circunstancia y la obligación tributaria y período a que se refiere, así como la totalidad de los datos que deban ser declarados y otros que puedan establecerse en la Orden Ministerial reguladora del modelo de declaración aprobada por la persona titular del Ministerio





de Hacienda, como los motivos de rectificación. A estos efectos, se incorporarán los datos incluidos en la autoliquidación presentada con anterioridad que no sean objeto de modificación, los que sean objeto de modificación y los de nueva inclusión.

4. La autoliquidación rectificativa podrá rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad. En particular:

a) Cuando de la rectificación efectuada resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada, se aplicará el régimen previsto para las autoliquidaciones complementarias en el artículo 122.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo.

b) En los casos no contemplados en la letra anterior, cuando del cálculo efectuado en la autoliquidación rectificativa resulte una cantidad a devolver, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la devolución, que se tramitará conforme al régimen del procedimiento previsto en los artículos 124 a 127 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, sin perjuicio de la obligación de abono de intereses de demora conforme a lo establecido en el apartado 3 del artículo 120 de dicha ley.

El plazo para efectuar la devolución será de seis meses contados desde la finalización del plazo reglamentario para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, desde la presentación de la autoliquidación rectificativa.

Si con la presentación de la autoliquidación previa se hubiera solicitado una devolución y ésta no se hubiera efectuado al tiempo de presentar la autoliquidación rectificativa, con la presentación de esta última se considerará finalizado el procedimiento iniciado mediante la presentación de la autoliquidación previa.

c) Cuando de la rectificación efectuada resulte una minoración del importe a ingresar de la autoliquidación previa y no proceda una cantidad a devolver, se mantendrá la obligación de pago hasta el límite del importe a ingresar resultante de la autoliquidación rectificativa.

Si la deuda resultante de la autoliquidación previa estuviera aplazada o fraccionada, con la presentación de la autoliquidación rectificativa se entenderá solicitada la modificación en las condiciones del aplazamiento o fraccionamiento conforme a lo previsto en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 52 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

5. La autoliquidación rectificativa no producirá efectos respecto a aquellos elementos que hayan sido regularizados mediante liquidación definitiva o



provisional en los términos a que se refieren los apartados 2 y 3 del artículo 126 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, respectivamente.»

A.2. Otras normas publicadas (Reseña)

▪ Resolución de 19 de diciembre de 2023, de la Dirección General del Catastro, por la que se aprueba la prestación del servicio de asistencia al ciudadano mediante videoconferencia en los Puntos de Información Catastral y se modifica la Resolución de 15 de enero de 2019 (BOE 10/2023, de 11 de enero)

[Disposición 631 del BOE núm. 10 de 2024](#)

▪ Resolución de 8 de enero de 2024, de la Dirección General del Catastro, por la que se modifica la de 12 de marzo de 2014, por la que se aprueba la forma de remisión y la estructura, contenido y formato informático del fichero del padrón catastral y demás ficheros de intercambio de la información necesaria para la gestión del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (BOE 10/2023, de 11 de enero)

[Disposición 632 del BOE núm. 10 de 2024](#)

▪ Orden HAC/56/2024, de 25 de enero, por la que se modifican las órdenes ministeriales que aprueban los modelos de autoliquidación 123, 210, 216, y de declaración informativa 193 y 296 y la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria. (BOE 27/2024, de 31 de enero)

[Disposición 1772 del BOE núm. 27 de 2024](#)



II. LEGISLACIÓN AUTONÓMICA (FISCAL)

Normas publicadas (Reseñas)

ENERO, 2024

A) CCAA (RÉGIMEN COMÚN)

→ CANARIAS

- Viceconsejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea.- Resolución de 8 de enero de 2024, por la que se informa sobre las cuantías fijas de las tasas de la Comunidad Autónoma de Canarias para el año 2024 (BOC 10/2024, de 15 enero)

[boc-a-2024-010-178.pdf](#)

→ GALICIA

- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2023 por la que se modifica el anexo II y V de la Orden de 9 de diciembre de 2020 por la que se aprueban los diferentes modelos de autoliquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados en la Comunidad Autónoma de Galicia y se regula el procedimiento y las condiciones para su pago y presentación, así como determinadas obligaciones formales y de suministro de información tributaria (DOG 1/2024, de 2 de enero)

[Resolución DOG Martes, 2 de enero de 2024 \(xunta.gal\)](#)

→ ISLAS BALEARES

- Resolución del consejero de Economía, Hacienda e Innovación de 8 de enero de 2024 por la que se establece la actualización de las bases, los tipos de gravamen y las cuotas tributarias de las tasas de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2024 (BOIB 6/2024, de 11 de enero)

[160.pdf](#)

→ LA RIOJA

- Orden HGS/3/2024, de 29 de enero, de cumplimentación, pago y presentación de autoliquidaciones y declaraciones de forma electrónica (BOR 22/2024, de 31 de enero)

[Bor Boletin visor Servlet \(larioja.org\)](#)

→ VALENCIA

- ORDEN 16/2023, de 18 de diciembre, de la Conselleria de





Hacienda, Economía y Administración Pública, por la que se establece la obligatoriedad para ciertos sujetos de la presentación por vía telemática de determinados modelos de autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y de los tributos sobre el Juego. [2023/13001] (DOGV Núm. 9762/09.01.2024)

[2023_13001.pdf \(gva.es\)](#)

B) CCAA (RÉGIMEN FORAL)

→ NAVARRA

ORDEN FORAL 87/2023, de 27 de diciembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 030 "Comunicación de cambio de domicilio o de variación de datos personales" (BON 8/2024, de 11 de enero)

[Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

Orden Foral 84/2023, de 11 de diciembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 430 "Impuesto sobre las Primas de Seguros. Autoliquidación". (BON 14/2024, 18 de enero)

[Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

ORDEN FORAL 1/2024, de 12 de enero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2024 el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BON 22/2024, de 30 de enero)

[Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

ORDEN FORAL 4/2024, de 19 de enero, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifican la Orden Foral 124/2022, de 15 de diciembre, de la consejera de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 346 "Subvenciones, indemnizaciones o ayudas derivadas del ejercicio de actividades agrícolas, ganaderas o forestales. Declaración informativa anual", y la Orden Foral 8/2013, de 18 de enero, de la consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se aprueba un nuevo modelo 182 de "Declaración informativa de donaciones y aportaciones recibidas y disposiciones realizadas" (BON 22/2024, de 30 de enero)

[Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

→ PAIS VASCO

Parlamento y Gobierno

Diputaciones-Territorios Históricos

▪ ÁLAVA





- Orden Foral 832/2023, de la segunda teniente de Diputado General y diputada foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 22 de diciembre. Modificar la Orden Foral 772/2021, de 20 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 190 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Rendimientos del trabajo, de actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta, así como los diseños físicos y lógicos a los que deben ajustarse los ficheros directamente legibles por ordenador del modelo 190, y el modelo 10-T relativo al certificado de los rendimientos del trabajo, de actividades económicas y de premio (BOTH A 2/2024, de 5 de enero)

[2024_002_00001_C.pdf \(araba.eus\)](#)

- Orden Foral 824/2023, de 21 de diciembre de 2023. Modificar la Orden Foral 880 de 11 de diciembre de 2000, por la que se aprueba el modelo 345 de declaración anual que deben presentar las entidades de previsión social voluntaria y los socios protectores de las mismas, las entidades gestoras de fondos de pensiones, los promotores de planes de pensiones, las empresas o entidades acogidas a sistemas alternativos de previsión social y las mutualidades de previsión social, así como las condiciones y los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores por soportes directamente legibles por el ordenado. (BOTH A 2/2024, de 5 de enero)

[2024_002_03801_C.pdf \(araba.eus\)](#)

- Orden Foral 835/2023, de la segunda teniente de diputado general y diputada foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 29 de diciembre. Modificar las Órdenes Forales 761/2011, de 27 de diciembre y 773/2021, de 20 de diciembre, de aprobación de los modelos 193 y 296, respectivamente (BOTH A 6/2024, de 15 de enero)

[2024_006_00047_C.pdf \(araba.eus\)](#)

- Orden Foral 14/2024, de la segunda teniente de diputado general y diputada foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 11 de enero. Modificar las Órdenes Forales 133/2005, de 9 de marzo, y 529/2017, de 27 de septiembre, de aprobación de los modelos 198 y 289, respectivamente (BOTH A 7/2023, de 17 de enero)

[2024_007_00080_C.pdf \(araba.eus\)](#)

- Orden Foral 13/2024, de la segunda teniente de diputado general y diputada foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 11 de enero. Modificar las Órdenes Forales 318/2009, de 1 de junio, 810/2014, de 15 de diciembre y 98/2014, de 17 de febrero, de aprobación de los modelos 189, 270 y 720, respectivamente. (BOTH A 7/2023, de 17 de enero)

[2024_007_00086_C.pdf \(araba.eus\)](#)





■ VIZCAYA

- Orden Foral 696/2023, de 18 de diciembre, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 632/2017, de 31 de marzo, por la que se aprueba el modelo 289, de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua (BOB 1/2023, de 2 de enero)

[I-1541 cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

- Orden Foral 695/2023, de 18 de diciembre, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 515/2009, de 17 de febrero, por la que se aprueba el modelo 189 de declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas y la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2282/2013, de 11 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 720, de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero y su presentación telemática. (BOB 1/2023, de 2 de enero)

[I-1543 cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

- Decreto Foral 214/2023, de 28 de diciembre, de la Diputación Foral de Bizkaia por el que se modifican los porcentajes de retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aplicables a los rendimientos del trabajo en 2024 (BOB 2/2024, de 3 de enero) (ATENCIÓN: nueva versión del DF publicado en diciembre 2023)

[I-3 cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

- Orden Foral 694/2023, de 18 de diciembre, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifican: la Orden Foral 230/2021, de 3 de febrero, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueba el modelo 430 de autoliquidación del Impuesto sobre Primas de Seguros; la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2136/2016, de 5 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 188 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes, en relación con las rentas o rendimientos del capital mobiliario procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez; la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2997/2007, de 30 de noviembre, por la que se aprueban los modelos 187, 188, 193 normal y simplificado, 194, 196 y 198; y la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2282/2016, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 198 de declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios. (BOB 3/2024, de 4 de enero)

[I-1546 cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

- Orden Foral 703/2023, de 20 de diciembre, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas por la que se modifican la Orden Foral del diputado foral de Hacienda





y Finanzas 2211/2016, de 15 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 193 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre determinadas rentas del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes, normal y simplificado, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2156/2016, de 7 de diciembre, por la que se aprueba el modelo de declaración 296 Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta y la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2942/2009, de 18 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 345 de declaración anual de Entidades de Previsión Social Voluntaria, Planes de Pensiones, sistemas alternativos, Mutualidades de Previsión Social, Planes de Previsión Asegurados, Planes Individuales de Ahorro Sistemático, Planes de Previsión Social Empresarial y Seguros de Dependencia. (BOB 4/2024, 5 de enero)

- Orden Foral 4/2024, de 11 de enero, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2024 (BOB 15/20024, de 22 de enero)

[I-63 cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

- Orden Foral 5/2024, de 11 de enero, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 632/2017, de 31 de marzo, por la que se aprueba el modelo 289, de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua (BOB 15/20024, de 22 de enero)

[I-64 cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

- Anuncio 1/2024, de 16 de enero, por el que se hace pública la relación de las actividades declaradas prioritarias en el ejercicio 2023 por el Departamento Foral de Euskera, Cultura y Deporte. (BOB 17/2024, de 24 de febrero)

[I-70 cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

- Orden Foral 26/2024, de 22 de enero, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, sobre delimitación de competencias en los procedimientos y actuaciones de inspección tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia. (BOB 18/2024, de 25 de enero)

[I-131 cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

- Resolución 63/2024, de 19 de enero, del director general de Hacienda, por la que se procede a anular y dar de baja determinadas deudas cuyo coste de exacción y recaudación resulta antieconómico (BOB 20/2024, 29 de enero).



[I-127 cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

▪ GIPUZKOA

- Orden Foral 2/2024, de 6 de enero, por la que se modifica la Orden Foral 412/2014, de 7 de julio, por la que se aprueba el modelo 030 de declaración de alta en el censo de obligados tributarios y de modificación del domicilio, de datos personales y de contacto. (BOG 9/2024, de 12 de enero)

[GAO22 arrunta 2or. \(gipuzkoa.eus\)](#)

- Orden Foral 4/2024, de 10 de enero, por la que se modifica la Orden Foral 240/2019, de 22 de mayo, por la que se aprueba el modelo 20R, de comunicación de la opción para la aplicación del régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores, cesiones globales del activo y del pasivo, y cambio de domicilio social de una sociedad europea o una sociedad cooperativa europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, regulado en el impuesto sobre sociedades. (BOG 9/2024, de 12 de enero)

[GAO22 arrunta 2or. \(gipuzkoa.eus\)](#)

- Orden Foral 9/2024, de 15 de enero, por la que se modifica la Orden Foral 530/2020, de 29 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 289 «Declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua» (BOG 12/2024, de 17 de enero)

[GAO22 arrunta 2or. \(gipuzkoa.eus\)](#)

- Orden Foral 11/2024, de 17 de enero, por la que se modifica la Orden Foral 614/2021, de 15 de noviembre, por la que se regula el censo de representación en materia tributaria del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa (BOG 15/2024, de 22 de enero)

[GAO22 arrunta 2or. \(gipuzkoa.eus\)](#)



III. JURISPRUDENCIA INTERNA

SENTENCIAS RELATIVAS AL ORDENAMIENTO
JURÍDICO TRIBUTARIO

TRIBUNAL SUPREMO (ESPAÑA)

[Información obtenida de la Web del Consejo General
del Poder Judicial – Acceso a la Jurisprudencia*]

ENERO, 2024

→ A1. SENTENCIAS (Con inclusión de particulares)

★ LEY GENERAL TRIBUTARIA (LGT)

👉 LGT. 1ª SENTENCIA 9/2024 [08.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.5204/2022). Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGP Roj: STS 51/2024- ECLI:ES:TS:2024:51]

RESUMEN

La comunicación de inicio del procedimiento inspector a efectos de dar por finalizado otro procedimiento de aplicación de los tributos, en este caso, el de devolución derivada de la normativa reguladora de cada tributo, deberá contener las indicaciones que se recogen en los artículos 87.3, 97 y 153 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba 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, entre otras, la indicación de la finalización de otro procedimiento de aplicación de los tributos cuando dicha finalización se derive de la comunicación de inicio del procedimiento que se notifica. Ahora bien, la falta de cita expresa del artículo 127 LGT y 153 RGAT en el acuerdo de inicio del procedimiento inspector no implica la falta de validez de la finalización de otro procedimiento de aplicación de los tributos, -en este caso de devolución derivada de la normativa reguladora de cada tributo-, toda vez que su finalización deriva de la propia ley.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/902cb3449081070ba0a8778d75e36f0d/20240119>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Por el Abogado del Estado, en la representación que le es propia, como parte recurrente; parte recurrida: SLU, representada por procurador de los tribunales.

→ **Resolución recurrida en casación.**

Sentencia pronunciada el 1 de marzo de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, que estimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento abreviado núm. 877/2020, promovido por S.L.U. al amparo de lo dispuesto en los artículos 29.2 y 78 de la LJCA en solicitud de ejecución de acto administrativo firme consistente en la estimación por silencio administrativo positivo de la petición de devolución de ingresos indebidos, previo requerimiento formulado a la AEAT de Ciudad Real.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«1. Determinar interpretando los artículos 87.3, 97.2 y 153 RGAT conforme al principio de buena administración qué requisitos debe cumplir la comunicación de inicio del procedimiento inspector para considerar dicho acuerdo de inicio válido a efectos de finalizar el procedimiento de devolución de ingresos indebidos derivados de la normativa de cada tributo.

2 Aclarar si, la falta de cita expresa del artículo 127 LGT y 153 RGAT en el acuerdo de inicio del procedimiento inspector supone una incorrecta indicación de la finalización de otro procedimiento de aplicación de los tributos, -en este caso de devolución de ingresos indebidos-, cuando dicha finalización se derive de la comunicación de inicio del procedimiento que se notifica»

→ Identificación de las normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: 1. El artículo 115 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido; 2. El artículo 127 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; 3. El artículo 87.3, 97.2, 125.3 y 153 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba 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. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





→ FALLO:

Primero. Fijar los criterios interpretativos sentados en el **fundamento jurídico cuarto** de esta sentencia.

Segundo. Ha lugar al recurso de casación deducido por la Administración General del Estado, contra la sentencia pronunciada el 1 de marzo de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, en el recurso núm. 877/2020, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Desestimar el recurso contencioso-administrativo núm. 877/2020, entablado por la representación procesal de, SLU, al amparo de lo dispuesto en los artículos 29.2 y 78 de la LJCA en solicitud de ejecución de acto administrativo firme consistente en la estimación por silencio administrativo positivo de la petición de devolución de ingresos indebidos, previo requerimiento formulado a la AEAT de Ciudad Real, declarando que no se ha producido un acto presunto de reconocimiento del derecho a la devolución del IVA correspondiente al año 2018, por importe de 18.993,06 euros, con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración.

Cuarto. No hacer imposición de las costas procesales de esta casación, ni las causadas en la instancia.

FUNDAMENTO DE DERECHO

CUARTO. Respuesta a la cuestión interpretativa planteada en el auto de admisión.

Con las consideraciones efectuadas en los fundamentos anteriores estamos en disposición de dar respuesta a la cuestión de interés casacional que se nos plantea en el auto de admisión del recurso.

La respuesta a la cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que la comunicación de inicio del procedimiento inspector a efectos de dar por finalizado otro procedimiento de aplicación de los tributos, en este caso, el de devolución derivada de la normativa reguladora de cada tributo, deberá contener las indicaciones que se recogen en los artículos 87.3, 97 y 153 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba 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, entre otras, la indicación de la finalización de otro procedimiento de aplicación de los tributos cuando dicha finalización se derive de la comunicación de inicio del procedimiento que se notifica.

Ahora bien, la falta de cita expresa del artículo 127 LGT y 153 RGAT en el acuerdo de inicio del procedimiento inspector no implica la falta de validez de la finalización

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





de otro procedimiento de aplicación de los tributos, -en este caso de devolución derivada de la normativa reguladora de cada tributo-, toda vez que su finalización deriva de la propia ley.

👉 LGT. 2ª SENTENCIA Núm. 29/2024 [11.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec. 2831/2022). Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ], Roj: STS 99/2024 - ECLI:ES:TS:2024:99]

RESUMEN

En las circunstancias de este caso, no excluye la aplicación del recargo del artículo 27.2 de la Ley General Tributaria, la presentación extemporánea de unas autoliquidaciones complementarias, motivadas por una sentencia, recaída con posterioridad a las autoliquidaciones inicialmente presentadas, que contenga una interpretación determinada de una norma tributaria. La cuantificación de los nuevos recargos previstos en el artículo 27.2 de la Ley General Tributaria, en su redacción dada por el artículo decimotercero, apartado tres, 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, resulta de aplicación de oficio por los órganos revisores que estuvieron conociendo de su impugnación cuando se aprobó la nueva normativa, a tenor de la disposición transitoria primera de la citada disposición legal.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/a653b8f33b85aa26a0a8778d75e36f0d/20240126>

→ Interposición del recurso de casación.

Recurso de casación núm. 2831/2022, interpuesto por Grupo, S.A., representado por la procuradora de los Tribunales, bajo la dirección letrada. Parte recurrida: Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

→ Resolución recurrida en casación.

Sentencia dictada el 26 de enero de 2022 por la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso núm. 475/2019.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





→ Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

«1. Determinar si los recargos por presentación extemporánea de autoliquidaciones complementarias del artículo 27 de la Ley General Tributaria, constituyen un régimen de responsabilidad objetiva y han de imponerse automáticamente sin atender a las circunstancias concretas que motivaron la presentación de las autoliquidaciones extemporáneas, o si, por el contrario, cabe analizar las circunstancias y motivos en que se ha producido el retraso que da lugar a la exigencia de tales recargos de tal forma que si la actuación del contribuyente que ha motivado la presentación de la autoliquidación complementaria no hubiese sido merecedora de sanción no cabe exigir recargos.

2. En el supuesto de que se estimara procedente la imposición del recargo, concretar si la cuantificación de los nuevos recargos previstos en el artículo 27.2 de la Ley General Tributaria en su redacción dada por el artículo decimotercero, apartado tres, de la Ley 11/2021, resulta de aplicación de oficio por los órganos revisores que estuvieron conociendo de su impugnación cuando se aprobó la nueva normativa de acuerdo con la disposición transitoria primera de la citada disposición legal»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:** artículo 27.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y la disposición transitoria primera.1 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. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

1.- Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al **Fundamento de Derecho Quinto**.

2.- Estimar el recurso de casación 2831/2022, interpuesto por la representación procesal de, S.A contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 26 de enero de 2022, en el recurso núm. 475/2019, sentencia que se casa y anula en los términos expresados en el Fundamento de Derecho Quinto y, en consecuencia, declaramos la procedencia de aplicar la nueva cuantificación de los recargos previstos en el artículo 27.2 de la LGT, en virtud 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,

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





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, lo que comporta su reducción.

3.- Sin costas.

FUNDAMENTO DE DERECHO

QUINTO.- Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

De conformidad con el artículo 93.1 LJCA, en función de lo razonado precedentemente, procede declarar lo siguiente:

En las circunstancias de este caso, no excluye la aplicación del recargo del artículo 27.2 de la Ley General Tributaria, la presentación extemporánea de unas autoliquidaciones complementarias, motivadas por una sentencia, recaída con posterioridad a las autoliquidaciones inicialmente presentadas, que contenga una interpretación determinada de una norma tributaria.

La cuantificación de los nuevos recargos previstos en el artículo 27.2 de la Ley General Tributaria, en su redacción dada por el artículo decimotercero, apartado tres, 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, resulta de aplicación de oficio por los órganos revisores que estuvieron conociendo de su impugnación cuando se aprobó la nueva normativa, a tenor de la disposición transitoria primera de la citada disposición legal.

La sentencia de la Audiencia Nacional resulta conforme a la doctrina expresada en el primer apartado. No obstante, cabe acoger el recurso de casación exclusivamente en el particular relativo a la aplicación retroactiva del nuevo régimen de recargos y, conforme interesa explícitamente el suplico del escrito de interposición, declarar la procedencia de aplicar la nueva regulación de la cuantificación de los recargos previstos en el artículo 27.2 de la LGT introducida por la Ley 11/2021, lo que comporta su reducción.

👉 LGT. 3ª SENTENCIA Núm. 42/2024 [15.01.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.2847/2022). Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 223/2024-ECLI:ES:TS:2024:223]

RESUMEN

En las específicas circunstancias de este caso, en el que se anuló un primer acuerdo sancionador como consecuencia exclusiva de la anulación, por motivos formales, de la liquidación de la que traía causa la sanción, la dimensión procedimental del principio non bis in idem se opone al inicio de un nuevo procedimiento sancionador y a una nueva sanción con relación al mismo obligado tributario y por los mismos hechos.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/ffa0f56912cfaecda0a8778d75e36f0d/20240201>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado; Ha sido parte recurrida don R y doña E, representados por procuradora de los Tribunales bajo dirección letrada.

→ **Resolución recurrida en casación.**

Sentencia núm. 786/2021 de 29 de diciembre, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Canarias (sede Santa Cruz de Tenerife), que estimó el recurso núm. 378/2020, interpuesto por la representación procesal de don R y doña E contra la resolución de fecha 29 de septiembre del 2020, del Tribunal Económico Administrativo Regional (TEAR) de Canarias (sede de Santa Cruz de Tenerife), que desestimó la reclamación económica-administrativa frente a acuerdo de sanción tributaria, al amparo del art 191 de la Ley General Tributaria, importe 33.342,91 euros.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar si es posible iniciar un nuevo procedimiento sancionador y dictar un nuevo acuerdo sancionador, en atención al principio non bis in idem en su vertiente procesal, en aquellos supuestos en los que se ha anulado un primer acuerdo sancionador como consecuencia de la anulación, por motivos formales, de la liquidación de la que trae causa la sanción y sin que se hayan analizado ni considerado otros motivos para la anulación del primer acuerdo sancionador»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:** 1. El artículo 239.3 de la Ley 58/2003, de 17 de

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





diciembre, General Tributaria; 2. El artículo 66 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo; 3. El artículo 25 de la Constitución española, en relación con el principio non bis in idem, en su vertiente procesal. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

1.- Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado **al Fundamento de Derecho Quinto**.

2.- Declarar no haber lugar al recurso de casación 2847/2022, interpuesto por la Administración General del Estado, contra la sentencia núm. 786/2021 de 29 de diciembre, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Canarias (Santa Cruz de Tenerife), en el recurso núm. 378/2020

3.- Sin costas.

FUNDAMENTO DE DERECHO

QUINTO.- **Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.**

De conformidad con el artículo 93.1 LJCA, en función de lo razonado precedentemente, procede declarar lo siguiente:

En las específicas circunstancias de este caso, en el que se anuló un primer acuerdo sancionador como consecuencia exclusiva de la anulación, por motivos formales, de la liquidación de la que traía causa la sanción, la dimensión procedimental del principio non bis in idem se opone al inicio de un nuevo procedimiento sancionador y a una nueva sanción con relación al mismo obligado tributario y por los mismos hechos.

A la vista de que la sentencia de instancia resulta conforme con la anterior doctrina, el recurso de casación debe ser desestimado.

👉 LGT. 4ª SENTENCIA 4ª Núm. 84/2024 [22.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.4911/2022). Ponente: Isaac Merino Jara.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 174/2024 - ECLI:ES:TS:2024:174]

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





RESUMEN

Un ayuntamiento no puede practicar y dictar diligencia de embargo de dinero en cuentas abiertas en sucursales de entidades financieras radicadas fuera de su término municipal, incluso cuando dicho embargo no requiera la realización material de actuaciones fuera del citado territorio municipal por parte de dicha administración local, siendo necesario, en estos casos instar, conforme al artículo 8.3 del TRLHL, la práctica de dicha actuación a los órganos competentes de la correspondiente comunidad autónoma o a los órganos competentes del Estado, según corresponda.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/48cb0e3bb39133faa0a8778d75e36f0d/20240201>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Recurso de casación núm. 4911/2022, interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid, representado y defendido por la letrada de sus servicios jurídicos. Ha comparecido, como parte recurrida, don A representado por procuradora de los tribunales

→ **Resolución recurrida en casación.**

Sentencia dictada el 5 de abril de 2022 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 23 de Madrid, que estimó el recurso núm. 389/2021 promovido por don A, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid de 22 de octubre de 2021 que, por su parte, había desestimado la reclamación económico-administrativa frente a la desestimación del recurso de reposición contra la diligencia de embargo de cuenta corriente ordenado para cobrar, por vía ejecutiva, las deudas correspondientes a 22 sanciones de multa interpuestas en materia de circulación y seguridad vial.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar si la Administración municipal puede practicar y dictar diligencia de embargo de dinero en cuentas abiertas en sucursales de entidades financieras radicadas fuera del término municipal cuando dicho embargo no requiera la realización material de actuaciones fuera del citado territorio municipal por parte de la Administración local o si, por el contrario, debe instar, conforme el artículo 8.3 del TRLHL, la práctica de dicha actuación a los órganos competentes de la correspondiente Comunidad autónoma o a los órganos competentes del Estado, según corresponda.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:** artículo 8.3 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en relación con los artículos 170 y 171 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y el artículo 79 del Reglamento General de Recaudación aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el **fundamento jurídico tercero** de esta sentencia.

Segundo. Declarar no haber lugar al recurso de casación núm. 4911/2022, interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid, representado y defendido por la letrada de sus servicios jurídicos, contra la sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 23 de Madrid, el 5 de abril de 2022, en el recurso núm. 389/2021 en materia de embargo sobre cuentas para el cobro, en vía ejecutiva, de multas en materia de circulación y seguridad vial, sentencia cuya confirmación procede.

Tercero. Hacer el pronunciamiento sobre costas expresado en el último fundamento de derecho.

FUNDAMENTO DE DERECHO

TERCERO.- **Criterio de la Sala**

Iniciamos señalando, por un lado, que las actuaciones recurridas tuvieron lugar en 2019 y, asimismo, que se trata de enjuiciar la conformidad a derecho de una diligencia de embargo de cuenta corriente ordenado por el Ayuntamiento de Madrid para cobrar por vía ejecutiva las deudas correspondientes a 22 sanciones de multa interpuestas en materia de circulación y seguridad vial.

[...]

Por todo esto, ya estamos en condiciones de responder a la cuestión con interés casacional, siendo, por consiguiente, la doctrina que fijamos la siguiente:

La administración municipal no puede practicar y dictar diligencia de embargo de dinero en cuentas abiertas en sucursales de entidades financieras radicadas fuera del término municipal del ayuntamiento embargante, incluso cuando dicho embargo no requiera la realización material de actuaciones fuera del citado territorio municipal por parte de la administración local, siendo necesario, en estos casos instar, conforme al artículo 8.3 del TRLHL, la práctica de dicha actuación a

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





los órganos competentes de la correspondiente comunidad autónoma o a los órganos competentes del Estado, según corresponda.

👉 LGT. 5ª SENTENCIA 152/2024 [31.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.6967/2022). Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 489/2024 - ECLI:ES:TS:2024:489]

RESUMEN

Procedimiento de devolución de ingresos indebidos. Interpretación del artículo 221 de la Ley General Tributaria. Recargo de apremio. STS de 10 de diciembre de 2020 (rec. 2189/2018, ECLI:ES:TS:2020:4312). A partir de la jurisprudencia fijada en la STS de 10 de diciembre de 2020 (rec. 2189/2018, ECLI:ES:TS:2020:4312), en los supuestos en los que un responsable tributario abona el recargo de apremio ordinario exigido en el procedimiento de apremio seguido contra él, pero de forma previa otro responsable tributario ha abonado toda la deuda derivada -incluido el recargo- y han devenido firmes tanto la providencia de apremio en la que se liquidó y requirió, originalmente, el pago del recargo a aquel responsable, así como el subsiguiente requerimiento de pago emitido tras el mencionado abono del otro responsable, el procedimiento para pedir la devolución de ingresos indebidos que resulta aplicable es el del artículo 221.3 de la Ley General Tributaria.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/74705a0694723e7fa0a8778d75e36f0d/20240215>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Recurso de casación núm. 6967/2022, interpuesto por procurador en representación de doña T. Ha comparecido como parte recurrida la Administración General del Estado, bajo la representación que le es propia del Abogado del Estado.

