

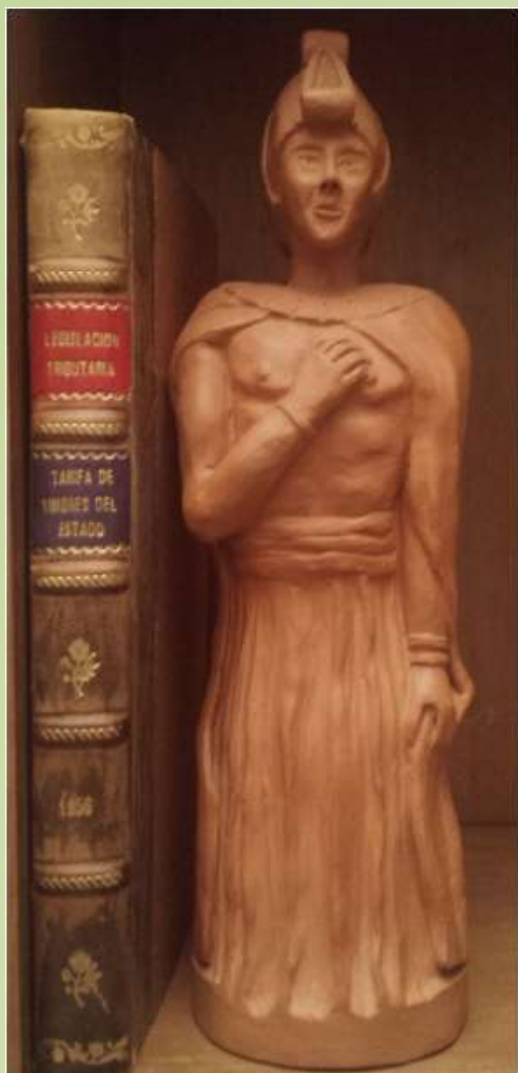
SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO

REVISTA DE
POLÍTICA FISCAL

AÑO V

NÚMERO 34-35

www.fundef.org/SISA.htm



En recuerdo del
Cuerpo de Inspectores Técnicos
del Timbre del Estado



¿QUÉ OSCURO FUTURO NOS AGUARDA?

Próximo otoño/2024 (22.09.2024) nos encontramos en una situación análoga al otoño/2023, es decir con la inestabilidad «estable» de un Poder Ejecutivo que no cesa en la adopción de cuantas medidas sean necesarias para mantenerse en la «ejecutoria» y no disolver las Cortes Generales [cuyas decisiones dependen de un juego de poderes que cambia de dirección en función de las decisiones de minorías parlamentarias que tienen la «llave de paso» del esencial fluir legislativo]

IMAGEN DE PORTADA:



Otoño

Autor de la imagen: José María López Geta

SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO®

REVISTA DE POLITICA FISCAL

***AÑO V
NÚMERO 34-35***

© 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 34-35

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/Principeduardo>

Redacción

Aurora Arráez Lorente: Coordinación editorial

Teodoro Estrada Martín: Diseño y maquetación electrónica

Secciones:

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

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

José María López Geta: «Legislación, 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



«3. El Gobierno deberá presentar ante el Congreso de los Diputados los Presupuestos Generales del Estado al menos tres meses antes de la expiración de los del año anterior.

4. Si la Ley de Presupuestos no se aprobara antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerarán automáticamente prorrogados los Presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los nuevos.

5. Aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario»
(Art.134 CE)



«CON UCRANIA Y SUS MÁRTIRES»

En días del mes de septiembre de 2024



José María López Geta

Editor

«APOSTILLANDO»

Cada día que pasa nos reafirmamos en la apreciación, creemos que compartida por muchos, de que hemos llegado a una situación en la que el Tribunal Constitucional no es sino un instrumento más del Gobierno, presidido por el Sr. Sánchez, para implantar una Constitución virtual paralela a la aprobada en 1978. El Tribunal Constitucional se ha alzado indebidamente en una última instancia «judicial» que impone todo lo que no dice la Constitución y confronta con las leyes ordinarias, a lo que se añade el que se sabe de antemano el sentido de sus fallos. A las nuevas situaciones se acumula al menos una que viene de antaño cual es la interpretación dada al artículo 134.3 CE que, con meridiana claridad, establece que «El Gobierno DEBERÁ presentar ante el Congreso de los Diputados los Presupuestos Generales del Estado...» Ya se ha institucionalizado que el Gobierno «preparará» los Presupuestos y si no los lleva a las Cortes Generales (por no contar previsiblemente con los apoyos necesarios) prorrogará sin más los del año anterior.



«TAL QUE UNA MALDICIÓN BÍBLICA»

(Los incrementos en el gravamen de las rentas de los «ricos»)

En la proximidad del Otoño/2024 (22.09.2024) nos encontramos con una situación análoga al Otoño/2023, es decir con una inestabilidad «estable» del Poder Ejecutivo que no cesa en la adopción de cuantas medidas políticas sean necesarias para mantenerse en la «ejecutoria» y no disolver las Cortes Generales cuyas decisiones dependen de un juego de poderes que cambia de dirección en función de las decisiones de minorías parlamentarias [que representan a un reducido número de ciudadanos] que tienen la «llave de paso» del fluir legislativo.

No hay Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2024 habiéndose prorrogado la aprobada para 2023, lo cual debería suponer la aplicación de un mandato constitucional que no se acata fácilmente como es el que emana del apartado 5 del artículo 134 CE: *«Aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario»*; «Ergo», en una interpretación razonable [errónea, con bastante probabilidad para el Tribunal Constitucional] si no se aprueban los Presupuestos Generales del Estado, los Proyectos de Ley que impliquen aumento del gasto público están proscritos.

Claro que en la torticera conducta del Sr. Sánchez desde que es Presidente del Gobierno, siempre cabe el Real Decreto-ley «porque lo digo yo» o Propositiones de Ley presentadas por los suyos o las amistades peligrosas. Tampoco faltarán quienes mantengan que también las prórrogas conllevan las consecuencias previstas en el citado artículo 134 CE, apartado 5, lo cual en todo caso es un fallo, como otros ahora puestos de manifiesto, de la CE, pero conviene tener presente que las Cortes Generales no intervienen para nada pues las prórrogas se producen automáticamente y que están «pensadas» para que no falte la autorización de ingresos y gastos necesarios para la continuidad de la actividad estatal.

Ya en ocasiones anteriores, hemos acudido a la «Hemeroteca» para recordar que el «socialdemócrata, cuando no socialista puro», Ex-Ministro Montoro [al parecer, según fuentes fiables, el único que «sabía» elaborar Presupuestos Generales del Estado en los tiempos del infausto Rajoy] reconoció públicamente que los últimos Presupuestos Generales del Estado elaborados por él estaban «preparados» para posible prórroga presupuestaria. Los expertos sabrán, pues la materia no es fácil para los que no estamos en el «secreto» de las técnicas presupuestarias, pero que si tenemos presente que en su Informe sobre los Presupuestos de 2023, la AIREF



recomendó que el proyecto de PGE recuperase ***el papel central como instrumento de política fiscal y económica, y elemento de diseño, planificación, ejecución, control y supervisión de la actividad del sector público.***

Así pues, «ningunear» de algún modo la suma importancia que tienen los Presupuestos Generales del Estado es una grave temeridad, un atentado contra el interés general.

Constriñéndonos a las cuestiones de orden tributario y algunas vinculadas a ellas, parece previsible que la situación actual se agravará como consecuencia tanto del «déficit endémico» como de las reivindicaciones provenientes de la Comunidad Autónoma de Cataluña, lo que eufemísticamente se denomina la financiación «singular catalana» que para el común no es más que un tramposo «Instrumento/Carta Magna» con un contenido que va más allá de los mismísimos Concierto Vasco y Convenio de Navarra.

En la cuestión de la «singularidad catalana», parece que no estará ausente el «trilerismo» en el que hunde sus raíces el «hacer» de la Ministra Montero desde los tiempos en que agitó en Sevilla-Triana el ámbito de las juventudes católicas, para luego pasar al comunismo, más tarde al socialismo y hoy al «sanchismo más puro». Claro que ella no se inmuta, pues ya hubo en su momento quien afirmara que la Montero «había llegado a Madrid» después de «poner orden» en la Hacienda andaluza. Nadie dijo algo entonces acerca del carácter de la susodicha que amedrentaba a quien la rodeara, incluso a los Presidentes de la Junta de Andalucía [que no veían la forma de deshacerse de ella].

Su «equipo» en el Ministerio de Hacienda puede dar fe de lo que se acaba de destacar de la «trilera mayor» que ocupa la sede del número 3 de la calle Alcalá (Madrid) para bochorno sin precedentes de un Departamento ministerial vetusto y prestigioso; esperemos que quede un día menos en que veamos a tal personaje salir por la puerta lateral, de servicio, del Edificio de la calle Alcalá. Respaldando el «carácter» y dedicación plena de la Montero a su intensa actividad política está quien de «facto» es el Ministro de Hacienda.

Frente al «trilerismo» oficial se han alzado voces muy prestigiosas de modo que poco nos atrevemos añadir. Nos parecen especialmente relevantes, entre otras no menos interesantes, las opiniones expresadas por Ángel de la Fuente [FEDEA] en «Balanzas fiscales y algunas cuestiones relacionadas» (Apuntes 2024/19.Julio, 2024) y «¿Maltrato fiscal? (Enero,2024); Francisco de la Torre [«Confusiones del concierto fiscal para Cataluña y sus consecuencias» («El Economista»,30.07.2024)]; Juan José Rubio Guerrero [«Si yo fuera secesionista catalán: volver a empezar» (Expansión, 20.07.2024)].



Con independencia de las declaraciones del Presidente del Gobierno (Sánchez-Pérez-Castejón), de las estimaciones financieras sobre las consecuencias que traerá consigo la «singularidad financiera de Cataluña» y el incumplimiento de la regla de gasto (con desconocimiento de la recomendación específica de las instituciones europeas sobre el crecimiento del gasto primario neto), lo cierto es que vuelve la maldición bíblica sobre las «clases medias» pues los planes del actual Gobierno incluyen la imposición de mayor carga fiscal a los «ricos».

Ya sabemos que hay personas (15.186) que han obtenido honestamente, y declarado, ingresos superiores a los 601.000 euros, y 12,8 millones de contribuyentes con renta inferior a 21.000 euros (según datos oficiales del 2023). No es difícil intuir sobre qué «ricachones» caerá la maldición bíblica, quienes han de hacer un esfuerzo fiscal cada día más insoportable y contemplar como la inflación enriquece al Estado y paralelamente los empobrece a ellos.

Pero no solo para las personas físicas el futuro que se anuncia es tenebroso, las personas jurídicas sujetas y no exentas en el Impuesto sobre Sociedades están a la espera de la apisonadora que supone la enmienda 196 al Proyecto de Ley (Proveniente del Real Decreto Ley 8/2023) a que ya nos referimos en ocasión anterior. Sobre las consecuencias que para los contribuyentes tiene la reversión de la nulidad decretada por el Tribunal Constitucional de la disposición adicional decimoquinta y el apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta de la Ley 27/2014, en la redacción dada por el Real Decreto-Ley 3/2016, habla bien claro la cuantía de las devoluciones millonarias que la Hacienda Pública está realizando y deberá seguir haciéndolo por causa de tal decisión del Tribunal Constitucional.

Tras unas profundas y acertadas consideraciones del contenido de la sentencia del Tribunal Constitucional [11/2024, de 18 de enero] Eduardo Sanz Gadea nos ha ofrecido a los lectores (Revista de Contabilidad y Tributación. CEF. Revista mensual núm. 496 | Julio 2024) un minucioso detalle de los efectos que conllevaba la normativa declarada inconstitucional, así como aquella otra para la que se solicitó tal declaración a lo que no accedió el Tribunal Constitucional en una maniobra que los aficionados a la tauromaquia conocemos como «faena de aliño». Su exposición «teórica» la acompaña Sanz Gadea de 19 ejemplos referenciados a puntos álgidos:

- «Limitación a la compensación de bases imponibles negativas» (Ejemplos 1 y 2)
- «Deterioros y reversión apodíctica» (Ejemplo 3)
- «Limitación a la deducción de impuestos extranjeros» (Ejemplos 4 y 5)
- «Rentas negativas en la transmisión» (ejemplo 6)
- «Retroactividad e igualdad» (ejemplos 7 y 8)



- «Compensación de bases imponibles negativas y la deducción de impuestos extranjeros» (ejemplos 9, 10, 11,12)
- «La reversión de deterioros» (ejemplos 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19)

Tienen pues los contribuyentes concernidos plena conciencia de lo que traerá consigo la Ley en que se convierta el *«Proyecto de Ley por la que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía»* (procedente del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre). En los momentos actuales, dicho Proyecto de Ley no deja de ser una «espada de Damocles» sobre las rentas de los afectados pues allá por el 21 de marzo del presente año [2024] el Pleno del Congreso, a proposición del Grupo Popular, avocó la competencia sobre el repetido Proyecto de Ley sin que a partir de dicha fecha el Boletín Oficial de las Cortes Generales nos dé noticia alguna.

También a estas alturas del año [2024] continúa la tramitación del Proyecto 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»*. El 11.09.2024 vence el último aplazamiento acordado para la presentación de enmiendas. El legislador no tiene prisa, ya está habituado a la trasposición de las Directivas fuera de los plazos por las mismas establecidos o bordeando los plazos finales (El legislador tiene claro que las posibles multas en definitiva la soportarán quienes proporcionan los ingresos al Estado) dado que en la disposición final sexta (Entrada en vigor) del Proyecto de Ley de referencia se establece:

«La presente ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» y tendrá efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 31 de diciembre de 2023. No obstante, las disposiciones relativas a la regla de beneficios insuficientemente gravados tendrán efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 31 de diciembre de 2024, excepto para el supuesto regulado en el apartado 3 del artículo 28 de esta ley que tendrá efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 31 de diciembre de 2023»

En fin, recordaremos que no hace mucho destacábamos la incoherencia que suponía el que se sometiera a información pública el Reglamento de una Ley (la de la imposición mínima) que aún no existía, lo cual no hace sino confirmarnos que en el Ministerio de Hacienda, y en particular en su Dirección de Tributos, «pasa de todo». Cabe suponer que cuando el Proyecto de Ley mencionado transite a forma de Ley, nuevamente se someterá a información pública el correspondiente Reglamento de desarrollo de la misma.



Afortunadamente, algunas de las sombras existentes en el ordenamiento jurídico tributario se disipan por las resoluciones del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Así, la Sala Décima del Tribunal de Justicia UE en su Sentencia de 13 Junio de 2024 (C-533/2022) hace unas muy interesantes consideraciones en virtud de las cuales se limita el efecto expansivo con el que en materia de Impuesto sobre el Valor Añadido las Administraciones tributarias (entre ellas, la española) dan al concepto de establecimiento permanente.

También el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Sala Segunda, Sentencia de 29 de julio de 2024, C-623/2022) ha «entrado» en el ámbito de la cooperación administrativa y en los términos en que la misma se contempla por la Directiva 2011/16 modificada por la Directiva 2018/822. Dice el TJUE:

1) El examen del aspecto al que se refiere la primera cuestión prejudicial no ha puesto de manifiesto ningún elemento que pueda afectar a la validez 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, en su versión modificada por la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, a la luz de los principios de igualdad de trato y de no discriminación y de los artículos 20 y 21 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

2) El examen de los aspectos a los que se refieren las cuestiones prejudiciales segunda y tercera no ha puesto de manifiesto ningún elemento que pueda afectar a la validez de la Directiva 2011/16, en su versión modificada por la Directiva 2018/822, a la luz de los principios de seguridad jurídica, de legalidad en materia penal reconocido en el artículo 49, apartado 1, de la Carta de los Derechos Fundamentales y del derecho al respeto de la vida privada garantizado en el artículo 7 de la esta Carta.

3) La invalidez del artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16, en su versión modificada por la Directiva 2018/822, a la luz del artículo 7 de la Carta de los Derechos Fundamentales, declarada por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros (C-694/20, EU:C:2022:963), vale solamente en lo que respecta a las personas que ejercen su actividad profesional con uno de los títulos profesionales mencionados en el artículo 1, apartado 2, letra a), de la Directiva 98/5/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de febrero de 1998, destinada a facilitar el ejercicio permanente de la profesión de abogado en un Estado miembro distinto de aquel en el que se haya obtenido el título.

4) El examen de los aspectos a los que se refiere la quinta cuestión prejudicial no ha puesto de manifiesto ningún elemento que pueda afectar a la validez de la Directiva 2011/16, en su versión modificada por la Directiva 2018/822, a la



luz del derecho al respeto de la vida privada garantizado en el artículo 7 de la Carta de los Derechos Fundamentales.

En suma:

- El que la Directiva 2011/16 no incorpore limitación alguna a la obligación de comunicar información respecto el Impuesto sobre Sociedades no es motivo de invalidez a la luz de los principios de igualdad de trato, y de no discriminación y, de los preceptos de la Carta de los Derechos Fundamentales.
- Conforme a la interpretación llevada a cabo por el Tribunal de Justicia de la UE en su sentencia de 8 de diciembre de 2022, la invalidez de su artículo 8 bis ter, apartado 5, en relación al secreto profesional **solo afecta a los abogados en ejercicio en un Estado miembro distinto de aquel en el que se haya obtenido el título**, y no a los otros profesionales eventualmente habilitados para ejercer la representación en los litigios ante los Tribunales.

También el Tribunal Supremo de España (en particular la sección 2ª de la Sala Tercera) se afana en que el ordenamiento jurídico-tributario se ajuste a lo que es propio de un Estado de Derecho, que las Administraciones Publicas apliquen las leyes y no sean proclives a llevar a la práctica el lema del «autócrata/sátrapa» que nos gobierna en la actualidad: *«No importa lo que diga la Ley, lo que importa son los hechos, los resultados»*.

En la sección que el nº 34-35 de «SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO, me tienen desollado» dedica a los pronunciamientos del Tribunal Supremo, las personas que nos leen encontrarán sentencias de dicho Alto Tribunal en las que continúa precisando con firmeza el sentido de la normativa en cuestiones complejas en que los obligados tributarios se juegan mucho: «Buena administración» [en esta ocasión a propósito de la debida motivación de los actos administrativos], «Regularización íntegra», «Responsabilidad tributaria en cadena y prescripción de la obligación de pago. Responsabilidad solidaria y subsidiaria», «Retribución de los administradores», «Inviolabilidad del domicilio. Entrada y registro», «Obligaciones tributarias en el intervalo que media entre el otorgamiento de la escritura de constitución de una sociedad y su inscripción en el Registro Mercantil».

Asimismo, en el número 34-35 antes citado se hace referencia a una sentencia relevante que no procede de la sección 2ª de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, sino de la sección 4ª. Nos estamos refiriendo a la Resolución 1173/2024, Recurso: 5831/2023 [Ponente: Luis Maria Diez-Picazo Giménez] que, respondiendo a la cuestión de interés casacional, concluye en que el interrogatorio de los directivos y empleados de una empresa en las dependencias de la misma, sin preaviso y al hilo



de un registro domiciliario judicialmente autorizado no vulnera el art. 18 de la Constitución, pero sí el artículo 24 de la misma si se lleva a cabo en la forma en que se hizo en la ocasión contemplada. En voto particular, y en base a argumentación que nos parece plenamente acertada, el Magistrado D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo propugna que el artículo 18 CE fue vulnerado.

Difícil es no estar de acuerdo en reconocer que «los funcionarios que realizan un registro domiciliario pueden hablar con quienes se encuentran en ese lugar, entre otras razones porque pueden necesitar su auxilio para realizar correctamente las operaciones oportunas (abrir ordenadores, localizar archivos, etc.). Y es asimismo claro que cualquier información que, en el curso de un registro domiciliario, los trabajadores de una empresa transmitan voluntariamente -es decir, sin mediar intimidación ni engaño- podrá luego ser legítimamente utilizada. Pero algo muy distinto es que, con ocasión de un registro domiciliario, se someta a un interrogatorio en toda regla a cada uno de los directivos y empleados de la entidad mercantil inspeccionada, como se hizo aquí. El interrogatorio de investigados o de testigos es una actuación diferente del registro domiciliario y, por ello mismo, no es jurídicamente aceptable concebirlo y practicarlo como una mera incidencia -por lo demás, eventual e imprevisible- de este último».

Volviendo al dicho taurino, en nuestra opinión en su sentencia 1173/2024, la sección 4ª de la Sala de lo Contencioso administrativo ha hecho una «faena de aliño» en supuesto evidente de plena inconstitucionalidad en el que estando en el aire presentes dos artículos básicos de la CE, el artículo 18 CE es el que debió ser invocado.

Por su parte, la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda continúa con la importante tarea de ofrecer criterios interpretativos en las cuestiones que se le plantean en gran número todos los años. En el mes de junio/2024, último en que se ofrecen datos sobre Consultas Vinculantes, la consulta a la base de la Dirección General de Tributos arroja un resultado próximo a las 300 contestaciones (expedientes), lo que pone de manifiesto claramente la intensidad del trabajo realizado por funcionarias/funcionarios.

En la sección correspondiente [«Doctrina Administrativa (DGT)»] de «SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO, me tienen desollado», se incluye selección de consultas publicadas en el mes de mayo/2024 (en el próximo número se recogerá la selección de consultas publicadas en el mes de junio/2024. La importante cantidad de consultas evacuadas hace un tanto laboriosa la tarea de dicha selección). Como es habitual, dicha sección cuenta con dos apartados en los que, respectivamente, se incluyen los particulares esenciales de algunas contestaciones y una breve reseña de las demás seleccionadas. En todo caso, se facilitan los vínculos para acceder a



los documentos originales (como les constará a las personas lectoras se procede del mismo modo en el caso de la jurisprudencia interna).

Al respecto de la indicada doctrina administrativa, nos permitimos recomendar la lectura de la contestación a las consultas vinculantes V0991-24 (10.05.2024) y V1096-24 (22.05.2024). En la primera, la consultante se pregunta sobre las repercusiones fiscales (IRPF) que conlleva, cuando ya no es empleada, el que se aprecie que existe un segundo pagador; en la segunda, persona física, que actúa como gestora de arrendamientos de apartamentos turísticos en nombre de sus propietarios, se pregunta sobre la tributación en el IVA de ciertos servicios que obligatoriamente han de ser prestado según la correspondiente normativa autonómica reguladora (atención telefónica durante las 24 horas del día para atender y resolver de forma inmediata cualquier incidencia y otros análogos de prestación de atención).

Para finalizar apuntaremos brevemente que el Boletín Oficial del Estado en los meses de junio-julio/2024 puso en general conocimiento disposiciones de relevante interés tales como las siguientes:

- Convenio multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios, hecho en París el 24 de noviembre de 2016. Notificación de España el 31 de mayo de 2024 al Secretario General de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) como depositario del Convenio, de conformidad con las disposiciones de su artículo 35.7. (BOE 15/2024, de 21 de junio)
- Convenio entre el Reino de España y la República del Paraguay para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión o elusión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y su Protocolo, hecho en Santo Domingo el 25 de marzo de 2023 (BOE 182/2024, de 29 de julio)
- Real Decreto-ley 4/2024, de 26 de junio, por el que se prorrogan determinadas medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo y se adoptan medidas urgentes en materia fiscal, energética y social (BOE 155/2024, 27 de junio)

A propósito del Real Decreto-ley 4/2024, recordaremos en primer lugar que ya se ha iniciado en el Congreso de los Diputados su tramitación como Proyecto de Ley (presentado el 23/07/2024, calificado el 27/08/2024). Tramitación que, conforme a la norma reglamentaria de aplicación automática, se ha encomendado con competencia legislativa (plena) [urgente] a la Comisión de Hacienda y Función Pública. El plazo de enmiendas se cerraba el 11 de septiembre de 2024. A saber si



en este caso habrá también avocación por el Pleno que no deja de ser una buena práctica parlamentaria

En segundo lugar, recomendamos la lectura de la introducción del Real Decreto-ley de referencia en la que, además de un histórico siempre útil, se hace un alambicado juego con el proceso inflacionario que vivimos, en particular en su trascendencia sobre los precios de los alimentos. No deja de ser llamativo que ciertos artículos alimenticios (p. e., el aceite) sean considerados de primera necesidad, no en función de su naturaleza y utilización por la ciudadanía, sino al dictado del Legislador y sus decisiones en materia de tipos de gravamen en el IVA. Según dicho legislador el anterior incremento superior al 20 por 100 de los precios de los alimentos ya es «agua pasada», ya se han consolidado, y sobre esa plataforma ahora ya solo suben en torno al 2/3 por 100.

Con el nombramiento del nuevo Gobernador del Banco de España y como sucediera con la persona («importada de la Junta de Andalucía por la Ministra de Hacienda, Montero) puesta al frente del INE, pasaremos a vivir en un mundo feliz en el que el tubo de pasta de dientes ya está vacío pero la pasta (inflación) seguirá fluyendo. Como saben lectoras y lectores, la referencia a la «pasta de dientes» la hemos tomado de dos personajes relevantes, coincidente en la descripción del adverso fenómeno, como Karl Otto Pöhl, que fue presidente del Banco Central de Alemania («Lo mejor no era apretar el tubo de la pasta») y Paul Volcker que ocupó la presidencia de la Reserva Federal de los Estados Unidos («La inflación es como la pasta de dientes, muy fácil de sacar del tubo, imposible volverla a meter una vez que ha salido»).

Y cómo de la política a la postre dependen demasiadas cosas esenciales para el discurrir vital de todos, permítaseme una licencia final: me uno, en mi modestia, a la exclamación de alguien poco sospechoso de conservadurismo como Juan Luis Cebrián (THEOBJECTIVE.29 de agosto de 2024. «Al hilo de los días»):

¡Basta ya!

«Este es un gobierno incapaz de gobernar, sin presupuestos, sin horizontes, sin proyecto, practicante del más burdo nepotismo ideológico y familiar»



SUMARIO

Información FISCAL

2024 – Año V
Número 34-35

	Pág.
PRESENTACIÓN	3
SUMARIO.....	13



I. LEGISLACIÓN ESTATAL (NORMAS TRIBUTARIAS).....	17
Junio-Julio, 2024.....	17
Normas publicadas.....	17



II. LEGISLACIÓN AUTONÓMICA (NORMAS TRIBUTARIAS).....	19
Junio-Julio, 2024.....	19
Normas publicadas.....	19
A) CCAA Régimen Común	19
B) CCAA Régimen Foral	20



III. JURISPRUDENCIA INTERNA (TRIBUNAL SUPREMO):	25
I. Junio, 2024	25
● RÉGIMEN FISCAL COMÚN	25
I.1 SENTENCIAS DE PARTICULAR RELEVANCIA.....	25
A) HACIENDA ESTATAL: TRIBUTOS (Régimen catastral)	25
B) HACIENDA AUTONÓMICA: TRIBUTOS PROPIOS	37
C) HACIENDA LOCAL: TRIBUTOS	39
I.2 OTRAS SENTENCIAS RELEVANTES	42



A) HACIENDA ESTATAL: TRIBUTOS	42
C) HACIENDA LOCAL: TRIBUTOS	43
● RÉGIMEN FORAL FISCAL	47
II. Julio, 2024	49
● RÉGIMEN FISCAL COMÚN	49
II.1 SENTENCIAS DE PARTICULAR RELEVANCIA	49
HACIENDA ESTATAL: TRIBUTOS (Régimen catastral).....	49
II.2 OTRAS SENTENCIAS RELEVANTES	56
A) HACIENDA ESTATAL: TRIBUTOS (Régimen catastral)	56
B) HACIENDA AUTONÓMICA: TRIBUTOS PROPIOS	60
C) HACIENDA LOCAL: TRIBUTOS	61
● RÉGIMEN FORAL FISCAL	62



IV. TRIBUNAL DE JUSTICIA UNIÓN EUROPEA. Jurisprudencia tributaria:	65
Junio-Julio, 2024	65
I. SENTENCIAS (Con inclusión de particulares)	65
II. SENTENCIAS (Reseñas)	114
A) Junio/2024.....	114
B) Julio/2024.....	122



V. DOCTRINA ADMINISTRATIVA – DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS (Mº. DE HACIENDA):.....	137
Mayo, 2024.....	137
1. Consultas vinculantes (con inclusión de particulares)	137
2. Consultas vinculantes (reseñas)	146



VI. PÓDIUM DE AUTORAS/AUTORES y REVISTAS:.....	157
Junio-Julio, 2024.....	157



VI.1. PODIUM AUTORAS/AUTORES	157
 Eduardo Sanz Gadea	157
VI.2. REVISTAS	157
VI.2.I. REVISTA DE CONTABILIDAD Y TRIBUTACIÓN. CEF	157
VI.2.II. TAXLANDIA. Blog fiscal y de opinión tributaria	162
VI.2.III BITPLUS. Boletín informativo tributario. Registradores de España	169
VI.2.IV. CARTA TRIBUTARIA. Revista de opinión	170
VI.2.V. NOTARIO del siglo XXI. Revista del Colegio Notarial de Madrid	177



VII. BIBLIOTECA (LIBROS-MONOGRAFÍAS)	193
REACCIONES FISCALES ANTE LA CRISIS	193
Fundación Impuestos y Competitividad	



VIII. CONDICIÓN HUMANA:	199
[Noticias Judiciales extraídas de la Web del Consejo General del Poder Judicial]	
Junio, 2024	199
SUMARIO	199
DESGLOSE SUMARIO	199
Julio, 2024	213
SUMARIO	213
DESGLOSE SUMARIO	213



I. LEGISLACIÓN ESTATAL (NORMAS TRIBUTARIAS)

JUNIO-JULIO, 2024

Normas publicadas

▪ JUNIO, 2024

→ Resolución de 31 de mayo de 2024, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2024 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas (BOE 142/2024, de 12 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [Disposición 11946 del BOE núm. 142 de 2024](#)

→ Convenio multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios, hecho en París el 24 de noviembre de 2016. Notificación de España el 31 de mayo de 2024 al Secretario General de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) como depositario del Convenio, de conformidad con las disposiciones de su artículo 35.7. (BOE 15/2024, de 21 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [Disposición 12563 del BOE núm. 150 de 2024](#)

→ Orden HAC/646/2024, de 25 de junio, por la que se modifican la Orden HAC/66/2002 de 15 de enero, por la que se aprueba el modelo 038, para la relación de operaciones realizadas por entidades inscritas en registros públicos; la Orden EHA/3290/2008, de 6 de noviembre, por la que se aprueban el modelo 216 «Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Retenciones e ingresos a cuenta. Declaración-documento de ingreso» y el modelo 296 «Impuesto sobre la Renta de No Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a





cuenta» y la Orden HAP/296/2016, de 2 de marzo, por la que se aprueba el modelo 282, «Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y otras ayudas de estado, derivadas de la aplicación del derecho de la Unión Europea» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación (BOE 156/2024, de 29 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [Disposición 13049 del BOE núm. 156 de 2024](#)

→ Real Decreto-ley 4/2024, de 26 de junio, por el que se prorrogan determinadas medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo y se adoptan medidas urgentes en materia fiscal, energética y social (BOE 155/2024, 27 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [Disposición 12944 del BOE núm. 155 de 2024](#)

■ JULIO, 2024

→ Convenio entre el Reino de España y la República del Paraguay para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión o elusión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y su Protocolo, hecho en Santo Domingo el 25 de marzo de 2023 (BOE 182/2024, de 29 de julio)

Acceso al documento Vínculo: [Disposición 15573 del BOE núm. 182 de 2024](#)

→ Real Decreto 710/2024, de 23 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo del Régimen fiscal especial de las Illes Balears. (BOE 178/2024, de 24 de julio)

Acceso al documento Vínculo: [Disposición 15205 del BOE núm. 178 de 2024](#)



II. LEGISLACIÓN AUTONÓMICA (NORMAS TRIBUTARIAS)

JUNIO-JULIO, 2024

Normas publicadas

A) - CCAA (RÉGIMEN COMÚN)

→ ARAGÓN

→ Junio/2024

- Resolución de 6 de junio de 2024, del Director General de Tributos, por la que se determina la aplicación informática y se aprueban los modelos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias relativas a los Impuestos Medioambientales (BOA 116/2024, de 17 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [BRSCGI \(aragon.es\)](https://brscgi.aragon.es)

→ CASTILLA-LA MANCHA

→ Junio/2024

- Resolución de 07/06/2024, de la Dirección General de Tributos y Ordenación del Juego, mediante la que se modifica el anexo I.A de la Orden de 17/12/2014, de la Consejería de Hacienda, por la que se regula el Registro Electrónico Tributario. (DOCM 112/2024, de 12 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [descargarArchivo.do \(jccm.es\)](https://descargarArchivo.do(jccm.es))

→ CANARIAS

→ Julio/2024

- Orden de 4 de julio de 2024, por el que se amplía el plazo de autorización a las tiendas libres de impuestos para efectuar ventas por comercio electrónico (BOC 139/2024, de 17 de julio)

Acceso al documento Vínculo: [BOC - 2024/139. Miércoles 17 de julio de 2024 - 2280 \(gobiernodecanarias.org\)](https://www.gobiernodecanarias.org/booc/2024/139)

- Resolución de 25 de junio de 2024, de la Directora, por la que se aprueba el modelo 463 de petición de precintas de circulación de las labores del tabaco (BOC 141/2024, de 19 de julio)





Acceso al documento Vínculo: [BOC - 2024/141. Viernes 19 de julio de 2024 - 2310 \(gobiernodecanarias.org\)](https://www.boe.es/BOC-2024/141)

→ CATALUÑA

→ Julio/2024

▪ Orden Eco/152/2024, de 5 de julio, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados gestionado por la Agencia Tributaria de Cataluña (DOGC 9199 8.7.2024)

Acceso al documento Vínculo: [ORDEN ECO/152/2024, de 5 de julio, por la que se aprueban los modelos \(gencat.cat\)](https://gencat.cat/orden-eco-152-2024)

→ GALICIA

→ Junio/2024

▪ Resolución de 31 de mayo de 2024 por la que se modifican los anexos II, III, IV y VI 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 regulan el procedimiento y las condiciones para su pago y presentación, así como determinadas obligaciones formales y de suministro de información tributaria (DOG 115/2024, de 14 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [AnuncioG0248-310524-0001 es.pdf \(xunta.gal\)](https://www.xunta.gal/AnuncioG0248-310524-0001-es.pdf)

→ VALENCIA

→ Junio/2024

▪ Decreto Ley 5/2024, de 28 de junio, del Consell, por el que se aprueban las medidas tributarias urgentes destinadas a compensar determinados efectos negativos producidos a las personas afectadas por el incendio declarado en València el 22 de febrero de 2024 (DOGV 9881.29.06.2024)

Acceso al documento Vínculo: [2024_6384.pdf \(gva.es\)](https://gva.es/2024_6384.pdf)

B) CCAA (RÉGIMEN FORAL)

→ NAVARRA

→ Junio/2024





▪ Orden Foral 63/2024, de 27 de mayo, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se corrigen los errores advertidos en la Orden Foral 78/2023, de 16 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueban los modelos 592 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación" y A22 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Solicitud de devolución", y se regulan la inscripción en el registro territorial, la llevanza de la contabilidad y la presentación del libro registro de existencias. (BON 114/2024, 4 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

▪ Orden Foral 58/2024, de 22 de mayo de 2024, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo de carta de pago 531 para el ingreso del pago a cuenta en las solicitudes telemáticas de aplazamiento y fraccionamiento. (BON 116/2024, de 6 junio)

Acceso al documento Vínculo: [Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

▪ Orden Foral 61/2024, de 23 de mayo, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 71/2021, de 12 de mayo, de la Consejera de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 234 de "Declaración de información de determinados mecanismos de planificación fiscal", el modelo 235 de "Declaración de información de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables" y el modelo 236 de "Declaración de información de la utilización de determinados mecanismos transfronterizos de planificación".(BOG 127/2024, 20 junio)

Acceso al documento Vínculo: [Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

→ PAIS VASCO

Parlamento y Gobierno

Diputaciones-Territorios Históricos

▪ Álava

→ Junio/2024

• Orden Foral 305/2024, de la Segunda teniente de Diputado General y Diputada Foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 27 de mayo de 2024. Aprobar los modelos 200 y 220 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Álava, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2023, y las condiciones generales para su presentación telemática (BOTH 62/2024, de 3 de junio)





Acceso al documento Vínculo: [2024_062_01713_C.pdf \(araba.eus\)](#)

- Norma Foral 9/2024, de 22 de mayo, por la que se actualizan y amplían los incentivos fiscales para el fomento de la cultura (BOTH A 64/2024, de 7 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [2024_064_01760_C.pdf \(araba.eus\)](#)

- Orden Foral 345/2024, de la Segunda teniente de Diputado General y Diputada Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 10 de junio, que establece la modificación del calendario de los ingresos fiscales domiciliados en el año 2024 (BOTH A 70/2024, de 21 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [2024_070_01925_C.pdf \(araba.eus\)](#)

→ Julio/2024

- Decreto Foral 13/2024, del Consejo de Gobierno Foral de 9 de julio. Aprobar la modificación del Decreto Foral 5/2024, de 12 de marzo, que aprueba los precios medios de venta de vehículos automóviles y embarcaciones, a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (BOTH A 81/2024, de 19 de julio)

Acceso al documento Vínculo: [2024_081_02346_C.pdf \(araba.eus\)](#)

▪ Vizcaya

→ Junio, 2024

- Orden Foral 196/2024, de 5 de junio, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueban los modelos 200 y 220 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes con establecimiento permanente y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Bizkaia y se regula el procedimiento para su presentación telemática, para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2023. (BOB 114/2024, 13 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [I-612_cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