→ **Resolución recurrida en casación.**

Sentencia dictada el 18 de mayo de 2022 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso núm. 244/2021.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





«1. Determinar qué procedimiento de devolución de ingresos indebidos resulta aplicable -si el del artículo 221.1 o el del artículo 221.3 de la Ley General Tributaria-, a la luz de la jurisprudencia fijada en la sentencia de 10 de diciembre de 2020 (rec. 2189/2018, ECLI:ES:TS:2020:4312), en aquellos supuestos en los que un responsable tributario abona el recargo de apremio ordinario exigido en el procedimiento de apremio seguido contra él, pero de forma previa otro responsable tributario ha abonado toda la deuda derivada -incluido el recargo-, y han devenido firmes tanto la providencia de apremio en la que se liquidó y requirió, originalmente, el pago del recargo a aquel responsable, así como el subsiguiente requerimiento de pago emitido tras el mencionado abono del otro responsable.

2. Precisar si la jurisprudencia emanada del recurso de casación ostenta carácter retrospectivo sobre los actos practicados por la Administración tributaria y, en particular, si resulta aplicable la doctrina fijada en la sentencia de 10 de diciembre de 2020 (rec. 2189/2018, ECLI:ES:TS:2020:4312) sobre aquellos recargos del periodo ejecutivo que se liquidaron, adquirieron firmeza, se requirió su pago y se abonaron antes de su dictado»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:** el artículo 221, apartados 1.a) y 3, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, como norma jurídica que, en principio, habrá de ser objeto de interpretación. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el **fundamento jurídico cuarto** de esta sentencia.

Segundo. Declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por procurador, en representación de doña T contra la sentencia dictada el 18 de mayo de 2022 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso núm. 244/2021.

Tercero. No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

FUNDAMENTO DE DERECHO

CUARTO. **Respuesta a la cuestión de interés casacional.**

Con las consideraciones efectuadas en los fundamentos anteriores estamos en disposición de dar respuesta a la cuestión de interés casacional.

La respuesta a dicha cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que a partir de la jurisprudencia fijada en la STS de 10 de diciembre de 2020 (rec.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





2189/2018, ECLI:ES:TS:2020:4312), en los supuestos en los que un responsable tributario abona el recargo de apremio ordinario exigido en el procedimiento de apremio seguido contra él, pero de forma previa otro responsable tributario ha abonado toda la deuda derivada -incluido el recargo- y han devenido firmes tanto la providencia de apremio en la que se liquidó y requirió, originalmente, el pago del recargo a aquel responsable, así como el subsiguiente requerimiento de pago emitido tras el mencionado abono del otro responsable, el procedimiento para pedir la devolución de ingresos indebidos que resulta aplicable es el del artículo 221.3 de la Ley General Tributaria.



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

👉 IRPF.1ª SENTENCIA 7/2024 [08.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.2779/2022). Ponente: Rafael Toledano Cantero.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 41/2024 - ECLI:ES:TS:2024:41]

RESUMEN

Deducción por maternidad del art. 81.2 LIRPF. La autorización exigida por el citado precepto a las guarderías o centros de educación infantil no es la otorgada por la Administración educativa correspondiente, que tanto solo será exigible a los centros de educación infantil, sino la que resulte precisa para la apertura y funcionamiento de la actividad de custodia de menores en guarderías, según las disposiciones normativas aplicables a este tipo de centros. Estimación.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/532f827084c053eda0a8778d75e36f0d/20240118>

→ Interposición del recurso de casación.

Recurso de casación núm. 2779/2022, promovido por doña M, representada por procurador de los Tribunales bajo dirección letrada. Comparece como parte recurrida la Administración General del Estado, representada y asistida por la Abogacía del Estado.

→ Resolución recurrida en casación.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Sentencia núm. 81/2022, de 16 de febrero, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, desestimatoria del recurso núm. 527/2021, promovido frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura de 22 de julio de 2021, que desestimó la reclamación económico-administrativa formulada contra el acuerdo de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Cáceres que, a su vez, había desestimado la solicitud de rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas [«IRPF»] del ejercicio 2018.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar cómo debe interpretarse la expresión "guarderías o centros de educación infantil autorizados" contenida en el artículo 81.2, párrafo 1º, de la Ley del IRPF que condiciona la aplicabilidad del incremento del importe de la deducción por maternidad y, en particular, aclarar si debe entenderse que la autorización exigida por el citado precepto a las guarderías o centros de educación infantil es, en todo caso, la otorgada por la Administración educativa correspondiente»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:** el artículo 69.9 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

1.- Haber lugar a recurso de casación núm. 2779/2022, interpuesto por la representación procesal de doña M contra la sentencia núm. 81/2022, de 16 de febrero, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, desestimatoria del recurso núm. 527/2021. Casar y anular la sentencia recurrida.

2.- Estimar el recurso contencioso-administrativo registrado ante la Sala de instancia con el número 527/2021 interpuesto por la representación procesal de doña M frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura de 22 de julio de 2021, que desestimó la reclamación económico-administrativa formulada contra el acuerdo de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Cáceres que, a su vez, había desestimado la solicitud de rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2018. Anular la resolución económico administrativa así como la resolución denegatoria de la rectificación de la autoliquidación y en su lugar estimar la solicitud,

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





con la devolución del importe correspondiente con los intereses legales como ingreso tributario indebido.

3.- Hacer el pronunciamiento sobre las costas, en los términos previstos en el último fundamento.

FUNDAMENTO DE DERECHO

SÉPTIMO.- **Doctrina jurisprudencial y resolución de las pretensiones.**

De conformidad con lo razonado, fijamos como doctrina jurisprudencial que la expresión «guarderías o centros de educación infantil autorizados» contenida en el artículo 81.2, párrafo 1º, de la Ley del IRPF que condiciona la aplicabilidad del incremento del importe de la deducción por maternidad debe entenderse en el sentido de que la autorización exigida por el citado precepto a las guarderías o centros de educación infantil no es la otorgada por la Administración educativa correspondiente, que tanto solo será exigible a los centros de educación infantil, sino la que resulte precisa para la apertura y funcionamiento de la actividad de custodia de menores en guarderías, según las disposiciones normativas aplicables a este tipo de centros.

Por consiguiente, la sentencia recurrida es disconforme a esta doctrina jurisprudencial, por lo que ha lugar al recurso de casación interpuesto por la representación de doña María, y a la estimación del recurso contencioso-administrativo, con anulación de la resolución económico administrativa y de la actuación administrativa impugnada.

👉 IRPF. 2ª SENTENCIA 34/2024 [12.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.2705/2022). Ponente: Rafael Toledano Cantero.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 224/2024 - ECLI:ES:TS:2024:224]

RESUMEN

Ganancias y pérdidas patrimoniales. Normas específicas de valoración. Transmisión onerosa de valores no admitidos a negociación en mercados regulados. La determinación del valor de transmisión de las participaciones sociales de una entidad por aplicación de la regla de valoración contenida en el artículo 37.1.b) de la Ley del IRPF, no constituye una comprobación de valor en la que se emplean los medios de comprobación del artículo 57.1.a) y/o i) de la LGT, por lo que no resulta de aplicación la normativa de la tasación pericial contradictoria ni es admisible su utilización en corrección de la liquidación tributaria resultante. Estimación.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/14a077948195cf0ea0a8778d75e36f0d/20240201>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Recurso de casación núm. 2705/2022, promovido por la Administración General del Estado, representada y asistida por la Abogacía del Estado. Comparece como parte recurrida doña V, representada por procurador de los Tribunales bajo la dirección letrada.

→ **Resolución recurrida en casación.**

Sentencia núm. 333, de 14 de diciembre de 2021, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, estimatoria parcial del recurso núm. 736/2019, promovido por doña Vicenta frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha que desestimó la reclamación económico-administrativa formulada contra la liquidación provisional del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"], correspondiente al ejercicio 2011 e inadmitió la reclamación contra la sanción derivada.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar si la determinación del valor de transmisión de las participaciones sociales de una entidad por aplicación de la regla de valoración contenida en el artículo 37.1.b) de la Ley del IRPF constituye una comprobación de valor en la que se emplean los medios de comprobación del artículo 57.1 a) y/o i) de la LGT y, por tanto, hay que realizar la valoración por el procedimiento de comprobación de valores del artículo 134 de la LGT y ofrecer la posibilidad de solicitar la tasación pericial contradictoria conforme al artículo 135 o, por el contrario, supone la fijación del valor por aplicación de una norma legal (artículo 159.5 del RGAT), en cuyo caso no estamos ante actuaciones de comprobación de valores»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:** 1. El artículo 37.1.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre); 2. El artículo 159.5 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 aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre). 3. Los artículos 57, 134 y 135 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre,

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





General Tributaria (BOE de 18 de diciembre). Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

1.- Haber lugar al recurso de casación núm. 2705/2022, interpuesto por la Abogacía del Estado, en nombre y representación de la Administración General del Estado, contra la sentencia núm. 333, dictada el 14 de diciembre de 2021 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, en el recurso núm. 736/2019. Casar y anular la sentencia recurrida.

2.- Ordenar la retroacción de las actuaciones al momento anterior a sentencia para que, con nuevo señalamiento, la Sala de instancia resuelva el resto de las cuestiones suscitadas en el litigio.

FUNDAMENTO DE DERECHO

SEXTO.- **La doctrina jurisprudencial.**

Como conclusión de todo lo expuesto, debemos declarar como doctrina jurisprudencial que la determinación del valor de transmisión de las participaciones sociales de una entidad no cotizada en mercados efectuada por aplicación de las reglas de valoración contenida en el artículo 37.1.b) de la Ley del IRPF no constituye una comprobación de valor en la que se empleen los medios de comprobación del artículo 57.1.a) y/o i) de la LGT, por lo que no resulta de aplicación la normativa de la tasación pericial contradictoria ni es admisible su utilización en corrección de la liquidación tributaria resultante.

En consecuencia, la sentencia recurrida ha de ser anulada al ser contraria a la doctrina jurisprudencial fijada. En cuanto al fondo, la Sala de instancia no examinó los medios de prueba aportados por las partes y admitidos por la Sala, entre otros, las testificales practicadas a instancia de la recurrente para acreditar que el valor de transmisión de las acciones se correspondía con el valor normal de mercado, por lo que de conformidad con el artículo 93.1 LJCA, procede acordar la retroacción de actuaciones para que, con nuevo señalamiento, la Sala de instancia valore la prueba practicada y resuelva la totalidad de las cuestiones suscitadas en el litigio.



IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





👉 ISD. SENTENCIA 24/2024 [10.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.572/2022). Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 98/2024 - ECLI:ES:TS:2024:98]

RESUMEN

Un supuesto en el que, como el enjuiciado, los cónyuges, casados en régimen económico matrimonial de gananciales, suscriben participaciones a nombre de ambos en determinados fondos de inversión empleando dinero de carácter privativo de uno de ellos, no conforma una donación en favor del otro cónyuge por el importe suscrito ni, por tanto, el hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones, al resultar beneficiaria la sociedad de gananciales.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/caf37e8001bd7687a0a8778d75e36f0d/20240125>

→ Interposición del recurso de casación.

Recurso de casación núm. 572/2022, interpuesto por don LX y doña MX, representados por procurador de los Tribunales, bajo dirección letrada. Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado. Ha sido parte recurrida el Principado de Asturias, representado y defendido por el letrado del Principado de Asturias.

→ Resolución recurrida en casación.

Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Asturias núm. 958/2021 de 14 de octubre, que desestimó el recurso núm. 778/2019, interpuesto por la representación procesal de don LX y doña Marisol contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) de 7 de mayo de 2019, que desestimó el recurso de alzada interpuesto por aquéllos frente a resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional (TEAR) de Asturias de 22 de diciembre de 2015, sobre reclamaciones acumuladas num. NUM000, NUM001 y NUM002 frente a acuerdos de liquidación de 7 de diciembre de 2011 del Área de Inspección del Ente Público Servicios Tributarios del Principado de Asturias, concepto Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).

→ Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

«Determinar el régimen y tratamiento fiscal, en los supuestos en los que los cónyuges (casados en régimen económico matrimonial de gananciales) suscriben

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





participaciones a nombre de ambos en determinados fondos de inversión empleando dinero de carácter privativo de uno de los cónyuges, discerniendo si la suscripción de dichos fondos por parte de uno de los cónyuges (el esposo que no es propietario original del dinero) constituye el hecho imponible del art. 3.1.b) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones al entender que ha recibido una donación del otro cónyuge por el importe suscrito o, por el contrario, teniendo en cuenta la naturaleza jurídica de la sociedad de gananciales, la aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales, la convierte a ésta en beneficiaria de tal acto, sin que se trate de un negocio entre los cónyuges»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:** artículos 3.1.b) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; 618, 1344, 1355 y 1358 del Código Civil y la jurisprudencia sentada por las sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Supremo de 3 de marzo de 2021 (recurso nº 3983/2019, ECLI:ES:TS:2021:1016) y de la Sala de lo Civil (Sección Primera) del Tribunal Supremo de 3 de diciembre de 2015 (recurso nº 1468/2014, ECLI:ES:TS:2015:5148), en las que "(e)l Tribunal Supremo realiza una interpretación jurídica de la figura de la sociedad de gananciales en nuestro ordenamiento, y las consecuencias de la aportación a la misma de bienes privativos por uno de sus miembros" (sic). Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

- 1.- Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado **al Fundamento de Derecho Quinto**.
- 2.- Estimar el recurso de casación 572/2022, interpuesto por la representación procesal de don LX y doña MX contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias núm. 958/2021 de 14 de octubre, en el recurso núm. 778/2019, sentencia que se casa y anula.
- 3.- Estimar el recurso contencioso-administrativo núm. 778/2019, interpuesto por la representación procesal de don LX y doña MX contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 7 de mayo de 2019, resolución que se anula, así como las liquidaciones de las que trae causa.
- 4.- Sin costas.

FUNDAMENTO DE DERECHO

QUINTO.- Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





De conformidad con el artículo 93.1 LJCA, en función de lo razonado precedentemente, procede declarar lo siguiente:

Un supuesto en el que, como el enjuiciado, los cónyuges, casados en régimen económico matrimonial de gananciales, suscriben participaciones a nombre de ambos en determinados fondos de inversión empleando dinero de carácter privativo de uno de ellos, no conforma una donación en favor del otro cónyuge por el importe suscrito ni, por tanto, el hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones, al resultar beneficiaria la sociedad de gananciales.

No siendo conforme con dicha doctrina la sentencia impugnada, procedente de la Sala de Asturias, debemos estimar el recurso de casación anulando dicha sentencia y, conforme a lo expresado, estimar el recurso contencioso-administrativo núm. 778/2019, interpuesto por la representación procesal de don LX y doña MX contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) de 7 de mayo de 2019, resolución que se anula, así como las liquidaciones de las que trae causa.



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

👉 IS. SENTENCIA 75/2024 [18.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.4378/2022). Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 214/2024 - ECLI:ES:TS:2024:214]

RESUMEN

En las circunstancias del presente caso, las retribuciones percibidas por los administradores de una sociedad anónima, acreditadas y previstas en los estatutos de la sociedad, no constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil ni por la circunstancia de que las mismas no hubieran sido aprobadas por la Junta General de Accionistas.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/121dace862413b3da0a8778d75e36f0d/20240201>

→ **Interposición del recurso de casación.**

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Recurso de casación núm. 4378/2022, interpuesto por Industrias, S.A., representada por procurador de los Tribunales, bajo dirección letrada. Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

→ **Resolución recurrida en casación.**

Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 28 de marzo de 2022, que desestimó el recurso núm. 765/2019, interpuesto por la representación procesal de Industrias, S.A. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) de 11 de junio de 2019, que desestimó reclamaciones económico-administrativas contra acuerdos de liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010 a 2014.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar si las retribuciones que perciban los administradores de una entidad mercantil, acreditadas y previstas en los estatutos de la sociedad, constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil y de que las mismas no hubieran sido aprobadas por la Junta General de Accionistas, o si, por el contrario, la inobservancia de este último requisito no puede comportar la consideración de liberalidad del gasto y la improcedencia de su deducibilidad»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:** artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo ["TRLISA"] y el artículo 130 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre ["TRLISA"]. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

1.- Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al **Fundamento de Derecho Quinto.**

2.- Estimar el recurso de casación 4378/2022, interpuesto por la representación procesal de Industrias, S.A. contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 28 de marzo de 2022, dictada en el recurso núm. 765/2019, sentencia que se casa y anula.

3.- Estimar el recurso contencioso-administrativo núm. 765/2019, interpuesto por la representación procesal de Industrias, S.A. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 11 de junio de 2019, resolución que se anula,

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





así como aquellas de las que traiga causa, en particular, los acuerdos de liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010 a 2014.

4.- Sin costas.

FUNDAMENTO DE DERECHO

QUINTO.- **Consideraciones conclusivas, fijación de doctrina y resolución de pretensiones**

Una vez esbozada la contextualización normativa y jurisprudencial del presente asunto, debemos realizar las siguientes consideraciones:

1.- Como se infiere de lo expresado y por lo que se refiere al interés casacional suscitado por el presente recurso, además de enfatizar la prevalencia de la naturaleza mercantil que estructura la relación entre sociedad y administradores, en realidad, la Administración niega la deducibilidad del pago consistente en la retribución de los administradores porque no se observaron los requisitos de la legislación mercantil -lo que, a nuestro juicio, es tanto como negar que, en este caso, haya existido desde el punto de vista técnico jurídico dicha remuneración-, conclusión que reconduce -ya en el plano fiscal- a la causa de una mera liberalidad.

2.- Es cierto que la sentencia 875/2023 de 27 de junio, rec. 6442/2021, resuelve un asunto que presentaba una particularidad inexistente en el ahora enjuiciado y que no es otra que la circunstancia de que en aquel caso existía un socio único . Sin embargo, dicha circunstancia no obsta a proclamar, tal y como hicimos en aquella ocasión, que la normativa mercantil que resultaba aplicable durante los ejercicios cuestionados (2010 a 2014) y, en particular, los arts. 130 TRLSA y el art. 217 TRLSC, en su redacción originaria, no exigían la necesidad de que la Junta General de una sociedad anónima aprobara las retribuciones de sus administradores, de modo que no constituye incumplimiento de la norma mercantil la pretendida inobservancia de un requisito que no es tal, pues no se prevé en ella.

3.- La sentencia de instancia rechaza la deducibilidad de las retribuciones aduciendo falta de certeza en su fijación y entiende que no es posible admitir una aprobación tácita de la Junta general a través de la mera aprobación de las cuentas anuales.

El artículo 19 de los Estatutos proclama que el desempeño del cargo de administrador será remunerado, remuneración que "consistirá en una cantidad fija anual, que la Junta General de Accionistas determinará para cada ejercicio, y cuya libre distribución entre los administradores, que podrá realizarse con carácter desigual entre ellos, corresponderá al propio órgano de administración de la sociedad, pudiendo cobrarse por mensualidades."

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Es evidente que en el presente caso se colma, de entrada, el principio de reserva estatutaria del sistema de retribución y, por tanto, la finalidad que inspira su exigencia que, conforme con la sentencia del Tribunal Supremo (Sala Primera) núm. 893/2011 de 19 de diciembre, rec. 1976/2008, ECLI:ES:TS:2011:9361, responde primordialmente a potenciar la máxima información a los accionistas a fin de facilitar el control de la actuación de estos en una materia especialmente sensible, dada la inicial contraposición entre los intereses particulares de los mismos en obtener la máxima retribución posible y los de la sociedad en minorar los gastos y de los accionistas en maximizar los beneficios repartibles.

La misma finalidad debe inspirar la previsión estatutaria -insistimos, no legalmente exigible en los periodos controvertidos- de que la Junta General, determinase dicha cantidad fija anual, sin que haya el menor indicio de que, en el presente caso, su preterición hubiera comprometido los intereses de alguno de los socios.

Además de la circunstancia expresada -que la aprobación de la retribución por la Junta General no resultaba obligatoria en el presente caso desde la perspectiva temporal-, no cabe desconocer la abundante jurisprudencia civil que otorga carta de naturaleza a la válida de retribución de los administradores sobre la base de los actos propios de los socios cuando la consintieran de modo inequívoco, circunstancia que, si bien comporta una apreciación fáctica -y, por tanto, ajena a esta sede casacional- no ha sido ponderada por la Sala de instancia a tenor de pronunciamientos tan relevantes como las sentencias del Tribunal Supremo (Sala Primera) núm. 98/2018 de 26 de febrero, rec. 3574/2017, ECLI:ES:TS:2018:494; núm. 448/2008 de 29 mayo rec. 322/2002, ECLI:ES:TS:2008:2900; núm. 412/2013 de 18 de junio rec. 365/2011, ECLI:ES:TS:2013:3443; o, en fin, la sentencia núm. 330/2023, de 28 de febrero, rec. 3742/2019, ECLI:ES:TS:2023:767.

4.- En cualquier caso -reiteramos- aun cuando se admitiera (a los solos efectos dialécticos, como señaláramos en la sentencia 875/2023 de 27 de junio) que hubiera existido incumplimiento de la legislación mercantil -en este caso sería, más bien, un incumplimiento de la previsión estatutaria- tal inobservancia no puede comportar automáticamente la consideración como liberalidad del gasto correspondiente y la improcedencia de su deducibilidad. En otras palabras, no debería conducir necesariamente a la pérdida del derecho material o sustantivo a deducir un gasto contabilizado, acreditado y remunerador de unos servicios onerosos, efectivamente prestados, circunstancias que no se ha cuestionado que adornaran la percepción de la remuneración por parte de los administradores en este caso.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Además, tales retribuciones así percibidas no constituyen una liberalidad no deducible -art. 14.1.e) TRLIS- por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil.

5.- De conformidad con el artículo 93.1 LJCA, en función de lo razonado precedentemente, procede declarar lo siguiente:

En las circunstancias del presente caso, las retribuciones percibidas por los administradores de una sociedad anónima, acreditadas y previstas en los estatutos de la sociedad, no constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil ni por la circunstancia de que las mismas no hubieran sido aprobadas por la Junta General de Accionistas.

A la vista de que la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 28 de marzo de 2022 no resulta conforme con la anterior doctrina, con estimación del recurso de casación, debemos casarla y anularla.

Asimismo, conforme a todo lo expuesto, estimamos el recurso contencioso-administrativo núm. 765/2019, interpuesto por la representación procesal de Industrias, S.A contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 11 de junio de 2019, resolución que se anula, así como aquellas de las que traiga causa, en particular, los acuerdos de liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010 a 2014.



IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

👉 IVA. 1ª SENTENCIA 131/2024 [29.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.5226/2022). Ponente: Isaac Merino Jara.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 538/2024 - ECLI:ES:TS:2024:538]

RESUMEN

La cesión por el sujeto pasivo del uso de un vehículo afectado a la actividad empresarial a su empleado para su uso particular, a título gratuito, cuando dicho empleado no realiza ningún pago ni deja de percibir una parte de su retribución como contraprestación y el derecho de uso de ese vehículo no está vinculado a la renuncia de otras ventajas, no está sujeta al IVA, aunque por tal bien se hubiere deducido parte del IVA soportado por el renting del vehículo.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/2f4cde844cd70b40a0a8778d75e36f0d/20240216>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Recurso de casación núm. 5226/2022, interpuesto por el abogado del Estado, en representación de la Administración General del Estado. Ha comparecido, como parte recurrida, RX, S.A.U., representada por procuradora.

→ **Resolución recurrida en casación.**

Sentencia dictada el 4 de mayo de 2022 por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso formulado por la representación procesal de la entidad RX, S.A.U., frente a la resolución dictada con fecha 21 de marzo de 2018 por el Tribunal Económico-Administrativo Central, que había desestimado la reclamación interpuesta contra la liquidación del impuesto sobre el valor añadido, ejercicios de mayo de 2009 a diciembre de 2011.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar si la cesión del uso de un vehículo por parte de una empresa a un empleado para su uso particular a título gratuito, en el caso de que se haya deducido la cuota de IVA soportada con ocasión de la adquisición del vehículo, es una operación sujeta a este impuesto o no»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:** artículos 7 y 12 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y el artículo 26 de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

→ FALLO:

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el **fundamento jurídico tercero** de esta sentencia.

Segundo. No haber lugar al recurso de casación núm. 5226/2022, interpuesto por el abogado del Estado, en representación de la Administración General del Estado, contra la sentencia dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, el 4 de mayo de 2022, en el recurso núm. 282/2018 en materia de impuesto sobre el valor añadido ejercicios de mayo de 2009 a diciembre de 2011, sentencia cuya confirmación procede.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Tercero. Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento.

FUNDAMENTO DE DERECHO

TERCERO.- **Criterio interpretativo de la Sala.**

El artículo 4. (hecho imponible) LIVA establece en su apartado uno: [...]

El artículo 7 (operaciones no sujetas) de la misma LIVA, establece: [...]

Según el artículo 12 LIVA, sobre "Operaciones asimiladas a las prestaciones de servicios": [...]

Según el artículo 95, relativo a "limitaciones del derecho a deducir": [...]

La inspección invocó distintas consultas de la Dirección General de Tributos sobre el tratamiento de los vehículos destinados a uso mixto, para ser objeto de retribución en especie a favor de los empleados y para uso por la propia empresa en su actividad, argumento que posteriormente utiliza la R. TEAC de 21 de marzo de 2018 para desestimar las pretensiones de la empresa.

En particular, una de las consultas invocadas por la Inspección de los Tributos (V1379-11, de 30 de mayo), hace referencia a un supuesto sustancialmente distinto al que es objeto de controversia, en el que los trabajadores beneficiarios de la cesión de los vehículos renunciaban a una parte de la retribución en metálico como contraprestación de las retribuciones en especie percibidas, razón por la que la DGT concluyó que la sentencia TJUE de 29 de junio de 2010, Astra Zeneka UK, C-40/09, EU:C:2010:450, era directamente aplicable, cumpliéndose por tanto los requisitos para la existencia de una "prestación de servicios realizada a título oneroso". Sin embargo, el supuesto contemplado en la consulta no es comparable al de RX, S.A.U. por cuanto en el caso de RX, S.A.U, los trabajadores no renunciaron a una parte de su sueldo en metálico a cambio de recibir el vehículo, tal y como se hizo constar en el curso de la comprobación y, acredita mediante el certificado firmado por el director de Recursos Humanos de RX, S.A.U. que figura en el expediente. En dicho certificado se manifiesta que la cesión de los vehículos a los trabajadores se concede de forma gratuita sin perjuicio del salario que les corresponde, sin que los trabajadores renuncien, a cambio, a parte de su salario.

En realidad, este supuesto es semejante al segundo de los abordados por la STJUE de 20 de enero de 2021, Finanzamt Saarbrücken, C-288/19, EU:C:2021:32, en sus apartados 47 a 49, al que después nos referiremos.

La verdad es que la citada consulta vinculante de la DGT en ningún caso serviría para sostener jurídicamente las liquidaciones practicadas por la Inspección de los Tributos en el acuerdo de liquidación, en el caso ahora enjuiciado, máxime cuando

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





la propia consulta expone la tesis contraria a la defendida por la Inspección de los Tributos cuando afirma lo que sigue:

"(...) si el trabajo desarrollado por el empleado que percibe la retribución en especie y el salario percibido por el mismo no dependen de la percepción o no de esta retribución no dineraria, no cabrá considerar que una fracción de la prestación laboral sea la contrapartida de la prestación del servicio que constituye la retribución en especie y, por tanto, se tratará de una prestación de servicios efectuada a título gratuito".

Este es, precisamente, el caso ante el que nos encontramos, en que ni el trabajo ni el salario del empleado dependen ni se ven alterados por la circunstancia de haber sido cesionarios de un vehículo.

La empresa considera que en un caso como el que nos ocupa, en el que, insiste por ser una cuestión nuclear, RX, S.A.U. cede vehículos a determinados empleados de manera gratuita, sin que los empleados renuncien a una parte de su retribución dineraria normal, y en el que para nada depende tampoco el trabajo que debe ser realizado por el empleado del hecho de recibir o no la cesión del uso de un vehículo, no se cumplen los requisitos exigidos por el TJUE para que exista una "prestación de servicios realizada a título oneroso" a efectos del IVA, por cuanto no existe relación directa entre el servicio prestado por el empleador y la supuesta contraprestación recibida del empleado, no pudiendo además cuantificarse efectiva y dinerariamente el importe de la supuesta contraprestación recibida por el empleador a cambio de la cesión del vehículo. En definitiva, sobre la base de la jurisprudencia del TJUE citada y en atención a los hechos y circunstancias del caso descritos, considera que en ningún caso las cesiones de vehículos por la empresa en favor de determinados empleados deben ser consideradas "prestaciones de servicios realizadas a título oneroso" a efectos del IVA, no teniendo [Randstad] la obligación de repercutir IVA a sus empleados por dichas cesiones, como sostiene la Inspección de los Tributos (y confirma la resolución del TEAC recurrida), y no pudiendo tampoco deducir la totalidad del IVA soportado para su adquisición (sino exclusivamente un 50%), no siendo procedentes, por tanto, las liquidaciones practicadas por la Inspección de los Tributos en el acuerdo de liquidación.

Lo cierto es que el propio TEAC ha matizado su posición, en RRTEAC posteriores a la ahora recurrida, que lleva fecha de 21 de marzo de 2018.

El TEAC, en dos resoluciones, una de 22 de febrero de 2022 y otra de 22 de marzo de 2022, sostiene una posición basada en una sentencia del TJUE posterior a las actuaciones y resolución recurridas, sentencia de 20 de enero de 2021, Finanzamt

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Saarbrücken, C-288/19, EU:C:2021:32, a la que ambas partes se han referido en sus respectivos escritos de interposición y oposición.

Dicha sentencia diferencia dos supuestos:

A) Cesión por un sujeto pasivo a su empleado de un vehículo afectado a la actividad empresarial, cuando dicho empleado no realiza ningún pago ni emplea una parte de su retribución como contraprestación y el derecho de uso de ese vehículo no está vinculado a la renuncia de otras ventajas.