→ Julio, 2024

- Orden Foral 237/2024, de 9 de julio, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueba la comunicación de datos relativa al Régimen Especial de Consolidación Fiscal en el Impuesto sobre Sociedades. Declaración censal (BOB 138/2024, de 17 de julio)

Acceso al documento Vínculo: [I-748_cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)





- Orden Foral 238/2024, de 9 de julio, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueba la comunicación de datos relativa al régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido (BOB 138/2024, de 17 de julio)

Acceso al documento Vínculo: [I-750_cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

- Decreto Foral 71/2024, de 27 de junio, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se modifica el Reglamento del Catastro Inmobiliario Foral del Territorio Histórico de Bizkaia en relación con el procedimiento de revisión de los valores catastrales. (BOB 140/2024, 19 de julio)

Acceso al documento Vínculo: [I-759_cas.pdf \(bizkaia.eus\)](#)

▪ Gipuzkoa (GK)

→ Junio/2024

- Orden Foral 270/2024, de 12 de junio, por la que se aprueban los modelos 200, 220, 20G y 22G de presentación de las autoliquidaciones del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta de no residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, para los períodos impositivos iniciados en 2023, así como la forma, lugar y plazo de presentación e ingreso (BOG 117/2024, de 18 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [c2404414.pdf \(gipuzkoa.eus\)](#)

- Orden Foral 271/2024, de 14 de junio, por la que se modifica la Orden Foral 1330/2001, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los modelos 040, 042, 044 y 046 de declaración-liquidación de los Tributos sobre juegos de suerte, envite o azar. (BOG 120/2024, de 21 de junio)

Acceso al documento Vínculo: [c2404561.pdf \(gipuzkoa.eus\)](#)

→ Julio/2024

- Decreto Foral 18/2024, de 25 de junio, por el que se declaran las actividades prioritarias de mecenazgo para el año 2024 en el ámbito de los fines de interés general (BOG 127/2024, de 2 de julio)

Acceso al documento Vínculo: [GAO22 arrunta 2or. \(gipuzkoa.eus\)](#)

- Orden Foral 299/2024, de 1 de julio, por la que se aprueban las normas de desarrollo de las marcas fiscales previstas para todas las labores del tabaco. (BOG 129/2024, de 4 de julio)

Acceso al documento Vínculo: [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*]

JUNIO-JULIO, 2024

I. JUNIO/2024

● RÉGIMEN FISCAL COMÚN

I.1 SENTENCIAS DE PARTICULAR RELEVANCIA

A) HACIENDA ESTATAL: TRIBUTOS [Régimen catastral]


LEY GENERAL TRIBUTARIA
(LGT)

👉 **LGT. 1ªSENTENCIA 1007/2024** [07.06.2024]. Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.7974/2022). Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

[ATENCIÓN: Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3152/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3152; Id Cendoj: 28079130022024100177]

RESUMEN
En las actuaciones de regularización tributaria, la Administración debe tener en consideración todas las consecuencias que, siendo determinantes del correcto cumplimiento de la obligación tributaria, se deriven de sus potestades y funciones de comprobación e investigación sobre ejercicios tributarios prescritos, con independencia de que resulten favorables o desfavorables al contribuyente. En particular, si la regularización tributaria afectara al importe de bases imponibles negativas, como consecuencia de proyectar sobre un ejercicio no prescrito la apreciación de que una determinada deducción fue indebidamente aplicada en un ejercicio prescrito, la Administración deberá proyectar, asimismo, sobre el ejercicio regularizado, las consecuencias que se deriven de la ausencia de unos ingresos que se

* 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»





hubieran hecho constar indebidamente en esos mismos ejercicios prescritos, siempre que las deducciones se encuentren vinculadas a tales ingresos, al exigirlo así el principio de regularización íntegra.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/addb3a3c8472b7b1a0a8778d75e36f0d/20240621>

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

«Determinar si la aplicación del principio de regularización íntegra puede comportar la rectificación de liquidaciones de ejercicios prescritos en beneficio del contribuyente. En particular, si la regularización de ejercicios no prescritos mediante la supresión de la deducción de bases imponibles negativas debe implicar la corrección de la tributación de los ingresos vinculados a esos gastos aunque se hiciera en ejercicios respecto de los cuales hubiera transcurrido el plazo de prescripción»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos 9.3 de la Constitución Española ["CE"] y 66 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

→ FALLO:

«1.- Declarar doctrina del presente recurso, la expresada al Fundamento de Derecho Séptimo de esta sentencia.

2.- Estimar el recurso de casación 7974/2022, interpuesto por la representación procesal de Playa Feliz 2.000, S.L. contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 22 de julio de 2022, dictada en el recurso núm. 762/2020, sentencia que se casa y anula.

3.- Ordenar la retroacción de actuaciones para que la Sala de instancia valore, sobre la base del expediente administrativo y de la prueba practicada, la concurrencia de las circunstancias que resultan necesarias para la aplicación de la doctrina proclamada en el presente recurso, en particular, la realidad de los ingresos, su acreditación y contabilización en los ejercicios prescritos, así como la relación entre las deducciones rechazadas y, en su caso, tales ingresos, todo ello a los efectos de la consideración y cuantificación de las correspondientes bases imponibles negativas en el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio de 2008.

4.- Sin costas»

* 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»





👉 **LGT. 2ª SENTENCIA 1045/2024** [13.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.378/2023) Ponente: José Antonio Montero Fernández

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3169/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3169; Id Cendoj:28079130022024100181]

RESUMEN

Pendiente de ejecutar la resolución del TEAR resolviendo notificar la providencia de apremio en forma, no procedía acordar la compensación de oficio de un crédito reconocido y una deuda en periodo ejecutivo, antes de notificar correctamente la providencia de apremio, evitando con ello el ejercicio del derecho a la impugnación de la parte interesada y produciéndole indefensión.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/2930a6ad964b47bfa0a8778d75e36f0d/20240621>

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

«Determinar si es conforme a Derecho acordar la compensación de oficio de un crédito reconocido y una deuda en periodo ejecutivo, antes de notificar correctamente la providencia de apremio, en aquellos casos en los que el crédito a favor del deudor deriva de la anulación de una diligencia de embargo dirigida al cobro de la misma deuda que se pretende compensar, por no resultar válida la notificación de la providencia de apremio al amparo de la que se dictó la citada diligencia de embargo»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** 1. Los artículos 71 y 73 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. 2. Los artículos 55 y 58.1 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:

«1. Fijar como criterio interpretativo el recogido en el fundamento tercero in fine.
2. No haber lugar al recurso de casación núm. 378/2023, interpuesto por la Administración de la Comunidad Autónoma de Madrid, contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Novena) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de fecha 30 de septiembre de 2022, dictada en el recurso contencioso-

* 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»





administrativo núm. 1042/2020, sentencia que ha de confirmarse por su corrección jurídica.

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

👉 **LGT.3ª SENTENCIA 1122/2024** [25.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.7845/2022) Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3662/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3662; Id Cendoj: 28079130022024100203]

RESUMEN
El acceso a la información contenida en equipos o repositorios informáticos de datos que se encuentren en un domicilio constitucionalmente protegido o sean accesibles desde este, requiere que el auto que autoriza la entrada en dicho domicilio razone de manera específica la justificación del acceso a esa información, con la finalidad de salvaguardar los derechos fundamentales del art 18 de la de la Constitución que pudieran resultar eventualmente afectados. A estos efectos, debe ponderarse la necesidad y proporcionalidad del acceso a tales datos, su naturaleza, la afección a la actividad empresarial o profesional de los equipos o servidores que los contengan, así como los derechos de su titular, según sea una persona física o jurídica.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/f9014d5a74eb0264a0a8778d75e36f0d/20240712>

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

«1. Determinar si, la inspección de los tributos está habilitada legalmente para solicitar y el Juez de lo Contencioso-administrativo tiene competencia para ordenar la intervención de las comunicaciones de los contribuyentes a efectos de investigar actos o hechos con trascendencia tributaria en el curso de un procedimiento tributario.

2. Aclarar si; el acceso a la información contenida en cualesquiera repositorios telemáticos de datos que se encuentren en un domicilio constitucionalmente protegido o sean accesibles desde aquel, requiere que el auto que autoriza la entrada contenga un razonamiento explícito, específico e individualizado de las razones que legitiman el acceso a la gran cantidad de información contenida en aquellos, de forma

* 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»





que se asegure la salvaguarda de los derechos fundamentales consagrados en los artículos 18.1 y 18.3 de la Constitución»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** 1. El artículo 18 párrafos 2 y 3 de la Constitución Española (BOE de 29 de diciembre) ["CE"], el artículo 12 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, el artículo 17 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, y el artículo 8 del Convenio Europeo de Derechos Humanos. 2. El artículo 91 Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (BOE de 12 de julio) ["LOPJ"]. 3. El artículo 8.6 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa. 4. Los artículos 113 y 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"]. 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 Sexto.

2.- Declarar haber lugar al recurso de casación 7845/2022, interpuesto por la representación procesal de CVC, S.L. contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, núm. 249/2022 de 25 de mayo, dictada en el recurso de apelación núm. 2/2022, que se casa y anula.

3.- Desestimar el recurso de apelación núm. 2/2022, interpuesto por la representación procesal de CVC, S.L. contra el auto núm. 162/2021, de 15 de octubre, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 29 de Madrid, dictado en el procedimiento de autorización de entrada en domicilio núm. 455/2021»



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

👉 **IRPF.SENTENCIA 998/2024** [06.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec544/2023) Ponente: José Antonio Montero Fernández

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3040/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3040; Id Cendoj: 28079130022024100173]

RESUMEN

Calificación de los rendimientos obtenidos por los deportistas profesionales autónomos por la cesión de su derecho de imagen. Artículos 25. 4 y 27.1 de 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»





LIRPF.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/6909f2892cbe8ac3a0a8778d75e36f0d/20240614>

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

«Discernir, interpretando los artículos 25.4 y 27.1 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 si, para que los rendimientos obtenidos por deportistas profesionales por la cesión de derechos de imagen puedan ser calificados como rendimientos de actividades económicas en el IRPF, es necesario que dicha cesión conlleve por parte de los deportistas una actividad propia y distinta de la actividad deportiva»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** El artículo 25.4 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, en relación con el artículo 27.1 de la misma Ley. También, jurisprudencia del Tribunal Supremo, en particular la sentencia de 15 de diciembre de 2021 (RCA 7113/2019). 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 Tercero.

2. Desestimar el recurso de casación núm. núm. 544/2023, interpuesto por la Administración General del Estado, contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Cuarta) de la Audiencia Nacional, de fecha 13 de abril de 2022, dictada en el recurso contencioso-administrativo núm. 761/2018, cuya confirmación es procedente.

3. Sin costas»



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 1114/2024** [24.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.6969/2022) Ponente: Isaac Merino Jara

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3594/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3594; d Cendoj: 28079130022024100201]

RESUMEN

Cuando ha prescrito el derecho de la Administración a practicar liquidación por la herencia en la que se desmembró el dominio, cabe aplicar la parte de la reducción restante por parentesco, con ocasión de la consolidación del dominio, pese a que no se aplicó ninguna reducción con ocasión de la adquisición de la nuda propiedad al no haber presentado el obligado tributario autoliquidación del impuesto por la herencia que dio lugar a tal desmembramiento del dominio.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/809fa7951c80c57ca0a8778d75e36f0d/20240705>

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

«Determinar si resultan íntegra o parcialmente aplicables las reducciones por parentesco del Impuesto sobre Sucesiones, en aquellos supuestos de consolidación del dominio en los que, no habiendo presentado el obligado tributario autoliquidación del impuesto por la herencia que dio lugar al desmembramiento del dominio, ha prescrito el derecho a determinar la deuda tributaria de la herencia»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos 26 c) de la Ley 29/1987 de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y 51 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de la citada norma.

→ FALLO:

«PRIMERO. Fijar el criterio interpretativo de esta sentencia el expresado en el fundamento de derecho tercero.

SEGUNDO. Haber lugar al recurso de casación núm. 6969/2022, interpuesto por la Generalitat Valenciana, representada y defendida por el letrado de sus servicios jurídicos, contra la sentencia dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Valencia, el 15 de julio de 2022, en el recurso núm. 739/2021 sobre impuesto sobre sucesiones, con lo cual se casa y 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»





TERCERO. Desestimamos el recurso contencioso-administrativo núm. 03/739/2021, interpuesto por don Jacobo contra el TEAR de la Comunidad Valenciana, que desestimó por silencio administrativo la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la resolución de 15/01/2020, de la Oficina Liquidadora de Moncada, desestimatoria del recurso de reposición formulado contra liquidación del impuesto sobre sucesiones y donaciones, con lo cual ésta queda confirmada»



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

👉 **IS.1ª SENTENCIA 1050/2024** [13.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.7104/2022) Ponente: Isaac Merino Jara

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3326/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3326; Id Cendoj: 28079130022024100186]

RESUMEN

A los ingresos financieros percibidos por una entidad, provenientes de otra entidad filial, en el marco de un procedimiento de regularización, se les puede aplicar la deducción prevista en el artículo 30.2 TRILS, si son reconducibles a la categoría de dividendos o participaciones en beneficios, de manera que, si los ingresos se perciben por otros conceptos diferentes, no será posible tal deducción.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/31c81f43e4efccbaa0a8778d75e36f0d/20240628>

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

«Determinar si unos ingresos financieros percibidos por una entidad provenientes de otra entidad filial pueden ser calificados en el marco de un procedimiento de regularización, a los efectos de su tributación en el Impuesto sobre Sociedades, como utilidades percibidas por la condición de socio en lugar de como participación en beneficios a pesar de la falta de previsión expresa de esa categoría en la norma reguladora del impuesto y si tal calificación impide la aplicación de la deducción prevista en el artículo 30.2 TRILS aunque la sociedad filial haya tributado por estas cantidades»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser

* 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»





objeto de interpretación, los artículos 30.2 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 (BOE de 11 de marzo) ["TRLIS"]; 18.8 y 21.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre) ["LIS"]; 13 y 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"] y 25 de la 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:

«Primero. Fijar los criterios interpretativos recogidos en el fundamento de derecho tercero.

Segundo. No haber lugar el recurso de casación núm. 7104/2022, interpuesto por el procurador de los tribunales en representación de la mercantil, S.L., contra la sentencia dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, el 23 de mayo de 2022, en el recurso núm. 732/2019, sobre impuesto sobre sociedades, ejercicios 2007 y 2008, de forma que las resoluciones y actos recurridos quedan confirmados.

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

 **IS. 2ª SENTENCIA 1069/2024** [17.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.331/2023) Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3374/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3374; Id Cendoj: 28079130022024100195]

RESUMEN
Sujeto pasivo del impuesto. Sociedad en formación. Durante el intervalo que media entre el otorgamiento de la escritura de constitución de una sociedad de responsabilidad limitada y su inscripción en el Registro Mercantil, no procede la sujeción de la entidad al impuesto sobre sociedades sino la sujeción de sus socios al régimen de atribución de rentas en el IRPF. Esto, incluso, si antes de la fecha del devengo ya se ha causado el asiento de presentación y la inscripción se produce con posterioridad a dicha fecha.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

* 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»





<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/e0f2885ed2a16998a0a8778d75e36f0d/20240628>

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

«Determinar si durante el intervalo que media entre el otorgamiento de la escritura de constitución de una sociedad de responsabilidad limitada y su inscripción en el Registro Mercantil procede la sujeción de la entidad al impuesto sobre sociedades o de sus socios al régimen de atribución de rentas en el IRPF»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos 12, 86 y 87 de Ley 35/2006, de 28 de noviembre; 7, 26.1 y 27 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (actualmente, artículos 7, 27.1 y 28 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre); 20 y 33 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio; y 55 del Real Decreto 1784/1996, de 19 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 sentados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.

Segundo. Ha lugar al recurso de casación deducido por La Administración General del Estado, contra la sentencia pronunciada el 26 de octubre de 2022 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Sevilla, en el recurso núm. 226/2020, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Desestimar el recurso contencioso-administrativo núm. 226/2020, promovido por la representación procesal de D. y doña C. contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de 2 de junio de 2020, desestimatoria de la reclamación formulada contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición presentado contra la liquidación practicada por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Andalucía-Sevilla de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2014, declarando la citada resolución administrativa ajustada a Derecho, confirmando la liquidación impugnada.

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

* 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»





👉 **IS. 3ª SENTENCIA 1115/2024** [24.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.8295/2022) Ponente: Isaac Merino Jara

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3595/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3595; Id Cendoj:28079130022024100202]

RESUMEN

En el ámbito de la reducción de la base imponible del impuesto sobre sociedades en concepto de factor de agotamiento contenida en el régimen fiscal de la minería, el artículo 100.3 del TRLIS exige, como requisito, que se incrementen las cuentas de reservas de la entidad en términos globales además de la cuenta de reservas dotada en concepto de factor de agotamiento.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/ff6fe73a4d1b0c3aa0a8778d75e36f0d/20240705>

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

«Determinar si, en el ámbito de la reducción de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en concepto de factor de agotamiento contenida en el régimen fiscal de la minería, el artículo 100.3 del TRLIS (actual 93.3 de la LIS) exige como requisito que se incrementen las cuentas de reservas de la entidad en términos globales o dicho incremento debe verificarse solamente en las cuentas de reservas dotadas en concepto de factor de agotamiento»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículo 100.3 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 contiene una redacción semejante al actual artículo 93.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre 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:

«Primero. Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al Fundamento de Derecho Tercero»

Segundo. No haber lugar al recurso de casación número 8295/2022, interpuesto por la procuradora de los tribunales en representación de la mercantil S.L., contra la sentencia dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, el 26 de septiembre de 2022, en el recurso núm. 855/2019,

* 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»





sobre impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2009, 2010 y 2011. que queda confirmada y con ella los actos y resoluciones de las que trae origen.

Tercero. Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos expuestos en el último fundamento de derecho.



REGIMEN CATASTRAL (REGCT)

👉 **REGCT.SENTENCIA 999/2024** [06.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.2209/2023) Ponente: José Antonio Montero Fernández

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3038/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3038: Id Cendoj: 28079130022024100172]

RESUMEN

Alteración catastral, art. 5.2 LHP. No cabe promover la alteración catastral por el otorgamiento unilateral del título por el propietario único del edificio, hasta tanto no concurren los elementos constitutivos exigidos, en concreto hasta tanto no exista una pluralidad de propietarios.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/96646e4801abc3bca0a8778d75e36f0d/20240614>

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

«Determinar si resulta procedente una alteración catastral derivada de la constitución del régimen de propiedad horizontal por el propietario único de un edificio, en los casos en que éste no ha iniciado la venta de los distintos pisos o locales resultantes de la división, ni ha manifestado la intención de venderlos, por ser otro el destino asignado al inmueble»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos quinto de la ley 49/1960, de 21 de julio, sobre propiedad horizontal -LPH-; 3.1 y 11.1 del Texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario -TRLCI- y 396 y 401 del Código Civil.

→ **FALLO:**

«1. Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al Fundamento de Derecho Tercero.

* 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»





2.- Estimar el recurso de casación núm. 2209/2023, interpuesto por la Administración General del Estado, contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Sexta) de la Audiencia Nacional, de fecha 15 de diciembre de 2022, que se casa y anula.

3.- Desestimar el recurso contencioso administrativo núm. 1203/2020, interpuesto por la entidad mercantil SOCIMI, S.A., representada por procurador de los tribunales, contra la desestimación de la reclamación presentada frente al acuerdo de denegación de alteración catastral de 23 de abril de 2019, adoptado por el Director de la Agencia Tributaria de Madrid.

4.- Sin costas»

B) HACIENDA AUTONÓMICA: TRIBUTOS PROPIOS

Andalucía

★ IMPUESTO SOBRE LOS DEPÓSITOS DE CLIENTES EN LAS ENTIDADES DE CRÉDITO (IDECA)

👉 **IDECA. SENTENCIA 1049/2024** [13.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.8815/2022) Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3325/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3325; Id Cendoj:28079130022024100185]

RESUMEN

El Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Andalucía ["IDECA"] no resulta contrario al principio de capacidad económica pues la manifestación de riqueza gravable es el conjunto de depósitos como elemento del pasivo de la entidad, susceptible de generar riqueza porque se destina a la realización de la actividad esencial de las entidades de crédito. Se grava, pues, la capacidad económica puesta de manifiesto por las entidades de crédito por la captación de depósitos, elemento del pasivo que sirve de soporte para su actividad económica. En relación a la infracción del principio de igualdad, se inaplica directamente el artículo sexto, punto 7, apartado 2 a) de la Ley 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad, al entender que es contrario al Derecho de la Unión, reinterpretando nuevamente los artículos 49, 56 y 63 TFUE, **lo que implica reconocer expresamente la existencia de un cambio de criterio respecto a los anteriores pronunciamientos del Tribunal Supremo que procedieron 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»





analizar el mismo precepto legal, cambio de criterio motivado por la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional en su STC de 9 de febrero de 2022 (ECLI:ES:TC:2022:20), confirmada por las SSTC de 5 de abril de 2022 (ECLI:ES:TC:2022:55) y 9 de mayo de 2022 (ECLI:ES:TC:2022:60).

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/6e3e432c52ffea75a0a8778d75e36f0d/20240625>

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

«Esclarecer si resulta contrario al principio de capacidad económica un impuesto, como el examinado, que, gravando la tenencia de depósitos en entidades de crédito, determina la base imponible mediante un cálculo que impide probar la inexistencia de beneficios de explotación derivadas de dichos depósitos»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** 1. El artículo 31.1 de la Constitución Española. 2. Los artículos 2.2.c) y 3.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. 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. Haber lugar al recurso de casación interpuesto por la procuradora en representación de la entidad BANCO BILBAO VIZCAYA ARGENTARIA, SA, contra la sentencia dictada el 29 de septiembre de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, en el recurso núm. 287/2020, sentencia que se casa y anula en el pronunciamiento relativo a la infracción del principio de igualdad por el artículo 6, punto 7, apartado 2.a) de la Ley 11/2010, de 3 de diciembre.

Tercero. Estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo núm. 287/2020, interpuesto por la representación procesal de la mercantil BANCO BILBAO VIZCAYA ARGENTARIA, SA, contra la resolución de la Junta Superior de Hacienda de la Consejería de Hacienda, Industria y Energía de la Junta de Andalucía de 15 de abril de 2020, que desestima la reclamación económico-administrativa formulada frente a la resolución de 29 de enero de 2018 de la Jefatura del Departamento de Aplicación de los Tributos de la Agencia Tributaria de Andalucía por la que se denegó la rectificación de las autoliquidaciones presentadas en concepto de Impuesto sobre 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»





depósitos de clientes en las entidades de crédito en Andalucía, ejercicio 2012, declarando que, de acuerdo con la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional en sus SSTC de 9 de febrero de 2022 (ECLI:ES:TC:2022:20), 5 de abril de 2022 (ECLI:ES:TC:2022:55) y 9 de mayo de 2022 (ECLI:ES:TC:2022:60), y una vez reconocido por la STJUE de 25 de febrero de 2021 que la limitación de la deducción de 200.000 €, contemplada en el artículo 6, punto 7, apartado 2.a) de la Ley 11/2010, de 3 de diciembre, exclusivamente a las entidades bancarias que tenga su domicilio social en dicha comunidad autónoma, genera una situación discriminatoria contraria al Derecho de la Unión, se reconoce la procedencia de aplicar a la entidad de crédito recurrente la deducción de 200.000 € en la cuota íntegra del impuesto, prevista en el artículo 6, punto 7, apartado 2.a) de la Ley 11/2010, de 3 de diciembre.

Cuarto. No hacer imposición de las costas procesales de esta casación ni de las de la instancia»

C) HACIENDA LOCAL: TRIBUTOS



IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES (IBI)

👉 **IBI. SENTENCIA 1008/2024** [07.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.892/2023) Ponente: Rafael Toledano Cantero

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ], Roj: STS 3224/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3224; Id Cendoj:28079130022024100182]

RESUMEN

Tipos de gravamen. Tipo diferenciado Impugnación de la liquidación del IBI e indirecta de la Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento de Fuenlabrada reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. El establecimiento de tipos diferenciados de gravamen en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, previsto en el art. 72.4 TRLHL, no exige que la ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en la que el ayuntamiento establezca tipos diferenciados -atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones-, establezca expresamente el porcentaje de bienes inmuebles urbanos a los que se aplicará dicho tipo, sino que basta con señalar el umbral de valor para todos o cada uno de los usos, a partir del cual serán de aplicación los tipos incrementados, y es en la fase de aplicación donde deberá limitarse la aplicación del correspondiente tipo incrementado, como máximo, al 10 por ciento de los bienes inmuebles urbanos

* 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»





del término municipal que, para cada uso, tenga mayor valor catastral.
Desestimación.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/fbc9cecf1a742d5ca0a8778d75e36f0d/20240621>

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

«Determinar si la Ley exige que una ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en la que el ayuntamiento establezca tipos diferenciados -atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones-, fije expresamente el porcentaje de bienes inmuebles urbanos a los que se aplicará dicho tipo; o si, por el contrario, basta con señalar el umbral de valor para todos o cada uno de los usos, a partir del cual serán de aplicación los tipos incrementados»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículo 16 párrafo 1 y el artículo 72 párrafos 3 y 4 del TRLHL, 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.- No haber lugar al recurso de casación núm. 892/2023, interpuesto por la representación procesal de la entidad mercantil S.A. contra la sentencia núm. 738, de 25 de noviembre de 2022, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del recurso de apelación núm. 743/2022.

2.- Hacer el pronunciamiento sobre costas, en los términos previstos en el último fundamento»



IMPUESTO INCREMENTO VALOR TERRENOS NATURALEZA URBANA (IIVTNU)

👉 **IIVTNU. SENTENCIA 1406/2024** [23.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.6691/2024) Ponente: Isaac Merino Jara

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 4218/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4218; Id Cendoj:28079130022024100256

RESUMEN

* 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 obligado al pago del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en virtud de pacto o contrato con el sujeto pasivo del tributo se encuentra legitimado para instar la rectificación de la autoliquidación tributaria y la devolución del eventual ingreso indebido derivado de aquélla, por ser incompatible la falta de legitimación administrativa con la judicial, necesariamente unida a la previa.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/2bd14be82e78ae1ba0a8778d75e36f0d/20240802>

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

«Determinar si quien resulta obligado al pago del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en virtud de pacto o contrato con el sujeto pasivo del tributo, se encuentra legitimado para instar la rectificación de la autoliquidación tributaria y para solicitar la devolución del eventual ingreso indebido derivado de aquélla»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** 1. El artículo 33.1 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, (BOE de 2 de septiembre). 2. El artículo 17.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre). 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 contenidos en el fundamento de derecho tercero de esta sentencia.

Segundo. Haber lugar al recurso de casación núm. 6691/2022, interpuesto por don Ramón en representación de, S.L., contra la sentencia dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el 13 de mayo de 2022, en el recurso de apelación núm. 152/2022 sobre impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

Tercero. Ordenar la retroacción de actuaciones del recurso de apelación núm 152/2022 al momento anterior a dictar sentencia para que la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, resuelva sobre los motivos de fondo relativos a la inexistencia de incremento de valor.

* 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»





Cuarto. Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos expuestos en el último fundamento»

I.2. OTRAS SENTENCIAS RELEVANTES

A) HACIENDA ESTATAL: TRIBUTOS

★ IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

👉 **IVA, SENTENCIA 1150/2024** [27.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.8472/2022) Ponente: Isaac Merino Jara

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3703/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3703; Id Cendoj: 28079130022024100205]

RESUMEN

No se aplica la exención regulada en el artículo 20. Uno 12º LIVA a los servicios de facturación a una administración sanitaria, relativos a las prestaciones o dispensaciones realizadas por las oficinas de farmacia a los beneficiarios de la Seguridad Social, prestados por un colegio profesional a determinados colegiados, titulares de las citadas oficinas, que resultan obligados al pago de una cuota variable para el sufragio de tales servicios.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/b0909cdbc25dbfe3a0a8778d75e36f0d/20240712>

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

«Determinar si resulta de aplicación la exención regulada en el artículo 20. Uno 12º LIVA a los servicios de facturación a una administración, relativos a las prestaciones o dispensaciones realizadas por las oficinas de farmacia los beneficiarios de la Seguridad Social, prestados por un colegio profesional a determinados colegiados, titulares de las citadas oficinas, que resultan obligados al pago de una cuota variable para el sufragio de tales servicios»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos 20. Uno.12º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) ["LIVA"] y 132.1.I) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema

* 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»





común del impuesto sobre el valor añadido (DOUE de 11 de diciembre) ["Directiva de IVA"].

→ FALLO:

«Primero Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al Fundamento de Derecho Tercero.

Segundo. No haber lugar al recurso de casación núm. 8472 /2022, interpuesto por el procurador de los tribunales en representación del Colegio Oficial de Farmacéuticos de la Provincia de Alicante, contra la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el 7 de septiembre de 2022, en el recurso núm. 1311/2021, de forma la sentencia recurrida se confirma y con ella los actos y resoluciones de los que trae causa.

Tercero. Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos expuestos en el último fundamento de derecho»

B) HACIENDA LOCAL: TRIBUTOS

TASA LOCAL POR ENTRADAS Y SALIDAS DE VEHÍCULOS (TESV)

👉 **TESV. SENTENCIA 1149/2024** [27.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.809/2023) Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3753/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3753; Id Cendoj: 28079130022024100206]

RESUMEN

Aprovechamiento especial del dominio público local en el caso de entrada de vehículos a través de una acera (artículo 20.3.h) TRLHL). Hecho imponible. Terreno en que se sitúa la acera y por el que acceden los vehículos a los locales que se emplean como garajes, de titularidad privada, pero uso público. El artículo 20.3.h) del TRLHL permite establecer una tasa local por entradas y salidas de vehículos a través de las aceras, con independencia de que la acera que atraviesan los vehículos para su incorporación a los garajes este instalada sobre un terreno de propiedad privada pero de uso público general, pues lo determinante para que se dé el hecho imponible de la tasa examinada no es la mayor intensidad en el aprovechamiento de la acera, sino la mayor intensidad en la utilización de la calzada que tienen que hacer los propietarios de los locales para el acceso a sus garajes, atravesando la acera. Basta la reproducción del presupuesto normativo del artículo

* 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»





20.3.h) del TRLHL, sin que sea necesario que la ordenanza reguladora de la tasa contemple explícitamente la sujeción de este supuesto de aprovechamiento especial.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/ecb122bddec7141ea0a8778d75e36f0d/20240715>

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

«Determinar si el artículo 20.3.h) del TRLHL permite establecer tasas locales por entradas y salidas de vehículos a través de las aceras cuando el terreno donde se sitúan tales aceras es de titularidad privada, pero de uso público general.

En caso de respuesta afirmativa a la anterior cuestión, precisar si es necesario que la ordenanza reguladora de la tasa contemple explícitamente la sujeción de estos supuestos de aprovechamientos especiales que se realizan sobre bienes inmuebles de titularidad privada destinados a uso público general»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículo 20.3.h) 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. 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. Haber lugar al recurso de casación interpuesto por Ayuntamiento De Burgos, representado por Procuradora contra la sentencia dictada el 22 de noviembre de 2022 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Burgos, en el recurso núm. 19/2022, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Ordenar la retroacción de actuaciones del recurso contencioso-administrativo núm. 19/2022 al momento anterior a dictar sentencia, debiendo el Juzgado de instancia, acordada la realización del hecho imponible previsto en el art. 20.3.h) del TRLHL, resolver sobre el motivo de impugnación consistente en la prescripción del derecho de la Administración, planteado en la instancia.

Cuarto. No formular pronunciamiento sobre las costas 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»





IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS (ICIO)

👉 **ICIO. SENTENCIA 1117/2024** [24.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec. 448/2023) Ponente: Rafael Toledano Cantero

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3588/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3588; Id Cendoj: 28079130022024100199]

RESUMEN

Autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas. Interpretación del artículo 34.7 LG Telecomunicaciones: el despliegue de redes de comunicaciones electrónicas, consistente en el tendido de cables de fibra óptica por canalizaciones de otro operador o de nueva colocación, tanto por las fachadas de inmuebles como por su interior, constituye una instalación a los efectos del hecho imponible del ICIO, y comporta la realización de una instalación, que requiere declaración responsable a presentar ante el Ayuntamiento de la imposición, por cuanto no integra una actuación de innovación tecnológica o adaptación técnica que supongan la incorporación de nuevo equipamiento. La exacción del ICIO en un supuesto como el litigioso no tiene la consideración de canon a los efectos del artículo 13 de la Directiva autorización, hoy artículo 42 del Código europeo de Telecomunicaciones. Estimación.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/19e92d050b4b7d80a0a8778d75e36f0d/20240705>

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

«1. Determinar si el despliegue de redes de comunicaciones electrónicas, consistente en el tendido de cables de fibra óptica por canalizaciones de otro operador o de nueva colocación, tanto por las fachadas de inmuebles como por su interior, constituye una instalación a los efectos del hecho imponible del ICIO a la luz de la normativa europea en materia de comunicaciones electrónicas y la jurisprudencia que la interpreta. En su caso, aclarar si la actividad anterior implica, en relación con el artículo 34.7 de la Ley General de Telecomunicaciones de 2014 (actual artículo 49.11 de la Ley 11/2022, de 28 de junio) la realización de "actuaciones de innovación tecnológica o adaptación técnica que supongan la incorporación de nuevo equipamiento o la realización de emisiones radioeléctricas en nuevas bandas de frecuencias o con otras tecnologías,

* 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»





sin variar los elementos de obra civil y mástil" y, por consiguiente, no requiere de concesión, licencia, autorización, declaración responsable ni comunicación previa.

2. Precisar si el ICIO, en cuanto grava las construcciones, obras e instalaciones de redes e infraestructuras de telecomunicaciones, tiene la consideración de "canon" a efectos del artículo 13 de la Directiva autorización (actual artículo 42 del Código Europeo de las Comunicaciones Electrónicas) y, en ese caso, si satisface los límites y requisitos exigidos por la citada normativa de la Unión Europea»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** 1. El artículo 34.7 de la Ley 9/2014, de 9 de mayo, General de Telecomunicaciones. 2. El artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas ("Directiva autorización"), hoy artículo 42 de la Directiva (UE) 2018/1972 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de diciembre de 2018, por la que se establece el Código Europeo de las Comunicaciones Electrónicas. 3. El artículo 1 de la Norma Foral 10/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras de Bizkaia, que cuenta con redacción semejante al artículo 100.1 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. 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 al recurso de casación núm. 448/2023, interpuesto por la representación procesal del Ayuntamiento de Basauri contra la sentencia núm. 218/2022, de 25 de noviembre, dictada por el Juzgado de lo contencioso-administrativo núm. 4 de Bilbao, estimatoria del recurso núm. 249/2022. Casar y anular la sentencia recurrida.

2.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo registrado con el número 249/2022 ante el Juzgado de instancia, interpuesto por S.L. frente al Decreto núm. 2304/2022, de 1 de julio, del Ayuntamiento de Basauri, que desestima el recurso de reposición presentado contra la liquidación núm. 1507612/2020, por el Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras, por importe de 17.007,92 euros. Confirmar las resoluciones administrativas impugnadas por ser conformes a Derecho.

3.- Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento»

* 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»





● RÉGIMEN FORAL FISCAL



PAÍS VASCO

Concierto Económico

▪ *Conflictos de competencias entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y la Diputación Foral de Bizkaia*

👉 **SENTENCIA 1095/2024** [20.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec. 595/2023) Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3339/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3339; Id Cendoj: 28079130022024100191]

RESUMEN

Domicilio fiscal de las personas jurídicas. Resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco 22 de marzo de 2023. Conflicto núm. 23/2015, planteado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con el domicilio fiscal de la entidad, SAU. Domicilio fiscal de las personas jurídicas: regulación en el artículo 43, apartado Cuatro, letra b), del Concierto Económico. Lugar de la gestión administrativa y la dirección de sus negocios. Diferenciación entre el administrador persona jurídica y la persona física designada por la entidad para representarle. Distinción entre las decisiones estratégicas y las aplicativas derivadas de las anteriores, dando preferencia a las primeras. La valoración efectuada por la Junta Arbitral es razonable, sin que, en modo alguno, pueda tildarse de arbitraria, caprichosa o ilógica.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/a424653aa59b0bc2a0a8778d75e36f0d/20240628>

→ Demanda: recurso contencioso-administrativo núm. 595/2023 interpuesto por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, representada y defendida por el Abogado del Estado, contra la resolución de 22 de marzo de 2023, dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en el conflicto núm. 23/2015, planteado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con el domicilio fiscal de la entidad, SAU. Han sido demandadas la Diputación Foral de Bizkaia, representada por procurador, y la mercantil, SLU, representada por procurador.

→ 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»





«Primero. Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, representada y defendida por el Abogado del Estado, contra la resolución de 22 de marzo de 2023, dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en el conflicto núm. 23/2015, planteado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con el domicilio fiscal de la entidad R, SAU.