Este es nuestro supuesto. Existen documentos en el expediente, invocados por la empresa, que no han sido desvirtuados por la Inspección que han llevado a la sentencia de instancia a aceptar los razonamientos de Randstad, contrarios a la tesis de la AEAT. No en vano acaba estimando el recurso, concluyendo que la cesión de vehículos por parte de la entidad recurrente a sus empleados no constituye una prestación onerosa de servicios, "ante la falta de prueba de la contraprestación económica por la cesión a cargo de los trabajadores en los términos indicados", por lo que no resultaba procedente imputación alguna por el uso privativo de los vehículos al tratarse de cesiones no sujetas, ni resultaba exigible que la empresa repercutiera el impuesto a sus trabajadores por esta cesión.

A este supuesto se refiere la STJUE de 20 de enero de 2021, Finanzamt Saarbrücken, C-288/19, EU:C:2021:32, en los apartados 27 a 32 que, por su importancia reproducidos íntegramente: [...]

B) Cesión por un sujeto pasivo a su empleado de un vehículo afectado a la actividad empresarial, a cambio de una retribución dineraria.

La misma STJUE de 20 de enero de 2021, Finanzamt Saarbrücken, C-288/19, EU:C:2021:32, argumenta, en este caso en sus apartados 47 a 49, que también reproducimos. [...]

Nos quedamos, pues, con la idea de que nos hallamos en la primera de las dos hipótesis, y siendo así, el TEAC, en 2022, en dos resoluciones, extrae los siguientes criterios de la STJUE de 20 de enero de 2021, Finanzamt Saarbrücken, C- 288/19, EU:C:2021:32, para calificar las prestaciones realizadas por un empresario o profesional a favor de sus empleados como onerosas, a efectos de determinar su sujeción al IVA:

- Son de aplicación los criterios generales establecidos por el propio TJUE para calificar como onerosas o gratuitas el resto de operaciones, de manera que únicamente se considerarán como operaciones a título oneroso si existe una relación directa entre la entrega del bien o la prestación del servicio efectuada por el empleador y la contraprestación recibida a cambio.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





- La contrapartida ha de tener un valor subjetivo, esto es, un valor que pueda expresarse en dinero.
- Una entrega de bienes o prestación de servicios del empleador a los empleados no puede considerarse como una operación a título oneroso por el mero hecho de que, a los efectos del impuesto sobre la renta, esta operación tenga la consideración de retribución en especie.

Particularmente, la entrega de bienes o prestación de servicios realizada por el empleador a favor de sus empleados puede calificarse como operación a título oneroso, cuando:

- a) El trabajador efectúe un pago por ello.
- b) El trabajador emplee una parte de su retribución monetaria, que le es detrída de su salario, a cambio de la prestación concedida.
- c) El trabajador deba elegir entre distintas ventajas ofrecidas por el empleador en virtud de un acuerdo entre las partes, de suerte que la elección por una de esas ventajas conlleve la renuncia a una parte de su retribución en metálico.
- d) Una parte determinada del trabajo prestado por el trabajador, valorable económicamente, pueda considerarse como contraprestación por el bien o servicio recibido del empleador por estar así expresamente previsto en el contrato de trabajo o documento accesorio.

Pues bien, centrándonos en la primera de las dos hipótesis, debemos recordar que el apartado 32 de la sentencia remite a los tribunales internos las comprobaciones fácticas pertinentes. En esta ocasión tales comprobaciones han sido realizadas por el tribunal de instancia, habiendo concluido en la inexistencia de prueba por parte de la administración que desvirtuó la actuación de RX, S.A.U.

Como ya se ha dicho en los antecedentes, en los años objeto de regularización, Randstad adquirió a terceros vehículos en régimen de renting que fueron cedidos a determinados empleados para su uso mixto, imputándosele a los trabajadores determinados importes en concepto de retribuciones en especie sobre las que practicó ingresos a cuenta del IRPF. La Inspección regularizó la diferencia entre el ingreso a cuenta que procede de dicho cálculo y el efectivamente practicado por la entidad. Tal aumento fue también considerado por la Inspección en la regularización del IVA, incrementándose el IVA soportado deducible del 50 por 100 al 100 por 100. Por ello, consideró que el obligado tributario debe repercutir al trabajador que recibe la retribución en especie, el IVA correspondiente a la disponibilidad del vehículo para los fines particulares del trabajador, siendo la base imponible el valor de mercado de esa cesión.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»



Ya hemos visto que la sentencia recurrida no ha considerado, ante la falta de prueba de la contraprestación económica por la cesión a cargo de los trabajadores en los términos indicados, que la cesión de vehículos por parte de la entidad recurrente a sus empleados constituya una prestación onerosa de servicios.

Por todo ello, la doctrina jurisprudencial que fijamos es la siguiente:

La cesión por el sujeto pasivo del uso de un vehículo afectado -un 50 por 100, por aplicación de la presunción establecida en el artículo 95. Tres. 2ª LIVA, no desvirtuada por la AEAT- a la actividad empresarial, a su empleado para su uso particular, a título gratuito, cuando dicho empleado no realiza ningún pago ni deja de percibir una parte de su retribución como contraprestación y el derecho de uso de ese vehículo no está vinculado a la renuncia de otras ventajas, es una operación no sujeta al IVA, aunque por tal bien se hubiere deducido, también en dicho porcentaje, IVA soportado por el renting del vehículo.

👉 IVA. 2ª SENTENCIA 88/2024 [22.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.6376/2022). Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 217/2024 - ECLI:ES:TS:2024:21]

RESUMEN

El órgano judicial que controla la legalidad de un acuerdo de liquidación ha de analizar, cuando así se denuncie, si el órgano liquidador se apartó de la doctrina administrativa vigente en la fecha de la liquidación y que le vinculaba de conformidad con el artículo 89.1 de la LGT.A estos efectos, habrá de tener en consideración que el efecto vinculante de las consultas tributarias, ha de producirse en los términos previstos en el art 89 LGT, términos que contemplan la aplicación al consultante de los criterios expresados en la contestación (i) en tanto no se modifique la legislación o la jurisprudencia aplicable al caso; (ii) siempre y cuando la consulta se hubiese formulado antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias (por remisión al plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo 88 LGT); (iii) que no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta; (iv) efectos vinculantes que se extienden no solo al consultante sino a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta. Con independencia de lo anterior, dado que las consultas a las que se refiere el artículo 89 LGT no vinculan al órgano judicial, por su función constitucional, determinada por los

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





artículos 24 y 106 de la Constitución, deberá entrar a enjuiciar, en todo caso, si la liquidación es o no conforme al ordenamiento jurídico. Reafirmamos la jurisprudencia fijada en nuestras sentencias de 16 y 17 de diciembre de 2019 (rec. 6477/2018, ECLI:ES:TS:2019:4102 y rec. 6274/2018, ECLI:ES:TS:2019:4073) sobre el concepto de "utilización o explotación efectiva" previsto en el artículo 70.Dos de la LIVA con relación a servicios de publicidad, prestados por vía electrónica a través de internet, en el sentido de que la sujeción al impuesto se producirá cuando tales servicios tengan como destinatarios de los mensajes a internautas situados en el territorio de aplicación del impuesto.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/09182b8a8411b6d2a0a8778d75e36f0d/20240201>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Recurso de casación interpuesto por SOFX, S.A. representado por procurador de los Tribunales, bajo dirección letrada. Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado

→ **Resolución recurrida en casación.**

Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 25 de mayo de 2022, que desestimó el recurso núm. 963/2020, interpuesto por la representación procesal de SOFX, S.A. contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 22 de julio de 2020, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de liquidación, derivado del acta de disconformidad A02- NUM000, dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) el 20 de febrero de 2017, concepto Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 2011 a 2013, cuantía 213.853,31 euros.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

1. «Determinar si el órgano judicial que controla la legalidad de un acuerdo de liquidación, ha de analizar, cuando así se denuncie, si el órgano liquidador se apartó de la doctrina administrativa vigente en la fecha de la liquidación y que le vinculaba de conformidad con el artículo 89.1 de la Ley General Tributaria y, por lo tanto, debe anular el acto de liquidación cuando constate tal apartamiento, con independencia de que repute correcto o no el criterio jurídico vinculante o de que exista doctrina administrativa o jurisprudencia posterior en sentido contrario a dicho criterio, o si, por el contrario, el órgano judicial debe entrar a estudiar, en todo caso, la corrección del criterio jurídico vinculante y el seguido por la liquidación de modo que, aun

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





habiendo desconocido aquella doctrina administrativa vinculante, cabe verificar que el acto de liquidación es conforme a Derecho y no procede, en ese caso, su anulación»

2. Reafirmar, reforzar o, en su caso, completar o matizar la jurisprudencia fijada en las sentencias de 16 y 17 de diciembre de 2019 (rec. 6477/2018, ECLI:ES:TS:2019:4102 y rec. 6274/2018, ECLI:ES:TS:2019:4073) sobre el concepto de "utilización o explotación efectiva" previsto en el artículo 70.Dos de la LIVA en relación con servicios de publicidad, cuando estos se prestan por vía electrónica a través de internet»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:** 1. El artículo 89.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. 2. Los artículos 69 y 70 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

1.- Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al **Fundamento de Derecho Quinto**.

2.- Declarar no haber lugar al recurso de casación 6376/2022, interpuesto por la representación procesal de SOFX, S.A, contra la sentencia de 25 de mayo de 2022 de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso núm. 963/2020.

3.- Sin costas.

FUNDAMENTO DE DERECHO

QUINTO.- Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

De conformidad con el artículo 93.1 LJCA, en función de lo razonado precedentemente, procede declarar lo siguiente:

El órgano judicial que controla la legalidad de un acuerdo de liquidación ha de analizar, cuando así se denuncie, si el órgano liquidador se apartó de la doctrina administrativa vigente en la fecha de la liquidación y que le vinculaba de conformidad con el artículo 89.1 de la LGT.

A estos efectos, habrá de tener en consideración que el efecto vinculante de las consultas tributarias, ha de producirse en los términos previstos en el art 89 LGT, términos que contemplan la aplicación al consultante de los criterios expresados en la contestación (i) en tanto no se modifique la legislación o la jurisprudencia aplicable al caso; (ii) siempre y cuando la consulta se hubiese formulado antes de

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias (por remisión al plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo 88 LGT); (iii) que no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta; (iv) efectos vinculantes que se extienden no solo al consultante, sino a cualquier obligado siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta.

Con independencia de lo anterior, dado que las consultas a las que se refiere el artículo 89 LGT no vinculan al órgano judicial, por su función constitucional, determinada por los artículos 24 y 106 de la Constitución, deberá entrar a enjuiciar, en todo caso, si la liquidación es o no conforme al ordenamiento jurídico.

Reafirmamos la jurisprudencia fijada en nuestras sentencias de 16 y 17 de diciembre de 2019 (rec. 6477/2018, ECLI:ES:TS:2019:4102 y rec. 6274/2018, ECLI:ES:TS:2019:4073) sobre el concepto de "utilización o explotación efectiva" previsto en el artículo 70. Dos de la Ley del IVA con relación a servicios de publicidad, prestados por vía electrónica a través de internet, en el sentido de que la sujeción al impuesto se producirá cuando tales servicios tengan como destinatarios de los mensajes a internautas situados en el territorio de aplicación del impuesto.

A la vista de que la sentencia de instancia resulta conforme con la anterior doctrina, el recurso de casación debe ser desestimado.

→ A2. SENTENCIAS (Reseñas)

★ LEY GENERAL TRIBUTARIA (LGT)

👉 LGT.1ª SENTENCIA 99/2024 [23.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.2923/2022) Ponente: Rafael Toledano Cantero.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, STS 428/2024 - ECLI:ES:TS:2024:428]

RESUMEN

Hipoteca unilateral sobre múltiples fincas en garantía de la suspensión de la ejecución de varias liquidaciones. La anulación de una de las liquidaciones en vía

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





judicial no da derecho al recurrente a cancelar parcialmente la hipoteca sobre determinados bienes inmuebles. Desestimación.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/aef8905fba599c24a0a8778d75e36f0d/20240209>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Recurso de casación núm. 2923/2022, promovido por RGC, S.L., representado por procuradora de los Tribunales, bajo dirección letrada. Comparece como parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

→ **Resolución recurrida en casación.**

Auto dictado el 3 de febrero de 2022 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, desestimatorio del recurso de reposición formulado frente al auto de 1 de diciembre de 2021, que desestimó el incidente de ejecución instado por la mercantil el 23 de noviembre de 2021, con archivo de las actuaciones e imposición a dicha parte de las costas incidentales.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

Determinar si, cuando ha sido formalizada una hipoteca unilateral sobre varias fincas en garantía de la suspensión de la ejecución de varias liquidaciones, la anulación de una de ellas en vía judicial da derecho al recurrente a cancelar parcialmente la hipoteca sobre determinados bienes inmuebles o, por el contrario, la cancelación debe hacerse de forma proporcional sobre todos los bienes hipotecados.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: 1. Artículo 34.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"]. 2 Los artículos 52.3 b) y 67 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (BOE de 27 de mayo) ["RGRVA"]. 3 Los artículos 80, 122, 124 y 125 del Decreto de 8 de febrero de 1946 por el que se aprueba la redacción oficial de la Ley Hipotecaria (BOE de 27 de febrero) ["LH"]. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:


* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





1.- No haber lugar al recurso de casación núm. 2923/2022, interpuesto por la representación procesal de la mercantil RGC, S.L., contra el auto de 3 de febrero de 2022, de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, recaído en el incidente en fase de ejecución de la sentencia núm. 1243/2020, de 8 de julio, en el procedimiento 371/2019.

2.- Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos expuestos en el último fundamento.

 LGT. 2ª SENTENCIA 85/2024 [22.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.4398/2022) Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 410/2024 - ECLI:ES:TS:2024:410]

RESUMEN

Naturaleza jurídica del sobrante de las subastas, realizadas en procedimientos de recaudación ejecutiva por deudas tributarias. Plazo de prescripción para solicitar la devolución del sobrante. No se fija doctrina.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/779fbe40662cad42a0a8778d75e36f0d/20240209>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Recurso de casación núm.4398/2022, interpuesto por el Ayuntamiento de Reus, representado por procurador de los Tribunales, bajo dirección letrada. Ha sido parte recurrida SNA, S.L., representado por procurador de los Tribunales, bajo dirección letrada.

→ **Resolución recurrida en casación.**

Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJC núm. 839/2022 de 11 de marzo, que desestimó el recurso de apelación núm. 2687/2021, interpuesto por la representación procesal del Ayuntamiento de Reus contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Tarragona de 20 de julio de 2021 (procedimiento 21/2020), que estimó en parte el recurso contencioso administrativo de SNA, S.L. y de RMX contra resolución de 27 de noviembre de 2019 (expediente NUM012) del Ayuntamiento de Reus, desestimatoria de recurso de reposición contra Decreto de 7 de junio de 2019 que denegó el reconocimiento del derecho a la devolución y entregas del sobrante de la subasta de 29 de marzo de

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





2007 de la finca registral NUM004 inscrita a nombre de la Sra. MLX en el expediente ejecutivo NUM001, en cuantía de 106.464,48 euros ; 10.000 euros a RMX y la suma de 96.464,48 euros a la sociedad actora junto a los intereses devengados.

→ Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

«1. Determinar cuál es la naturaleza jurídica del sobrante de las subastas realizadas en los procedimientos de recaudación ejecutiva por deudas tributarias que debe ser consignado a disposición del contribuyente en la Caja General de Depósitos, precisando si debe subsumirse en el concepto devoluciones de ingresos indebidos, o, por el contrario, se trata de un depósito necesario.

2. Aclarar en función de la respuesta que se dé a la anterior pregunta, cuál es el plazo de prescripción para solicitar la devolución del sobrante de las subastas consignado a disposición del contribuyente en Caja General de Depósitos»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** 1. Los artículos 12, 31, 32, 172 y 221.1.b), 66.c) y 67.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. 2. El artículo 104 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, que tiene idéntica a la redacción actual párrafo tercero del actual artículo 104 bis i) del citado Reglamento. 3. Los artículos 1964 y 1781 del Código Civil.

→ FALLO:

1.- No haber lugar al recurso de casación 4398/2022, interpuesto por la representación procesal del Ayuntamiento de Reus contra la sentencia núm. 839/2022 de 11 de marzo de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso de apelación núm. 2687/2021.

2.- Sin costas.

[Como se infiere de los antecedentes anteriormente expresados, en síntesis, el procedimiento ejecutivo se dirigió frente a una persona fallecida y el Ayuntamiento no notificó ni puso el sobrante a disposición de los posibles beneficiarios.

Nos encontramos ante un supuesto en el que el grado de irregularidades es de tal calibre que impide dar respuesta a la cuestión de interés casacional formulada por el auto de Admisión]

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

👉 IRPF. SENTENCIA 20/2024 [10.01.204]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.4771/2022) Ponente: José Antonio Montero Fernández.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 47/2024 - ECLI:ES:TS:2024:47]

RESUMEN

La aplicación de la Disposición Transitoria 2ª de la Ley 35/2006, a las cuotas aportadas por los mutualistas que no pudieron minorarse o reducirse de la base imponible del IRPF, conlleva que deba calcularse el porcentaje de reducción de la pensión en consideración al período en que se produjeron las cotizaciones que permitieron alcanzar el 100 por 100 de la pensión.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/202e3225f6b2a429a0a8778d75e36f0d/20240130>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Recurso de casación núm.4771/2022, interpuesto por la Administración General del Estado, con la representación que le es propia. Se ha personado en este recurso como parte recurrida don BEX, representado por procurador de los tribunales, bajo dirección letrada.

→ **Resolución recurrida en casación.**

Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera) del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 18 de marzo de 2022, dictada en el recurso contencioso-administrativo núm. 113/2020 (Sección 42/2021, en el que se impugna la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña ["TEARC"], dictada en la reclamación económico-administrativa núm. NUM000, respecto del acuerdo dictado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial en Cataluña, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2013, 2014, 2015 y 2016.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar, cuando pueda aplicarse una reducción parcial de la integración en la base imponible del IRPF como rendimientos del trabajo de las prestaciones por

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





jubilación en cumplimiento de lo dispuesto en la DT 2ª LIRPF por proceder de aportaciones que, en su día, no pudieron ser objeto de minoración o reducción, si para calcular el porcentaje al que resulta de aplicación la reducción ha de tomarse en consideración el período íntegro cotizado o únicamente aquel en que se produjeron las cotizaciones que permitieron alcanzar el 100 por 100 de la pensión»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** disposición transitoria segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre) ["LIRPF"]. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA [...]

→ FALLO:

1. Fijar como criterio interpretativo de la DT 2ª de la Ley 35/2006, el recogido en el fundamento tercero in fine.
2. No haber lugar al recurso de casación núm. 4771/2022, interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera) del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 18 de marzo de 2022, dictada en el recurso contencioso-administrativo núm. 113/2020, sentencia que ha de confirmarse por su corrección jurídica.
3. Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos expuestos en el último fundamento.



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

👉 IS. SENTENCIA 106/2024 [LGT]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.2559/2022) Ponente: José Antonio Montero Fernández.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 343/2024 - ECLI:ES:TS:2024:343]

RESUMEN

Factor de agotamiento minero, art. 98.3 del TRLIS de 2004. Procede incluir en la base imponible "minera" para calcular la dotación al factor de agotamiento las subvenciones de capital transferidas al ejercicio. En cambio, no procede la inclusión de los beneficios obtenidos por la venta de elementos patrimoniales afectos a la

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





explotación minera considerados como chatarra, ni las indemnizaciones percibidas de la estimación de un pleito sobre ejecución de carretera para acceso a mina.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/d7386074c1cf2281a0a8778d75e36f0d/20240208>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Recurso de casación núm. 2559/2022 interpuesto por la entidad mercantil S.A., representada por procuradora de los tribunales, bajo dirección letrada de don Javier Andrade Cabello, y por la Administración General del Estado con la representación que le es propia,

→ **Resolución recurrida en casación.**

Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) de la Audiencia Nacional, de fecha 21 de enero de 2022, dictada en el recurso núm. 678/2018, en el que se impugna la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de julio de 2018 (RG2681/15), que estimó en parte el recurso interpuesto contra la Resolución del TEAR de Castilla y León de 31 de octubre de 2014 que, a su vez estimó en parte el recurso interpuesto contra la liquidación y sanción correspondiente al IS, ejercicio 2007.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar si, procede incluir en la base imponible "minera" para calcular la dotación al factor de agotamiento las subvenciones de capital transferidas al ejercicio y los beneficios obtenidos por la venta de elementos patrimoniales afectos a la explotación minera considerados como chatarra»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** Artículo 98.3 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se corresponden con el actual artículo 91.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA [...]

→ FALLO:

1. Desestimar el recurso de casación núm. 2559/2022, interpuesto por la entidad mercantil S.A., representada por procuradora de los tribunales, y por la Administración General del Estado con la representación que le es propia, contra

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) de la Audiencia Nacional, de fecha 21 de enero de 2022, dictada en el recurso núm. 678/2018; sentencia que se confirma por su bondad jurídica.

2. Sin costas.



TASAS (TS)

TASAS. 1ª SENTENCIA 124/2024 [26.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.6682/2022) Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 411/2024 - ECLI:ES:TS:2024:411]

RESUMEN

Tasa fiscal sobre el Juego. Solicitud de devolución de ingresos indebidos del cuarto trimestre del ejercicio 2020. La suspensión o limitación transitoria de la actividad de un determinado sector ordenada por las Comunidades Autónomas, en este caso, a través del Acuerdo de la Junta de Castilla y León 78/2020, de 3 de noviembre, en aplicación del régimen de cogobernanza establecido por el Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declaró nuevamente el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2, no permite considerar, a falta de una previsión legal en tal sentido adoptada por la CC.AA. gestora de la tasa, que deba reducirse proporcionalmente el importe de la Tasa Fiscal sobre el Juego durante el periodo en que estuvo vigente tal medida y, con base en ello, ordenar la devolución de ingresos indebidos del 4º trimestre del ejercicio 2020. Todo ello sin perjuicio de que pueda reconducirse la cuestión al instituto de la responsabilidad patrimonial.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/8389ad4dd918a6b5a0a8778d75e36f0d/20240209>

→ **Interposición del recurso de casación.**

Recurso de casación núm. 6682/2022, interpuesto por procuradora en representación de la mercantil RECREATIVOS, S.L.U. Han comparecido como partes recurridas la Administración General del Estado, bajo la representación que le es propia del Abogado del Estado, y la Comunidad Autónoma de Castilla y León, representada por Letrado de su Servicio Jurídico.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





→ Resolución recurrida en casación.

Sentencia dictada el 20 de junio de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Burgos, que desestimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 214/2021, promovido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Burgos, de 29 de octubre de 2021, por la que se acordó desestimar la reclamación económico-administrativa núm. 09-00261-2021, interpuesta contra la resolución del Servicio Territorial de Hacienda de la Delegación Territorial de Burgos de la Junta de Castilla y León, que denegó la solicitud de rectificación de autoliquidaciones (modelo 045) -devolución de ingresos indebidos- por el concepto de Tasa fiscal sobre el juego, correspondiente al 4º trimestre de 2020.

→ Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

«Determinar si la suspensión o limitación transitoria de la actividad de un determinado sector ordenada por las Comunidades Autónomas en aplicación del régimen de cogobernanza establecido por el Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declaró nuevamente el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2, permite considerar que debe reducirse proporcionalmente el importe de la Tasa Fiscal sobre el Juego durante el periodo en el que estuvo vigente tal medida y, con base en ello, ordenar la devolución de ingresos indebidos del 4º trimestre del ejercicio 2020»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** 1. El artículo 2 del Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declaró nuevamente el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2; 2. El artículo tercero del Real Decreto-ley 16/1977, de 25 de febrero, por el que se regulan los aspectos penales, administrativos y fiscales de los juegos de suerte, envite o azar y apuestas. 3. El artículo 31.1 de la Constitución Española. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.

Segundo. Declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por procuradora en representación de la mercantil RECREATIVOS, S.L.U, contra la sentencia dictada el 20 de junio de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede en Burgos, en el recurso núm. 214/2021.

Tercero. No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

TASAS. 2ª SENTENCIA 159/2024 [31.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.6953/2022) Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 583/2024 - ECLI:ES:TS:2024:583]

RESUMEN

Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios aprobada por el Ayuntamiento de Aranjuez. Obligaciones de información a las entidades aseguradoras acerca de las primas de seguros de incendios. Disposición adicional decimocuarta de la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervivencia y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras. Las entidades locales en sus ordenanzas fiscales reguladoras de la tasa por el mantenimiento del servicio de extinción y prevención de incendios, podrán establecer obligaciones de información a las entidades aseguradoras, acerca del importe total de las primas recaudadas, en ese ramo, en el ejercicio anterior al del devengo, que estén en línea de lo ordenado por la Disposición adicional decimocuarta de la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras, sin imponer obligaciones de información adicionales a las establecidas en la norma legal.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/03415abded929829a0a8778d75e36f0d/20240216>

→ Interposición del recurso de casación.

Recurso de casación núm. 6953/2022, interpuesto por procurador en representación de Unión Española de Aseguradoras. Ha comparecido como parte recurrida el Ayuntamiento de Aranjuez, representado por Letrado de su Servicio Jurídico.

→ Resolución recurrida en casación.

Sentencia dictada el 29 de junio de 2022 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso nº 80/2021, interpuesto contra la ordenanza fiscal del ayuntamiento de Aranjuez (Madrid) reguladora de la tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios, aprobada por dicha Corporación local

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





el 23 de septiembre de 2020 y publicada en el Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid ["BOCM"] del 21 de diciembre de 2020.

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar si los municipios pueden imponer en sus ordenanzas fiscales obligaciones de información a las entidades aseguradoras acerca de las primas de seguros de incendios, teniendo en cuenta que ya existe un sistema de canalización de esa información establecido en la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras, con carácter general y uniforme para todas las aseguradoras y todos los municipios»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** el artículo 36 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, y la Disposición Adicional Decimocuarta de la Ley 20/2015, de 14 de julio. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.

Segundo. Declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por procurador en representación de Unión Española de Aseguradoras contra la sentencia pronunciada el 29 de junio de 2022 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso núm. 80/2021.

Tercero. No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.



TRIBUTACIÓN ESTADO-PAIS VASCO (CONFLICTOS ARBITRALES)

Impuesto sobre Sociedades – Impuesto sobre el Valor Añadido

👉 IS. SENTENCIA 13/2024 [08.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.684/2022) Ponente: Isaac Merino Jara.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 18/2024 - ECLI:ES:TS:2024:18]

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





RESUMEN

El reparto de la tributación entre el Estado y el País Vasco que se deriva del Concierto se realiza teniendo en cuenta el origen de los bienes, es decir, el lugar donde se haya generado el valor añadido, para de este modo realizar un cálculo lo más exacto posible de la riqueza que se genera en cada territorio -común o foral- con cada operación gravable, lo cual explica que los artículos del Concierto utilicen el término "desde" y no "en", ya que tratan de determinar el lugar desde el cual se genera el valor y no donde se consumen los bienes.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/b7d9745fce261ae2a0a8778d75e36f0d/20240118>

→ **Interposición de recurso contencioso-administrativo.**

Recurso contencioso-administrativo registrado con el núm. 684/2022, interpuesto por procurador de los tribunales en nombre y representación de la Diputación Foral de Bizkaia. Ha intervenido como parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado. No ha comparecido la mercantil, S.L., pese a haber sido emplazada en legal forma.

→ **Resolución recurrida.**

Recurso contencioso-administrativo registrado con el núm. 684/2022, contra resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco núm. 16/2022, de 6 mayo de 2022, dictada en los conflictos arbitrales acumulados números 47/2015 y 18/2016, interpuestos por la Diputación Foral de Bizkaia contra el Ministerio de Hacienda y Función Pública en relación con las consultas tributarias escritas presentadas por la mercantil S.L., ante la Administración General del Estado y ante esta Hacienda Foral de Bizkaia, respectivamente, acerca de la localización, a efectos del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, (en lo sucesivo, Concierto Económico) de las operaciones de venta de vehículos industriales y de recambios, así como de prestación de servicios de reparación, que lleva a cabo, teniendo en cuenta que su domicilio fiscal radica en Bizkaia, y que cuenta con una sucursal en territorio común para realizar dichas operaciones.

→ **Objeto del recurso contencioso administrativo y síntesis del razonamiento de la Junta Arbitral del Concierto Económico.**

Las partes discrepan sobre la localización de entregas de vehículos industriales y recambios. Ambas tienen en su horizonte argumentativo nuestra sentencia de 13 de

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





abril de 2011, rec. 540/2009 (a la que la Junta Arbitral y las partes se refieren, y en ocasiones nosotros también, como "sentencia ROVER").

Señala la Junta Arbitral que la sentencia ROVER acude al criterio principal del lugar de puesta a disposición del adquirente (el concesionario), que, dada la particular naturaleza de los vehículos y por aplicación del concepto comunitario de "entrega de bien", localiza en el lugar donde ROVER ESPAÑA tiene los medios humanos y materiales para comercializar los vehículos, tramitándose la documentación a favor de los concesionarios.

Aclara que ROVER ESPAÑA no tenía concesionarios propios a los que pudieran acudir los concesionarios minoristas para ver y comprar los vehículos, de manera que éstos pedían directamente los vehículos que querían exponer para su venta a los clientes finales, y ROVER ESPAÑA se ocupaba de adquirirlos y suministrarlos. De ahí la dificultad de analizar dónde se ponían los vehículos a su disposición y la conclusión a la que se llega es que era el lugar donde gestionaba la documentación a su favor.

En la presente ocasión, y aquí reside la clave, se trata del concesionario que ha adquirido el vehículo de IVECO y que lo comercializa a favor del cliente final, esto es, "en este caso la labor de comercialización, tanto de vehículos como de repuestos, se realiza en las instalaciones a las que acude el cliente final, al que se enseña, orienta y aconseja en relación con su compra, y donde se gestiona la venta, sin perjuicio de que la labor administrativa se pueda realizar en la casa central".

→ Interpretación de la normativa aplicable y respuesta a las pretensiones de las partes.

El artículo 64 del Concierto Económico atribuye a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa las siguientes funciones: [...]

Las funciones de la Junta Arbitral se contienen en el artículo 66 del Concierto Económico. El Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, que aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral especifica en su artículo 3 que es competente, - en la redacción a la sazón vigente- en particular, para "resolver las controversias que, producidas por consultas referentes a la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el Concierto Económico y cuya resolución compete primariamente a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, no lleguen a ser resueltas por ésta por falta de acuerdo".