Segundo. Imponer las costas procesales a la recurrente, con el límite expresado en el último fundamento de esta resolución»

▪ *Conflicto de competencias entre la Agencia Cántabra de Administración Tributaria (ACAT) y la Diputación Foral de Bizkaia (DFB)*

👉 **SENTENCIA 1096/2024** [20.06.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.645/2023) Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3338/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3338; Id Cendoj: 28079130022024100190]

RESUMEN
Impuesto sobre Sucesiones. Residencia Habitual. Resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco 22 de marzo de 2023. Conflicto núm. 30/2016, planteado por la Agencia Cántabra de Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con la competencia de exacción del Impuesto sobre Sucesiones derivado del fallecimiento de don C el día 28 de febrero de 2012. Residencia habitual y domicilio fiscal de las personas físicas. Artículos 25 y 43. Uno del Concierto Económico. El domicilio fiscal declarado por el obligado tributario radicaba desde 2003 en Cantabria. Presunción de veracidad de las declaraciones tributarias de los obligados tributarios. La Administración no puede asumir unilateralmente la competencia de exacción sobre un contribuyente, en contra del domicilio fiscal declarado por el mismo, sin antes instar el procedimiento de cambio de domicilio previsto en los apartados Seis y Nueve del artículo 43 del Concierto Económico.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/52738b578359f184a0a8778d75e36f0d/20240628>

→ Demanda: recurso contencioso-administrativo núm. 645/2023 interpuesto por la Diputación Foral de Bizkaia contra la resolución de 22 de marzo de 2023, dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco,

* 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 el conflicto núm. 30/2016, planteado por la Agencia Cántabra de Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con la competencia de exacción del Impuesto sobre Sucesiones. No se ha personado en el recurso la Agencia Cántabra de Administración Tributaria.

→ FALLO:

«Primero. Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Diputación Foral de Bizkaia, representada por procurador, contra la resolución de 22 de marzo de 2023, dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en el conflicto núm. NUM001, planteado por la Agencia Cántabra de Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con la competencia de exacción del Impuesto sobre Sucesiones derivado del fallecimiento de don Co el día 28 de febrero de 2012.=

Segundo. No hacer imposición de las costas procesales»

II. JULIO/2024

● RÉGIMEN FISCAL COMÚN

II.1 SENTENCIAS DE PARTICULAR RELEVANCIA

HACIENDA ESTATAL: TRIBUTOS [Régimen catastral]



LEY GENERAL TRIBUTARIA (LGT)

👉 **LGT [CE]. 1ª SENTENCIA 1173/2024** [02.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.4ª (Rec.5831/2023) Ponente: Luis María Díez-Picazo Giménez

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3653/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3653; Id Cendoj:28079130042024100224]

RESUMEN

Interrogatorio de los trabajadores de una empresa en las dependencias de esta, sin preaviso y con ocasión de un registro domiciliario judicialmente autorizado: no vulnera el art. 18 de la Constitución, pero sí vulnera el art. 24 de la misma. Vía de hecho.

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

« Determinar si la realización por parte de la Inspección Tributaria, en el marco de la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido, de cualesquiera actuaciones

* 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»





no previstas en la autorización judicial, y en concreto, los interrogatorios a los empleados de la entidad recurrente en el domicilio de la misma, vulnera el derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio, el derecho a un proceso con todas las garantías, o el derecho de defensa, ello en el marco de una liquidación vinculada a delito»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos 18.2 y 24.2 de la Constitución y los artículos 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 173.5 del Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria, aprobado por real Decreto 1065/2007, de 27 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 LJCA.

→ **FALLO:**

«PRIMERO.- Ha lugar al recurso de casación interpuesto por la representación procesal de CVC, S.L. contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 27 de abril de 2023, que anulamos.

SEGUNDO.- Estimar el recurso de apelación interpuesto por la representación procesal de CVC S.L. contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 29 de Madrid de 11 de noviembre de 2022, que anulamos.

TERCERO.- Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de CVC S.L. contra la actuación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria consistente en los interrogatorios realizados con ocasión de la entrada y registro en el domicilio de la recurrente y la declaramos nula a todos los efectos.

CUARTO.- No hacer imposición de las costas del recurso de casación, e imponemos a la Agencia Estatal de Administración Tributaria las costas de la primera instancia y de la apelación hasta un máximo de 4.000 € por todos los conceptos»

LGT. 2ª SENTENCIA 1215/2024 [08.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.1612/2023) Ponente: Rafael Toledano Cantero

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ], Roj: STS 3836/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3836; Id Cendoj:28079130022024100217]

RESUMEN
Prescripción de la acción para exigir el pago de las deudas tributarias del art. 66.b) LGT. La solicitud de aplazamiento presentada dentro del periodo de pago voluntario

* 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»





produce la suspensión del mismo y solo con la denegación expresa del aplazamiento solicitado se producirá la apertura de un nuevo periodo de pago voluntario en los términos del art. 62.2 LGT, sin que la desestimación presunta prolongue aquel periodo de pago voluntario, ni permita el inicio del periodo ejecutivo hasta que no se produzca la resolución expresa y transcurra el periodo de pago voluntario que se inicia con aquella denegación expresa. Estimación.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/2dcf8d9edfda87cda0a8778d75e36f0d/20240719>

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

«1. Precisar si el mero transcurso del plazo de seis meses desde la presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago de la deuda tributaria sin que la administración le haya dado respuesta expresa solamente determina que pueda considerarse desestimada, a los efectos de interponer el recurso que proceda; o si, por el contrario, a la mera ficción de la desestimación presunta por silencio pueda atribuírsele efecto interruptivo de la prescripción.

2. Determinar si cuando se solicite un aplazamiento de la deuda tributaria, no resuelto en el plazo de seis meses, debe situarse como día inicial del cómputo del plazo, a efectos de interrumpir la prescripción del derecho a recaudarla el día en que se pueda entender desestimada la petición por silencio; o, por el contrario, debe situarse en la última actuación formal dirigida al cobro de la deuda tributaria, realizada con anterioridad al referido incumplimiento»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** 1. Los artículos 66 b) y 67.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. 2. El artículo 52.6 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación. 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 al recurso de casación núm. 1612/2023, interpuesto por la representación procesal de la entidad REAL CLUB contra la sentencia núm. 753, de 5 de diciembre de 2022, de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del recurso de apelación núm. 216/2022. Casar y anular la sentencia recurrida.

* 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»





2.- Estimar el recurso de apelación registrado ante la Sala de instancia con el núm. 216/2022, interpuesto por la representación procesal de la entidad REAL CLUB frente a la sentencia núm. 295/2021, de fecha 13 de diciembre de 2021, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Madrid, en el procedimiento Ordinario núm. 191/2020. Revocar la sentencia apelada en cuanto denegó la prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria, y estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad REAL CLUB contra la resolución de la Concejal de Hacienda del Ayuntamiento de Moraleja de Enmedio, de fecha 25 de octubre de 2018, y declarar la extinción de la deuda tributaria por prescripción de la acción para exigir su pago, así como el derecho al reembolso del coste de las garantías que hubiere prestado, en su caso, la referida entidad para la suspensión de dicha deuda, con el interés legal que proceda, lo que se determinará en ejecución de sentencia.

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

LGT [IRPF-ISD-IS]. 3ª SENTENCIA 1219/2024 [08.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.402/2023) Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3828/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3828; Id Cendoj:28079130022024100211]

RESUMEN
Recurso de casación. Procedimiento de inspección tributaria.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/119c1ffe3ca7e526a0a8778d75e36f0d/20240722>

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

«1. Determinar si el principio de buena administración permite a la Administración denegar la ampliación de un plazo de alegaciones durante el desarrollo del procedimiento inspector, solicitada por el comprobado, con fundamento exclusivo en que, de otorgarse, se superaría el plazo máximo previsto para la tramitación del expediente. En caso de respuesta negativa, precisar qué efectos provocaría la infracción de tal principio general.

* 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»





2. Aclarar si el aumento del justiprecio reconocido por sentencia judicial, tras el fallecimiento del causante, a su heredero, constituye el hecho imponible del impuesto sobre sucesiones o, por el contrario, se trata de un incremento patrimonial sujeto al IRPF del causahabiente, como aquí se ha procedido a regularizar.

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos 3.1.a) y 24.1 y 3 LISD, el artículo 47.3 RIS y el artículo 14 LIRPF; artículo 150 LGT, en la versión dada por la Ley 34/2015, y el artículo 91 RGAT, en relación con los artículos 9.3, 103 y 106 de la Constitución Española y con el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea. 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 quinto de esta sentencia.

Segundo. Haber lugar al recurso de casación interpuesto por procuradora en representación de don M, contra la sentencia núm. 3165/2022, de 22 de septiembre, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso núm. 1185/2021, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Estimar el recurso contencioso-administrativo nº 1185/2021, interpuesto por la representación procesal de don M, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, de 15 de diciembre de 2020, que desestimó las reclamaciones deducidas contra acuerdos de liquidación y sancionador, dictados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, Dependencia Regional de Inspección Financiera y Tributaria de la Delegación Especial de Cataluña, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2012, con anulación de la resolución económico administrativa así como del acuerdo de liquidación impugnado, que se declaren sin valor ni efectos, con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración.

Cuarto. No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación, ni de la instancia»

👉 **LGT. 4ª SENTENCIA 1328/2024** [18.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.5161/2022) Ponente: Rafael Toledano Cantero

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3918/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3918; Id Cendoj: 28079130022024100230]

* 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

Infracción en materia tributaria. Interpretación razonable de la norma del artículo 179.2.d) LGT. Derecho al reexamen de la declaración de culpabilidad por un tribunal superior en virtud del artículo 2 del Protocolo n.º 7 del Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales (Convenio nº 117 del Consejo de Europa), de 22 de noviembre de 1984. Desestimación.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/b2f93164b3384212a0a8778d75e36f0d/20240726>

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

«Determinar si, en un caso como el presente, en el que la contribuyente ha procedido a la aplicación de una deducción en materia del impuesto sobre sociedades a la que no tenía derecho, y habiéndose estimado la existencia de una actuación culposa en grado de negligencia por parte de la sancionada, resulta posible apreciar la concurrencia de un supuesto de interpretación razonable de la norma previsto en el artículo 179.2.d) LGT»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos 178, 179.2.d) y 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. 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.- No haber lugar al recurso de casación núm. 5161/2022, interpuesto por la representación procesal de la entidad mercantil Media, S.L.U. contra la sentencia de 25 de abril de 2022, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, desestimatoria del recurso núm. 80/2019.

2.- Hacer el pronunciamiento sobre costas, en los términos dispuestos en el último fundamento»



IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

👉 **IVA. SENTENCIA 1270/2024** [15.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.8994/2022) Ponente: Isaac Merino Jara

* 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 3926/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3926: Id Cendoj:28079130022024100235]

RESUMEN

Recurso de casación. IVA. Devoluciones de cuotas a entidades no establecidas en el territorio de aplicación.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/0b59a35ae9cc572ca0a8778d75e36f0d/20240726>

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

«Determinar si la libertad de establecimiento y los principios de igualdad tributaria, no discriminación y equivalencia se oponen a la denegación, a un sujeto no establecido en el territorio de aplicación del impuesto (TAI), pero sí en la Comunidad, de la recuperación de cuotas de IVA soportado en el TAI por presentar la solicitud tras haber transcurrido el plazo previsto en el artículo 31.4 del RIVA, cuando a un sujeto pasivo establecido en el TAI sí se le reconoce el derecho a obtener dicha devolución, una vez caducado el plazo de deducción previsto en los artículos 99.Tres y 100 de la LIVA, dentro del plazo de prescripción de cuatro años»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos 18 y 49 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, el principio comunitario de equivalencia y el artículo 31.1 de la Constitución Española, en relación con los artículos 15.1 de la Directiva 2008/9/CE, 119 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido y 31.4 del Reglamento 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:

«Primero. Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al Fundamento de Derecho Tercero.

Segundo. No haber lugar al recurso de casación núm. 8994/2022, interpuesto por el procurador de los tribunales en representación de la mercantil S.R.L, contra la sentencia dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, el 19 de octubre de 2022, en el recurso núm. 988/2020, sobre impuesto sobre el valor añadido, ejercicio 2011, de forma que los actos y resoluciones recurridas se confirman.

* 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 expuestos en el último fundamento de derecho»

II.2 OTRAS SENTENCIA RELEVANTES

A) HACIENDA ESTATAL: TRIBUTOS [Régimen catastral]

★ IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

👉 **IRPF. SENTENCIA 1369/2024** [22/07/2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.8648/2022) Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 4251/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4251; Id Cendoj: 28079130022024100261]

RESUMEN

A los efectos del artículo 55 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la reducción en la base imponible por pensiones compensatorias a favor del cónyuge, satisfechas por decisión judicial, resulta aplicable desde la fecha en que se suscribe el convenio regulador, entre las partes que hubiere establecido su pago, siempre que la ulterior sentencia judicial que lo ratifique no modifique lo pactado en dicho convenio regulador.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/9a7a1c1f4f240affa0a8778d75e36f0d/20240805>

→ FALLO:

«1.- Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al Fundamento de Derecho Cuarto.

2.- Declarar no haber lugar al recurso de casación 8648/2022, interpuesto por la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña núm. 3371/2022 de 30 de septiembre, dictada en el recurso núm. 805/2021»

3.- Sin costas»

* 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 EL PATRIMONIO (IP)

👉 **IP. SENTENCIA 1405/2024** [23/07/2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.8950/2022) Ponente: Isaac Merino Jara

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 4221/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4221 Id Cendoj: 28079130022024100259]

RESUMEN

IRPF. Inexistencia de actividad económica. Imputación de rendimientos. Integra regularización. Valoración del patrimonio neto.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/c51d7e74b94d3852a0a8778d75e36f0d/20240805>

→ FALLO:

«Primero. Haber lugar al recurso de casación 8950/2022, interpuesto por la procuradora en representación de don Gregorio, contra la sentencia dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, el 27 de julio de 2022, en el recurso núm. 408/2020 sobre impuesto sobre el patrimonio, ejercicios 2011 y 2012.

Segundo. Ordenar la retroacción de actuaciones del recurso 408/2020, al momento anterior a dictar sentencia, para que la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, resuelva sobre el valor de las participaciones de la recurrente en S.L. en los años 2011 y 2012, a los efectos del impuesto sobre el patrimonio.

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



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

👉 **IS. 1ª SENTENCIA 1269/2024** [15.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec. 7861/2022) Ponente: Isaac Merino Jara

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3927/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3927; Id Cendoj: 28079130022024100236]

* 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

Operaciones vinculadas. Administradores de la sociedad contribuyente que prestan sus servicios profesionales, a través de esa misma mercantil, a otra sociedad distinta de aquélla.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/34e265d51de99ef8a0a8778d75e36f0d/20240726>

→ FALLO:

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

Segundo. Haber lugar al recurso de casación 7861/2022 interpuesto por la Abogacía del Estado, en representación de la Administración General del Estado, contra la sentencia dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el 25 de julio de 2022, en el recurso núm. 708/2021 en materia de impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2011 a 2014, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Estimar el recurso contencioso administrativo núm. 708/2021, interpuesto por la mercantil M. International contra la resolución del TEARCV de 17 de febrero de 2021, que, por tanto, queda anulada en los extremos aquí debatidos.

Cuarto. Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos expuestos en el último fundamento de derecho»

 **IS. 2ª SENTENCIA 1370/2024** [22.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.4469/2021) Ponente: Rafael Toledano Cantero

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 4215/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4215Id Cendoj; 28079130022024100253]

RESUMEN

Recurso de casación. Procedimiento de inspección separados a los distintos contribuyentes implicados en las operaciones vinculadas.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/cac4fd1e68ae4500a0a8778d75e36f0d/20240802>

→ 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.- Haber lugar al recurso de casación núm. 4469/2021, interpuesto por la Abogacía del Estado, en representación de la Administración General del Estado, contra la sentencia núm. 73/2021, de 22 de febrero, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Las Palmas de Gran Canaria, que estimó el recurso contencioso-administrativo núm. 218/2020 y anuló la resolución recurrida y la liquidación de la que traía causa. Casar y anular la sentencia recurrida.

2.- Ordenar la retroacción de las actuaciones para que la Sala de instancia, con nuevo señalamiento, resuelva sobre las demás cuestiones suscitadas en el litigio por el demandante que quedaron imprejuzgadas.

3.- Hacer el pronunciamiento sobre las costas en los términos dispuestos en el último fundamento»



IMPUESTOS ESPECIALES

(IES)

«Impuesto sobre hidrocarburos»

 **IES [IH]. SENTENCIA 1213/2024** [08.07.2021] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.4232/2021) Ponente: Rafael Toledano Cantero

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3993/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3993; Id Cendoj: 28079130022024100242]

RESUMEN

Exención directa por efecto vertical ascendente. Gas natural destinado a la producción de electricidad.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/168294afd1869ee3a0a8778d75e36f0d/20240726>

→ FALLO:

«1.- Haber lugar al recurso de casación núm. 4232/2021, interpuesto por la representación procesal de la entidad Aguas de Barcelona, Empresa Metropolitana de Gestión de Gestión del Ciclo Integral del Agua, S.A. contra la sentencia núm. 203/2021, de 15 de abril, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Madrid, desestimatoria del recurso núm. 901/2019. Casar y anular la sentencia recurrida.

* 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»





2.- Estimar el recurso contencioso-administrativo registrado ante la Sala de instancia con el número 901/2019, formulado por la mercantil Aguas de Barcelona, Empresa Metropolitana de Gestión del Ciclo Integral del Agua, S.A. contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 20 de diciembre de 2018, que desestima la reclamación económico-administrativa núm. 28/12632/2018, resolución que se anula, así como la resolución de la Administración gestora de Impuestos Especiales que denegó la devolución de ingresos indebidos solicitada por la entidad Aguas de Barcelona, Empresa Metropolitana de Gestión del Ciclo Integral del Agua, S.A., y declaramos el derecho de la misma a la devolución de ingresos indebidos por las cantidades que le fueron indebidamente repercutidas por el impuesto especial sobre hidrocarburos, durante el ejercicio 2013, por la adquisición de gas natural para la producción de energía eléctrica en instalaciones de cogeneración y de generación de energía térmica útil en la planta que gestiona en el municipio de Prat de Llobregat (Barcelona), lo que se determinará en ejecución de sentencia, así como al interés de demora correspondiente en cuanto ingreso tributario indebido.

3.- Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento de derecho»

B) HACIENDA AUTONÓMICA: TRIBUTOS PROPIOS

Cataluña

Impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial

 **SENTENCIA 1404/2024** [23.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec. 7284/2022) Ponente: Isaac Merino Jara

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 4252/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4252; Id Cendoj: 28079130022024100262]

RESUMEN

El impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, en su redacción vigente en 2018, no es contrario al derecho europeo de ayudas de estado.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/ebbdd054828ef12ea0a8778d75e36f0d/20240805>

* 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 contenidos en el fundamento de derecho tercero de esta sentencia.

Segundo. No haber lugar al recurso de casación núm. 7284/2022, interpuesto por la procuradora en representación de GMBH, contra la sentencia dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, el 22 de junio de 2021, en el recurso núm. 22/2021, sobre el impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, lo cual comporta la confirmación de la sentencia de instancia recurrida y con ella las de las resoluciones y actos administrativos de los que trae causa.

Tercero.- Hacer el pronunciamiento sobre costas, en los términos previstos en el último fundamento»

C) HACIENDA LOCAL: TRIBUTOS

★ IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS (ICIO)

👉 **IIVTNU.SENTENCIA 1260/2024** [12.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.607/2023) Ponente: Rafael Toledano Cantero

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3931/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3931; Id Cendoj:28079130022024100239]

RESUMEN

Vías de obtención de devolución de Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Necesidad de actuación administrativa previa a la vía judicial.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/9110eb489cb71646a0a8778d75e36f0d/20240726>

→ FALLO:

«1.- No haber lugar al recurso de casación núm. 607/2023, interpuesto por la representación procesal de doña I contra la sentencia núm. 644/2022, de 25 de octubre, dictada por la Sección Novena, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del recurso de apelación núm. 416/2022 instado frente al auto núm. 21/2022, de 26 de enero, dictado en el

* 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»





procedimiento abreviado núm. 439/2021, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 19 de Madrid, que inadmitió el recurso contencioso-administrativo deducido contra la autoliquidación, de 6 de octubre de 2017, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

2.- Hacer el pronunciamiento sobre costas, en los términos previstos en el último fundamento»

● RÉGIMEN FORAL FISCAL



Concierto Económico

Conflictos de competencias entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y la Diputación Foral de Guipúzcoa

👉 1ª **SENTENCIA 1167/2024** [01.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.610/2023) Ponente: José Antonio Montero Fernández

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3823/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3823; Id Cendoj:28079130022024100209]

RESUMEN

Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuesto sobre Sociedades. Resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco sobre localización de operaciones a efectos de determinar la exacción del Impuesto sobre Sociedades e IVA

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/622e0abf0ff28609a0a8778d75e36f0d/20240719>

→ Demanda: recurso contencioso-administrativo núm. 610/2023 interpuesto por la Diputación Foral de Gipuzkoa contra la Resolución 18/2023, de 22 de marzo de 2023, dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en el Expediente 19/2015 y acumulado 28/2015.

→ FALLO:

«Desestimar el recurso contencioso-administrativo núm. 610/2023 interpuesto por la Diputación Foral de Gipuzkoa, representado por procurador de los tribunales bajo la dirección del letrado de sus servicios jurídicos, contra la Resolución 18/2023, de 22 de marzo de 2023, dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con 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»





Comunidad Autónoma del País Vasco, en el Expediente 19/2015 y acumulado 28/2015»

👉 **2ª SENTENCIA 1210/2024** [05.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.1041/2022) Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3822/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3822: Id Cendoj: 28079130022024100208]

RESUMEN

Competencia de exacción de las retenciones a que se refieren los art.7.Uno.c); 9.Uno.Primer.a); y 23.2 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. Competencia de exacción de las retenciones a que se refieren los art.7.Uno.c); 9.Uno.Primer.a); y 23.2 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/6bad2de812f84441a0a8778d75e36f0d/20240719>

→ Demanda: **Impuesto sobre Sociedades. Sociedad dominante de grupo en consolidación.** Recurso contencioso-administrativo núm. 1041/2022 interpuesto por S.A., contra la resolución dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico (País Vasco) de 20 de octubre de 2022 (número de expediente 83/2021), que estima el conflicto planteado por la Diputación Foral de Guipúzcoa (DFG) frente a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT). Ha sido parte demandada la AEAT, actuando en su representación y defensa la abogacía del Estado. Ha sido parte demandada la DFG, representada por el procurador bajo dirección letrada.

→ FALLO:

«1.- Desestimar el recurso contencioso administrativo núm. 1041/2022, interpuesto por la representación procesal de A, S.A., contra la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico (País Vasco) de 20 de octubre de 2022 (número de expediente 83/2021).

2. Imponer las costas, en los términos previstos en el último fundamento, a la parte recurrente»

* 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»





👉 **3ª SENTENCIA 1227/2024** [09.07.2024] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec. 611/2023) Ponente: Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 3824/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3824; Id Cendoj:28079130022024100210]

RESUMEN

Puntos de conexión. Punto de conexión para determinar competencias de exacción IVA e Impuesto sobre Sociedades en caso de operaciones de comercialización gestionadas desde unas delegaciones comerciales situadas en territorio común y desde otras ubicadas en territorio foral.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/4b1e70e0be2f1752a0a8778d75e36f0d/20240719>

→ Demanda: recurso contencioso-administrativo núm. 611/2023 interpuesto por la Diputación Foral de Gipuzkoa (DFG) contra la resolución 17/2023, de 22 de marzo de 2023, dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en el expediente 19/2015. Ha sido parte demandada la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT), actuando en su representación y defensa la Abogacía del Estado.

→ FALLO:

«1.- Desestimar el recurso contencioso administrativo núm. 611/2023, interpuesto por la representación procesal de la Diputación Foral de Gipuzkoa contra la resolución 17/2023, de 22 de marzo de 2023, dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en el expediente 19/2015.

2. Imponer las costas, en los términos previstos en el último fundamento, a la parte recurrente»

* 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»



IV. TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA (JUNIO-JULIO, 2024)

[Fuente: EUR-LEX. CURIA: Recopilación de jurisprudencia*]



I. SENTENCIAS (Con inclusión de particulares)

→ Aplicación de los tributos. Asistencia mutua.

**LGT [APT] - Asunto C-623/22. Sala Segunda.
ST.29.07.204**

«Procedimiento prejudicial. Cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad - Intercambio automático y obligatorio de información en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información - Directiva 2011/16/UE, en su versión modificada por la Directiva (UE)2018/822 - Artículo 8 bis ter, apartado 1 - Obligación de comunicar información - Artículo 8 bis ter, apartado 5 - Obligación subsidiaria de notificación - Secreto profesional - Validez - Artículos 7, 20, 21 y 49, apartado 1, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea - Derecho al respeto de la vida privada - Principios de igualdad de trato y de no discriminación - Principio de legalidad en materia penal - Principio de seguridad jurídica»

Documento original: [CURIA - Documentos \(europa.eu\)](https://eur-lex.europa.eu/curia/doc/default.aspx?docid=62322)

→ Objeto del asunto: apreciación de la validez del artículo 8 bis ter, apartados 1, 5, 6 y 7 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 (DO 2011, L 64, p. 1), en su versión modificada por la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018 (DO 2018, L 139, p. 1), a la luz de los derechos fundamentales, en particular, de los artículos 7, 20, 21 y 49, apartado 1, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, «Carta»),

* 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.



así como del principio general de seguridad jurídica.

[La petición se ha presentado en el contexto de varios litigios entre, por un lado, la asociación sin personalidad jurídica Belgian Association of Tax Lawyers y otras personas, el Ordre des barreaux francophones et germanophone (en lo sucesivo, «OBFG»), el Orde van Vlaamse Balies (Colegio de Abogados Flamenco) y otras personas, y el Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (Instituto de Expertos Contables y Asesores Fiscales) y otras personas, y por otro lado, el Premier ministre/Eerste Minister (primer ministro, Bélgica), relativos a la validez de determinadas disposiciones de la loi transposant la directive [2018/822] (Ley por la que se transpone la Directiva [2018/822]), de 20 de diciembre de 2019 (Moniteur belge de 30 de diciembre de 2019, p. 119025)]

→ MARCO JURÍDICO

- Derecho de la Unión: Directiva 2011/16; Directiva (UE) 2016/1164; Directiva 2018/822;
- Derecho belga: La Ley de 20 de diciembre de 2019 por la que se transpone la Directiva 2018/822 introdujo modificaciones en el code des impôts sur les revenus 1992 (Código de los Impuestos sobre la Renta de 1992), en el code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Código de las Tasas de Registro, Hipoteca y Judiciales), en el code des droits de succession (Código de los Derechos Sucesorios) y en el code des droits et taxes divers (Código de Derechos y Tributos Diversos) (en lo sucesivo, «Ley de 20 de diciembre de 2019»).

→ LITIGIO PRINCIPAL

UNO. - Mediante demandas presentadas los días 30 de junio y 1 y 2 de julio de 2020, las recurrentes en el litigio principal solicitaron al Tribunal Constitucional (Bélgica), que es el órgano jurisdiccional remitente, la anulación total o parcial de la Ley de 20 de diciembre de 2019. Los asuntos de que se trata fueron acumulados por el órgano jurisdiccional remitente a efectos del procedimiento. [Dicho] órgano jurisdiccional remitente señala que algunas recurrentes en el litigio principal impugnan el ámbito de aplicación de la Ley de 20 de diciembre de 2019 en la medida en que esta se aplique también a otros impuestos distintos del impuesto sobre sociedades. Dado que tal aplicación indiferenciada tiene su origen en las **disposiciones de la Directiva 2018/822**, el órgano jurisdiccional remitente **considera necesario plantear una primera cuestión relativa a la validez de esta Directiva a la luz de los principios de igualdad de trato y de no discriminación y de los artículos 20 y 21 de la Carta.**

DOS. - El órgano jurisdiccional remitente observa por otra parte que algunas recurrentes en el litigio principal **alegan que los conceptos de «mecanismo», «intermediario», «participante» y «empresa asociada»**, así como el adjetivo calificativo «transfronterizo», las diferentes «señas distintivas» y el «criterio 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.





beneficio principal» no son suficientemente precisos. En vista de que los anteriores conceptos, así como los de «mecanismo comercializable» y «mecanismo a medida», reproducen los que contiene la Directiva 2018/822 y de que el incumplimiento de la obligación de comunicar información establecida por esta Directiva se sanciona con multas administrativas con arreglo al Derecho nacional, **el órgano jurisdiccional remitente considera necesario plantear una segunda cuestión prejudicial acerca de dichos conceptos en relación con la validez de la Directiva 2018/822 a la luz del principio de seguridad jurídica, del principio de legalidad en materia penal reconocido en el artículo 49, apartado 1, de la Carta y del derecho al respeto de la vida privada garantizado en el artículo 7 de la Carta.**

TRES. - Dado que algunas recurrentes en el litigio principal han alegado que las disposiciones de la Ley de 20 de diciembre de 2019 no permiten determinar con la necesaria precisión la fecha a partir de la cual comienza a correr el plazo para efectuar la comunicación de información con arreglo a la citada Ley y que las referidas disposiciones reproducen las de la Directiva 2018/822 en este punto, **el órgano jurisdiccional remitente considera necesario plantear una tercera cuestión prejudicial de apreciación de validez de esta Directiva en lo atinente al mencionado aspecto y también a la luz de los artículos 7 y 49, apartado 1, de la Carta.**

CUATRO. - Habiéndosele solicitado igualmente un pronunciamiento sobre los motivos invocados por algunas recurrentes en el litigio principal en cuanto a la obligación del intermediario que se ampara en el secreto profesional de notificar a los otros intermediarios la obligación que tienen de comunicar información, el órgano jurisdiccional remitente considera procedente, antes de resolver sobre el fondo, plantear al Tribunal de Justicia una **cuarta cuestión prejudicial sobre la validez de la disposición de la Directiva 2018/822 que impone dicha obligación, similar a la planteada en el asunto C-694/20**, el cual dio lugar a la sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros (C-694/20, EU:C:2022:963), **pero referente a todos los intermediarios obligados al secreto profesional y solamente a la luz del derecho al respeto de la vida privada.**

CINCO. - **En lo atinente a la obligación de comunicar información sobre los mecanismos transfronterizos impuesta por la Directiva 2018/822 e impugnada también por algunas recurrentes en el litigio principal**, el órgano jurisdiccional remitente señala que el ámbito de aplicación de dicha obligación es extenso y que esta puede abarcar mecanismos que sean lícitos, auténticos y no abusivos y cuyo beneficio principal no sea fiscal. Así pues, se le suscita la duda de si, teniendo en cuenta ese amplio ámbito de aplicación y la información que debe proporcionarse, dicha obligación de comunicar información está razonablemente justificada y es proporcionada con respecto a los objetivos perseguidos y si es

* 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.





pertinente, habida cuenta del objetivo de garantizar el buen funcionamiento del mercado interior, toda vez que, en particular, el requisito del carácter transfronterizo del mecanismo podría impedir el ejercicio de las libertades de circulación. A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente considera necesario plantear una **quinta cuestión prejudicial sobre la validez de la citada Directiva y la obligación de comunicar información establecida de este modo, a la luz del derecho al respeto de la vida privada reconocido en el artículo 7 de la Carta.:**

→ CUESTIONES PREJUDICIALES PLANTEADAS

«1) La [Directiva 2018/822] ¿infringe el artículo 6 [TUE], apartado 3, y los artículos 20 y 21 de la [Carta], y más específicamente los principios de igualdad de trato y de no discriminación garantizados por dichas disposiciones, en la medida en que no limita la obligación de comunicar información sobre los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información al impuesto sobre sociedades, sino que la hace aplicable a todos los impuestos comprendidos en el ámbito de aplicación de la [Directiva 2011/16], lo cual incluye, en Derecho belga, no solo el impuesto sobre sociedades, sino también impuestos directos distintos del impuesto sobre sociedades e impuestos indirectos, como los derechos de registro?

2) ¿Vulnera la Directiva [2018/822] el principio de legalidad en materia penal, garantizado por el artículo 49, apartado 1, de la [Carta] y por el artículo 7, apartado 1, del [Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, firmado en Roma el 4 de noviembre de 1950 (en lo sucesivo, "CEDH")], el principio general de seguridad jurídica y el derecho al respeto de la vida privada, garantizado por el artículo 7 de la [Carta] y por el artículo 8 del [CEDH], por una insuficiente claridad y precisión de los conceptos de "mecanismo" (y, por lo tanto, los de "mecanismo transfronterizo", "mecanismo comercializable" y "mecanismo a medida"), "intermediario", "participante" y "empresa asociada", del calificativo "transfronterizo", de las distintas "señas distintivas" y del "criterio del beneficio principal", utilizados por la Directiva [2018/822] para definir el ámbito de aplicación y el alcance de la obligación de comunicar información sobre mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información?

3) ¿Vulnera la Directiva [2018/822], en particular al introducir el artículo 8 bis ter, apartados 1 y 7, de la Directiva [2011/16], el principio de legalidad en materia penal, garantizado por el artículo 49, apartado 1, de la [Carta] y por el artículo 7, apartado 1, del [CEDH], y el derecho al respeto de la vida privada garantizado por el artículo 7 de la [Carta] y por el artículo 8 del [CEDH], por una insuficiente claridad y precisión en la fijación del momento en que empieza a correr el plazo de 30 días en el que el intermediario o 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.





contribuyente interesado debe cumplir la obligación de comunicar información sobre un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información?

4) ¿Vulnera el artículo 1, apartado 2, de la Directiva [2018/822] el derecho al respeto de la vida privada, garantizado por el artículo 7 de la [Carta] y por el artículo 8 del [CEDH], en la medida en que el nuevo artículo 8 bis ter, apartado 5, que aquella Directiva introdujo en la Directiva [2011/16], dispone que, si un Estado miembro adopta las medidas necesarias para otorgar a los intermediarios el derecho a una dispensa de la obligación de presentar información sobre un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información cuando la obligación de comunicar información sea contraria al deber de secreto profesional aplicable en virtud del Derecho nacional de dicho Estado miembro, ese Estado miembro está obligado a exigir a dichos intermediarios que notifiquen sin demora sus obligaciones de comunicación de información a cualquier otro intermediario o, cuando no exista tal intermediario, al contribuyente interesado, puesto que dicha obligación tiene como consecuencia que un intermediario sujeto al deber de secreto profesional, cuyo incumplimiento está sancionado penalmente con arreglo al Derecho de dicho Estado miembro, estará obligado a compartir, con otro intermediario que no es su cliente, información que conoce en el marco del ejercicio de su profesión?

5) ¿Vulnera la Directiva [2018/822] el derecho al respeto de la vida privada, garantizado por el artículo 7 de la [Carta] y por el artículo 8 del [CEDH], en la medida en que la obligación de comunicar información sobre mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información conllevaría una injerencia en el derecho al respeto de la vida privada de los intermediarios y de los contribuyentes interesados que, a la vista de los objetivos perseguidos, no estaría razonablemente justificada ni sería proporcionada, y que no sería pertinente en relación con el objetivo de garantizar el correcto funcionamiento del mercado interior?»

→ DECLARACIÓN - FALLO

1) El examen del aspecto al que se refiere la primera cuestión prejudicial no ha puesto de manifiesto ningún elemento que pueda afectar a la validez 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, en su versión modificada por la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, a la luz de los principios de igualdad de trato y de no discriminación y de los artículos 20 y 21 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

2) El examen de los aspectos a los que se refieren las cuestiones prejudiciales segunda y tercera no ha puesto de manifiesto ningún elemento que pueda

* 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.





afectar a la validez de la Directiva 2011/16, en su versión modificada por la Directiva 2018/822, a la luz de los principios de seguridad jurídica, de legalidad en materia penal reconocido en el artículo 49, apartado 1, de la Carta de los Derechos Fundamentales y del derecho al respeto de la vida privada garantizado en el artículo 7 de la esta Carta.

3) La invalidez del artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16, en su versión modificada por la Directiva 2018/822, a la luz del artículo 7 de la Carta de los Derechos Fundamentales, declarada por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros (C-694/20, EU:C:2022:963), vale solamente en lo que respecta a las personas que ejercen su actividad profesional con uno de los títulos profesionales mencionados en el artículo 1, apartado 2, letra a), de la Directiva 98/5/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de febrero de 1998, destinada a facilitar el ejercicio permanente de la profesión de abogado en un Estado miembro distinto de aquel en el que se haya obtenido el título.

4) El examen de los aspectos a los que se refiere la quinta cuestión prejudicial no ha puesto de manifiesto ningún elemento que pueda afectar a la validez de la Directiva 2011/16, en su versión modificada por la Directiva 2018/822, a la luz del derecho al respeto de la vida privada garantizado en el artículo 7 de la Carta de los Derechos Fundamentales.

[Costas. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso]

→ FONDO DE LA CUESTIÓN PREJUDICIAL (PARTICULARES)

I. Primera cuestión prejudicial

Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente solicita al Tribunal de Justicia, en esencia, que examine la validez de la Directiva 2011/16 modificada, a la luz de los principios de igualdad de trato y de no discriminación y de los artículos 20 y 21 de la Carta, en cuanto que dicha Directiva no limita la obligación de comunicar información establecida en su artículo 8 bis ter, apartados 1, 6 y 7, al impuesto sobre sociedades, sino que la extiende a todos los impuestos que estén comprendidos en su ámbito de aplicación.