Así pues, la Junta Arbitral es competente para resolver la consulta tributaria planteada por BOMLOY al no haberse alcanzado un acuerdo en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa.

A su vez, este Tribunal es competente para resolver los recursos que sobre la concreta resolución dictada por la Junta Arbitral en relación con esa materia.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





El artículo 14.3 del Concierto Económico, refiriéndose al impuesto sobre sociedades, establece que: "se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio - común o foral- cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 16, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios".

El artículo 16 dispone que: "Se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones siguientes: [...]"

El artículo 28 del Concierto Económico señala que, a efectos del IVA, se entenderán localizadas en el País Vasco: [...]"

La controversia se ciñe, esta vez, a la localización de las entregas de bienes, no existiendo discrepancia en cuanto a la prestación de servicios.

En el presente recurso contencioso-administrativo no se ha propuesto prueba por las partes, posibilidad que tienen de conformidad con lo previsto en el artículo 60 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Jurisdicción, de suerte que para enjuiciar esta cuestión tenemos los mismos elementos probatorios de los que se ha servido la propia Junta Arbitral, puesto que no se ha introducido ningún elemento más.

La clave para solucionar el presente conflicto se halla en la expresión "puesta a disposición". Este término no puede desconectarse del significado que tiene en las Directivas sobre el IVA, y, por ende, en la normativa española sobre el IVA. De la redacción del Concierto Económico se desprende que el significado dado a esta expresión es el mismo que en las Directivas, de suerte que, en función de los hechos concurrentes, habrá que determinar, tratándose de entrega de bienes, en cada caso, cuando se produce la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario. En el fundamento séptimo de la sentencia Rover, haciéndonos eco de la jurisprudencia del TJUE afirmamos que "para que exista entrega no es preciso que haya transmisión de la propiedad jurídica del bien al bastar con que se adquiriera el derecho a disponer del bien, situándose el adquirente en una disposición de facto análoga a la del propietario". A la Junta Arbitral le parece que el lugar en el que se producen las operaciones materiales de entrega es aquel donde se efectúan las operaciones de comercialización, solución que compartimos, siendo en ese lugar donde se llevan a cabo acciones susceptibles de incrementar el valor de los bienes entregados. El reparto de la tributación entre el Estado y el País Vasco que se deriva del Concierto se realiza teniendo en cuenta el origen de los bienes, es decir, el lugar donde se haya generado el valor añadido, para de este modo realizar un cálculo lo más exacto posible de la riqueza que se genera en cada territorio -común o foral- con cada operación gravable, lo cual explica que los artículos del Concierto utilicen el término "desde" y no "en", ya que tratan de determinar el lugar (punto de conexión) desde el cual se genera el valor y no donde se consumen los bienes (por todas, Cfr. sentencias 609/2018, de 16 de abril, rec. 81/2017 - sentencia

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





ENERGIZER- y 97/2019, de 31 de enero, rec. 48/2018, -sentencia BIURRUM-). La solución en cada caso estará en función de las circunstancias concurrentes, los hechos y las pruebas practicadas.

Por todo lo expuesto, declaramos que lo procedente es la desestimación del recurso interpuesto por la Diputación Foral de Bizkaia, confirmándose, por tanto, la resolución recurrida de la Junta Arbitral.

→ FALLO:

Primero.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo registrado con el núm. 684/2022, interpuesto por el procurador de los tribunales en nombre y representación de la Diputación Foral de Bizkaia, contra la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco núm. 16/2022, de 6 mayo de 2022, dictada en los conflictos arbitrales acumulados números 47/2015 y 18/2016, interpuestos por la Diputación Foral de Bizkaia contra el Ministerio de Hacienda y Función Pública.

Segundo.- Imponer las costas, en los términos previstos en el Fundamento de Derecho cuarto, a la parte recurrente.

👉 IVA. SENTENCIA 45/2024 [15.01.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.1006/2022) Ponente: Isaac Merino Jara.

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 198/2024 - ECLI:ES:TS:2024:198]

RESUMEN

La administración que tiene obligación de devolver el IVA soportado deducible, también tiene la obligación de abonar los intereses de demora, incluso cuando ello sea consecuencia de un procedimiento por cambio de domicilio.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/d5d4de8674891047a0a8778d75e36f0d/20240201>

→ **Interposición de recurso contencioso-administrativo.**

Recurso contencioso-administrativo registrado con el núm. 1006/2022, interpuesto por procurador de los tribunales en nombre y representación de la Diputación Foral de Bizkaia. Han intervenido, como parte demandada, la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado, y NAR, S.L.U. representada por procuradora de los tribunales.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





→ Resolución recurrida.

Resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco núm. 74/2022, de 6 de octubre de 2022, dictada en los conflictos arbitrales acumulados números 18/2017 y 45/2017, interpuestos por la Diputación Foral de Bizkaia contra la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. en los que se trataba de determinar qué administración debe soportar el coste de los intereses de demora correspondientes a las devoluciones del impuesto sobre el valor añadido solicitadas por I, S.L. y S, S.L. en su autoliquidación del mes de julio de 2009, a las que tuvo que hacer frente la Diputación Foral de Bizkaia, al considerar, respectivamente, por un lado, tanto la Junta Arbitral (mediante resolución 7/2014, de 19 de diciembre de 2014), como el Tribunal Supremo (mediante sentencia de 27 de enero de 2016) y, por otro, tanto la Junta Arbitral (mediante resolución 14/2013, de 24 de julio) como el Tribunal Supremo mediante sentencia de 18 de junio de 2015, que las referidas entidades tenían su domicilio fiscal, en ese momento, en Bizkaia y no en territorio común.

→ Objeto del recurso contencioso administrativo y síntesis del razonamiento de la Junta Arbitral del Concierto Económico.

Declara la JAC que la devolución solicitada al Estado, en el caso de que éste hubiese cumplido con el artículo 15.2 RJACE, implicaría la obligación de reintegrar con intereses las cantidades obtenidas de la AEAT.

Señala que en las relaciones entre las obligadas y la DFB, el artículo 15.2 RJACE no implica que éstas no deban presentar ex novo todas las autoliquidaciones afectadas por la retroacción del cambio de domicilio a la nueva administración que resulte competente.

Advierte que las obligadas no han presentado alegaciones en ninguno de los dos conflictos que acumuladamente se conocen en la resolución recurrida.

Es en el fundamento de derecho sexto de la RJACE donde se contiene la argumentación decisiva.

Efectivamente, en ella se afirma:

"La AEAT ha incumplido, objetivamente, el deber de asumir las devoluciones de la obligada de su competencia hasta que, derivado del procedimiento de cambio de domicilio resulte sobrevenidamente incompetente.

Sin embargo, también es cierto que de los expedientes se deriva que había antecedentes (tanto resueltos por la Junta Arbitral y el Tribunal Supremo, como por acuerdo entre Administraciones), cuyas circunstancias de hecho son prácticamente idénticas a las que subyacen en los presentes, que nos llevan a afirmar que una actuación coherente de la obligada y de la DFB habría sido aceptar los cambios de

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





domicilio propuestos por la AEAT; por lo que el retraso en la asunción de la competencia de exacción (devolución) por la DFB solo es imputable a la misma, y las consecuencias derivadas del mismo, singularmente en lo que al devengo de intereses de demora se refiere, también, por lo que no cabe entender que tiene un derecho a ser indemnizada.

Por otra parte, si la AEAT hubiese anticipado las devoluciones a las obligadas (y por mucho que la ejecución práctica entre Administraciones de los Acuerdos de 18 de mayo de 2006, singularmente del Acuerdo de Remesas, se cumpla ordinariamente sin adición de intereses de demora por el retraso en la disposición de los fondos) resultaría que tendría el derecho a exigir a la DFB los intereses de demora que se devengasen desde el anticipo de las devoluciones, sobrevenidamente indebidas, hasta la remesa de los fondos como consecuencia de la resolución de los conflictos sobre el domicilio fiscal.

Por lo tanto, no cabe considerar que la DFB haya sufrido un perjuicio real imputable a la AEAT por el incumplimiento de la obligación prevista en el art. 15.2 del RJACE.

Cabe añadir que, con abstracción de las concretas circunstancias que recaen en el presente caso, siendo doctrina bien consolidada que los intereses de demora en los procedimientos tributarios, tanto a favor de las administraciones como de las obligadas, cuando son exigibles, se justifican por el beneficio que obtiene quien retrasa el cumplimiento del pago y el correlativo perjuicio que sufre quien ve retardado el cobro, a juicio de esta Junta Arbitral, en términos generales, plantea notables dificultades conceptuales justificar el devengo de intereses, en el orden tributario, a favor de una Administración que, declarada competente para devolver una cantidad a un obligado, no la haya pagado en plazo.

Y que, al margen del conflicto competencial para cuya resolución sería competente esta Junta Arbitral, también en términos generales, un eventual perjuicio derivado del pago de intereses de demora que una Administración pudiera acreditar como consecuencia de la actuación de otra Administración tendría acomodo en un procedimiento de responsabilidad patrimonial".

→ Interpretación de la normativa aplicable y respuesta a las pretensiones de las partes.

El artículo 66. Uno del Concierto Económico, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, atribuye a la Junta Arbitral las siguientes funciones: [...]

De acuerdo con ello, la Junta Arbitral es competente para resolver qué administración debe asumir los intereses de demora devengados por el retraso en la devolución del IVA afectado por un cambio de domicilio.

El artículo 15.2 RJACE señala que: [...]

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Ha de tenerse presente que existen pronunciamientos de la JACE y, sobre todo, del Tribunal Supremo sobre qué administración es competente respecto de las dos compañías del caso, en lo relativo a sus obligaciones y derechos tributarios referidos al IVA. En efecto, es competente la DFB desde la misma constitución de las mercantiles. De hecho, la DFB procedió a la devolución del IVA y al pago de intereses de demora (los intereses que ahora reclama).

No se ha puesto en duda que las dos sociedades del caso se dedicaron su primera etapa de existencia al desarrollo de las gestiones e inversiones orientadas a hacerse con la titularidad de parques eólicos, de modo que antes de iniciar sus propias entregas de bienes o prestaciones de servicios soportaron importantes cuotas de IVA de sus proveedores y suministradores de bienes y servicios. De donde resultó el derecho a la devolución

Esto implica, como sostiene el Abogado del Estado, "que esas sociedades no habían efectuado ingreso alguno por IVA en la Hacienda estatal, en relación con el cual tuvieran derecho a la devolución total o parcial de lo ingresado. Quienes (se supone) habrían ingresado las cuotas liquidadas y repercutidas fueron sus proveedores y suministradores (completamente indeterminados), y lo habrían hecho en una u otra administración tributaria (común o foral; en este último caso, vizcaína, guipuzcoana, alavesa o navarra), dependiendo de la competencia respecto de ellos, no de la competencia respecto de las dos sociedades mercantiles que soportaron la repercusión". Sigue señalando que, "ni sabemos en qué administración se hicieron esos ingresos (ni siquiera si se hicieron, en todo o en parte), ni de lo que aquí se trata es de la devolución de esas cuotas ingresadas (por sujetos pasivos diferentes y aquí ignorados), del mismo modo que no se trata del derecho a la "devolución" de cantidades previamente ingresadas por quien lo ejerce".

El Acta de la reunión entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y las Diputaciones Forales del País Vasco para analizar las conclusiones de los grupos de trabajo sobre cambios de domicilio, ingresos en administración no competente, control tributario, actas únicas y tramas de IVA, que consta en las actuaciones por haber sido adjuntada a la demanda interpuesta por la DFB, afirma en sus inicios que el Concierto Económico establece, como principio esencial, la coordinación y colaboración mutua de las instituciones de los Territorios Históricos del País Vasco con el Estado y, particularmente, para el ejercicio de las competencias de gestión, inspección y recaudación de los tributos, señala también que el cumplimiento de ese principio exige un permanente contacto entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y las Diputaciones Forales, basados en la confianza y colaboración mutuas y, por fin, que al respecto se ha considerado que resulta necesario mejorar y normalizar los procedimientos y las relaciones entre dichas instituciones, con un triple objetivo: "simplificar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





tributarias con cada una de las Administraciones competentes, cerrar las posible vías de fraude que pueden aprovecharse de las deficiencias de colaboración entre éstas y facilitar los repartos internos de recursos".

En el Anexo I se incluyen las Conclusiones de los tres Grupos de Trabajo se constituyeron: (i) sobre cambios de domicilio; (ii) sobre remesas de ingresos en Administración no competente, (iii) y sobre control de tramas de fraude en IVA intracomunitario. El Acta lleva fecha de 18 de mayo de 2006 y la entrada en vigor de dichas conclusiones, las de los tres grupos, se retrae al 1 de enero de 2006.

En lo que ahora importa, destacamos, con respecto a las Conclusiones del Grupo sobre cambios de domicilio que "los flujos financieros que procedan por este procedimiento se tramitarán por el de transferencia de ingresos en Administración no competente".

De las Conclusiones del Grupo sobre remesas de ingresos en Administración no competente, ponemos en acento en primer lugar en que se "pretende sistematizar un procesamiento para estos casos, acordando unas reglas de coordinación y favoreciendo una buena interlocución entre unidades administrativas de las diferentes Administraciones (AET-Diputaciones Forales)", reglas que "son claves para el proceso de resolución de supuestos de ingresos tributarios en Administración no competente se desarrolle de forma ágil y satisfactoria, tanto para las Administraciones como para el propio obligado tributario".

Como se ha dicho anteriormente, en verdad, en este caso no se ha llegado a producir, propiamente hablando, un ingreso y, por tanto, no puede hablarse de ingreso de administración no competente, de donde se desprende que las conclusiones antedichas no serían, tal cual, aplicables al presente caso, si bien, si podrían aplicarse analógicamente, no en vano, tienen un tronco común, cual es, en esta ocasión, especialmente, el principio de colaboración.

Sea como fuere, lo cierto es que tales "Conclusiones", que no están publicadas en ningún boletín oficial, no son vinculantes para la JACE y, por supuesto, tampoco para los tribunales de justicia, en consonancia con su naturaleza jurídica, puesto que son una especie de soft law, que, como tal, no son fuente del derecho.

En todo caso, ese marco de colaboración, obviamente, no puede construirse de espaldas al obligado tributario, al contrario, aunque primordialmente, el Concierto Económico constituye una distribución del poder tributario, de él emanan una serie de derechos y garantías para el obligado tributario que las administraciones tributarias han de velar porque se respeten y puedan ejercitarse adecuadamente, de ahí que, cuando existen discrepancias entre administraciones, los obligados tributarios no pueden quedar en un limbo jurídico.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





En esa dirección, buena dirección, va el artículo 15.2 RJAC, de tal manera que, ante su incumplimiento, el obligado tributario puede reaccionar, en lo que a él atañe, interponiendo las correspondientes reclamaciones y recursos, cosa que, según parece, no ha hecho ninguna de las dos sociedades afectadas.

Lo previsto en el dicho artículo reglamentario y, también ahora, con mejor redacción, en el artículo 66. Tres del Concierto Económico tiene su sentido mientras se está sustanciando un conflicto de competencias. Efectivamente, dicho precepto legal dispone que "cuando se suscite el conflicto de competencias, hasta tanto sea resuelto el mismo, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, retrotraídas a la fecha desde la que proceda ejercer el nuevo fuero tributario, según el acuerdo de la Junta Arbitral".

Es evidente que, si un contribuyente ha soportado determinados importes de IVA, cumplidos los requisitos previstos, tendrá derecho a su devolución en la cuantía que proceda, como también lo es que si no le es abonada la cantidad que corresponda en el plazo procedente, tendrá derecho al abono de intereses. Es indiscutible, asimismo, que el obligado tributario no debe verse perjudicado por la mera existencia de conflicto entre administraciones. Ahora bien, pasado ese periodo transitorio, esto es cuando el conflicto ya se ha zanjado, -sea administrativamente o sea judicialmente, si llega el caso- tal precepto ya no es operativo. En esa ocasión, los intereses, como prestación accesoria que es, siguen el régimen de la prestación principal, ahora, la devolución del IVA soportado. Ello significa, efectivamente, que, entonces, tanto la devolución del IVA soportado como el abono de los intereses, corresponden a la misma administración, en este supuesto, la DFB. Ella es la encargada de llevar a cabo las actuaciones oportunas con tal finalidad, actuaciones en las que, obvio es, debe ser parte el obligado tributario y que concluirán con un acuerdo frente al cual, incuestionablemente, el obligado tribunal puede reaccionar interponiendo las correspondientes reclamaciones y recursos.

En modo alguno la falta de abono del importe reclamado por las dos sociedades, durante la sustanciación del conflicto de competencia, por parte de la AEAF y, por tanto, el incumplimiento en este extremo de la previsión contenida en el artículo 15.2 del RJACE, determina, en todo caso, y menos en esta ocasión, un perjuicio patrimonial equivalente a los intereses satisfechos por la DFG a las sociedades. Ni siquiera existe vínculo causal entre dicho hipotético perjuicio y el incumplimiento de lo dispuesto en el mentado precepto reglamentario. Por lo demás, se deduce, como parece apuntar la propia RJACE, que la DFG ha enfocado la cuestión como si se tratara de un supuesto de responsabilidad patrimonial, hipótesis para la cual existen otros cauces procedimentales, a los que, en su caso, quizás pueda acudir.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»





Por todas las razones expuestas, procede desestimar el recurso interpuesto por la Diputación Foral de Bizkaia, lo que comporta la confirmación de la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico recurrida.

→ FALLO:

Primero.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo registrado con el núm. 1006/2022, interpuesto por el procurador de los tribunales, don Jesús López Gracias, en nombre y representación de la Diputación Foral de Bizkaia, contra la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco núm. 74/2022, de 6 de octubre de 2022, dictada en los conflictos arbitrales acumulados números 18/2017 y 45/2017, interpuestos por la Diputación Foral de Bizkaia contra la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

Segundo.- Imponer las costas, en los términos previstos en el Fundamento de Derecho cuarto, a la parte recurrente.

CASCAIS (PORTUGAL)



Cascais, Portugal
Autoría: Marian Escudero.

* A LOS EFECTOS LEGALES oportunos y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que FUNDEF no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro. FUNDEF, para el desarrollo de sus actividades propias, no realiza descargas masivas o explota comercialmente los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»



LIBRERÍA LELLO (OPORTO – PORTUGAL)



Livraria Lello Bookshop Porto, Portugal
Autor de la imagen: [lilivanili](#) from London, UK
Licencia: [Creative Commons Attribution 2.0 Generic](#)

IV. TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA (ENERO, 2024)

[Fuente: EUR-LEX. CURIA: Recopilación de jurisprudencia*]



SUMARIO

✓ SENTENCIAS (Con inclusión de particulares)

- Asunto C-442/22. Sala Octava. ST.30.01.2024

«Procedimiento prejudicial - **Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA)** - Directiva2006/112/CE - Artículo 203 - Obligación de pago - Persona que menciona el IVA en una factura - Persona deudora del IVA - Facturas falsas emitidas por un empleado en las que se mencionan los datos de su empleador sin su conocimiento ni su consentimiento - Diligencia del empleador»

✓ SENTENCIAS (Reseña)

- Asunto C-433/22. «Procedimiento prejudicial - **Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA)** - Directiva2006/112/CE - Anexo IV - Punto 2 - Disposiciones temporales para determinados servicios de gran intensidad de mano de obra - Tipo reducido del IVA aplicable a los servicios de renovación y reparación de viviendas particulares - Concepto de "viviendas particulares"»

- Asunto C-537/22. «Procedimiento prejudicial - **Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA)** - Directiva2006/112/CE - Denegación del derecho a deducción - Obligaciones del sujeto pasivo - Deber de diligencia - Carga de la prueba - Principios de neutralidad fiscal y seguridad jurídica - Primacía del Derecho de la Unión - Contradicción entre la jurisprudencia de un órgano jurisdiccional nacional y el Derecho de la Unión»

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





- Asunto C-791/22.«Procedimiento prejudicial - **Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA)** - Directiva 2006/112/CE - Artículo 30, párrafo primero - Artículo 60 - Artículo 71, apartado 1 - Lugar realización del hecho imponible - Bienes introducidos en el territorio aduanero de la Unión Europea en un primer Estado miembro infringiendo la normativa aduanera y transportados después a un segundo Estado miembro - Lugar del devengo del IVA de la importación - Disposición nacional que remite a la normativa aduanera de la Unión»

EXPOSICIÓN

I. SENTENCIAS (Con inclusión de particulares)

Impuesto sobre el Valor Añadido [IVA]

IVA – Asunto C-442/22. Sala Octava. ST.30.01.2024

«Procedimiento prejudicial - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA) - Directiva 2006/112/CE - Artículo 203 - Obligación de pago - Persona que menciona el IVA en una factura - Persona deudora del IVA - Facturas falsas emitidas por un empleado en las que se mencionan los datos de su empleador sin su conocimiento ni su consentimiento - Diligencia del empleador»

VINCULO:

eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:62022CJ0442&qid=1709062270720

→ **Derecho de la Unión – Derecho polaco**

→ OBJETO DEL ASUNTO: interpretación del artículo 203 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva sobre el IVA»).

(La petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre la «sociedad P» y el Director de la Agencia Tributaria de Lublin, Polonia; en lo sucesivo, «Administración tributaria») en relación con deudas del impuesto sobre el valor añadido (IVA) correspondientes a facturas falsas emitidas por P. K., empleada de la sociedad P.)

→ LITIGIO PRINCIPAL

UNO. - Durante el período comprendido entre 2001 y 2014, la sociedad P, sujeto pasivo del IVA, ejercía, en particular, una actividad de venta de carburantes al por menor en una estación de servicio gestionada desde noviembre de 2005 por P. K., empleada de dicha sociedad. A raíz de una inspección fiscal, se comprobó que, entre los meses de enero de 2010 y abril de 2014, la citada sociedad había emitido

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





1.679 facturas que indicaban un importe de IVA que no reflejaba ventas reales de bienes, por un valor total de 1.497 847 eslotis polacos de IVA (aproximadamente 319.254 euros), a entidades que habían deducido el IVA indicado en esas facturas. Las referidas facturas no se registraron en la contabilidad de la sociedad P y el IVA correspondiente no se ingresó en el presupuesto del Estado, ni se incluyó en las declaraciones fiscales de esa sociedad. Dichas facturas se vinculaban ficticiamente a ventas efectivas realizadas por la estación de servicio gestionada por P. K. y registradas por las cajas registradoras de la sociedad P. En efecto, estas facturas iban acompañadas de recibos de caja auténticos, correspondientes a operaciones efectivamente realizadas con entidades distintas de las indicadas en dichas facturas, y fueron emitidas y vendidas por P. K., sin el consentimiento ni el conocimiento de la dirección de esta sociedad, con el fin de que las entidades destinatarias de las referidas facturas obtuviesen fraudulentamente la devolución del IVA.

DOS.- Los recibos de caja mencionados en el apartado Uno anterior, eran recogidos por empleados de la estación de servicio, que los entregaban a P. K. a cambio de una ventaja económica. Las facturas controvertidas se registraban en el ordenador de la estación de servicio en un formato distinto del de las facturas regulares emitidas por la sociedad P, y no podían consultarse a menos que se desbloqueara el ordenador. P. K. utilizaba los datos de la sociedad P, mencionándola como emisora de las facturas controvertidas e indicando en ellas el número de identificación fiscal (en lo sucesivo, «NIF») de esa sociedad. El 24 de mayo de 2014, P. K. fue despedida por incumplimiento de sus obligaciones.

TRES.- A raíz de la inspección tributaria, el director de la Oficina Tributaria (Polonia) dictó una resolución por la que se determinaba el importe del IVA adeudado por la sociedad P en concepto de las facturas controvertidas emitidas entre los meses de enero de 2010 y abril de 2014. Mediante resolución de 31 de octubre de 2017, la Administración tributaria confirmó dicha resolución. Consideró que la sociedad P no había actuado con la diligencia debida para evitar la emisión de las facturas controvertidas.

En efecto, ningún documento especificaba las responsabilidades precisas de P. K., que podía, habida cuenta de sus funciones, emitir facturas correspondientes a los ingresos de la estación de servicio, al margen del sistema informático de contabilidad de esta sociedad, sin que para ello necesitase el aval de su dirección. Dado que el presidente del consejo de administración de la citada sociedad sabía que se emitían facturas en relación con recibos de caja expedidos por la estación de servicio sin control contable, habría podido y debido prever que esa forma de funcionamiento facilitaría la emisión de facturas con fines fraudulentos.

Precisamente a causa de la falta de supervisión y de organización adecuada, el presidente del consejo de administración de la sociedad P no descubrió las

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





actuaciones controvertidas hasta que la Administración tributaria realizó la inspección. De ello se deduce que P. K. no puede considerarse un tercero con respecto a la sociedad P. Además, según la Administración tributaria, no quedaba descartado el riesgo de pérdida presupuestaria para la Administración tributaria, de modo que era claramente aplicable el artículo 108, apartado 1, de la Ley del IVA.

CUATRO.- Mediante resolución de 23 de febrero de 2018, el Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Lublin (Polonia) desestimó el recurso interpuesto por la sociedad P contra la resolución de la Administración tributaria. Esta sociedad interpuso entonces recurso de casación ante el Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, (Polonia), órgano jurisdiccional remitente en el presente asunto.

CINCO.- Según el órgano jurisdiccional remitente, hay dos líneas jurisprudenciales nacionales discordantes en cuanto a la interpretación del artículo 108, apartado 1, de la Ley del IVA, que transpone el artículo 203 de la Directiva sobre el IVA.

A) Según una primera interpretación, para aplicar esta disposición no procede tener en cuenta el hecho de que fue una empleada quien emitió las facturas controvertidas utilizando el nombre y el NIF de su empleador. En efecto, basta con comprobar que dicha empleada estaba habilitada para emitir facturas y, por lo tanto, la sociedad para la que trabaja debe asumir los riesgos vinculados a la selección de sus empleados. Eximir al empleador en caso de emisión de facturas por su empleado equivaldría a transferir esta responsabilidad al Estado miembro, lo que no sería aceptable. No obstante, tal interpretación implicaría determinar si dicha responsabilidad es una responsabilidad objetiva o una responsabilidad culposa. En este último supuesto, la sociedad cuyos datos se indican en la factura controvertida solo estaría sujeta a la obligación de pago del IVA en el supuesto de que hubiera cometido una falta o negligencia o hubiera incumplido su deber de vigilancia.

B) Según una segunda interpretación, una entidad cuyos datos han sido ilegalmente usurpados por otra entidad no se considera emisora de una factura controvertida y, por tanto, no está obligada al pago del IVA que indica dicha factura, con arreglo al artículo 108, apartado 1, de la Ley del IVA. Esta disposición establece claramente que la entidad que «emite la factura», y no aquella cuyos datos han sido usurpados, es deudora del IVA. El órgano jurisdiccional remitente añade que tal interpretación también podría deducirse del tenor del artículo 203 de la Directiva sobre el IVA.

→ CUESTIONES [PREJUDICIALES] PLANTEADAS

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 203 de la Directiva sobre el IVA en el sentido de que, cuando un trabajador de un sujeto pasivo del IVA haya emitido una factura falsa mencionando el IVA, en la que haya consignado los datos del empleador como sujeto pasivo sin el conocimiento ni el

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





consentimiento de este, ha de considerarse que la persona que menciona el IVA en la factura y que, por ende, es deudora del IVA es:

- el sujeto pasivo del IVA, cuyos datos han sido utilizados ilícitamente en el contenido de la factura, o bien
- el empleado que ha mencionado ilícitamente el IVA en la factura, utilizando los datos de la entidad que es sujeto pasivo del IVA?

2) Para responder a la pregunta de quién debe ser considerada, a los efectos del artículo 203 de la Directiva sobre el IVA, la persona que menciona el IVA en la factura y que, por ende, es deudora del IVA, en las circunstancias descritas en la [primera cuestión], ¿es relevante el hecho de que pueda imputarse al sujeto pasivo del IVA la falta de diligencia debida en la supervisión del trabajador al que emplea, que mencionó ilícitamente en la factura de IVA los datos de dicho sujeto pasivo?»

→ DECLARACIÓN-FALLO

«El artículo 203 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que,

cuando un empleado de un sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido (IVA) ha emitido una factura falsa en la que se menciona el IVA utilizando la identidad de su empleador como sujeto pasivo, sin su conocimiento ni su consentimiento, debe considerarse que dicho empleado es la persona que menciona el IVA, en el sentido del artículo 203, a menos que el sujeto pasivo no haya obrado con la diligencia razonablemente exigida para controlar las actuaciones del empleado»

→ FONDO DE LAS CUESTIONES PREJUDICIALES (PARTICULARES)

Mediante sus dos cuestiones prejudiciales, **que procede examinar conjuntamente**, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 203 de la Directiva sobre el IVA debe interpretarse en el sentido de que, cuando un empleado de un sujeto pasivo del IVA ha emitido una factura falsa en la que se menciona el IVA utilizando la identidad de su empleador como sujeto pasivo, sin su conocimiento ni su consentimiento, debe considerarse que dicho empleado es la persona que menciona el IVA, en el sentido de ese artículo.

1. El artículo 203 de la Directiva sobre el IVA establece que cualquier persona que mencione el IVA en una factura es deudora del impuesto mencionado en dicha factura.

i) **en primer lugar**, por lo que respecta al ámbito de aplicación de este artículo 203, el Tribunal de Justicia ha precisado que el deudor del IVA mencionado en una factura es el emisor de dicha factura, incluso cuando no exista una operación real

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





sujeta al impuesto [véanse, en este sentido, las sentencias de 31 de enero de 2013, *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, apartado 38, y de 8 de diciembre de 2022, *Finanzamt Österreich (IVA facturado por error a consumidores finales)*, C-378/21, EU:C:2022:968, apartado 19]. [(APARTADO 23). En efecto, según reiterada jurisprudencia, dicho artículo 203 pretende eliminar cualquier riesgo de pérdida de ingresos fiscales que pudiera generar el derecho a deducción previsto por la Directiva sobre el IVA [sentencias de 31 de enero de 2013, *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, apartado 32, y de 8 de diciembre de 2022, *Finanzamt Österreich (IVA facturado por error a los consumidores finales)*, C-378/21, EU:C:2022:968, apartado 20].

Es aplicable, por tanto [artículo 203], cuando el IVA se ha facturado indebidamente y existe un riesgo de pérdida de ingresos fiscales debido a que el destinatario de la factura en cuestión puede ejercer su derecho a la deducción de tal IVA [véase, en este sentido, la sentencia de 8 de diciembre de 2022, *Finanzamt Österreich (IVA facturado por error a consumidores finales)*, C-378/21, EU:C:2022:968, apartado 21]. (APARTADO 24). De este modo, el emisor de una factura en la que se indique un importe de IVA es deudor de dicho importe con independencia de cualquier culpa, siempre que exista un riesgo de pérdida de ingresos fiscales. **Si, por el contrario, se descarta tal riesgo de pérdida, el artículo 203 de la Directiva sobre el IVA no es aplicable** [véase, en este sentido, la sentencia de 8 de diciembre de 2022, *Finanzamt Österreich (IVA facturado por error a consumidores finales)*, C-378/21, EU:C:2022:968, apartado 24]. (APARTADO 25).

En el presente asunto, de la resolución de remisión se desprende que las facturas controvertidas se emitieron con fines fraudulentos. En efecto, se facturaron ficticiamente importes de IVA para que los destinatarios de dichas facturas pudieran obtener fraudulentamente un derecho a deducir ese IVA. El órgano jurisdiccional remitente indica que no se descarta el riesgo de pérdida de ingresos fiscales en la medida en que el derecho a deducción que podrían invocar los destinatarios de las facturas no se compensaría con el pago del importe correspondiente por el emisor de esas facturas. Por lo tanto, tal situación está comprendida, en principio, en el ámbito de aplicación del artículo 203 de la Directiva sobre el IVA en tanto exista tal riesgo. (APARTADO 26).

ii) **en segundo lugar**, por lo que respecta a la identificación del destinatario de la obligación establecida en dicho artículo 203, es preciso señalar que el empleo de la expresión «cualquier persona» indica que el destinatario no es necesariamente un sujeto pasivo, en el sentido del artículo 9 de la Directiva sobre el IVA. Por lo tanto, **una persona física que no sea sujeto pasivo puede estar sometida, en principio, a la obligación establecida en el artículo 203 de esta Directiva si menciona el IVA en una factura.** (APARTADO 27)

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





No obstante, el tenor de este artículo 203 no permite responder a la cuestión de quién es la «persona que menciona el IVA», en el sentido de del referido artículo 203, cuando al emisor aparente de la factura, sujeto pasivo del IVA, **se le han usurpado sus datos de identificación como sujeto pasivo de ese impuesto y la factura es una factura falsa** emitida con fines de fraude del IVA por un empleado de ese sujeto pasivo. En efecto, la expresión «cualquier persona», debido a su carácter general e indiferenciado, podría hacer referencia tanto al sujeto pasivo como al empleado. (APARTADO 28).

Procede subrayar que, según reiterada jurisprudencia, la lucha contra el fraude y los posibles abusos es un objetivo reconocido y promovido por la Directiva sobre el IVA y **los justiciables no pueden prevalerse de las normas del Derecho de la Unión de forma abusiva y fraudulenta** (véanse, en este sentido, las sentencias de 29 de abril de 2004, Gemeente Leusden y Holin Groep, C-487/01 y C-7/02, EU:C:2004:263, apartado 76, y de 2 de julio de 2020, Terracult, C-835/18, EU:C:2020:520, apartado 38). (APARTADO 29). Pues bien, **sería contrario a este objetivo interpretar el artículo 203 de la Directiva sobre el IVA en el sentido de que el emisor aparente de una factura fraudulenta que menciona el IVA, al que se ha usurpado su identidad de sujeto pasivo del IVA, es la «persona que menciona el IVA»**, en el sentido de dicho artículo 203, cuando ese emisor aparente actúa de buena fe y la Administración tributaria conoce la identidad de la persona que ha emitido realmente esa factura falsa. Por lo tanto, en tal situación, es esta última persona la que debe considerarse como la «persona que menciona el IVA», en el sentido del artículo 203. (APARTADO 30)

2. En el caso de autos, una empleada utilizó los datos de su empleador, **sin su conocimiento ni su consentimiento**, para emitir facturas falsas en las que se mencionaba el IVA y se le presentaba como sujeto pasivo, con el fin de venderlas ilegalmente para que los compradores pudieran beneficiarse indebidamente del derecho a la deducción del IVA indebido. (APARTADO 31). Sin embargo, en su resolución de remisión, el órgano jurisdiccional remitente precisa que el **empleador no actuó con toda la diligencia debida para evitar la emisión de facturas fraudulentas**.

En efecto, dicha empleada estaba encargada de la facturación y disponía, en particular, de la **facultad de emitir facturas de IVA al margen del sistema informático de facturación**, sin que fuera necesario obtener el consentimiento adicional de su empleador. Por lo tanto, la Administración tributaria consideró que el empleador había incumplido su obligación de supervisión y que su negligencia le impidió descubrir y prevenir las prácticas fraudulentas de su empleada. De este modo, **dicha Administración estimó que debía considerarse que el empleador era la persona que había mencionado el IVA, en el sentido del artículo 203 de la Directiva sobre el IVA, y que, por tanto, era deudor del**

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





IVA mencionado en las facturas controvertidas, con arreglo a la disposición nacional de transposición del mencionado artículo 203. (APARTADO 32)

3. Procede recordar (APARTADO 33) que según reiterada jurisprudencia, desarrollada en circunstancias ciertamente diferentes de las del litigio principal, no es contrario al Derecho de la Unión exigir que un operador adopte toda medida que razonablemente pudiera exigírsele para asegurarse de que la operación que efectúa no le conduce a participar en un fraude en el IVA (sentencias de 27 de septiembre de 2007, Teleos y otros, C-409/04, EU:C:2007:548, apartado 65, y de 21 de junio de 2012, Mahagében y Dávid, C-80/11 y C-142/11, EU:C:2012:373, apartado 54). En esta línea, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que, cuando existan indicios que permitan sospechar de la existencia de irregularidades o de un fraude, un operador atento puede, según las circunstancias del caso, verse obligado a informarse acerca de otro operador, del que tiene intención de adquirir bienes o servicios, con el fin de cerciorarse de su fiabilidad (sentencia de 21 de junio de 2012, Mahagében y Dávid, C-80/11 y C-142/11, EU:C:2012:373, apartado 60). (APARTADO 34)

Pues bien, habida cuenta del objetivo mencionado en el apartado 29 de la presente sentencia, **un deber de diligencia similar debe recaer, en el marco del artículo 203 de la Directiva sobre el IVA, en un empleador respecto a su empleado**, en particular cuando dicho empleado se encarga de emitir facturas que mencionan el IVA en nombre y por cuenta de su empleador. Así pues, **tal empleador, sujeto pasivo del IVA, no puede considerarse de buena fe si no ha obrado con la diligencia razonablemente exigida para controlar las actuaciones de su empleado** y evitar, así, que este pudiera utilizar sus datos de identificación como sujeto pasivo del IVA para emitir facturas falsas con fines fraudulentos. En tal situación, **las actuaciones fraudulentas de su empleado pueden imputársele, de modo que debe considerarse que es la persona que mencionó el IVA en las facturas controvertidas, en el sentido del artículo 203.** (APARTADO 35)

Así pues, en tales circunstancias, corresponde a la Administración tributaria o al órgano jurisdiccional que conoce del asunto llevar a cabo una apreciación global del conjunto de los elementos pertinentes para determinar si el sujeto pasivo cuyos datos de identificación a efectos del IVA fueron usurpados por su empleado para emitir facturas falsas con fines fraudulentos obró con la diligencia razonablemente exigida para controlar las actuaciones de dicho empleado. De no ser así, el sujeto pasivo es deudor del IVA mencionado en esas facturas, en virtud del artículo 203 de la Directiva sobre el IVA. (APARTADO 36).

Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones prejudiciales planteadas que el artículo 203 de la Directiva sobre el IVA debe interpretarse en el sentido de que,

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





«cuando un empleado de un sujeto pasivo del IVA ha emitido una factura falsa en la que se menciona el IVA utilizando la identidad de su empleador como sujeto pasivo, sin su conocimiento ni su consentimiento, debe considerarse que dicho empleado es la persona que menciona el IVA, en el sentido del artículo 203, a menos que el sujeto pasivo no haya obrado con la diligencia razonablemente exigida para controlar las actuaciones del empleado»

II) SENTENCIAS (Reseña)

Impuesto sobre el Valor Añadido [IVA]

👉 **IVA. 1º Asunto C-433/22. Sala Octava. ST.11.01.2022**

«Procedimiento prejudicial - Sistema **común del impuesto sobre el valor añadido** (IVA) - Directiva 2006/112/CE - Anexo IV - Punto 2 - Disposiciones temporales para determinados servicios de gran intensidad de mano de obra - Tipo reducido del IVA aplicable a los servicios de renovación y reparación de viviendas particulares - Concepto de "viviendas particulares"»

VÍNCULO:

eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:62022CJ0433&qid=1709114896956

→ **Objeto del asunto:** interpretación del punto 2 del anexo IV de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva del IVA»).

[Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Administración Tributaria y Aduanera de Portugal (en lo sucesivo, Administración tributaria) y HPA, S.A. (en lo sucesivo, «HPA»), en relación con el tipo del impuesto sobre el valor añadido (IVA) aplicable a los servicios prestados por dicha sociedad para la restauración de determinados inmuebles]

→ **Derecho de la Unión – Derecho portugués**

→ LITIGIO PRINCIPAL

1. HPA es una sociedad mercantil, cuyo objeto es, entre otras cosas, la prestación de servicios de construcción civil y de arrendamiento de obra. En 2007, dicha sociedad celebró cinco contratos de obra, para la remodelación de tres fincas urbanas, con tres sociedades mercantiles, propietarias de las fincas objeto de las obras previstas en dichos contratos. En las facturas emitidas por los servicios de renovación y reparación prestados en el marco de esos mismos contratos, HPA

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





aplicó el tipo reducido del IVA del 5 %, en virtud del punto 2.24 de la lista I anexa al Código del IVA.

2.. El 19 de enero de 2011, la Dirección de Hacienda de Lisboa, Portugal sometió a HPA a una inspección tributaria en relación con el ejercicio 2007. Con dicha inspección, se pretendía determinar si se cumplían los requisitos para aplicar ese tipo impositivo reducido, en particular, el requisito de que la prestación de servicios tuviese por objeto inmuebles afectados a vivienda. A raíz de dicha inspección, la Oficina Tributaria de Sintra 1 (Portugal), considerando que HPA no podía beneficiarse del tipo reducido, practicó, el 10 de mayo de 2011, liquidaciones complementarias en concepto del IVA a dicha sociedad por un importe de 374.750,77 euros.

HPA impugnó las más arriba citadas liquidaciones ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y de lo Tributario de Sintra (Portugal). Mediante sentencia de 26 de junio de 2020, dicho órgano jurisdiccional estimó el recurso de la sociedad y anuló las referidas liquidaciones. La Administración tributaria interpuso un recurso contra esa sentencia ante el Supremo Tribunal Administrativo (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Portugal), que es el órgano jurisdiccional remitente.

→ CUESTIÓN PREJUDICIAL PLANTEADA

«¿Se opone el anexo IV, punto 2, de la Directiva del IVA a una disposición de Derecho nacional en virtud de la cual el tipo reducido del IVA solo puede aplicarse a los contratos de obra para fines de reparación y renovación de inmuebles en viviendas particulares que estén habitadas en el momento en que se realicen esas operaciones?»

→ DECLARACIÓN – FALLO

«El punto 2 del anexo IV de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que,

no se opone a una normativa nacional que prevé la posibilidad de aplicar un tipo reducido del IVA a servicios de reparación y renovación de viviendas particulares a condición de que estas se estén utilizando efectivamente como vivienda en la fecha en que se realicen esas operaciones»

👉 IVA. 2º Asunto C-537/22. Sala Primera. ST.11.01.2024

«Procedimiento prejudicial - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA) - Directiva 2006/112/CE - Denegación del derecho a deducción - Obligaciones del sujeto pasivo - Deber de diligencia - Carga de la prueba - Principios de neutralidad fiscal y seguridad jurídica - Primacía del Derecho de la Unión -

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





Contradicción entre la jurisprudencia de un órgano jurisdiccional nacional y el Derecho de la Unión»

VINCULO:

eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:62022CJ0537&qid=1709116086681

→ **Objeto del asunto:** interpretación del principio de primacía del Derecho de la Unión y de los artículos 167, 168, letra a), y 178, letra a), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva sobre el IVA»), a la luz de los principios de neutralidad fiscal y seguridad jurídica.

[La petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Global y Dirección de Recursos de la Administración Nacional de Hacienda y Aduanas de Hungría (en lo sucesivo, «Administración tributaria»), relativo a la denegación por esta última del derecho a deducir el impuesto sobre el valor añadido (IVA) correspondiente a determinadas adquisiciones de bienes]

→ **Derecho de la Unión**

→ LITIGIO PRINCIPAL

1. Global ejerce una actividad de comercio al por mayor en Hungría. Durante el período comprendido entre julio de 2012 y junio de 2013, dicha empresa adquirió diverso material de oficina. La mayoría de las facturas correspondientes a esas adquisiciones indican que el proveedor de los bienes fue la empresa húngara Office Builder Kft. que unas verificaciones llevadas a cabo en sus locales por la Administración tributaria se comprobó, en particular, que dicha empresa no ejercía actividad económica real ni había cumplido con sus obligaciones tributarias. El gerente de Office Builder, internado en un establecimiento penitenciario en marzo de 2013, afirmó no haber emitido factura alguna ni mantenido ningún tipo de correspondencia con Global. Además, la Administración tributaria constató que la dirección de correo electrónico utilizada para la correspondencia entre Office Builder y Global no era la dirección de correo electrónico oficial de Office Builder.

La Administración tributaria procedió asimismo al interrogatorio de testigos, quienes confirmaron que los bienes de que se trata habían sido entregados a Global cuyo gerente declaró que había mantenido relaciones comerciales con Office Builder a raíz de un anuncio publicado por dicho gerente en un periódico local, así como que había comprobado los datos de esta última empresa en el Registro Mercantil y que se había reunido personalmente con un representante de la misma, pero que todas las comunicaciones posteriores se habían efectuado por correo electrónico.

2. Sobre la base de las pruebas recabadas, la Administración tributaria consideró que las facturas supuestamente emitidas por Office Builder a favor de Global no

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





eran fidedignas, ya que el gerente de Office Builder negaba expresamente haberlas emitido. Consecuentemente, dicha Administración concluyó que las operaciones descritas en esas facturas no habían tenido lugar entre ambas empresas y decidió denegar a Global el derecho a deducir el IVA que figuraba en las facturas, basándose, entre otras razones, en que **dicha empresa no había actuado con la diligencia debida en el ejercicio de su actividad**, concretamente al no informarse suficientemente sobre la identidad real de su proveedor y sobre el cumplimiento por parte de este de sus obligaciones tributarias, por lo que había incurrido en fraude pasivo. Global interpuso un recurso contencioso-administrativo contra esa resolución ante el Tribunal General de la Capital, (Hungría) alegando que la negativa de la Administración tributaria a reconocer el derecho a la deducción del IVA correspondiente a las facturas controvertidas **se basa en hechos no acreditados y que dicha Administración no ha tenido en cuenta que recae en ella la carga de la prueba.**

→ CUESTIONES PREJUDICIALES PLANTEADAS

«1) ¿Supone una vulneración del principio de primacía del Derecho de la Unión y del derecho a la tutela judicial efectiva garantizado en el artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, "Carta") el hecho de que el órgano jurisdiccional de un Estado miembro que resuelve en última instancia interprete una resolución del Tribunal de Justicia (adoptada bajo la forma de auto en respuesta a una petición de decisión prejudicial cuyo objeto era precisamente la jurisprudencia desarrollada por ese mismo órgano jurisdiccional que resuelve en última instancia) en el sentido de que no contiene ningún elemento nuevo que tenga o que pueda tener por efecto la revocación de anteriores resoluciones del Tribunal de Justicia o un cambio en la jurisprudencia nacional previa desarrollada por el órgano jurisdiccional que resuelve en última instancia?

2) ¿Deben interpretarse el principio de primacía del Derecho de la Unión y el derecho a la tutela judicial efectiva garantizado en el artículo 47 de la Carta en el sentido de que el principio de primacía de las resoluciones del Tribunal de Justicia se aplica incluso en el supuesto de que el órgano jurisdiccional de un Estado miembro que resuelve en última instancia invoque también sus sentencias anteriores como precedente? ¿Puede darse una respuesta diferente a la luz del artículo 99 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia cuando la resolución del Tribunal de Justicia adopta la forma de auto?

3) En el marco de la obligación general de control del contribuyente, con independencia de la realización y de la naturaleza de la operación económica que conste en las facturas, y habida cuenta de los artículos 167, 168, letra a), y 178, letra a), de la Directiva [sobre el IVA], así como de los principios de

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





seguridad jurídica y de neutralidad fiscal, ¿es posible exigir al contribuyente, como requisito del derecho a la deducción del IVA -sin que exista una disposición normativa al respecto en el Estado miembro-, que mantenga contactos en persona con el emisor de la factura o que solo se ponga en contacto con su proveedor en la dirección de correo electrónico comunicada de manera oficial? ¿Puede considerarse que estas circunstancias revelan un incumplimiento, demostrado con hechos objetivos, de la diligencia debida que cabe esperar del contribuyente, teniendo en cuenta que tales circunstancias no existían todavía en el momento en que el contribuyente llevó a cabo las comprobaciones correspondientes antes de entablar la relación comercial, sino que son elementos de la relación comercial existente entre las partes?

4) ¿Son conformes con los artículos citados de la Directiva sobre el IVA y con el principio de neutralidad fiscal, pero sobre todo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que, en el contexto de la interpretación de dichos preceptos, impone la carga de la prueba a la autoridad tributaria, una interpretación jurídica y una práctica desarrolladas en un Estado miembro por las cuales se deniega el derecho a deducir el IVA a un sujeto pasivo que tiene una factura conforme con la Directiva sobre el IVA al considerarse que este no ha actuado en el tráfico comercial con la diligencia debida porque no ha acreditado una conducta que permita determinar que su actividad no se limitaba simplemente a la mera recepción de facturas que cumplían los requisitos formales exigidos, aunque el sujeto pasivo haya adjuntado toda la documentación relativa a las operaciones controvertidas y la autoridad tributaria haya rechazado otras proposiciones de prueba presentadas por aquel durante el procedimiento tributario?

5) A la luz de los artículos citados de la Directiva sobre el IVA y del principio fundamental de seguridad jurídica, ¿puede considerarse un hecho objetivo la constatación, realizada en relación con la diligencia debida, de que el emisor de la factura no ejercía actividad económica alguna, en caso de que la autoridad tributaria considere que no se ha demostrado la realización efectiva (por tanto, la existencia real) de una operación económica -que ha quedado documentada por medio de facturas, contratos y otros justificantes contables, así como mediante la correspondencia, y que ha sido confirmada por las declaraciones de la empresa de almacenamiento, así como del administrador y del empleado del contribuyente-, y dicha autoridad se base para ello exclusivamente en la declaración del administrador de la empresa suministradora que niega la existencia de dicha operación, sin tener en cuenta las circunstancias en las que se produjo tal declaración, los intereses del declarante ni el hecho de que, a tenor de la documentación obrante en autos, el propio declarante había fundado la empresa y, según los datos de que se dispone, un mandatario actuaba en nombre de esta?

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





6) ¿Deben interpretarse las disposiciones de la Directiva sobre el IVA relativas a la deducción de este impuesto en el sentido de que, en caso de que la autoridad tributaria descubra durante el procedimiento tributario que los bienes que figuran en las facturas son de origen comunitario y que el contribuyente es el segundo miembro de una cadena [de entregas], el diseño de este modelo -teniendo en cuenta que los bienes de origen comunitario están exentos de IVA, de modo que el primer adquirente húngaro no tiene derecho a deducir el IVA, solo lo tiene el segundo miembro de la cadena- es un hecho objetivo suficiente por sí mismo para demostrar el fraude fiscal, o debe la autoridad tributaria también en este caso acreditar con hechos objetivos qué miembro o miembros de la cadena cometieron fraude fiscal, cuál fue su modus operandi y si el contribuyente tuvo conocimiento o pudo haber tenido conocimiento de ello empleando la diligencia debida?»

→ DECLARACIÓN - FALLO

«1) El principio de primacía del Derecho de la Unión debe interpretarse en el sentido de que obliga al juez nacional, que ha ejercido la facultad que le confiere el artículo 267 TFUE, a apartarse de las apreciaciones jurídicas de un órgano jurisdiccional nacional superior si, a la vista de la interpretación de una disposición del Derecho de la Unión proporcionada por el Tribunal de Justicia en forma de sentencia o de auto motivado en el sentido del artículo 99 de su Reglamento de Procedimiento, considera que tales apreciaciones no son conformes con este Derecho. No obstante, este principio no se opone a una normativa nacional que se limite a obligar a los órganos jurisdiccionales nacionales inferiores a motivar cualquier desviación con respecto a dichas apreciaciones.

2) Los artículos 167, 168, letra a), y 178, letra a), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, a la luz de los principios de neutralidad fiscal y seguridad jurídica, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una práctica por la cual la Administración tributaria deniega a un sujeto pasivo el derecho a deducir el impuesto sobre el valor añadido (IVA) correspondiente a la adquisición de unos bienes entregados a este, al considerar que las facturas relativas a dichas adquisiciones no son fidedignas debido a circunstancias que ponen de manifiesto una falta de diligencia imputable al sujeto pasivo, circunstancias que se evalúan, en principio, atendiendo a una circular publicada por la Administración tributaria y dirigida a los sujetos pasivos, siempre y cuando:

- la práctica y la circular referidas no desvirtúen la obligación, que incumbe a la Administración tributaria, de acreditar de modo suficiente en Derecho los elementos objetivos que permitan concluir que el sujeto pasivo ha cometido un fraude del IVA o que sabía o debería haber sabido que la operación de que se trate formaba parte de un fraude de este tipo;

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





- la práctica y la circular referidas no impongan al sujeto pasivo la carga de realizar comprobaciones complejas y exhaustivas sobre la otra parte contratante;
- los requisitos aplicados por la Administración tributaria sean conformes a los previstos en la referida circular, y
- la referida circular dirigida a los sujetos pasivos esté formulada de manera inequívoca y su aplicación haya sido previsible para los justiciables.

3) La Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que:

- se opone, cuando la Administración tributaria tiene la intención de denegar a un sujeto pasivo el derecho a la deducción del IVA soportado porque ha participado en un fraude del IVA de tipo «carrusel», a que dicha Administración se limite a acreditar que esa operación forma parte de una cadena de facturación circular;
- incumbe a la Administración tributaria, por un lado, caracterizar con precisión los elementos constitutivos del fraude y probar las actuaciones fraudulentas y, por otro lado, acreditar que el sujeto pasivo ha participado activamente en dicho fraude o que sabía o debería haber sabido que la operación en la cual se fundamenta ese derecho formaba parte del referido fraude, lo que no implica necesariamente identificar a todos los actores que participaron en él y sus respectivas actuaciones»

👉 IVA. 3º Asunto C-791/22. Sala Novena. ST.18.01.2024

«Procedimiento prejudicial - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA) - Directiva 2006/112/CE - Artículo 30, párrafo primero - Artículo 60 - Artículo 71, apartado 1 - Lugar realización del hecho imponible - Bienes introducidos en el territorio aduanero de la Unión Europea en un primer Estado miembro infringiendo la normativa aduanera y transportados después a un segundo Estado miembro - Lugar del devengo del IVA de la importación - Disposición nacional que remite a la normativa aduanera de la Unión»

VINCULO:

eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:62022CJ0791&qid=1709120646765

→ **Objeto del asunto:** interpretación de los artículos 30 y 60 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1).

[Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre G. A. y la Oficina Principal de Aduanas de Braunschweig (Alemania) en relación con una liquidación

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





del impuesto sobre el valor añadido (IVA) por la importación irregular de cigarrillos en la Unión Europea]

→ Derecho de la Unión – Derecho alemán

→ LITIGIO PRINCIPAL

1. G.A., residente en Polonia, compró el 29 de septiembre de 2012, en un mercado situado en dicho Estado miembro, un total de 43.760 cigarrillos en envases que llevaban colocadas únicamente etiquetas fiscales ucranianas y bielorrusas. Sin informar a las autoridades aduaneras, transportó los cigarrillos a la región de Braunschweig (Alemania), para enviarlos, el 2 de octubre de 2012, a un comprador alemán. G. A. fue detenido y los cigarrillos fueron incautados y a continuación destruidos.

Al entender que los cigarrillos habían sido introducidos irregularmente en el territorio aduanero de la Unión, la Oficina Principal de Aduanas de Braunschweig consideró que se había originado una deuda aduanera, conforme al artículo 202, apartado 1, letra a), del código aduanero, y que el deudor era G. A., con arreglo al artículo 202, apartado 3, tercer guion, de dicho Código. La misma Oficina entendió además que, conforme al artículo 21, apartado 2, de la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios, se había devengado un IVA de importación en Alemania. En consecuencia, el 3 de febrero de 2015, emitió una liquidación de IVA cuyo importe asciende a 2.006,38 euros.

Al no prosperar la reclamación administrativa formulada por G. A., este interpuso un recurso de anulación contra dicha liquidación ante el Tribunal de lo Tributario de Hamburgo (Alemania), que es el órgano jurisdiccional remitente. Dado que el litigio que se le ha sometido se refiere, en particular, a la cuestión de si el IVA de importación controvertido se devengó en Alemania, dicho órgano jurisdiccional manifiesta sus dudas sobre cuáles sean las normas pertinentes en este caso para la determinación del lugar del devengo del referido impuesto.

→ CUESTIÓN PREJUDICIAL PLANTEADA

«¿Se opone la Directiva [2006/112], en particular sus artículos 30 y 60, a que una disposición de un Estado miembro declare aplicable por analogía el artículo 215, apartado 4, del [código aduanero] al IVA de la importación?»

→ DECLARACIÓN - FALLO

«Los artículos 30, párrafo primero, 60 y 71, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, deben interpretarse en el sentido de que,

se oponen a una normativa nacional con arreglo a la cual el artículo 215, apartado 4, del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.





de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 2700/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2000, se aplica por analogía al impuesto sobre el valor añadido (IVA) de la importación para la determinación del lugar en el que se devenga ese IVA de la importación»

TORRE DE BELÉM (LISBOA – PORTUGAL)



**Torre de Belém en Lisboa,
Portugal**

Autoría: Marian Escudero.

* En todo caso, deben consultarse los textos originales publicados por EUR Lex por cuanto que, a tan solo fines informativos, en esta sección se extraen de dichos textos «particulares» que no siempre son reproducciones literales de los contenidos de las Sentencias.

CAPELA DO SENHOR DA PEDRA (VILA NOVA DE GAIA – PORTUGAL)



Capela do Senhor da Pedra

Autor de la imagen: [Alegna13](#)

Licencia: [Creative Commons Attribution-Share Alike 3.0 Unported](#)

V. DOCTRINA ADMINISTRATIVA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS (M^o. DE HACIENDA-FUNCIÓN PÚBLICA)

NOVIEMBRE, 2023

1. Consultas vinculantes (con inclusión de particulares)

1.0. LEY GENERAL TRIBUTARIA (LGT)

✓ LGT. Consulta Vinculante V3067-23 (24.11.2023)

■ **La consultante expone que:** solicitó el certificado de sucesión de actividad ya que tenía la intención de adquirir otra sociedad mercantil.

■ **La consultante manifiesta que:** el certificado fue emitido por la AEAT con fecha en relación a las deudas, sanciones y responsabilidades tributarias a nombre de la sociedad mercantil que se pretende adquirir derivadas del ejercicio de su actividad y/o explotación económica.

■ **La consultante pregunta:**

- ¿Qué plazo de vigencia tiene dicho certificado para que se limite la responsabilidad a las deudas que en él figuran?

- ¿Con la obtención del certificado expedido por la AEAT conforme al art. 175.2 LGT [en caso de que con posterioridad a la adquisición por parte de la sociedad, la AEAT liquidase nuevas deudas derivadas de la actividad de la sociedad adquirida (IVA, Impuesto Sociedades, etc.) con origen anterior a la adquisición de la explotación económica] la sociedad estaría exonerada de estas nuevas deudas por tener la certificación antes citada o bien concurriría responsabilidad solidaria por sucesión de actividad por dichas deudas?

■ **Contestación:**

El artículo 42.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT, dispone: [...]

Por su parte, el artículo 175.2 de la LGT, dispone: [...]

A este respecto, el artículo 125 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (BOE de 2 de septiembre), en adelante RGR, establece: [...]





Por último, el artículo 75 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), relativo a los efectos de los certificados tributarios, establece: [...]

En consecuencia, tal como establece el arriba transcrito artículo 75 del RGAT, el plazo de validez del certificado es de 12 meses, siendo por tanto dicho plazo el habilitante como máximo para la exención de responsabilidad por la adquisición de la explotación en la consulta.

Respecto al alcance de la exención de responsabilidad a la que se refiere el artículo 42.1.c) de la LGT, será de aplicación lo dispuesto en el arriba transcrito 175.2 de la LGT, esto es, la exención o limitación de la responsabilidad derivada de la certificación, surtirá efectos únicamente respecto de las deudas, sanciones y responsabilidades contenidas en la propia certificación.

→ Texto original. Vinculo:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V3067-23

1.2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

✓ IRPF. **Consulta Vinculante V2985-23** (14.11.2023)

■ **La consultante expone que:** vendió su vivienda habitual reinvertiendo ese mismo año el importe obtenido en una nueva vivienda habitual.

■ **La consultante manifiesta que:** se plantea alquilar dicha vivienda durante un mes cada año.

■ **La consultante pregunta:** ¿el alquiler de la vivienda durante un mes en cada periodo impositivo supone la pérdida de la consideración de vivienda habitual a efectos de la exención por reinversión?

■ **Contestación:**

La exención por reinversión en vivienda habitual viene regulada en el artículo 38.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre). y, en su desarrollo, en el artículo 41 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF. Este último precepto establece lo siguiente: [...]

"Para la calificación de la vivienda como habitual, se estará a lo dispuesto en el artículo 41 bis de este Reglamento. [...]"