1. **Por lo que se refiere al principio de no discriminación** enunciado en el artículo 21 de la Carta, debe señalarse de entrada que no está claro en qué medida la aplicación indistinta de la expresada obligación de comunicar información respecto de los diferentes tipos de impuestos de que se trata puede revelar la

* 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.





existencia de una diferencia de trato basada en algún factor específico como los enumerados en la citada disposición. (AP.23)

1.1. En este contexto, procede recordar, con carácter preliminar, que la prohibición de discriminación no es sino expresión específica del principio general de igualdad, que forma parte de los principios fundamentales del Derecho de la Unión, y que dicho principio, del que también se hace eco el artículo 20 de la Carta, **exige que no se traten de manera diferente situaciones comparables y que no se traten de manera idéntica situaciones diferentes, a no ser que tal trato esté objetivamente justificado** (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de diciembre de 2020, Centraal Israëlitisch Consistorie van België y otros, C-336/19, EU:C:2020:1031, apartado 85 y jurisprudencia citada). (AP.24)

El carácter comparable de situaciones diferentes debe apreciarse sobre la base del conjunto de elementos que las caracterizan. Estos elementos deben determinarse y valorarse, en particular, a la luz del objeto y la finalidad del acto de la Unión que establece la distinción de que se trate. Además, deben tenerse en cuenta los principios y objetivos del ámbito al que pertenece el acto en cuestión [sentencia de 10 de febrero de 2022, OE (Residencia habitual de un cónyuge - Criterio de nacionalidad) C-522/20, EU:C:2022:87, apartado 20 y jurisprudencia citada]. (AP.25)

1.2. Por otra parte, el Tribunal de Justicia también ha declarado, por lo que respecta al control jurisdiccional del **respeto por el legislador de la Unión del principio de igualdad de trato**, que este dispone, en el ejercicio de las competencias que se le atribuyen, de una amplia facultad de apreciación cuando su acción implica tomar decisiones de naturaleza política, económica y social, y cuando se ve obligado a realizar apreciaciones y evaluaciones complejas. Solo el carácter manifiestamente inadecuado de una medida adoptada en este ámbito, en relación con el objetivo que tiene previsto conseguir la institución competente, puede afectar a la legalidad de tal medida [sentencia de 10 de febrero de 2022, OE (Residencia habitual de un cónyuge - Criterio de nacionalidad) C-522/20, EU:C:2022:87, apartado 21 y jurisprudencia citada]. (AP.26)

2. En el presente asunto, del artículo 2, apartados 1 y 2, de la Directiva 2011/16 modificada resulta que, en esencia, la obligación de comunicar información establecida en el artículo 8 bis ter, apartados 1, 6 y 7, de esta Directiva se aplica a todos los tipos de impuestos percibidos por un Estado miembro o sus subdivisiones territoriales o administrativas, pero no al IVA ni a los aranceles ni a los impuestos especiales contemplados en otras normativas de la Unión relativas a la cooperación administrativa entre los Estados miembros. (AP.27)

Procede recordar que esta obligación se inscribe en el marco de una cooperación fiscal internacional de lucha contra la planificación fiscal agresiva que se traduce en un intercambio de información entre Estados miembros. Los fines que se persiguen

* 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.



con la referida obligación son la lucha contra la planificación fiscal agresiva y la prevención del riesgo de elusión y evasión fiscales (sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros, C-694/20, EU:C:2022:963, apartados 43 y 44 y jurisprudencia citada). (AP.28)

De ello se sigue que el criterio de referencia que debe utilizarse en el presente asunto para apreciar la existencia de una eventual violación del principio de igualdad de trato debido a que la Directiva 2011/16 modificada no limita la obligación de comunicar información sobre los mecanismos transfronterizos únicamente al impuesto sobre sociedades sino que la extiende a todos los impuestos excepto el IVA, los aranceles y los derechos especiales es el del riesgo de planificación fiscal agresiva y de elusión y evasión fiscales. (AP.29)

3. Pues bien, nada indica en la documentación que obra en poder del Tribunal de Justicia **que las prácticas de planificación fiscal agresiva solo sean posibles en el ámbito del impuesto sobre sociedades, y no en el ámbito de los otros impuestos directos como**, por ejemplo, el impuesto sobre la renta de las personas físicas ni en el ámbito de los impuestos indirectos que, a diferencia del IVA, los aranceles y los derechos especiales, que están excluidos del ámbito de aplicación de la Directiva 2011/16 modificada, no sean objeto de normativas específicas de la Unión, como las que regulan esos tres tipos de impuestos indirectos, que permitieran realizar, en su caso, el objetivo de luchar de una manera más específica contra tales prácticas. (AP.30)

A este respecto, como observó el Abogado General en el punto 35 de sus conclusiones, si bien la Evaluación de impacto de la Comisión de 21 de junio de 2017 [SWD (2017) 236 final], que acompaña a la propuesta de modificación de la Directiva 2011/16 (en lo sucesivo, «Evaluación de impacto»), otorga más importancia a los impuestos directos, en ella se dice que cualquier tipo de impuesto o tributo puede ser objeto de una planificación fiscal agresiva. **La circunstancia de que esta Evaluación considere que la lucha contra la planificación fiscal agresiva en materia de IVA sería más eficaz en el marco 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), como muestra el hecho de que este último impuesto esté fuera del ámbito de aplicación ratione materiae de la Directiva 2011/16 modificada, **no implica que la lucha contra la planificación fiscal agresiva en materia de otros impuestos indirectos no pueda basarse eficazmente en la obligación de comunicar información**. (AP.31)

Por otra parte, como señaló el Abogado General en el punto 28 de sus conclusiones, el Proyecto de la OCDE y del G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, en el que, según el considerando 4 de la Directiva 2018/822, se inspiró el legislador de la Unión, viene a corroborar que un

* 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.





régimen de comunicación de información como el introducido por esta Directiva se configuró de manera que pudiera englobar el mayor número posible de tipos de impuestos. (AP.32)

A la vista de lo anterior, es patente que los diferentes tipos de impuestos sujetos a la obligación de comunicar información establecida por la Directiva 2011/16 modificada generan situaciones comparables a la vista de los objetivos perseguidos por dicha Directiva en el ámbito de la lucha contra la planificación fiscal agresiva y contra la evasión y el fraude fiscales en el mercado interior, y que tal obligación, en un ámbito en el que se ha otorgado al legislador de la Unión una amplia facultad de apreciación en el ejercicio de las competencias que le son propias, no presenta un carácter manifiestamente inadecuado en relación con dichos objetivos. (AP.33)

4. Por las consideraciones que anteceden, **procede concluir que el examen del aspecto que se aborda en la primera cuestión prejudicial** no ha puesto de manifiesto ningún elemento que pueda afectar a la validez de la Directiva 2011/16 modificada, a la luz de los principios de igualdad de trato y de no discriminación y de los artículos 20 y 21 de la Carta. 34 (AP.34)

II. Cuestiones prejudiciales segunda y tercera

Mediante las cuestiones prejudiciales segunda y tercera, que deben ser examinadas conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente solicita al Tribunal de Justicia que examine la validez de la Directiva 2011/16 modificada a la luz:

- del principio de seguridad jurídica,
- del principio de legalidad en materia penal proclamado en el artículo 49, apartado 1, de la Carta,
- del derecho al respeto de la vida privada garantizado en el artículo 7 de la Carta, al entender que no son suficientemente claros y precisos los conceptos de «mecanismo» y, por tanto, «mecanismo transfronterizo» y «mecanismo comercializable», así como los conceptos de «mecanismo a medida», «intermediario», «participante» y «empresa asociada», el adjetivo calificativo «transfronterizo», las diferentes «señas distintivas», el «criterio del beneficio principal» y, por último, el momento desde el que se inicia el plazo de treinta días establecido para cumplir la obligación de comunicar información, que la citada Directiva emplea y fija para determinar el ámbito de aplicación y el alcance de dicha obligación.

1. El principio de seguridad jurídica exige, por una parte, que las normas de Derecho sean claras y precisas y, por otra, que su aplicación sea previsible para los justiciables, en especial cuando puedan tener consecuencias desfavorables. Dicho principio exige, en concreto, que una normativa permita a los interesados conocer con exactitud el alcance de las obligaciones que les impone y que estos puedan conocer sin ambigüedad sus derechos y obligaciones y adoptar las medidas

* 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.





oportunas en consecuencia (sentencia de 16 de febrero de 2022, Hungría/Parlamento y Consejo, C-156/21, EU:C:2022:97, apartado 223 y jurisprudencia citada). (AP.36). No obstante, estos requisitos no pueden interpretarse en el sentido de que se oponen a que el legislador de la Unión, al adoptar una norma, emplee un concepto jurídico abstracto, ni en el sentido de que exigen que tal norma abstracta mencione los distintos supuestos concretos en los que podrá aplicarse, ya que el legislador no puede determinar por anticipado todos esos supuestos (sentencia de 16 de febrero de 2022, Hungría/Parlamento y Consejo, C-156/21, EU:C:2022:97, apartado 224 y jurisprudencia citada). (AP.37)

2. En lo atinente al principio de legalidad en materia penal, procede señalar que, aunque la misma Directiva 2011/16 modificada no establece ninguna sanción por incumplimiento de la obligación de comunicar información, su artículo 25 bis prescribe sobre este particular que los Estados miembros deberán establecer sanciones eficaces, proporcionadas y disuasorias, a saber, sanciones que normalmente revestirán un carácter penal. Por lo demás, el órgano jurisdiccional remitente indica que tal es el caso por lo que se refiere a las sanciones previstas por el Derecho belga. En esta medida, una eventual falta de claridad o de precisión de los conceptos y plazos a que se refieren las cuestiones prejudiciales segunda y tercera y que determinan las conductas que se exigen a los justiciables afectados so pena de ser sancionados de esa manera puede resultar contraria al principio de legalidad en materia penal. (AP.38)

2.1. Dicho principio [legalidad en materia penal], reconocido en el artículo 49, apartado 1, de la Carta y que constituye una **manifestación específica del principio general de seguridad jurídica**, implica, concretamente, en efecto, que la ley debe definir claramente las infracciones y las penas que las castigan [sentencia de 8 de marzo de 2022, Bezirkshauptmannschaft Hartberg-Fürstenfeld (Efecto directo), C-205/20, EU:C:2022:168, apartado 47 y jurisprudencia citada]. (AP.39)

Se cumple la legalidad en materia penal cuando el justiciable puede saber, a partir del texto de la disposición pertinente y, si fuera necesario, con ayuda de la interpretación que de ella hacen los tribunales, qué acciones y omisiones desencadenan su responsabilidad penal (sentencia de 5 de diciembre de 2017, M. A. S. y M. B., C-42/17, EU:C:2017:936, apartado 56 y jurisprudencia citada). (AP.40)

2.2. Conviene recordar asimismo que el principio de legalidad de los delitos y las penas forma parte de las **tradiciones constitucionales de los Estados miembros y ha sido consagrado por distintos tratados internacionales**, en particular en el artículo 7, apartado 1, del CEDH. De las Explicaciones sobre la Carta de los Derechos Fundamentales (DO 2007, C 303, p. 17) se desprende que, en virtud del artículo 52, apartado 3, de la Carta, el derecho reconocido en su artículo

* 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.





49 tiene el mismo sentido y el mismo alcance que el derecho garantizado por el CEDH (sentencia de 5 de diciembre de 2017, M. A. S. y M. B., C-42/17, EU:C:2017:936, apartados 53 y 54).

A este respecto, de la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (en lo sucesivo, «TEDH») relativa al artículo 7 del CEDH se desprende que, dado el carácter necesariamente general de los actos legislativos, el tenor de estos no puede ser de una precisión absoluta. De ello se deriva que, si bien el empleo de la técnica legislativa que consiste en recurrir a categorías generales, y no a listas exhaustivas, deja a menudo zonas de sombra en los contornos de la definición, dichas dudas sobre los casos límite no bastan por sí mismos para hacer que la disposición en cuestión sea incompatible con el artículo 7 del referido Convenio, siempre y cuando esa disposición resulte ser lo suficientemente clara en la gran mayoría de casos (véase, en ese sentido, en particular, TEDH, sentencia de 15 de noviembre de 1996, *Cantoni c. Francia*, CE:ECHR:1996:1115JUD001786291, §§ 31 y 32). (AP.42)

2.3. De igual forma, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que el principio de *nulla poena sine lege certa* no puede interpretarse en el sentido de que prohíba la clarificación gradual de las reglas de la responsabilidad penal mediante interpretaciones jurisprudenciales, siempre y cuando estas sean razonablemente previsibles (sentencia de 28 de marzo de 2017, *Rosneft*, C-72/15, EU:C:2017:236, apartado 167 y jurisprudencia citada). 43.

2.4. La circunstancia de que una normativa se refiera a conceptos amplios que deben aclararse gradualmente no impide, en principio, que pueda considerarse que dicha normativa establece normas claras y precisas **que permiten al justiciable prever qué acciones y omisiones pueden ser objeto de sanciones de carácter penal** (véase, en este sentido, la sentencia de 5 de mayo de 2022, *BV*, C-570/20, EU:C:2022:348, apartado 42). A este respecto, lo que importa es si la ambigüedad o vaguedad aparentes de estos conceptos pueden disiparse recurriendo a los métodos ordinarios de interpretación del Derecho. Además, cuando dichos conceptos corresponden a los empleados en los convenios y prácticas internacionales pertinentes, estos convenios y prácticas pueden proporcionar indicaciones adicionales al órgano jurisdiccional encargado de esa interpretación [véase, en este sentido, la sentencia de 25 de noviembre de 2021, *État luxembourgeois* (Información sobre un grupo de contribuyentes), C-437/19, EU:C:2021:953, apartados 69 a 71]. (AP.44)

El Tribunal de Justicia **ha subrayado que el grado de previsibilidad requerido depende en gran medida del contenido del texto de que se trate**, del ámbito que cubra y del número y condición de sus destinatarios. La previsibilidad de la ley no es incompatible con el hecho de que la persona afectada se vea obligada a recurrir a un asesoramiento jurídico apropiado para valorar las eventuales

* 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.



consecuencias de un determinado acto en una medida razonable, dadas las circunstancias del caso. Ello resulta especialmente cierto en el caso de los profesionales, habituados a la necesidad de mostrar una gran prudencia en el ejercicio de sus actividades. Cabe por tanto esperar de estos que presten especial atención a la valoración de los riesgos que entraña dicho ejercicio (sentencia de 5 de mayo de 2022, BV, C-570/20, EU:C:2022:348, apartado 43 y jurisprudencia citada). (AP.45)

2.5. Los conceptos a los que se alude en la segunda cuestión prejudicial deben examinarse a la luz de las anteriores consideraciones. (AP.46)

2.5.1. **En primer lugar**, por lo que se refiere al concepto de «mecanismo», no es objeto de una definición específica en el artículo 3 de la Directiva 2011/16 modificada, titulado «Definiciones». Dicho concepto se emplea en esta Directiva, ya sea solo, ya sea junto a otros términos, para formar las expresiones «mecanismo transfronterizo», «mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información», «mecanismo comercializable» y «mecanismo a medida». El término «mecanismo» se utiliza también en el anexo IV en expresiones tales como mecanismo «que tiene por efecto convertir la renta en capital, donaciones u otras categorías de renta sujetas a un gravamen inferior o fiscalmente exentas», mecanismo «que incluye operaciones circulares [...]» o incluso en el párrafo «en cuyo marco el intermediario tiene derecho a percibir honorarios [...] en relación con el mecanismo, los cuales se fijan en función del importe del beneficio fiscal derivado del mecanismo». Finalmente, en el artículo 3, punto 18, de la citada Directiva se indica que un «mecanismo» incluirá también una serie de mecanismos, y que un mecanismo podrá estar constituido por más de una fase o parte. (AP.47)

- Por lo demás, el considerando 2 de la Directiva 2018/822 expone que «a los Estados miembros les resulta cada vez más difícil proteger sus bases imponibles nacionales de la erosión, ya que las estructuras de planificación fiscal han evolucionado hasta adquirir una especial complejidad y a menudo aprovechan el incremento de la movilidad de personas y capitales dentro del mercado interior», e indica que **«estas estructuras consisten en mecanismos que abarcan varias jurisdicciones** y que trasladan los beneficios imponibles a regímenes fiscales más favorables, o que tienen por efecto la reducción de la factura fiscal global del contribuyente». (AP.48)

- De lo anterior se infiere que el término «mecanismo» debe entenderse en su acepción corriente de dispositivo, operación, estructura o montaje que tiene por objeto, en el contexto de la Directiva 2011/16 modificada, la ejecución de una planificación fiscal. Dada la gran variedad y complejidad de las estructuras de planificación fiscal posibles, puestas de relieve en el considerando 2 de la Directiva 2018/822, no puede excluirse, como indica en esencia el artículo 3, punto 18 in fine, de la Directiva 2011/16 modificada, la posibilidad de que un mecanismo se

* 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.





componga a su vez de varios mecanismos. Tal puede ser el caso de un mecanismo que implique la utilización coordinada, particularmente en Estados miembros diferentes y siguiendo un calendario escalonado, de dispositivos jurídicos y fiscales distintos que no son meras fases o partes de ese mecanismo, sino que persiguen cada uno, de forma individual y separada, la ejecución de una planificación fiscal que, combinada después con las demás, va destinada a la ejecución de una planificación fiscal global. (AP.49)

- Cabe añadir que tomar en consideración las prácticas de planificación fiscal a través del concepto genérico de «mecanismo» **es una manera de proceder ya asentada, como reflejan, entre otros, las Normas tipo de comunicación obligatoria de información para abordar mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información (ECCI) y estructuras extraterritoriales opacas de la OCDE (2018) (en lo sucesivo, «Normas tipo de la OCDE»)**, elaboradas sobre la base de las buenas prácticas recomendadas por el Informe sobre la acción 12 del proyecto BEPS y evocadas por el legislador de la Unión en el considerando 4 in fine de la Directiva 2018/822. En el punto 23 de los comentarios incluidos en las Normas tipo de la OCDE, se precisa que el término «mecanismo» forma parte de la definición de «mecanismo de elusión del ECCI» y que dicha definición pretende ser lo suficientemente amplia y sólida para englobar cualquier mecanismo, fórmula o esquema, así como todas las fases y operaciones que formen parte de aquellos o mediante las que funcione el referido mecanismo. (AP.50)

- **La OBFG considera** que, dado que la obligación de comunicar información se refiere a todo «**mecanismo sujeto a comunicación de información**», la circunstancia de que tal mecanismo pueda componerse de una serie de mecanismos genera incertidumbre en cuanto al alcance de las concretas obligaciones de información que deban cumplirse. A este respecto, del artículo 8 bis ter de la Directiva 2011/16 modificada resulta que la obligación se refiere en principio a todo «mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información», es decir, conforme al artículo 3, punto 19, de dicha Directiva, cualquier mecanismo transfronterizo en el que concurra como mínimo una de las señas distintivas que figuran en el anexo IV, las cuales indican un riesgo potencial de elusión fiscal, según el artículo 3, punto 20, de la misma Directiva.