Para poder acogerse a la exención, la consideración como habitual de la vivienda ha de concurrir en ambas viviendas: en la que se transmite y en la que se adquiere. La vivienda habitual del contribuyente se define en el artículo 41 bis del RIRPF, a efectos de la aplicación de la exención por reinversión, como "la edificación que constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años.

No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración del matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, o cambio de empleo, u otras análogas justificadas".

Además, para calificar la vivienda que se transmita como habitual, se estará a lo dispuesto en el artículo 41 bis.3 del RIRPF donde se establece lo siguiente: [...]

Conforme con tal regulación, para que la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de la vivienda habitual resulte exenta es necesario reinvertir el importe total obtenido en la adquisición o rehabilitación de una nueva vivienda habitual; debiendo efectuarse la reinversión en el plazo de los dos años anteriores o posteriores a contar desde la fecha de enajenación.

Por tanto, en el caso planteado, en el que en el año 2021 la consultante ha procedido a la venta de su anterior vivienda habitual reinvertiendo el importe obtenido en una nueva vivienda habitual en ese mismo año, podrá aplicar la exención por reinversión a la ganancia patrimonial puesta de manifiesto en dicha transmisión.

Ahora bien, conforme a lo expuesto, la nueva vivienda debe alcanzar la consideración de vivienda habitual, lo que se producirá una vez que la consultante resida en dicha vivienda durante un plazo continuado de, al menos, tres años. En consecuencia, en caso de que tal y como plantea, antes del transcurso del referido plazo de residencia continuada durante al menos 3 años, destine la nueva vivienda al arrendamiento durante un periodo de tiempo del periodo impositivo, la referida vivienda no alcanzará la consideración de vivienda habitual, y por tanto, no sería de aplicación la exención por reinversión a la ganancia patrimonial obtenida.

Por último, en tal caso, y de conformidad con el artículo 41.5 del RIRPF, el incumplimiento de las condiciones exigidas —en este caso la consideración de vivienda habitual de la nueva vivienda—comportaría el sometimiento a gravamen de la ganancia patrimonial correspondiente. Por tanto, la consultante debería presentar una autoliquidación complementaria del período impositivo en el que se obtuvo la referida ganancia patrimonial (2021) incluyendo esta ganancia patrimonial no exenta y los intereses de demora, aplicados sobre la cuota a ingresar, al tipo o tipos vigentes durante el tiempo transcurrido desde la finalización del plazo de presentación de declaración del período impositivo 2021 (30 de junio de 2022) hasta la fecha de la regularización. La referida autoliquidación





complementaria se presentará en el plazo que medie entre la fecha en que se produzca el incumplimiento y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

→ Texto original. Vinculo:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V2985-23

1.3. IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU)

✓ IIVTNU. **Consulta Vinculante V3111-23** (29.11.2023)

■ **El consultante expone:** que, tras el fallecimiento de su madre en febrero del año 2021, heredó un inmueble, el cual pasó a ser su vivienda habitual. En la correspondiente autoliquidación del impuesto se benefició de una bonificación del 95% prevista en la normativa local.

■ **El consultante manifiesta:** en septiembre del año 2023, ha transmitido el inmueble perdiendo el derecho a la bonificación previamente aplicada.

■ **El consultante pregunta:** si de acuerdo con lo previsto en la STS 0182/2021, está obligado a liquidar el importe correspondiente a la bonificación aplicada o si dicho importe está exonerado de tributar. En caso de exoneración, ¿cabe solicitar la devolución del 5% restante de la cuota abonada en la autoliquidación?

■ **Contestación:**

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se regula en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

El artículo 104 del TRLRHL regula en su apartado 1 la naturaleza y el hecho imponible del impuesto, estableciendo: [...]

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 106.1 del TRLRHL, es sujeto pasivo a título de contribuyente: [...]

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 109 del TRLRHL, el impuesto se devenga: [...]

El artículo 110 del TRLRHL establece en sus apartados 1 y 2: [...]

El apartado 4 del mismo artículo 110 del TRLRHL dispone que "Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo."

La sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de fecha 26 de octubre de 2021 (BOE de 25 de noviembre), en resolución de la cuestión de inconstitucionalidad nº





4433/2020, declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del mencionado texto refundido.

Los preceptos declarados inconstitucionales, todos del artículo 107 del TRLRHL, son los reguladores de la determinación de la base imponible del impuesto.

En cuanto al alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad, el fundamento de derecho sexto de la sentencia realiza las siguientes precisiones: [...]

Dicha declaración, tal como señala el fundamento de derecho sexto de la sentencia, supone la expulsión del ordenamiento jurídico de los artículos afectados, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad.

Los efectos establecidos en la letra b) del fundamento jurídico sexto son de aplicación a las liquidaciones notificadas o autoliquidaciones practicadas con anterioridad a la fecha de la sentencia, que es el 26 de octubre de 2021.

Con la finalidad de adaptar la normativa legal del IIVTNU a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional manifestada en las sentencias 59/2017, de 11 de mayo (BOE de 15 de junio), 126/2019, de 31 de octubre (BOE de 6 de diciembre) y la ya citada 182/2021, se aprobó el 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 a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del IIVTNU.

El Real Decreto-Ley 26/2021 modifica los artículos 104 (adición de un nuevo apartado 5), 107 y 110 (modificación del apartado 4 y adición de nuevo apartado 8) del TRLRHL, publicándose en el BOE el 9 de noviembre, y entrando en vigor, de acuerdo con lo señalado en su disposición final tercera, al día siguiente de su publicación, el 10 de noviembre de 2021.

En todo caso, el Real Decreto-Ley 26/2021 no prevé efectos retroactivos en su aplicación, y dado que el IIVTNU es un tributo sin período impositivo, la regulación contenida en esta norma legal resultará de aplicación a los hechos imposables del IIVTNU devengados a partir de su entrada en vigor, es decir, el 10 de noviembre de 2021.

En consecuencia, los hechos imposables producidos con anterioridad al día 26 de octubre de 2021 y que a esa fecha no se hubieran liquidado o autoliquidado por cualquier motivo (se encontraban en plazo de declaración, se había presentado la declaración pero todavía no se había practicado y notificado la liquidación tributaria por el Ayuntamiento, no existía valor catastral, el contribuyente había alegado la inexistencia de incremento de valor, se había incumplido la obligación de presentar la correspondiente declaración o autoliquidación, no se hubiera producido el incumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de una bonificación fiscal, etc.), no pueden ser objeto de liquidación, dada la anulación de los preceptos reguladores de la base imponible por la STC 182/2021, que, como ya se ha





señalado, imposibilita la liquidación, comprobación y recaudación del impuesto y por tanto, su exigibilidad.

Por tanto, en el caso objeto de consulta, respecto de la autoliquidación emitida con anterioridad al dictamen de la STC 182/2021, el Ayuntamiento no podrá iniciar procedimientos de comprobación e inspección tributaria ni practicar liquidaciones de regularización tributaria del impuesto a consecuencia del incumplimiento de los requisitos exigidos para el disfrute de la bonificación fiscal, dado que los preceptos que regulan la determinación de la base imponible vigentes en la fecha de devengo han sido declarados inconstitucionales y nulos por la referida sentencia, y tampoco puede practicarse la liquidación al amparo de la normativa contenida en el Real Decreto-Ley 26/2021, ya que esta resulta de aplicación para los hechos imposables devengados a partir del 10 de noviembre de 2021, sin que tenga efectos retroactivos.

Respecto a la segunda cuestión planteada, y de acuerdo con lo mencionado con anterioridad, la autoliquidación debe considerarse como una situación consolidada, a los efectos señalados en el fundamento de derecho sexto de la STC 182/2021, en cuanto que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en dicha sentencia. Por tanto, el consultante no podrá solicitar la devolución del 5 por ciento restante de la cuota abonada en el año 2021.

→ Texto original. Vinculo:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V3111-23

2. Consultas vinculantes (Reseñas)

2.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

✓ IRPF. **1ª Consulta Vinculante V3015-23** (21.11.2023)

■ **El consultante expone:** que por una baja laboral (siendo autónomo) iniciada el 18/03/2020, percibió de la mutua colaboradora de la Seguridad Social 6.728,85€ en 2020 y 1.865,19€ y 1.832,17€ en 2021. Teniendo también una exención en el pago de cuotas a la Seguridad Social de 1.554,46€ en 2020 y 260,66€ en 2021.

■ **El consultante manifiesta:** que por un error por parte del Centro de Salud en la inscripción de la fecha de alta, tuvo que devolver a la mutua colaboradora el 15/05/2021 las percepciones recibidas desde el 26/06/2020 al 17/03/2021 por un importe total 6.233,04€ y tuvo que pagar a la Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS) las cuotas de autónomo de cuyo pago había estado exento por motivo de la baja. Señala también que por esto último interpuso demanda judicial contra la mutua y la Seguridad Social (INSS y TGSS), con sentencia favorable (01/03/2022) dejando sin efecto el alta médica acordada en fecha 18/09/2020, fijando como fecha de alta el día 12/03/2021 y condenando a las codemandadas a estar y pasar por esta resolución con todos los efectos derivada de ella. Señala,





además, que como consecuencia de la sentencia la mutua le pagó 4.131,75€ el 12/03/2022 y la Seguridad Social le pagó 1.550,73€ el 15/06/2022.

■ **El consultante pregunta:** Incidencia del reintegro y del pago de cuotas arriba referido en la tributación del IRPF.

■ **Contestación en:**

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V3015-23

✓ IRPF. **2ª Consulta Vinculante V3070-23** (24.11.2023)

■ **La consultante expone:** que es propietario de una vivienda unifamiliar en la que va a realizar obras de instalación de un equipo de aerotermia y placas solares fotovoltaicas, con las que según manifiesta obtendrá una reducción en el consumo de energía primaria no renovable superior al 30 por ciento que será acreditable mediante los certificados energéticos que exige la normativa.

■ **La consultante manifiesta que:** destina la vivienda al arrendamiento de uso turístico, ofreciendo únicamente el servicio de alojamiento.

■ **La consultante pregunta:** ¿puede aplicar la deducción por obras de mejora de la eficiencia energética prevista en el apartado tercero de la disposición adicional 50ª de la LIRPF?

■ **Contestación en:**

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V3070-23

✓ IRPF. **3ª Consulta Vinculante V3078-23** (24.11.2023)

■ **La consultante expone que:** su madre falleció por una negligencia del personal de una residencia de mayores donde residía.

■ **La consultante manifiesta que:** denunciado el caso, se llega a un acuerdo percibiendo una indemnización.

■ **La consultante pregunta:** tributación de la indemnización percibida.

■ **Contestación en:**

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V3078-23

✓ IRPF. **4ª Consulta Vinculante V3107-23** (28.11.2023)

■ **Cuestión planteada:** aplicación del tipo mínimo de retención del 2 por 100 en los contratos indefinidos adscritos a obra para el sector de la construcción y en los contratos fijos discontinuos.





■ Contestación en:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V3107-23

✓ IRPF. 5ª Consulta Vinculante V3114-23 (30.11.2023)

■ **La consultante expone que:** por sentencia de 7 de noviembre de 2022 de un Juzgado de lo Social se declara aplicable a los trabajadores afectados por un conflicto colectivo el Convenio colectivo de aplicación para la Industria Siderometalúrgica de la provincia de Valladolid, condenando a la empresa demandada a estar y pasar por tal declaración, con las consecuencias legales inherentes a la misma.

■ **La consultante manifiesta que:** el 15 de noviembre de 2022 el Comité de Empresa interesó procedimiento de conciliación y mediación, llegándose a un acuerdo ante el Servicio Regional de Relaciones Laborales de Castilla y León el 25 de noviembre de 2022 estableciendo el pago de los salarios conforme a aquel convenio con efectos retroactivos desde el 1 de enero de 2022, fraccionando el pago de las diferencias salariales resultantes en los meses de enero, febrero y marzo de 2023, renunciando la empresa a formalizar el recurso de suplicación, por lo que el juzgado declaró mediante decreto de 5 de diciembre de 2022 la firmeza de la sentencia.

■ **La consultante pregunta:** realizados los pagos arriba referidos, se pregunta sobre su imputación temporal, a efectos de su inclusión en el modelo 190.

■ Contestación en:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V3114-23

✓ IRPF. 6ª Consulta Vinculante V3103-23 (28.11.2023)

■ **El consultante expone que:** que graba "videos como influencer en las redes sociales, en una plataforma que pertenece a una empresa que tiene su sede en EEUU.

■ **El consultante manifiesta que:** de cada video visualizado, me ingresan una parte del dinero que ha pagado el consumidor final por ver mi video, la otra parte se la queda la empresa de EEUU".

■ **El consultante pregunta: Tributación en IVA e IRPF (retención en factura).**

■ Contestación en:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V3103-23





2.2. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

✓ IVA. 1ª Consulta Vinculante V3048-23 (23.11.2023)

■ **La consultante expone que:** es una entidad mercantil dedicada a la gestión y realización de proyectos de energías renovables.

■ **La consultante manifiesta que:** para la ejecución de los proyectos de referencia arrienda terrenos a diversos propietarios o adquiere opciones de compra sobre los mismos por las que va satisfaciendo importes periódicos en concepto de prima de opción hasta que, en su caso, la ejecute.

■ **La consultante pregunta:** ¿Dichos arrendamientos se encontrarían sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido? ¿La constitución de las opciones de compra y, en su caso, los posteriores ejercicios de las mismas se encontrarían sujetos al Impuesto?

■ **Contestación en:**

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V3048-23

✓ IVA. 2ª Consulta Vinculante V2973-23 (14.11.2023)

■ **El consultante expone que:** emite informes de diagnóstico basados en el estudio genético de pacientes, los cuales son solicitados por hospitales y clínicas, y son determinantes para el tratamiento que se le va a dar a los pacientes. Dichos informes se obtienen de ensayos multianalíticos moleculares y genéticos de laboratorio, apoyados en bioinformática clínica y plataformas de simulación interactiva.

■ **El consultante manifiesta que:** los informes los emite y firma un médico no colegiado especialista en genética y sirve para que médicos de las clínicas y hospitales adecúen el tratamiento de los pacientes a sus circunstancias.

■ **El consultante pregunta:** tributación de los servicios prestados por la consultante a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. En concreto, si a los mismos se les puede aplicar la exención contenida en el artículo 20. Uno. 3º de la Ley 37/1992.

■ **Contestación en:**

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V2973-23

✓ IVA. 3ª Consulta Vinculante V3003-23 (17.11.2023)

■ **El consultante expone:** que es una entidad mercantil municipal que tiene atribuida, mediante gestión directa, la prestación del servicio de abastecimiento y suministro de agua, entre otros, en una urbanización dentro de un municipio. Las





tarifas de precios por el suministro en dicha urbanización fueron objeto de diversas modificaciones y las aprobadas entre junio de 2010 y agosto de 2013 fueron objeto de recurso judicial por parte de dicha urbanización, a través de una asociación de vecinos que se constituyó a tal efecto.

■ **El consultante manifiesta:** que en junio de 2022 adquirió firmeza la sentencia judicial que declaraba la nulidad de dichas tarifas ordenando a la consultante que aplicase en ese período la última tarifa vigente previa. La consultante no localiza a todos los usuarios del servicio que recurrieron las tarifas.

■ **El consultante pregunta:** posibilidad, forma y plazo de emisión de las correspondientes facturas rectificativas.

■ **Contestación en:**

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V3003-23

✓ IVA. 4ª **Consulta Vinculante V2990-23** (14.11.2023)

■ **El consultante expone el caso de:** una menor de edad que practica hípica en la disciplina de salto.

■ **El consultante manifiesta que:** una empresa está interesada en patrocinar a la menor a para poder costear los concursos (inscripción, traslados, ayuda mantenimiento caballo, etc.).

■ **El consultante pregunta:** tributación en IVA e IRPF.

■ **Contestación en:**

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V2990-23



VI. PÓDIUM DE AUTORAS/AUTORES y REVISTAS



VI.1. PÓDIUM DE AUTORAS/AUTORES

ENERO-FEBRERO, 2024



AMELIA MAROTO SÁEZ.

Licenciada en Ciencias Económicas y Empresariales. Doctora en Derecho

«La tributación mínima global de los grupos multinacionales. La norma de sujeción a impuestos del Pilar 2 y el convenio multilateral»

(CARTA TRIBUTARIA. Revista de opinión. Números 106-107)



VI.2. REVISTAS

A) FEBRERO, 20234

👉 **Revista de contabilidad y tributación. CEF**

A) REVISTA MENSUAL NÚM. 491. FEBRERO, 2024

I. SUMARIO

- **«La contabilidad como medio de prueba para acreditar la prescripción de la renta presunta que se deriva del registro de una deuda inexistente»**
- **«El cumplimiento tributario cooperativo en el IVA en la Unión Europea: Toda una VIDA por construir»**
- **«La nueva letra e) del artículo 81.2 de la Ley 29/1998. Imposibilidad sobrevenida del recurso de casación contra sentencias de los juzgados. ¿Error legislativo? Especial incidencia en materia tributaria»**
- **«Novedades en torno a la deducción en Ceuta y Melilla**



(y La Palma). Sobre la interpretación de la residencia fiscal en un beneficio fiscal»

- **«La necesaria reforma del procedimiento para reclamar el pago al sucesor tributario»**
- **«Se consolida el criterio valenciano de las pérdidas por donaciones en el IRPF»**
- **«La divulgación de información corporativa sobre el cambio climático: el papel de las comisiones de sostenibilidad»**
- **«La reclasificación de las inversiones inmobiliarias de existencias»**

II. DESGLODE DEL SUMARIO

❖ **TRIBUTACIÓN** - Estudios

▪ **«La contabilidad como medio de prueba para acreditar la prescripción de la renta presunta que se deriva del registro de una deuda inexistente»**

👉 **LUIS A. MALVÁREZ PASCUAL.** Catedrático de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Huelva (España)

Extracto

«En el presente trabajo se analizan las consecuencias de la aplicación de la presunción que permite derivar una renta del descubrimiento del registro contable de una deuda inexistente. En particular, se analiza la reciente jurisprudencia que ha considerado que la contabilización no controvertida de dicha deuda en un periodo prescrito es un medio de prueba válido para que el contribuyente pueda demostrar que la renta presunta se debe imputar también a dicho periodo prescrito.»

▪ **«El cumplimiento tributario cooperativo en el IVA en la Unión Europea: Toda una VIDA por construir»**

👉 **YOHAN ANDRÉS CAMPOS MARTÍNEZ.** Profesor de Derecho Financiero y Tributario. Centro Internacional de Estudios Fiscales. Universidad de Castilla-La Mancha (España)

Extracto

«El sistema del impuesto sobre el valor añadido (IVA) en la Unión Europea (UE) se enfrenta a uno de sus mayores retos debido a los importantes cambios que ha traído consigo la actual transformación digital de la economía. Estos retos se derivan de la dificultad para identificar y localizar aquellas muestras de capacidad económica indirectas que pueden estar sujetas al impuesto. Por ello, la UE ha reconocido la necesidad de que el anticuado sistema transitorio del IVA evolucione





con la ayuda de la tecnología hacia un modelo definitivo en el que las transacciones se graven allí donde los bienes o servicios sean efectivamente aprovechados. Esto ha provocado un relevante aumento de las obligaciones formales, que se traduce en una importante carga operativa y económica que recae sobre los obligados y que amenaza la deseada neutralidad del impuesto. El nuevo modelo de cumplimiento tributario cooperativo ha surgido como una solución potencial para aliviar estas cargas y mejorar los indicadores de cumplimiento. En este artículo examinamos el impacto de este nuevo modelo de relación tributaria en las medidas implementadas por la UE en la búsqueda de un sistema definitivo acorde con la economía digital»

❖ TRIBUTACIÓN - Análisis de actualidad

▪ «La nueva letra e) del artículo 81.2 de la Ley 29/1998. Imposibilidad sobrevinida del recurso de casación contra sentencias de los juzgados. ¿Error legislativo? Especial incidencia en materia tributaria»

👤 ÁNGEL ARDURA PÉREZ. Magistrado del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 28 de Madrid (España)

Extracto

«El Real Decreto-Ley 6/2023 introduce la letra e) en el artículo 81.2 de la Ley 29/1998, ampliando las sentencias de los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo que son susceptibles de recurso de apelación, al hacer siempre susceptibles de tal recurso las sentencias de los juzgados «que, con independencia de la cuantía del procedimiento, sean susceptibles de extensión de efectos».

Pero tal reforma va a tener otras consecuencias procesales que no parece que hayan sido previstas por el legislador. De un lado, conllevará la imposibilidad de interponer recurso de casación contra las sentencias de los juzgados de única instancia susceptibles de extender efectos, ya que, a partir de esta reforma, tales sentencias, por aplicación de la nueva letra e) del artículo 81.2 de la ley, lo serán en primera instancia y por tanto ya no serán susceptibles de recurso de casación conforme al vigente artículo 86.1 de la ley jurisdiccional.

De otro, en contra de lo que parece la finalidad de la reforma, previsiblemente va a suponer un aumento de la litigiosidad al incrementarse el número de resoluciones de los juzgados susceptibles de recurso de apelación, incremento que no solo afectará a las sentencias, sino también a los autos.

La modificación del sistema tendrá una especial incidencia en materia tributaria. Un gran número de sentencias de los juzgados en esta materia susceptibles de extensión de efectos que antes de la reforma eran dictadas en única instancia ahora lo serán en primera instancia»





❖ TRIBUTACIÓN - Análisis doctrinal y jurisprudencial

▪ «Novedades en torno a la deducción en Ceuta y Melilla (y La Palma). Sobre la interpretación de la residencia fiscal en un beneficio fiscal»

[Análisis de la STS de 29 de septiembre de 2020, rec. núm. 1735/2019; de las SSTSJ de Andalucía de 31 de marzo de 2022, rec. núm. 236/2020, y de 6 de noviembre de 2020, rec. núm. 386/2019; y de la RTEAC de 24 de julio de 2023, RG 453/2023]

👤 ISIDORO MARTÍN DÉGANO. Profesor titular de Derecho Financiero y Tributario. UNED (España)

Extracto

«La deducción en la cuota por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla prevista en el artículo 68.4 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas requiere, en el primer supuesto, la residencia en estas ciudades. Este trabajo analiza recientes pronunciamientos (del Tribunal Supremo, Tribunal Superior de Justicia de Andalucía y Tribunal Económico-Administrativo Central) en los que se afronta su aplicación en tres tipos de residencia diferentes»

▪ «La necesaria reforma del procedimiento para reclamar el pago al sucesor tributario»

[Análisis de la STS de 23 de octubre de 2023, rec. núm. 556/2022]

👤 DIEGO MARÍN-BARNUEVO FABO. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Autónoma de Madrid. (España)

Extracto

«La Administración tributaria ha intensificado en los últimos tiempos la reclamación del pago de deudas a los «sucesores de personas jurídicas», lo que ha revelado la paupérrima regulación del procedimiento regulado en el artículo 177 de la Ley General Tributaria (LGT), que habilita a la Administración a continuar el procedimiento recaudatorio al «sucesor» sin tramitar un procedimiento específico destinado a motivar su decisión y explicitar los derechos y obligaciones del administrado (tal y como se prevé, por ejemplo, para el «responsable tributario»). Este modo de actuar limita gravemente el derecho de defensa del obligado tributario y resulta claramente contrario al principio de buena administración, tal y como ha reconocido la sentencia analizada que, en nuestra opinión, podría haber deducido muchas más consecuencias jurídicas de la desafortunada actuación de la Administración.

La doctrina jurisprudencial establecida en la sentencia analizada, por un lado, y la constatación de que el procedimiento regulado en el artículo 177 de la LGT vulnera ostensiblemente los derechos y garantías del contribuyente, por otro, determinan la





necesidad de promover rápidamente una nueva regulación del procedimiento para la reclamación del pago a los sucesores»

▪ «Se consolida el criterio valenciano de las pérdidas por donaciones en el IRPF»

[Análisis de las SSTSJ de la Comunidad Valenciana de 21 de noviembre de 2023, rec. núm. 113/2023, y 24 de noviembre de 2023, rec. núm. 205/2023]

👤 NURIA PUEBLA AGRAMUNT. Doctora en Derecho por la UCM. Profesora contratada doctora de la UDIMA. Abogada del ICAM (España)

Extracto

«El criterio de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana ya se ha consolidado con estas dos Sentencias de 21 y 24 de noviembre de 2023, que vienen a confirmar la doctrina manifestada en la Sentencia de 28 de septiembre de 2022 y a avalar la interpretación de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 30 de setiembre de 2019, que había interpretado el artículo 33.5 c) de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas (Ley 35/2006) en el sentido de que las transmisiones a título lucrativo realizadas por actos inter vivos pueden dar lugar a pérdidas patrimoniales que integrar en la base imponible del impuesto del donante o transmitente»

❖ CONTABILIDAD - Estudios

▪ «La divulgación de información corporativa sobre el cambio climático: el papel de las comisiones de sostenibilidad»

👤 FRANCISCO BRAVO URQUIZA (autor de contacto). Profesor titular del departamento de Contabilidad y Economía Financiera. Universidad de Sevilla (España)

María Cristina Abad Navarro, Profesora titular del departamento de Contabilidad y Economía Financiera (Universidad de Sevilla. España); María Dolores Alcaide Ruiz, Doctora por la Universidad de Sevilla (España); Elena Moreno Ureba, Doctora por la Universidad de Sevilla (España); Nuria Reguera Alvarado, Profesora titular del departamento de Contabilidad y Economía Financiera, Universidad de Sevilla (España)

Extracto

«El objetivo es analizar la información sobre el cambio climático publicada por las empresas españolas cotizadas y el papel de las comisiones de sostenibilidad en dichas prácticas de divulgación de información. Primero, medimos la información publicada, desglosada en diferentes dimensiones: consumo de energía, emisiones





de gases de efecto invernadero, y riesgos físicos y de transición y oportunidades vinculados al cambio climático. En segundo lugar, examinamos la relación entre la existencia de una comisión de sostenibilidad y la cobertura y cantidad de la información divulgada, contrastando además la influencia que tiene la presencia de mujeres en tales comisiones. Los resultados muestran que las empresas analizadas tienen muy presente la necesidad de divulgar información sobre el cambio climático, pero todavía no cubren la totalidad de los temas que van a ser exigidos con las nuevas normas europeas de información corporativa en materia de sostenibilidad. Además, los resultados muestran una relación entre la existencia de comisiones de sostenibilidad y el alcance y extensión de este tipo de información, relación que, sin embargo, no es significativa cuando se considera la diversidad de género. Dada la importancia actual, tanto en el ámbito público como privado, de la información sobre el cambio climático, así como de la configuración de los órganos de administración de las empresas, la evidencia obtenida tiene implicaciones directas para reguladores y empresas»

❖ CONTABILIDAD - Casos prácticos

▪ «La reclasificación de las inversiones inmobiliarias de existencias»

 GABINETE JURÍDICO DEL CEF.-

Extracto


«Aplicación práctica sobre el tratamiento contable de la reclasificación a existencias de un inmueble clasificado previamente como inversión inmobiliaria»

▪ «Segundo ejercicio resuelto de los procesos selectivos para el ingreso en el Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado»

[Segundo ejercicio de los procesos selectivos para el ingreso en el Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado, convocados por Resolución de 14 de febrero de 2023. BOE de 20 de febrero].

Sumario

- |Caso 1. Contabilidad de sociedades. Beneficio distribuible y aplicación del resultado.
- |Caso 2. Contabilidad financiera. Venta con arrendamiento financiero posterior.
- |Caso 3. Contabilidad de sociedades. Compra de una rama de actividad.
- |Caso 4. Contabilidad financiera. Deterioro de valor de créditos comerciales. Amortización de maquinaria. Impuestos diferidos.

 TAXLANDIA. Blog fiscal y de opinión tributaria

I. SUMARIO





- **«La resistencia de las autoridades administrativas y judiciales de los Estados miembros a aplicar la teoría del conocimiento en IVA en sus propios términos: a propósito de la STJUE de 11 de enero de 2024, asunto C-537/22, Global Ink Trade Kft.**
- **«Defender lo obvio. Los principios generales también son Derecho Tributario»**
- **«37.1.b) LIRPF: sobre la aplicación de presunciones tributarias»**
- **«El arbitraje en materia tributaria en Portugal: un modelo a considerar de justicia rápida»**
- **«La singular doctrina sobre simulación tributaria en casos de “interposición” de sociedades por personas físicas»**
- **«Las corbatas y la fiscalidad: la verdad y la realidad»**
- **«¡Más madera! En el ámbito de la derivación de responsabilidad, ¿puede hacerse de peor condición responsable que al principal?»**
- **«El alcance de la sentencia del Tribunal Constitucional sobre la inconstitucionalidad de la DA 15 y la DT 16.3 de la Ley 27/2014»**
- **«Nulidad de pleno derecho de procedimiento sancionador tributario por no ofrecer un nuevo trámite de audiencia como consecuencia de la modificación de la base de la sanción y de la propia propuesta de sanción**

II. DESGLOSE SUMARIO

Entradas Enero/febrero, 2023

- **«La resistencia de las autoridades administrativas y judiciales de los Estados miembros a aplicar la teoría del conocimiento en IVA en sus propios términos: a propósito de la STJUE de 11 de enero de 2024, asunto C-537/22, Global Ink Trade Kft. (30.01.2024)**

Acceso al documento original:

[La resistencia de las autoridades administrativas y judiciales de los Estados miembros a aplicar la teoría del conocimiento en IVA en sus propios términos: a propósito de la STJUE de 11 de enero de 2024, asunto C-537/22, Global Ink Trade Kft. \(politica.fiscal.es\)](https://politica.fiscal.es/)

👤 JESÚS RODRÍGUEZ MÁRQUEZ. Abogado y Profesor de Derecho Financiero y Tributario.

Introducción

«En muchas ocasiones, el examen de la jurisprudencia comunitaria permite identificar patrones comunes, en muchos casos contrarios a Derecho comunitario, en la actuación de las autoridades administrativas y judiciales de Estados miembros






muy diferentes. Es lo que sucede en el caso examinado por la STJUE de 11 de enero de 2024, asunto C-537/22, Global Ink Trade Kft. (en adelante, Sentencia Global Ink Trade), relativa a la aplicación de la teoría del conocimiento en Hungría, pero que guarda un importante paralelismo con lo que sucede, en ocasiones, en nuestro país. De ahí el interés que creo que presenta el examen de esta resolución del Tribunal europeo»

▪ «Defender lo obvio. Los principios generales también son Derecho Tributario» (06.02.2024)

Acceso al documento original:

[Defender lo obvio. Los principios generales también son Derecho Tributario. \(politicafiscal.es\)](https://www.politicafiscal.es)

 CÉSAR GARCÍA NOVOA. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Santiago de Compostela.

Introducción

«En los últimos tiempos y en ciertos foros, vienen expresándose críticas al hecho de que los tribunales (el Supremo, pero también el Tribunal de Justicia de la Unión Europea) acudan a los denominados principios generales del Derecho para interpretar las normas. Recelos particularmente importantes en relación con el principio de proporcionalidad, en especial a la luz de las sentencias de 2023 del Supremo 3509, de 25 de julio y 3586, de 26 de julio. Recuérdese que en estas resoluciones la cuestión con relevancia casacional consistía en analizar si un órgano jurisdiccional puede anular una sanción impuesta con fundamento en la vulneración del principio de proporcionalidad. La cuestión concreta giraba en torno a una sanción por la infracción prevista en el artículo 170 Dos. 4ª de la Ley del IVA, consistente en no consignar en la autoliquidación cantidades de las que sea sujeto pasivo el destinatario de las operaciones y para la cual la ley establecía una sanción fija. Al tratarse de un tributo armonizado, en la decisión del Alto Tribunal debía pesar la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea relativa a la aplicación de las normas nacionales sobre el IVA»

▪ «37.1.b) LIRPF: sobre la aplicación de presunciones tributarias» (08.02.2024)

Acceso al documento original:

[37.1.b\) LIRPF: sobre la aplicación de presunciones tributarias \(politicafiscal.es\)](https://www.politicafiscal.es)

 CARLOS ROMERO PLAZA. Abogado Tributarista

Introducción





«En esta entrada vamos a abordar un asunto en el que el derecho de defensa de los contribuyentes se ve mermado: la aplicación de presunciones por la Administración Tributaria.»

▪ «El arbitraje en materia tributaria en Portugal: un modelo a considerar de justicia rápida» (13.02.2024)

Acceso al documento original:

[El arbitraje en materia tributaria en Portugal: un modelo a considerar de justicia rápida \(politicafiscal.es\)](https://politicafiscal.es)



FRANCISCO ADAME MARTÍNEZ. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Sevilla

Introducción

«Desde hace varios años son muchos los foros en los que se viene poniendo de manifiesto la necesidad de acometer una reforma urgente de nuestro modelo de administración de justicia tributaria en el que, como es sabido, conviven dos jurisdicciones superpuestas. He tenido la oportunidad de dedicar alguna entrada de nuestro querido blog a este tema para aportar ideas que pudieran tomarse en consideración por el legislador español para tratar de acelerar la resolución de los procedimientos y en definitiva asegurar el efectivo ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva.

En una de esas entradas tuve ocasión de referirme brevemente al sistema de arbitraje tributario vigente en Portugal. Pero han transcurrido ya casi cinco años y hay novedades recientes introducidas por la Ley de Presupuestos de nuestro país vecino para 2024 que considero relevantes y que aconsejan volver de nuevo sobre esta cuestión»

▪ «La singular doctrina sobre simulación tributaria en casos de "interposición" de sociedades por personas físicas» (15.02.2024)

Acceso al documento original:

[La singular doctrina sobre simulación tributaria en casos de "interposición" de sociedades por personas físicas \(politicafiscal.es\)](https://politicafiscal.es)



MANUEL LUCAS DURÁN, Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario en la Universidad de Alcalá.

Introducción

«Una de las cuestiones, en mi opinión, más discutibles de la teoría jurídico-Tributaria actual es la aplicación del art. 16 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) para supuestos en los que se aprecia simulación fiscal. Y,





particularmente, cuando sociedades de capital se reputan simuladas por entender que carecen de medios personales y materiales para el desarrollo de su actividad.

▪ «Las corbatas y la fiscalidad: la verdad y la realidad» (20.02.2024)

Acceso al documento original:

[Las corbatas y la fiscalidad: la verdad y la realidad \(politicafiscal.es\)](https://politicafiscal.es/)



ANTONIO DURÁN-SINDREU BUXADÉ. Doctor en Derecho, Profesor de la Universidad Pompeu Fabra

Introducción

«Recuerdo que, de pequeño, los domingos mis padres me vestían con corbata para ir a misa. Hablo de los años 60. En aquel entonces, la corbata era un distintivo social. Tanto, que su uso era casi imprescindible en las comuniones, bodas, cumpleaños, bautizos, días festivos, procesiones de Semana Santa, Misa de Navidad, y un largo etcétera. Poco a poco, la corbata se fue extendiendo como prenda casi habitual de vestir. Recuerdo, incluso, que mi madre me ponía corbata hasta para ir al colegio y para ir a entregar la carta a los Reyes Magos de Oriente. Es más. Recuerdo también ir al campo del Barça con corbata. Tengo fotos que lo acreditan [...] No es, pues, de extrañar que el TSJ de Catalunya (en adelante, TSJC), en su Sentencia 6995/2023, de 27 de julio, haya resuelto con absoluta naturalidad y simpleza la deducibilidad como gasto de 2 corbatas compradas por un abogado para su ejercicio profesional. Sí. Han leído bien. 2 corbatas. 223,14 euros. Se trata, sin duda, de una interpretación ajustada a la realidad actual y a su contexto social»

▪ «¡Más madera! En el ámbito de la derivación de responsabilidad, ¿puede hacerse de peor condición responsable que al principal?» (22.02.2024)

Acceso al documento original:

[¡Más madera! En el ámbito de la derivación de responsabilidad, ¿puede hacerse de peor condición al responsable que al principal? \(politicafiscal.es\)](https://politicafiscal.es/)



ANTÓN BEIRAS CAL. Economista. Auditor. Abogado Tributarista

Introducción

«Puede arrostrarse una responsabilidad y un gravamen al responsable subsidiario del 43.1, a de la LGT, sin que en sede del principal exista una conducta ni un crédito debido, merecedores del reproche derivado? Al parecer, según la Sentencia 0058/2023 del TSJ de Galicia, de fecha 19 de octubre, recuso15661/2022, la respuesta es positiva. Estos son los hechos sobre los que les propongo reflexionar en derecho [...]»





▪ **«El alcance de la sentencia del Tribunal Constitucional sobre la inconstitucionalidad de la DA 15 y la DT 16.3 de la Ley 27/2014»**
(27.02.2024)

Acceso al documento original:

[El alcance de la sentencia del Tribunal Constitucional sobre la inconstitucionalidad de la DA 15 y la DT 16.3 de la Ley 27/2014 \(politica-fiscal.es\)](https://www.politica-fiscal.es/revistas-y-podium-de-autoras-autores/2024/02/27/el-alcance-de-la-sentencia-del-tribunal-constitucional-sobre-la-inconstitucionalidad-de-la-da-15-y-la-dt-16.3-de-la-ley-27-2014)



LUIS DE LORENZO GIL. Abogado tributarista

Introducción

«En su sentencia de 18/01/2024 (ECLI:ES:TC:2024:11, BOE de 20/02/2024) el Tribunal Constitucional ha declarado inconstitucionales y nulas dos disposiciones de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades.

Si hubiese expresado con franqueza su voluntad, debería haber añadido que la inconstitucionalidad que proclama es selectiva y no produce plenos efectos frente a todos: sino sólo frente a aquellos que antes del día 18 de enero de 2024 se hubiesen opuesto, por cualquier cauce legal, a que se les aplicasen las disposiciones que se dicen inconstitucionales.

Y, siendo honesto, también debería haber reconocido que con ello estaba infringiendo los artículos 14 y 146 de la Constitución Española. El primero porque, sin nada explicitado que lo justifique, no todos recibirán un trato igual con ocasión de aplicación de las leyes; y el segundo porque la declaración de inconstitucionalidad no tendrá plenos efectos frente a todos»

▪ **«Nulidad de pleno derecho de procedimiento sancionador tributario por no ofrecer un nuevo trámite de audiencia como consecuencia de la modificación de la base de la sanción y de la propia propuesta de sanción»**
(29.02.2024)

[Comentario a la Sentencia del Tribunal Supremo nº 1580/2023, de 27 de Noviembre de 2023, Rec. 947/2022, ECLI: ES:TS:2023:5526]

Acceso al documento original:

[Nulidad de pleno derecho de procedimiento sancionador tributario por no ofrecer un nuevo trámite de audiencia como consecuencia de la modificación de la base de la sanción y de la propia propuesta de sanción \(politica-fiscal.es\)](https://www.politica-fiscal.es/revistas-y-podium-de-autoras-autores/2024/02/29/nulidad-de-pleno-derecho-de-procedimiento-sancionador-tributario-por-no-ofrecer-un-nuevo-tramite-de-audiencia-como-consecuencia-de-la-modificacion-de-la-base-de-la-sancion-y-de-la-propia-propuesta-de-sancion)



FRANCISCO R. SERANTES PEÑA. Abogado Tributarista

Introducción

«A finales de año me fue notificada la STS Sentencia del Tribunal Supremo nº 1580/2023, de 27 de Noviembre de 2023, Rec. 947/2022, ECLI: ES:TS:2023:5526.





Algunos comentaristas titulaban el asunto como la "apertura de un nuevo plazo de alegaciones ante la estimación parcial de lo alegado al acta de disconformidad en una regularización tributaria con ajuste de la sanción derivada". Creo que se trata de una importante sentencia, que trastoca el protocolo vigente en la Dependencia de Inspección de la AEAT hasta hace un par de años.

La sentencia del Tribunal Supremo confirma la nulidad de un procedimiento sancionador como consecuencia de no haber dado un nuevo trámite de alegaciones, elemento esencial del procedimiento sancionador, lo que supone un logro por la confirmación de los derechos de los contribuyentes, en este caso, en su versión de presuntos infractores»

👉 **BITPLUS. Boletín informativo tributario. Registradores de España**

I. SUMARIO

«**La tributación de los contratos de fianza y de las operaciones de ampliación de préstamos hipotecarios en el ITP y AJD**»

«**Acerca de "la teoría del conocimiento" en Derecho Tributario**»

II. DESGLOSE SUMARIO

▪ NÚMERO 285 – ENERO, 2024

«**La tributación de los contratos de fianza y de las operaciones de ampliación de préstamos hipotecarios en el ITP y AJD**»

Acceso al documento original:

[92dfd661-3d6c-3d76-9a9a-9c1f72b4afac \(registradores.org\)](https://www.registradores.org/92dfd661-3d6c-3d76-9a9a-9c1f72b4afac)

👉 JUAN CALVO VÉRGEZ. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario.

Introducción

«Como es sabido, a la hora de acometer la tributación de los llamados préstamos garantizados (ya sea a través de garantía personal o real) el legislador del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) se refiere en el art. 15.1 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora del citado Impuesto (TRLITP y AJD) al denominado "tratamiento unitario del préstamo", disponiendo que "la constitución de las fianzas y de los derechos de hipoteca, prenda y anticresis, en garantía de un préstamo tributarán exclusivamente por el concepto de préstamo"

De las diversas clases de garantías susceptibles de constituirse en cumplimiento de las obligaciones que se originan en el contrato de préstamo, el art. 15 del Texto Refundido hace referencia a la fianza, garantía personal por persona distinta del





prestatario, así como a las garantías reales de prenda, anticresis e hipoteca, siendo sin lugar a dudas la más importante esta última.


La principal consecuencia de esta regulación parece clara: tiene lugar la tributación por un único concepto, el de préstamo, incluso en aquellos casos en los que se produce la concurrencia de dos convenciones (la del préstamo y la garantía), constituyendo esta la única excepción en la que quiebra el principio establecido en el art. 4 del citado Texto Refundido en virtud del cual a una sola convención no puede exigírsele más que el pago de un solo derecho. En efecto piénsese que, en ausencia del art. 15.1 del RDLeg. 1/1993 tributarían, por un lado, la constitución de la fianza y de los derechos reales de garantía y, por otro, el contrato de préstamo, actos ambos sujetos al Impuesto de forma separada con arreglo al art. 7.1.B) del Texto Refundido»

▪ NÚMERO 286 – FEBRERO, 2024

«**Acerca de "la teoría del conocimiento" en Derecho Tributario**»

Acceso al documento original:

[8ffe2cba-74db-982e-f770-c78e9450820a \(registradores.org\)](https://www.registradores.org/8ffe2cba-74db-982e-f770-c78e9450820a)

 ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE. Abogado del Estado. Doctor en Derecho.

Introducción

«La Jurisprudencia entendida como el resultado argumental de la aplicación por los Tribunales de Justicia de las normas jurídicas, nos sorprende continuamente con nuevos hallazgos, y a ello se destina la presente y breve colaboración centrada como se indica en el enunciado general en la "Teoría del Conocimiento", expresión que es preciso delimitar e insertar en su lugar procedente, que es el derecho de deducción del tributo soportado en el Impuesto sobre el Valor Añadido³.

Nos vamos a ocupar de lo expuesto al hilo de analizar el contenido de la Sentencia de la Sala de lo Contencioso administrativo de la Audiencia Nacional de 15 de Junio de 2023⁴ y que se apoya, como no podría ser de otra manera, en la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que con una u otra denominación, ya se había pronunciado sobre el particular:

"A la indicada Teoría del Conocimiento se refiere el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en numerosas Sentencias y, entre ellas, las dictadas en fechas 6 de Septiembre de 2012, Asunto C-324/11; 13 de Febrero de 2014, Asunto C-18/13; 13 de Marzo de 2014, Asunto C-107/2013 y, la más reciente, 24 de Noviembre de 2022, Asunto C-596/2021. En esta última Sentencia el Tribunal de Justicia de la Unión Europea señala que el fraude fiscal se puede constatar por la "teoría del conocimiento" de tal manera que, se puede denegar la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado cuando el adquirente sabía o debería haber sabido que dicha adquisición estaba vinculada con un fraude"»





👉 CARTA TRIBUTARIA. Revista de opinión

→ Número 106 (ENERO/2024)

▶ OBSERVATORIO

▪ «**La tributación mínima global de los grupos multinacionales. La norma de sujeción a impuestos del Pilar 2 y el convenio multilateral | Parte I**»

👉 AMELIA MAROTO SÁEZ. Licenciada en Ciencias Económicas y Empresariales. Doctora en Derecho

Resumen

▪ «En este artículo (que publicaremos en dos partes, en Carta Tributaria Opinión de los meses de enero y febrero) se analiza de manera básica y con un enfoque práctico el Convenio Multilateral relativo a la Norma de Sujeción a Impuestos del Pilar 2, siguiendo el contenido de los documentos OCDE publicados al respecto (julio y septiembre de 2023).

La solución Pilar 2 está conformada por tres normas, siendo el cometido de la de Sujeción a Impuestos someter a tributación en fuente diversos pagos realizados entre partes vinculadas cuya contrapartida en residencia aparece infragravada. Asimismo, [...]»

▪ «**Cuestiones prácticas en relación a la retribución de los administradores en el ámbito del derecho mercantil y tributario | Parte II**»

👉 ANTONIO MARTÍNEZ ALFONSO. Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidad Católica de Valencia. Técnico de Hacienda del Estado

Resumen


▪ «En las sociedades mercantiles, el cargo de administrador por defecto es gratuito y así aparece generalmente en los estatutos. No obstante, si el mismo es retribuido, los estatutos, no solo deben contemplar el carácter remunerado del cargo, sino que también deben concretar el sistema de retribución, así como el concepto o conceptos retributivos a percibir, tanto fijos como variables, por los administradores.

Por otro lado, desde el año 2015, de acuerdo con lo establecido en el artículo 18.2.b) de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, para las retribuciones correspondientes a las funciones propias del cargo de administrador y dirección gerencial de las entidades no es necesario buscar comparables para fijar tales retribuciones acordes a mercado, al considerarse operaciones entre [...]»






▪ «Italia contra Meta: IVA en Permutas de servicios a cambio de datos personales»

 GORKA ECHEVARRÍA ZUBELDIA. Profesor de IVA en la Escuela de Práctica Jurídica de la Universidad Complutense

Resumen

«Meta se enfrenta a una contingencia fiscal de 870 millones de euros en Italia por IVA. Según el Fisco Italiano, Meta debería de haber ingresado IVA por operaciones de intercambio de servicios que brinda a sus miembros a cambio de los datos personales de estos. El asunto Meta plantea cuestiones complejas sobre la relación entre la contraprestación del IVA y las prestaciones de servicios»


▪ «Regularizaciones tributarias y contabilidad como medio de prueba. Análisis práctico de posibles escenarios»

 PASCUAL LÓPEZ VILLÉN. Auditor Oficial de Cuentas. Economista. Asesor Tributario.

Resumen

▪ «A lo largo de este artículo, analizaremos los distintos escenarios ante los que nos podemos enfrentar, bien por encontrarnos inmersos ante algún procedimiento iniciado por la Administración Tributaria, bien por encontrarnos ante situaciones que normalmente derivan de una mala praxis contable y/o fiscal, deudas existentes y/o inexistentes que se vienen arrastrando, interpretaciones forzadas de la norma fiscal y contable, y que pretendemos regularizar al objeto de evitar contingencias [...]»

▪ «Una política fiscal orientada a la juventud: el ejemplo portugués»

 MARÍA JÚLIA ILDEFONSO MENDONÇA. Doctora en Derecho. Profesora de Derecho Financiero y Tributario Universitat Pompeu Fabra

«En este artículo se estudia cómo se ha orientado en Portugal la política fiscal para la protección de la juventud, en particular a través del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Se analiza el conjunto de medidas fiscales que se han adoptado en beneficio de los jóvenes. Tales medidas se dividen en dos grupos, las que benefician a los jóvenes dependientes y las que benefician a los jóvenes no dependientes, destacándose en ambos casos sus principales características.»

► TRIBUNALES

→ Impuesto sobre Sociedades





▪ «Reconocimiento y aplicación de deducciones de I+D+i generadas en ejercicios anteriores»

👤 REMEDIOS GARCÍA GÓMEZ DE ZAMORA y Carla Fandiño Seijas

Resumen

«En los últimos años, han sido muchos los pronunciamientos tanto doctrinales como jurisprudenciales emitidos en relación con diferentes cuestiones controvertidas que afectan a la Deducción por la realización de actividades de I+D+i. En particular, una de estas cuestiones versa sobre el momento en el que se debe reconocer la deducción para su efectiva y válida aplicación: si necesariamente debe ser en el ejercicio de generación o si es posible, también, que se haga en un ejercicio posterior.

El objeto del presente análisis es realizar un recorrido por los pronunciamientos doctrinales y jurisprudenciales recaídos en relación con esta cuestión, con especial referencia a los cambios de criterio, así como a la reciente Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 2023, que se pronuncia a favor del contribuyente»

▪ «Aplicación de las deducciones por I+D+i de ejercicios anteriores no declaradas en los modelos de los periodos donde se incurrió en el gasto»

👤 MARI CARMEN FUENTES GAMERO. Economista. Asesora Fiscal

Resumen

«El Tribunal Supremo confirma en esta Sentencia que las empresas pueden aplicar las deducciones de I+D+i de los gastos devengados ejercicios anteriores y no consignados en las autoliquidaciones correspondientes; siendo tampoco necesario una previa solicitud de rectificación de dichas autoliquidaciones para aplicar la deducción en un ejercicio posterior, ya que lo realmente importante es que se justifique su procedencia y que se cumplan los requisitos materiales.

El criterio del Tribunal Supremo es contrario al que ha sido expuesto recientemente por la Dirección General de Tributos»

→ Procedimiento sancionador

▪ «El dies a quo del cómputo de la prescripción: una singularidad más de la infracción por la emisión de facturas falsas o con datos falseados»

👤 V. ALBERTO GARCÍA MORENO. Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universitat de València

Resumen

«Las singularidades subrayadas con anterioridad por el Tribunal Supremo sobre las infracciones formales, entre las que se encuentra la emisión de facturas falsas o






con datos falseados, que han permitido determinar la cuantía a los efectos de recurrir al recurso de alzada y que han influido en la aplicación del agravamiento de la conducta establecido en el art. 201.5 LGT, han servido también para determinar que el dies a quo del plazo de prescripción se sitúa de forma autónoma para cada tributo y periodo impositivo o de liquidación»

► DOCTRINA ADMINISTRATIVA

→ Impuestos Especiales

«Diferencias en más en el recuento de marcas fiscales y las actuaciones de la intervención de Impuestos Especiales»

 IGNACIO MAULEÓN FRADE. Inspector de Hacienda del Estado


Resumen

«En este artículo vamos a analizar una resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) relativa al exceso de marcas fiscales en una fábrica de Bebidas Derivadas, detectada en el curso de un recuento de los Servicios de Intervención de los Impuestos Especiales de Fabricación.

Esta conducta fue sancionada por la Administración Tributaria sobre la base de una prueba indiciaria, pero el TEAC, tras analizar la jurisprudencia en esta materia, considera que la prueba aportada no era suficiente. También se analiza la problemática del cómputo del plazo máximo del procedimiento inspector en el caso de las actuaciones de intervención de los Impuestos Especiales»

→ Impuesto sobre la Renta de No Residentes


▪ «Aplicación de Convenio a entidad ubicada en una Zona franca »

 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ. Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex.)

Resumen

«Ámbito subjetivo y territorial del Convenio sobre doble imposición hispano-emiratí. Aplicabilidad a entidad radicada en Zona franca de Dubai»

▪ «Comunicación de domicilio fiscal y traslado de residencia»

 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ. Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex.)

Resumen





«Se analiza la tributación de las rentas del trabajo en el año de traslado de residencia y las obligaciones censales de comunicación de cambio de domicilio fiscal»

→ Número 107 (FEBRERO, 2024)

► OBSERVATORIO

▪ «**Novedades de IVA para 2024**»


 GORKA ECHEVARRÍA ZUBELDIA

Profesor de IVA en la Escuela de Práctica Jurídica de la Universidad Complutense.

Resumen

▪ «Entre las principales novedades tributarias en materia de IVA para 2024, se modifican los tipos impositivos para luchar contra la inflación, se adapta el Reglamento de IVA para desarrollar los registros del CESOP, se aclaran algunos aspectos del procedimiento de recuperación de créditos incobrables y se introducen novedades en materia del régimen de devolución de no establecidos en la UE.»

▪ «**La tributación mínima global de los grupos multinacionales. La norma de sujeción a impuestos del Pilar 2 y el convenio multilateral | Parte II**»


 AMELIA MAROTO SÁEZ. Licenciada en Ciencias Económicas y Empresariales.
Doctora en Derecho

Resumen

▪ «En este artículo (publicado en dos partes en Carta Tributaria Opinión de los meses de enero y febrero 2024) se analiza de manera básica y con un enfoque práctico el Convenio Multilateral relativo a la Norma de Sujeción a Impuestos del Pilar 2, siguiendo el contenido de los documentos OCDE publicados al respecto (julio y septiembre de 2023).

La solución Pilar 2 está conformada por tres normas, siendo el cometido de la de Sujeción a Impuestos someter a tributación en fuente diversos pagos realizados entre partes vinculadas cuya contrapartida en residencia aparece infragravada. Asimismo [...]

▪ «**El IVA de los servicios de radiodifusión a tenor de la reciente jurisprudencia del TJUE**»

 JOSÉ ANTONIO BARCIELA PÉREZ. Doctor en Derecho Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex.) Licenciado en CC Económicas y Empresariales.

Resumen






«El presente trabajo trata sobre la tributación de los servicios de radiodifusión en el IVA como consecuencia de las recientes Sentencias del TJUE. A este respecto, consideraremos inicialmente la sentencia Český rozhlas y, posteriormente, la más reciente en el asunto BM. Asimismo, nos remitiremos también a la regulación española»

► NORMAS

▪ «**Reseña de las modificaciones normativas efectuadas por el Real Decreto 117/2024**»

 V. ALBERTO GARCÍA MORENO. Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universitat de València.


Resumen

«El Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, ha introducido cambios normativos de calado, ya que no sólo desarrolla las normas y los procedimientos de diligencia debido en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, sino que 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 [...]»

► TRIBUNALES

→ Impuesto Especiales

▪ «**La devolución parcial por el gasóleo de uso profesional: normativa europea y jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea**»

 IGNACIO MAULEÓN FRADE. Inspector de Hacienda del Estado

Resumen

«En este artículo vamos a analizar la figura de la devolución parcial por el gasóleo de uso profesional. Este supuesto de devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos deriva de dos habilitaciones contenidas en la normativa de la Unión Europea.


Además, también analizaremos dos pronunciamientos del Tribunal de Justicia de la Unión (TJUE) que se refieren a la figura del gasóleo de uso profesional: el caso Autoservizi Giordano, en el que se explora el margen que tienen los estados miembros [...]»

→ I. Patrimonio. ITSGF, ISD e IRPF

▪ «**Últimos criterios jurisprudenciales del TS sobre la «empresa familiar»** »






 J. JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ. Inspector de Hacienda del Estado. Doctor en Derecho. Abogado.

Resumen

«Sentencias recientes del Tribunal Supremo relativas a la denominada «empresa familiar»: delimitación, requisitos, obligaciones y su tratamiento fiscal en el ISD, IP e IRPF»

→ IRNR/IRPF

▪ «Residencia fiscal de un deportista. Domicilio y residencia»

 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ. Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex.)

Resumen

«Ante el caso de un deportista con residencia no domiciliaria certificada en Reino Unido (a pesar de ello, indiscutible beneficiario del Convenio sobre doble imposición), se rechaza que «resida habitualmente» en España, aunque se haya probado que tiene intereses económicos y relaciones familiares con residentes en España, al disponer de una vivienda en aquel país y no probarse que tenga su «domicilio fiscal» en España»

▪ «La validez del certificado de residencia fiscal emitido por otra Administración tributaria»

 CARLOS PERAITA GALLÉN. Abogado Asesor Fiscal


Resumen

«El Tribunal Supremo fijó doctrina de alcance general sobre la validez de un certificado de residencia fiscal emitido por la Administración de otro Estado a los efectos de la aplicación del Convenio de Doble Imposición correspondiente y la delimitación de una de las reglas de desempate de conflictos de residencia previstas en los Convenios de Doble Imposición suscritos por España.

En este comentario se expondrán las conclusiones alcanzadas, así como aquellas cuestiones íntimamente relacionadas que, pese a que aparentemente deberían ser pacíficas a la vista de esa doctrina, actualmente están pendientes de resolución»

► PROCEDIMIENTO

▪ «El hombre que leía el Boletín Oficial del Estado»

 MANUEL SANTOLAYA BLAY. Inspector de Hacienda del Estado

Resumen






«Disponemos de tres recientes pronunciamientos, más que discutibles (los dos primeros, sin duda; el tercero, en gran medida) del Tribunal Supremo, referidos a las siguientes materias:

1. La lista de deudores del artículo 95.bis LGT.
2. La naturaleza sancionadora de determinados supuestos de responsabilidad tributaria.
3. La prescripción de las responsabilidades tributarias. De los tres, el de mayor repercusión es, desde luego, el tercero. Bajo él cabe encuadrar, a su vez, tres grandes asuntos: [...]»

► DOCTRINA ADMINISTRATIVA

→ Impuesto sobre la Renta de No Residentes

▪ «Fondo de Inversión de Caimán y establecimiento permanente»


 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ. Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex.)

Resumen

«Un fondo de inversión radicado en las Islas Caimán no dispone de establecimiento permanente, en la medida en que no realiza una actividad económica en España, aun cuando la entidad gestora del fondo, residente en EE. UU. o Francia, cuente con una sucursal en territorio español»

→ Impuesto sobre Sociedades

▪ «Recientes pronunciamientos sobre la exención de dividendos y plusvalías del Impuesto sobre Sociedades»

 DIEGO ARRIBAS PLAZA. Profesor asociado de la Universidad de Zaragoza

Resumen

«La Dirección General de Tributos confirma la limitación a la exención del artículo 21 de la LIS cuando la participación transmitida procede de una previa aportación de inmovilizado, y descarta la deducción de la pérdida de cartera en una entidad extranjera que se disuelve sin liquidación»

NOTARIO del siglo XXI. Revista del Colegio Notarial de Madrid

I. SUMARIO

▪ «El Anteproyecto de Ley del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición»






- «**Ser o no ser residente fiscal en España, he ahí la cuestión**»
- «**Régimen especial de diferimiento y los motivos económicos válidos: ¿cuál debe ser la ventaja fiscal a regularizar en las operaciones de reestructuración empresarial?**»

II. DESGLOSE SUMARIO

Nº113 ENERO/FEBRERO, 2023

- «**El Anteproyecto de Ley del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición**»


 SERGIO LUIS DONCEL NÚÑEZ. Cuerpo Superior de Administradores Civiles del Estado. Profesor-tutor de la UNED

Resumen

«La aprobación en primera vuelta del Anteproyecto de Ley por la que se establece un impuesto complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud justifica un examen de las líneas maestras del nuevo impuesto, sin pretensiones de exhaustividad, y también algunas consideraciones sobre su encaje en la actual política fiscal y presupuestaria»

- «**Ser o no ser residente fiscal en España, he ahí la cuestión**»

[Inseguridad jurídica en la normativa tributaria y en su aplicación. La importante labor de los órganos de revisión]

 SALVADOR RUIZ GALLUD. Abogado y economista

Resumen

«El autor destaca las quejas de los expertos fiscales en España sobre la falta de seguridad jurídica en el ámbito tributario, atribuyendo el problema a la extensa, cambiante y compleja normativa, así como a interpretaciones administrativas a veces poco razonables. Se aborda la urgente necesidad de reformar los procedimientos administrativos, especialmente las consultas tributarias. Como ejemplo, se resalta la falta de claridad en la normativa sobre la residencia fiscal de las personas físicas, cuestión de enorme importancia en una economía muy internacionalizada. Se señalan los problemas en los criterios de residencia, como la ambigüedad en la permanencia en España y la imprecisión en el "núcleo principal" de actividades económicas. La situación se complica cuando varios países reclaman la residencia, y se comenta la reciente sentencia del Tribunal Supremo sobre la validez de los certificados de residencia fiscal expedidos por otros países.»





Finalmente, se plantea que la incertidumbre en los criterios de residencia puede desincentivar la llegada de emprendedores al país»

▪ «Régimen especial de diferimiento y los motivos económicos válidos: ¿cuál debe ser la ventaja fiscal a regularizar en las operaciones de reestructuración empresarial?»



MARCOS GONZÁLEZ VILLARREAL. Abogado y economista

Resumen

«La Dirección General de Tributos ha alineado en fechas recientes su posición a la de los tribunales en lo que se refiere a la regularización fiscal de las operaciones de reestructuración empresarial. En particular, la consulta V2214/2023 viene a establecer las reglas de aplicación de la cláusula antiabuso del régimen de diferimiento, estableciendo que la Administración debe realizar un análisis global de la operación y que la mera ausencia de motivos económicos válidos no puede implicar la aplicación automática de las medidas antiabuso. Además, la consulta establece de forma expresa que la ventaja fiscal a regularizar en situaciones de cuestionamiento del régimen no puede ser el propio diferimiento fiscal en el que se ampara la operación, al ser inherente al mismo, sino que la Ley se refiere a la ventaja fiscal perseguida con la operación y a la que la misma sirve de medio.

▪ «El sudoku de la presentación telemática del IRPF»



JAVIER GÓMEZ TABOADA. Abogado tributarista

«La obligación generalizada de presentar el IRPF por medios telemáticos evidencia la tensión entre la libertad individual y la omnipotencia del Estado. El Poder Judicial ha apreciado que esa imposición tiene un serio déficit jurídico, invalidándola. Pero, una vez más, el Ejecutivo ha reaccionado cambiando la norma, vaciando así de efectividad el reproche judicial»



FORTE DE SÃO JOÃO BAPTISTA (ILHA DA BERLENGA – PORTUGAL)



Forte de São João Baptista - Ilha da Berlenga – Portugal

Autor: [Vitor Oliveira](#) from Torres Vedras, PORTUGAL

Licencia: [Creative Commons Attribution-Share Alike 2.0 Generic](#)

VII. CONDICIÓN HUMANA

[Información - Noticias Judiciales - extraída de la Web del Consejo General del Poder Judicial]

ENERO - FEBRERO, 2024

I. SUMARIO

- 1. **El Tribunal Supremo anula la condena por un delito de resistencia a un ciudadano que trató de impedir la entrada de la Policía en su casa tras una denuncia por ruidos.**
- 2. **El Tribunal Supremo ampara a un instituto que ante un contagio de Covid acordó la cuarentena domiciliaria de los alumnos no vacunados.**
- 3. **El Tribunal Supremo confirma las condenas a los dos acusados del robo de botellas de vino en el restaurante Atrio de Cáceres valoradas en 1,6 millones de euros.**
- 4. **El Tribunal Supremo anula la condena a un abogado que imputó prevaricación a un juez en un escrito de recurso.**
- 5. **El Tribunal Supremo condena a 4 años y 9 meses de prisión a cuatro manifestantes contra un acto de VOX en Zaragoza por desórdenes públicos, atentado y lesiones a policías.**
- 6. **El Tribunal Supremo reclama el traslado urgente desde Pakistán a España de ocho afganos amparados por un salvoconducto de Exteriores.**
- 7. **El Tribunal Supremo confirma la condena a un exconcejal de la CUP en Lleida por desobedecer la orden de retirar los lazos amarillos del Ayuntamiento durante el periodo electoral.**

II. DESGLOSE SUMARIO

- I. **El Tribunal Supremo anula la condena por un delito de resistencia a un ciudadano que trató de impedir la entrada de la Policía en su casa tras una denuncia por ruidos (10.01.2024)**





La sentencia subraya que "los policías traspasaron el espacio físico que delimita la zona de exclusión a razón de la inviolabilidad domiciliaria, al acceder a la vivienda para, previo forcejeo con el acusado, proceder a su detención. Una extralimitación que desvanece los perfiles del delito de resistencia por el que el recurrente viene condenado.

La Sala Penal del Tribunal Supremo ha revocado la condena por delitos de resistencia a la autoridad y lesiones leves impuesta a un ciudadano que trató de impedir la entrada en su domicilio de policías municipales de Madrid, que habían sido avisados por una queja vecinal de ruidos en dicho inmueble en la madrugada del 9 de mayo de 2021. La sentencia, ponencia de la magistrada Ana Ferrer, señala que no hubo en este caso un delito flagrante que habilite la entrada legítima de los agentes en la casa sin autorización judicial, ya que ni la existencia de ruidos ni la negativa del acusado a identificarse lo eran, por más que pudiesen acarrear responsabilidades en el ámbito administrativo, de acuerdo con la Ley de Seguridad Ciudadana o a la normativa municipal.

Según los hechos probados, tras la llegada a las 5.20 horas de la mañana de los agentes de la policía local, uniformados, a la puerta de la casa que los vecinos habían denunciado por ruidos, el acusado abrió la misma, pero se negó a facilitar su documentación a los policías al ser requerido de identificación. Tras ello, apartó a uno de los agentes "trató de cerrar la puerta del piso, lo que intentaron impedir los agentes, produciéndose un forcejeo con la puerta, atrapando la pierna del agente número 5918.3 por la fuerza empleada por el acusado y otra persona no identificada empujando dicha puerta, pese a lo cual los agentes lograron abrirla y entrar en la vivienda, procediendo a detenerle, pesar del forcejeo para impedirlo" del acusado.

Como consecuencia de estos hechos, el agente de la policía local número 5918.3 sufrió lesiones consistentes en erosión en articulación interfalángica proximal en cara dorsal en el cuarto dedo de la mano izquierda y contusión con eritema en escápula izquierda precisando para su sanidad únicamente de primera asistencia facultativa y tardando en curar 5 días con perjuicio personal básico y sin que le hayan quedado secuelas. El agente renunció a la indemnización que pudiera corresponderle. El Juzgado de lo Penal, en sentencia ratificada después por la Audiencia de Madrid, condenó al acusado por delito de resistencia y delito leve de lesiones a multa de 540 euros por el primero, y multa de 90 euros por el segundo.

El alto tribunal ha estimado ahora su recurso y le absuelve de ambos delitos. Recuerda que "la protección domiciliaria que la constitución reconoce ofrece al ciudadano la facultad para oponerse a los controles públicos, si bien no deja cabida a reacciones desproporcionadas", pero en el caso concreto no lo fueron. "Según el relato fáctico que nos vincula, el acusado apartó al agente e intentó cerrar la puerta, sin que ni siquiera se llegue a afirmar que las leves lesiones que sufrió el funcionario con carné número 5918.3 en un dedo de la mano y en la escápula





izquierda, se produjeran al empujar aquel la puerta tratando de neutralizar la fuerza policial que pretendía evitar el cierre. No podemos obviar que acto seguido los agentes irrumpieron en la vivienda y redujeron al acusado”.

La sentencia subraya que “los policías traspasaron el espacio físico que delimita la zona de exclusión a razón de la inviolabilidad domiciliaria, al acceder a la vivienda para, previo forcejeo con el acusado, proceder a su detención. Una extralimitación que desvanece los perfiles del delito de resistencia por el que el recurrente viene condenado”. “Cierto es que pudiera entenderse que la actitud del acusado puso fin a las perspectivas de indagación de los policías, pero en definitiva fue un intento de evitar la intromisión de los poderes públicos en el espacio de intimidad domiciliaria. Una intimidad que inicialmente cedió de manera parcial al abrir la puerta a los agentes, pero de la que no por ello perdió disponibilidad”, argumentan los jueces.

▪ **2. El Tribunal Supremo ampara a un instituto que ante un contagio de Covid acordó la cuarentena domiciliaria de los alumnos no vacunados (19.01.2024)**

La Sección Tercera de lo Contencioso comparte el criterio de la Administración catalana al considerar que con la medida adoptada no se vulneraron los derechos fundamentales

La Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo ha estimado el recurso que interpuso la Generalitat de Cataluña contra una sentencia del TSJ de Cataluña que consideró que un instituto de Barcelona había vulnerado los derechos fundamentales de un alumno no vacunado al que ante un contagio por Covid se le impuso la cuarentena domiciliaria de 10 días.

En noviembre de 2021 la dirección del Instituto Moisés Broggi de Barcelona comunicó a las familias de los alumnos de segundo de Bachillerato que se había constatado un caso positivo de Covid y que en aplicación de los protocolos sanitarios adoptados ese año acordaba la cuarentena domiciliaria de 10 días para los alumnos no vacunados. La madre de uno de los alumnos afectados recurrió la medida al entender que vulneraba varios derechos fundamentales de su hijo y, entre ellos, el de libre circulación de las personas proclamado en el artículo 19 de la Constitución.

El TSJ de Cataluña dio la razón a la recurrente por considerar que el instituto carecía de competencia para acordar una medida de ese tipo, cuya adopción correspondería exclusivamente a las autoridades sanitarias, pero no a las educativas. En su sentencia, la Sección Tercera de lo Contencioso comparte el criterio de la Administración catalana al considerar que con la medida adoptada no se vulneraron los derechos fundamentales del menor.



La Sala responde a la cuestión de interés casacional diciendo que la libertad de circulación que consagra el artículo 19 de la Constitución se verá afectada cuando la sentencia constate la falta de competencia del órgano que adopte la medida impugnada. Con ello admite que ese vicio de legalidad ordinaria, por sí solo, pueda originar la vulneración del derecho fundamental. A partir de ahí, y en referencia al caso concreto, considera que no cabe apreciar vulneración de derecho fundamental inicio de competencia, por lo que procede estimar el recurso de la Administración de la Comunidad Autónoma de Cataluña y convalidar la decisión de la administración.

Para ello hace dos consideraciones:

1ª) Reconoció la competencia de las autoridades educativas para adoptar la medida que permitía al menor recibir sus clases desde casa y sin asistir al centro escolar. Las autoridades educativas del instituto realizaron “una reordenación de la enseñanza ante la constatación de un caso de COVID-19 en una de sus aulas” y con el objetivo de prevenir la salud de los alumnos. El tribunal explica que no puede quedar excluida la potestad de ordenación de la enseñanza correspondiente a la dirección de un centro escolar en situaciones evidentes de riesgo para la salud de los alumnos de su centro educativo. Por eso, niega el vicio de competencia apreciado por la Sala del TSJ.

2ª) La medida adoptada, así entendida, no representa una limitación de la libertad personal del alumno ni de su libertad de circulación, “ello por la sencilla razón de que nunca se le limitó su posibilidad de movimientos, de deambular ni de salir a la calle; como tampoco se limitó la posibilidad de recibir las clases al habilitarse un mecanismo alternativo eficaz y nunca cuestionado”.

▪ 3. El Tribunal Supremo confirma las condenas a los dos acusados del robo de botellas de vino en el restaurante Atrio de Cáceres valoradas en 1,6 millones de euros (24.01.2024)

Ambos acusados fueron condenados por delito de robo con fuerza en establecimiento abierto al público de especial gravedad, y deberán indemnizar conjunta y solidariamente a Reale Seguros Generales con los 753.454 euros.

La Sala Penal del Tribunal Supremo ha confirmado las condenas de 4 años y medio de prisión a Constatin G.D., y de 4 años a Priscila L.G. por el robo en octubre de 2021 de un total de 45 botellas de la bodega del restaurante Atrio, Cáceres, valoradas en 1,6 millones de euros. El Supremo ratifica íntegramente la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, que confirmó a su vez la dictada por la Audiencia Provincial de Cáceres. Ambos acusados fueron condenados por delito de robo con fuerza en establecimiento abierto al público de especial gravedad, y deberán indemnizar conjunta y solidariamente a Reale Seguros





Generales con los 753.454 euros que la aseguradora abonó en su día a la empresa propietaria de Atrio por la póliza que tenía concertada.

El alto tribunal desestima los recursos presentados por los dos condenados, y destaca que la prueba de cargo contra ellos “es abrumadora, sólida y plural”, consistente en la declaración de siete testigos (propietario y empleados del hotel y nueve agentes de la policía nacional que practicaron las diligencias), la comparecencia de cinco peritos y la prueba documental incorporada a las actuaciones.

Entre las pruebas destaca la sentencia las grabaciones de las cámaras del interior del hotel-restaurante, que reflejan a Constantin, con mascarilla, intentando en un primer momento abrir de forma infructuosa la puerta de la bodega con la llave equivocada y que hace una llamada avisando a Priscila por un teléfono móvil de que no tiene la llave correcta y tiene que entretener de nuevo al recepcionista. Se le ve además, indica la sentencia, volver a recepción y coger ya la llave maestra con la que se observa, primero, como abre la puerta y sale minutos después con las dos bolsas y la mochila del lugar que conoce porque lo ha visitado al terminar la cena. Asimismo, el Supremo subraya la prueba de ADN que acreditó que los acusados pernoctaron la noche del 26 al 27 de octubre en la habitación 107 del hotel.

Los hechos probados de la sentencia confirmada indican que los dos acusados actuaron de común acuerdo y con la finalidad de obtener un beneficio ilícito. “Se alojó la mujer en el hotel Atrio de Cáceres el día 26 de octubre de 2021, lugar que conocían por haber estado previamente planificando el hecho que luego se dirá los días 1 de junio, 13 de junio y 12 de agosto de 2021”, señala el relato fáctico. “Posteriormente, se presentó el varón para cenar y alojarse, sin registrarse, en el hotel –añade la sentencia--. Tras cenaren el restaurante sito en el mismo, realizaron una visita guiada a la bodega. Sobre las 00:20 horas subieron a su habitación, la 107. En ejecución de un plan urdido entre ambos acusados, sobre las 2:10 horas del siguiente día 27 de octubre, la acusada Priscila llamó a recepción, pidiendo una ensalada e interesándose repetidamente por el tiempo que tardaría en ser servida al único empleado que se encontraba en ese momento en el hotel-restaurante”.

“El empleado de recepción, tras negarse a realizar la comanda, manifestándole que se encontraba solo y la cocina cerrada y extrañado por la solicitud, dado que habían cenado un menú degustación de 14 platos, ante la insistencia de Priscila accedió a la petición, indicando que tardaría por lo menos unos 20 minutos en servir lo solicitado --añade relato de hechos--. El empleado se dirigió a la cocina, momento aprovechado por el acusado Constantin, quien se presentó en la recepción donde cogió una llave electrónica con la que acudió a la bodega, no teniendo éxito en su apertura por no tratarse de la llave adecuada. El empleado, tras subir la ensalada, regresó a recepción. Constantin desde la puerta de la bodega hizo una llamada a Priscila para que volviera a entretener al recepcionista”.





“De esta forma, momentos después, la acusada reiteró la llamada a recepción, en esta ocasión, para solicitar un postre, a lo que nuevamente el empleado puso reparos, accediendo finalmente a llevarle algo de fruta. Constantin volvió a la recepción y de una caja cogió la llave maestra número 27, abriendo con ella la bodega, accediendo a la sala de catas donde se apoderó de botellas de vino valoradas en 1.648.500 euros que guardó en una mochila y dos bolsos de gran tamaño subiendo inmediatamente a la habitación antes del regreso del empleado a la recepción. (...) Todas las botellas se encontraban a disposición de los usuarios del restaurante en la carta de vinos por el precio total que se indica anteriormente”, añade el relato.

Por último, señala que “los acusados abandonaron precipitadamente el hotel sobre las 5:00 horas cargando el varón la mochila a la espalda y los dos bolsos con las botellas, en las que había introducido cuatro toallas del baño de la habitación del hotel para evitar que tintinearán entre ellas, subiéndose a un vehículo Mercedes A-180 de color rojo.

▪ 4. El Tribunal Supremo anula la condena a un abogado que imputó prevaricación a un juez en un escrito de recurso (01.02.2024)

El tribunal considera que el letrado se encuentra amparado por la libertad de expresión

La Sala Penal del Tribunal Supremo ha revocado la condena por delito de calumnias impuesta a un abogado que imputó en un escrito de recurso a un juez haber prevaricado, al considerar que en el caso concreto estuvo amparado por el derecho a la libertad de expresión del abogado en el ámbito del ejercicio forense del derecho de defensa. Un Juzgado de lo Penal de Vigo, y posteriormente la Audiencia de Pontevedra, condenaron por delito de calumnias al abogado por imputar falsamente al juez un delito de prevaricación en un escrito de recurso, en una causa donde el letrado era acusación particular, y donde señalaba que la resolución recurrida había sido manifiestamente injusta y que el magistrado la dictó con conocimiento de que lo era. Le impusieron una pena de multa de 2.160 euros y el pago de una indemnización de 500 euros al juez.

El Supremo estima ahora el recurso del abogado, que fue apoyado por la Fiscalía, aplicando al caso la doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos y del Tribunal Constitucional, que considera que, en el ejercicio de sus funciones públicas, los jueces pueden enfrentar críticas más duras que los ciudadanos que no ocupan cargos públicos. Añade el Supremo que a los abogados se les permite realizar críticas contundentes sobre las actuaciones judiciales en defensa de sus clientes e incluso en defensa de sus propios intereses, y también que tienen la facultad de solicitar responsabilidad gubernativa, civil o penal de los jueces por sus acciones, “sin que el mero hecho de hacerlo y expresar críticas hacia la actuación de los jueces suponga una violación ilegítima de su derecho al honor”.





En el caso concreto, para el Supremo “no hay duda de que las citadas expresiones, objetivamente consideradas, no solo son desafortunadas e impropias de lo que debe ser la actuación de un Letrado ante un órgano judicial, sino, además, innecesarias y objetivamente ofensivas, pudiendo incluso rebasar los límites a la libertad de expresión”. Pero añade que no se trata en este momento de determinar si las expresiones proferidas deben ser acreedoras de reproche o sanción, sino únicamente si aquellas pueden sustentar una condena penal, lo que desestima y absuelve al letrado.

Respecto a la doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, el Supremo recuerda que no excluye la necesidad de proteger a los jueces de los ataques verbales ofensivos que puedan recibir en el ejercicio de sus funciones. Deben examinarse en cada caso las circunstancias concurrentes y la aplicación del parámetro de proporcionalidad, tomando en consideración la injerencia litigiosa a la luz del conjunto del asunto, incluido el tenor de las expresiones referidas y el contexto en el cual fueron formuladas, así como si la injerencia en cuestión era proporcionada a los fines legítimos perseguidos, añade la sentencia.

▪ **5. El Tribunal Supremo condena a 4 años y 9 meses de prisión a cuatro manifestantes contra un acto de VOX en Zaragoza por desórdenes públicos, atentado y lesiones a policías (06.02.2024)**

La Sala rebaja la pena de 7 años de prisión que les impuso el TSJ de Aragón al entender que los delitos agravados de desórdenes públicos y de atentado deben considerarse cometidos en concurso ideal, de modo que se establece la pena prevista para el delito más grave (desórdenes públicos) en su mitad superior

La Sala Penal del Tribunal Supremo ha condenado a una pena total de 4 años y 9 meses de prisión por delitos agravados de desórdenes públicos y atentado, así como de lesiones a varios policías, a cuatro manifestantes contra un acto de VOX en Zaragoza el 17 de enero de 2019.

El Supremo ha rebajado la pena de 7 años de prisión que les impuso el Tribunal Superior de Justicia de Aragón al entender que los delitos agravados de desórdenes públicos y de atentado deben considerarse cometidos en concurso ideal, de modo que se establece la pena prevista para el delito más grave (desórdenes públicos) en su mitad superior. La Audiencia de Zaragoza, y posteriormente el TSJ aragonés, condenaron a cada uno de los cuatro acusados a 3 años de prisión por delito de desórdenes y a otros 3 años por atentado, lo que el Supremo reduce a un total de 3 años y 9 meses por los dos delitos.

A ello se suma 1 año de prisión a cada uno de ellos por delito de lesiones a uno de los policías. El Supremo retira endicho delito la aplicación del subtipo agravado de utilización de medios peligroso que fijó el TSJ, pero ello no conlleva una rebaja de la pena de 1 año al estar en la mitad inferior del tipo básico imponible, y





considerarse ello proporcional atendiendo al muy prolongado periodo de curación requerido por el agente -350 días- con efectos incapacitantes para el desempeño profesional y con la incerteza de si la lesión sufrida, que requirió intervención quirúrgica, provocará secuelas. Aparte de los dos puntos referidos, alto tribunal desestima el resto de motivos de los recursos de los cuatro acusados, a quienes se confirman las condenas de multa por delitos de daños y de lesiones leves a los demás policías afectados.

Según los hechos probados de la sentencia, "con ocasión de una concentración convocada a través de redes sociales bajo el lema "Contra el acto fascista de Vox", el día 17 de enero de 2019 se estableció un amplio dispositivo policial de seguridad en previsión de posibles alteraciones del orden público en las inmediaciones del Auditorio (de Zaragoza) donde el indicado partido político iba a celebrar un mitin, así como en las inmediaciones del Parque Grande donde había sido convocada a las 19,00 h. la concentración".

"Sobre las 18,45 h. un grupo de unas doscientas personas entre los que se encontraban los cuatro acusados (...) se concentraron en el Parque Grande y bajo el grito de... "Vamos a llegar hasta el Auditorio..." se encararon a los agentes desplegados saliendo del Parque e invadiendo la calle Fernando el Católico provocando con ello el corte de la circulación de vehículos y del tranvía. Con el fin de impedir que los manifestantes accedieran al Auditorio, fueron canalizados por una barrera policial hacia la Plaza de San Francisco donde el grupo profirió frases dirigidas a los agentes del orden tales como... "perros del Estado" y "asesinos a sueldo" a la vez que les propinaban patadas, puñetazos y empujones, agrediendo Imad M.B. al agente nº 116.753", añade el relato fáctico.

Seguidamente, según los hechos probados, "los manifestantes accedieron al interior del campus universitario saliendo del mismo por la calle Domingo Miral un grupo aproximado de unas ochenta personas que comenzaron a lanzar indiscriminadamente piedras y adoquines que arrancaban del suelo contra las fuerzas del orden y en cuya actividad participaron los cuatro acusados, alcanzando igualmente a vehículos estacionados en la zona y procediéndose igualmente a la quema de tres contenedores pertenecientes a la empresa FCC Servicios Ciudadanos. Seguidamente dicho grupo se desplazó hacia la calle Pedro Cerbuna donde cuarenta de los manifestantes entre los que se hallaban los acusados, parapetados tras una barricada continuaron lanzando piedras y adoquines contra agentes, viandantes y vehículos, lo que hizo preciso la utilización por parte de las fuerzas del orden de material antidisturbios".

Resultaron heridos siete policías y se produjeron daños en varios vehículos. La Audiencia de Zaragoza condenó a los cuatro acusados a 6 años de prisión por delitos de desórdenes públicos y atentado, y a uno de ellos a 480 euros de multa por lesiones leves a un policía. El TSJ de Aragón elevó la condena en 1 año de prisión a los cuatro por lesiones agravadas por el uso de medios peligrosos en el





caso de un policía, y les impuso multas por delitos de daños y de lesiones leves a los otros agentes.

El Supremo considera que los hechos declarados probados identifican con nitidez los presupuestos de imputación de los delitos que se consideran cometidos por coautoría. “Lo que se declara probado es que juntamente con otros perpetró él mismo, amparándose en el grupo, conductas típicas con la finalidad de alterar gravemente la paz pública, acometer a los agentes que, en el ejercicio de sus funciones, procuraban la protección del bien jurídico y mediante el lanzamiento de objetos y adoquines causar lesiones de distinta entidad y daños en vehículos y elementos de mobiliario urbano”, indica el tribunal al contestar uno de los recursos.

▪ **6. El Tribunal Supremo reclama el traslado urgente desde Pakistán a España de ocho afganos amparados por un salvoconducto de Exteriores (09.02.2024)**

La Sala estima así el recurso de dichas personas contra el auto del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que rechazó acordar esas medidas cautelares, después de que la Embajada española en Pakistán les denegará el traslado a España la citada finalidad.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha requerido al embajador español en Pakistán que promueva el traslado urgente a España de ocho ciudadanos afganos, familiares de un colaborador de la Agencia Española de Cooperación Internacional y el Desarrollo en Afganistán, para que puedan presentar solicitud de protección internacional, concediéndoles para ello el visado correspondiente.

El Supremo estima así el recurso de dichas personas contra el auto del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que rechazó acordar esas medidas cautelares, después de que la Embajada española en Pakistán les denegará el traslado a España con la citada finalidad.

El TS destaca la “relevante incidencia” en la resolución de este caso de la existencia de un salvoconducto concedido en agosto de 2021 por el Ministerio de Asuntos Exteriores, tras los graves sucesos registrados en Afganistán en esas fechas, que declaró a los recurrentes bajo la protección del Gobierno de España y que tenía como objeto permitir el abandono de su país de origen con destino a España.

“La Administración recurrida -señala la sentencia- tiene por acreditado -en ese momento- que los recurrentes son perseguidos por los talibanes debido a su vinculación -al menos del jefe de la familia- con las autoridades españolas. La Administración recurrida asume y reconoce el peligro grave para su vida. El salvoconducto acredita que el interés público consiste en que estas personas sean trasladadas a nuestro país para que puedan solicitar la protección del Gobierno de





España. A pesar del tiempo transcurrido, la Administración recurrida no puede desvincularse ahora de su propio acto”.

“No cabe ignorar –insiste el Supremo-- la existencia del salvoconducto, aunque no tenga efecto estrictamente automático, pero no cabe desconocer que estas personas vieron reconocido en su momento el derecho para volar a España y que al resto de los familiares, a los que se les reconoció ese derecho de traslado, (...) luego se les ha concedido la condición de refugiado y el derecho de asilo”. Para el Supremo, “todos los recurrentes deberían estar actualmente en nuestro país. Deberían estarlo desde agosto de 2021. Como alegan los recurrentes, el interés general no se resiente por la adopción de la medida cautelar”.

Sobre el *fumus boni iuris* (apariencia de buen derecho) que debe analizarse para conceder este tipo de medidas cautelares, la sentencia señala “que el salvoconducto es un acto administrativo firme, presuntamente válido y ejecutivo. Este acto administrativo, que reconoce derechos a los recurrentes, nunca ha sido revisado de oficio ni declarado lesivo”. Agrega que además “las medidas cautelares solicitadas no interfieren en el normal funcionamiento de la Administración Pública. El traslado de los recurrentes a España es con la finalidad de que puedan presentar una solicitud de protección internacional. No se condiciona su resultado. La Oficina de Asilo y Refugio y la Comisión Interministerial de Asilo y Refugio adoptarán la resolución que corresponda”.

La resolución explica que la propia Embajada española en Islamabad ha asumido la competencia sobre este tipo de traslados y, además de la resolución desestimatoria de la solicitud de los recurrentes mencionados (que son hermanos y otros familiares del cooperante afgano), dictó otras estimando las peticiones respecto a otros familiares más próximos a él, que en concreto eran sus hijas, esposa y padre.

Resalta el Supremo que en este asunto también se pronunció en su momento la Embajada de España en la Federación rusa en Moscú, a donde había escapado el solicitante principal huyendo de Kabul (Afganistán) a través de Uzbekistán finales de agosto de 2021. Así, en octubre, dicha Embajada resolvió promover el traslado a España de dicha persona para hacer posible la presentación de la solicitud de asilo.

▪ 7. El Tribunal Supremo confirma la condena a un exconcejal de la CUP en Lleida por desobedecer la orden de retirar los lazos amarillos del Ayuntamiento durante el periodo electoral (14.02.2024)

Según la Sala, “el objeto es la desobediencia de las órdenes reiteradas de un órgano constitucional cuya función es garantizar la transparencia y limpieza en los procesos electorales que exige la neutralidad de los poderes y Administraciones Públicas”





La Sala Penal del Tribunal Supremo ha confirmado la condena por delito de desobediencia impuesta al exconcejal de la CUP en Lleida por no retirar unos lazos amarillos de una ventana del Ayuntamiento durante el periodo electoral de las elecciones generales de abril de 2019, pese a ser requerido varias veces a hacerlo por la Junta Electoral.

El Supremo desestima el recurso contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya, dictada el 14 de diciembre de 2021, que le condenó a la pena de multa de 1.080 euros y de inhabilitación especial para el ejercicio de cargos públicos electivos por tiempo de 6 meses.

En su sentencia, de la que ha sido ponente el magistrado Juan Ramón Berdugo, el Supremo destaca que "el recurrente se valió de su condición, primero, de concejal y posteriormente, presidente del Grupo Municipal, para colocar tales símbolos en aquellas dependencias del Ayuntamiento, su despacho en la última planta, oficialmente asignado, violando el deber de neutralidad política que consagra el artículo 50 de la Ley Orgánica del Régimen Electoral General" para los periodos electorales.

Respecto a la alegación del recurrente sobre la vulneración de su libertad ideológica, el Supremo señala que "el objeto del proceso no es analizar la condena del recurrente desde la perspectiva de la libertad ideológica y de expresión, pues como ciudadano es libre de realizar manifestaciones o actos que reflejen su identidad política. El objeto es la desobediencia de las órdenes reiteradas de un órgano constitucional cuya función es garantizar la transparencia y limpieza en los procesos electorales que exige la neutralidad de los poderes y Administraciones Públicas".

"El ejercicio legítimo de un derecho -añade la sentencia- no constituye una patente para que bajo su amparo, puedan quedar justificados todos los actos que bajo los supuestos del precepto se realicen, sino que es preciso que los mismos estén dentro de la órbita de su debida expresión, uso y alcance, porque de lo contrario constituyen un abuso capaz y bastante para desvalorar la excusa y para llegar a una definición de responsabilidad".

El alto tribunal insiste en que la cuestión planteada en el recurso se concreta en si el recurrente, como concejal del Ayuntamiento y miembro de un grupo municipal, podía ser requerido por la Junta Electoral de Zona al cumplimiento del acuerdo que ordenaba retirar la estelada y los lazos amarillos, colocados desde la ventana correspondiente al despacho de dicho grupo municipal, en la fachada principal y visibles desde el exterior. Y la respuesta debe ser afirmativa.

Así, el Supremo destaca que "el recurrente omite que la exhibición de aquellos símbolos -estelada y lazos amarillos, cuya significación política e ideológica no puede ser cuestionada- no se produjo en un acto partidista de campaña electoral, elecciones a las que no concurría la formación política a la que pertenece el





acusado, sino de forma permanente en una dependencia pública del Ayuntamiento”.



FUNDACION PARA LA PROMOCION
DE LOS ESTUDIOS FINANCIEROS

**EL I. V. A. Y LA INSPECCION
DE HACIENDA**

**XXX Semana
de Estudios
de Derecho
Financiero**

INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES
MADRID, 1984



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