En este contexto, **solo en caso de que un mecanismo se halle integrado por mecanismos que no constituyan meras fases o partes de aquel**, sino que persigan cada uno, de forma individual y separada, la ejecución de una planificación fiscal y que constituyan de por sí «mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información», es decir, mecanismos en los que, considerados individual y aisladamente, concurra un «riesgo potencial de elusión fiscal», la citada obligación de comunicar información será aplicable a cada uno de estos

* 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.



mecanismos, sin perjuicio de que dicha obligación se aplique cuando llegue el momento al mecanismo global del que formen parte.

En cambio, cuando un «mecanismo sujeto a comunicación de información» se componga de mecanismos que no reúnan tales características, la misma obligación existirá solo para ese mecanismo y solo nacerá en la fecha en que este último cumpla alguno de los requisitos temporales establecidos en el artículo 8 bis ter, apartado 1, de la Directiva 2011/16 modificada. (APs.51-52)

Habida cuenta de las anteriores consideraciones y a la luz de la jurisprudencia recordada en los apartados 36 a 45 de la presente sentencia, **procede concluir que el concepto de «mecanismo»** resulta suficientemente claro y preciso atendiendo a lo exigido por los principios de seguridad jurídica y de legalidad en materia penal. (AP.53)

2.5.2. **En segundo lugar**, en lo atinente a los conceptos de «mecanismo transfronterizo», «mecanismo comercializable» y «mecanismo a medida», se definen en el artículo 3, puntos 18, 24 y 25, respectivamente, de la Directiva 2011/16 modificada. (AP.54)

- La calificación de **«mecanismo transfronterizo»** viene determinada esencialmente, en el punto 18 del artículo 3 de la Directiva 2011/16 modificada, en función de la residencia a efectos fiscales del participante o participantes en tal mecanismo, de la localización de la actividad ejercida por el participante o participantes o incluso de las consecuencias que pueda entrañar dicho mecanismo sobre el intercambio automático de información o sobre la identificación de la titularidad real del mismo mecanismo. (AP.55)

- Por lo que se refiere:

- A los conceptos de **«residencia a efectos fiscales»** y **«localización de la actividad»**, es preciso señalar que no plantean dificultad de comprensión particular alguna. (AP.56)

- Al concepto de **«participante en el mecanismo»**, aunque no venga definido específicamente en la Directiva 2011/16 modificada, es fácil entender que abarca al «contribuyente interesado» del punto 22 del artículo 3 de dicha Directiva, y que no abarca a priori al «intermediario» en el sentido del punto 21 del mismo artículo, sin perjuicio no obstante de que ese intermediario, eventualmente, tenga parte activa en el mecanismo como contribuyente interesado además de realizar las operaciones mencionadas en dicho punto 21. (AP.57)

- A la apreciación de las **«consecuencias sobre el intercambio automático de información o la identificación de la titularidad real»** que puede entrañar un mecanismo, viene suficientemente explicitada en el anexo IV, que describe, como categoría D, las señas distintivas específicas relativas al intercambio automático de información y la titularidad real. Dicha categoría D incluye, en sus apartados 1 y 2,

* 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.





sendas relaciones de supuestos diversos de organización o de funcionamiento en los que un mecanismo puede tener por efecto menoscabar la obligación de comunicar información o incluso impedir, mediante el uso de cadenas de titularidad no transparentes, que pueda identificarse a los titulares reales de esos supuestos de organización o de funcionamiento. (AP.58)

De las consideraciones que anteceden se deduce que, examinadas las disposiciones de la Directiva 2011/16 modificada y habida cuenta de la jurisprudencia mencionada en los apartados 36 a 45 de la presente sentencia, el concepto de «mecanismo transfronterizo», en sus diferentes aspectos, resulta suficientemente claro y preciso atendiendo a lo exigido por los principios de seguridad jurídica y de legalidad en materia penal. (AP.59). Lo mismo puede afirmarse de los conceptos - mutuamente excluyentes- de «mecanismo comercializable» y «mecanismo a medida».

- El primero corresponde a un mecanismo transfronterizo diseñado, comercializado, ejecutable o puesto a disposición para su ejecución sin necesidad de adaptación sustancial.
- El segundo se define como cualquier mecanismo transfronterizo que no sea un mecanismo comercializable. En efecto, en lo atinente, en particular, a la expresión «sustancial», se ha de advertir que resulta clarificada por la seña distintiva A.3 del anexo IV, que indica, en esencia, que un mecanismo que no necesita una adaptación sustancial para su ejecución es un mecanismo que cuenta con una documentación o estructura sustancialmente normalizadas y que puede ser puesto a disposición de una pluralidad de contribuyentes.

2.5.3. En tercer lugar, el concepto de «intermediario» se define en el punto 21 del artículo 3 de la Directiva 2011/16 modificada, a tenor del párrafo primero de esta disposición, como «cualquier persona que diseñe, comercialice, organice, ponga a disposición para su ejecución un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información, o que gestione su ejecución», pero también, a tenor del párrafo segundo de la misma disposición, como «cualquier persona que, teniendo en cuenta los hechos y circunstancias pertinentes y sobre la base de la información disponible así como de la experiencia y los conocimientos en la materia que son necesarios para prestar tales servicios, sabe o cabe razonablemente suponer que sabe que se ha comprometido a prestar, directamente o por medio de otras personas, ayuda, asistencia o asesoramiento con respecto al diseño, comercialización, organización, puesta a disposición para su ejecución o gestión de la ejecución de un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información». (AP.61)

La misma disposición añade que, para ser intermediario, una persona deberá cumplir, como mínimo, una de las cuatro siguientes condiciones adicionales, relativas a la existencia de un vínculo con el territorio de los Estados miembros, a saber, residir a efectos fiscales en un Estado miembro; disponer de un

* 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.



establecimiento permanente en un Estado miembro a través del cual se prestan los servicios con respecto al mecanismo transfronterizo; haberse constituido en un Estado miembro o estar sujeta a la legislación de un Estado miembro, o estar inscrita en una asociación profesional relacionada con servicios jurídicos, fiscales o de consultoría en un Estado miembro. (AP.62)

De la petición de decisión prejudicial se desprende que las dudas del órgano jurisdiccional remitente **se refieren sobre todo al concepto de «intermediario»** en la medida en que comprende, en el artículo 3, punto 21, párrafo segundo, de la Directiva 2011/16 modificada, personas que básicamente son solo intermediarios auxiliares o incluso, según los términos de las Normas tipo de la OCDE, «prestadores de servicios», por cuanto solo se comprometen a prestar «ayuda, asistencia o asesoramiento» (en lo sucesivo, «intermediarios auxiliares»), al contrario que las personas mencionadas en el artículo 3, punto 21, párrafo primero, de esa Directiva, que diseñan, comercializan u organizan el mecanismo transfronterizo, lo ponen a disposición para su ejecución o gestionan su ejecución (en lo sucesivo, «intermediarios principales») y a los que las mismas Normas tipo denominan «promotores» del mecanismo. (AP.63)

Pues bien, en este contexto, procede observar que el artículo 3, punto 21, párrafo segundo, de la Directiva 2011/16 modificada, dado su contenido reproducido en el apartado 61 de la presente sentencia, presenta una formulación que, a la vista de la jurisprudencia citada en los apartados 36 a 45 de la presente sentencia, es claro que no carece de la precisión necesaria para permitir a los operadores afectados reconocerse como incluidos o no en la categoría de personas sujetas a la obligación de comunicar información. Tal es el caso en particular del concepto de persona que se «ha comprometido a prestar, directamente o por medio de otras personas, ayuda, asistencia o asesoramiento», que es primordial para permitir tal reconocimiento. (AP.64)

2.5.4. **En cuarto lugar**, el concepto de «empresa asociada» se define en el punto 23 del artículo 3 de la Directiva 2011/16 modificada, que establece que, a efectos del artículo 8 bis ter de esta Directiva, tal empresa es una persona vinculada a otra persona en una de las diferentes formas que dicho punto 23 expone, cuando, según ciertos criterios y bajo determinadas condiciones, la primera persona participa en la gestión de la segunda, en su control, en su capital o en sus beneficios. Esta disposición establece además, en particular, que, en caso de participación conjunta de varias personas en la gestión, el control, el capital o los beneficios de otra u otras personas, las personas participantes de esta manera se considerarán empresas asociadas. Expone asimismo el régimen de las participaciones indirectas, precisando que se considerará que el cónyuge, los ascendientes y los descendientes de una persona física forman con esta una sola persona. (AP.65)

* 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.





Habida cuenta de la jurisprudencia recordada en los apartados 36 a 45 de la presente sentencia, tal disposición, aunque redactada en términos amplios, satisface manifiestamente los requisitos de claridad y precisión que imponen los principios de seguridad jurídica y de legalidad en materia penal. A este respecto, procede señalar que las objeciones efectuadas por la OBFG en sus observaciones sobre la anterior definición no se refieren tanto a una eventual falta de claridad de la misma disposición como al alcance de esta. (AP.66)

2.5.5. **En quinto lugar**, por lo que se refiere a las señas distintivas que figuran en el anexo IV, el considerando 9 de la Directiva 2018/822 enuncia, en esencia, que, teniendo en cuenta que la planificación fiscal agresiva va haciéndose cada vez más compleja y va adaptándose permanentemente a las medidas adoptadas por las autoridades tributarias para contrarrestarla, en vez de definir el concepto de planificación fiscal agresiva, es más eficaz tratar de detectar los mecanismos de planificación fiscal potencialmente agresiva mediante la elaboración de una lista de las características y elementos que constituyan «señas distintivas» de esos mecanismos. (AP.67)

- El artículo 3, punto 20, de la Directiva 2011/16 modificada **define la seña distintiva** como «una característica o particularidad de un mecanismo transfronterizo que supone una indicación de un riesgo potencial de elusión fiscal, enumerada en el anexo IV». (AP.68). **Las señas distintivas definidas en dicho anexo se dividen en diferentes categorías**, a saber, «señas distintivas generales vinculadas al criterio del beneficio principal», incluidas en la categoría A; señas distintivas «específicas», las primeras, vinculadas al «criterio del beneficio principal» e incluidas en la categoría B, las segundas, vinculadas a las «operaciones transfronterizas» e incluidas en la categoría C, las terceras, relativas al «intercambio automático de información y la titularidad real», incluidas en la categoría D, y las cuartas, relativas a «los precios de transferencia» e incluidas en la categoría E. (AP.69)

Así como la presencia de algunas señas distintivas en un mecanismo transfronterizo es suficiente para acreditar que ese mecanismo presenta un riesgo potencial de elusión fiscal, otras, las de las categorías A y B y las de la categoría C, apartado 1, letras b), inciso i), c) y d), solo pueden ser tenidas en cuenta si cumplen el «criterio del beneficio principal» definido en la parte I del anexo IV. Este criterio se tiene por satisfecho cuando «se pueda determinar que el beneficio principal o uno de los beneficios principales que una persona puede esperar razonablemente de un determinado mecanismo, teniendo en cuenta todos los factores y circunstancias pertinentes, es la obtención de un beneficio fiscal». (AP.70)

Pues bien, es preciso señalar que las señas distintivas así definidas en el anexo IV aluden a características específicas y concretas de mecanismos fiscales que los intermediarios, en el sentido de la Directiva 2011/16 modificada, que son

* 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.



normalmente fiscalistas expertos, o bien, de no existir intermediario, los contribuyentes que diseñan ellos mismos mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, son capaces de identificar sin excesiva dificultad. (AP.71)

Además, las definiciones de las señas distintivas que contiene el anexo IV enlazan con los análisis pormenorizados del Informe sobre la acción 12 del proyecto BEPS y de la Evaluación de impacto. (AP.72)

Por otra parte, como señaló el Abogado General en el punto 88 de sus conclusiones, si bien es cierto que la variedad y el alcance de las señas distintivas implican que estas abarcan un grupo heterogéneo de mecanismos, este hecho, en sí mismo, no convierte la aplicación de la obligación de comunicar información en algo imprevisible para las personas sujetas a dicha obligación. (AP.73)

- En cuanto a la afirmación de la OBFG de que el criterio del beneficio principal constituye un criterio subjetivo, debe señalarse que se trata de un criterio que alude al beneficio que «una persona puede esperar razonablemente de [ese] mecanismo, teniendo en cuenta todos los factores y circunstancias pertinentes». No resulta especialmente difícil para un intermediario ni, en caso de no existir intermediario obligado a la comunicación de información, para el contribuyente interesado, pronunciarse sobre la cuestión de si el beneficio principal o uno de los beneficios principales que pueden esperarse razonablemente del mecanismo que diseñan o utilizan es de carácter fiscal. A este respecto, el Informe sobre la acción 12 del proyecto BEPS indica que el criterio del beneficio fiscal principal compara el importe del beneficio fiscal esperado con todos los demás beneficios que puede producir la operación, y recalca el interés de apoyarse en una evaluación objetiva de los beneficios fiscales. (AP.74)

Habida cuenta de las anteriores consideraciones y en vista de la jurisprudencia recordada en los apartados 36 a 45 de la presente sentencia, procede concluir que las señas distintivas definidas en el anexo IV resultan suficientemente claras y precisas atendiendo a lo exigido por los principios de seguridad jurídica y de legalidad en materia penal. (AP.75)

2.5.6. **En sexto lugar**, el artículo 8 bis ter, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 2011/16 modificada fija como momento desde el que se inicia el plazo de treinta días concedido a los intermediarios para cumplir la obligación de comunicar información el día siguiente a aquel en que un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información se ponga a disposición para su ejecución, o el día siguiente a aquel en que dicho mecanismo sea ejecutable, o el momento en que se haya realizado la primera fase de la ejecución del mismo mecanismo, lo que ocurra primero. (AP.76)

- El artículo 8 bis ter, apartado 1, párrafo segundo, de esta Directiva añade que «no obstante lo dispuesto en el párrafo primero, los intermediarios a los que hace referencia el artículo 3, punto 21, párrafo segundo, también estarán obligados a

* 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.





presentar información en un plazo de 30 días que comenzará el día siguiente a aquel en que facilitaron, directamente o por medio de otras personas, ayuda, asistencia o asesoramiento». (**AP.77**).

- Por último, cuando la obligación de comunicar información incumbe al contribuyente interesado, no existiendo intermediario sujeto a dicha obligación, el artículo 8 bis ter, apartado 7, de la citada Directiva dispone, en esencia y en parecidos términos a los empleados para los intermediarios principales, que el **plazo de treinta días se computa** a partir del día siguiente a aquel en que el mecanismo se haya puesto a disposición de dicho contribuyente para su ejecución, o en que sea ejecutable por este, o en que se haya realizado la primera fase de su ejecución en relación con el referido contribuyente, lo que ocurra primero. (**AP.78**)

La lógica de la Directiva 2011/16 modificada y la de la obligación de comunicar información que esta impone implican fijar el momento en el que nace esa obligación. La ejecución del mecanismo sujeto a comunicación de información o incluso la prestación de ayuda, asistencia o asesoramiento constituyen, como se infiere de las disposiciones mencionadas en los apartados 76 a 78 de la presente sentencia, los hechos determinantes por los que ha optado el legislador. (**AP.79**)

- Por una parte, en cuanto al concepto de «ejecución del mecanismo transfronterizo», designa, como observó el Abogado General en el punto 107 de sus conclusiones y sugiere el lenguaje corriente, el paso de la fase de diseño a la fase operativa del mecanismo. No cabe calificar a este concepto de impreciso o insuficientemente claro para el intermediario o los intermediarios a que se refiere el artículo 3, punto 21, párrafo primero, de la Directiva 2011/16 modificada ni para el contribuyente interesado, si no hay intermediarios. En efecto, esos intermediarios y, de no existir intermediario, el contribuyente de que se trate conocen el mecanismo en cuestión y les es posible, por tanto, determinar con precisión el momento en que se efectúa tal paso. (**AP.80**)

- Por otra parte, en cuanto a la referencia a la prestación de ayuda, asistencia o asesoramiento, aplicable a los intermediarios mencionados en el artículo 8 bis ter, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva 2011/16 modificada, que son los intermediarios a los que hace referencia el artículo 3, punto 21, párrafo segundo, de esta Directiva, conviene señalar que dicha prestación generalmente tiene cierta duración (**AP.81**). Pues bien, ese artículo 8 bis ter, apartado 1, párrafo segundo, no precisa si el momento desde el que se inicia el plazo que tienen los intermediarios para la comunicación de información es el día siguiente al primero o al último día del período en el que tiene lugar la prestación de ayuda, asistencia o asesoramiento. (**AP.82**)

- Además, procede recalcar que la obligación de comunicar información que incumbe a los citados intermediarios a los que hace referencia el artículo 3, punto 21, párrafo segundo, de dicha Directiva solo puede existir, por lógica, desde que la

* 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.



persona de que se trate sabe o cabe razonablemente suponer que sabe que se ha comprometido a prestar, directamente o a través de otras personas, ayuda, asistencia o asesoramiento relativos al diseño, la comercialización o la organización de un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información y que, por tanto, es un «intermediario» sujeto a la obligación de comunicar información. Puede ocurrir eventualmente, en función de la información de que disponga esa persona sobre la naturaleza exacta del mecanismo en cuestión, que dicho momento solamente tenga lugar una vez que ha iniciado la prestación de la ayuda, asistencia o asesoramiento. Atendiendo en particular a esta circunstancia, el artículo 3, punto 21, párrafo segundo, de la misma Directiva precisa que la referida persona tendrá derecho a presentar pruebas de que no sabía o no cabía razonablemente suponer que sabía que estaba implicada en un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información. **(AP.83)**

- Procede considerar, como señaló el Abogado General en el punto 109 de sus conclusiones y como se desprende del considerando 7 de la Directiva 2018/822, que debe favorecerse la presentación temprana de la información ante la Administración tributaria, es decir, antes de la ejecución del mecanismo. Sin embargo, como señaló en esencia el Abogado General en el punto 112 de sus conclusiones, se ha de limitar en lo posible el riesgo de que deban cumplirse obligaciones de comunicar información sobre mecanismos cuya ejecución es aún incierta, lo que podría ocurrir especialmente en el caso de los intermediarios auxiliares, los cuales, al estar menos directamente implicados que los intermediarios principales, es menos probable que dispongan de una información precisa sobre la situación en que se halla el mecanismo en cuestión. **(AP.84)**

- Tanto la utilización, en el artículo 8 bis ter, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva 2011/16 modificada, de un tiempo verbal pasado («facilitaron») como la norma aplicada a los intermediarios principales según la cual el plazo de comunicación de información corre no desde el inicio de su implicación en el diseño del mecanismo sino únicamente en la fase de la ejecución de este, permiten deducir que el plazo de comunicación de información de los intermediarios auxiliares solo puede comenzar a correr el día siguiente a aquel en que terminaron su prestación de ayuda, asistencia o asesoramiento y, a más tardar, el día definido por dicho artículo 8 bis ter, apartado 1, párrafo primero, siempre que tengan conocimiento del mismo. Conviene añadir que estas consideraciones deben entenderse sin perjuicio de la facultad que tienen los citados intermediarios de liberarse de su obligación de comunicar información, si lo desean, antes incluso de que comience a correr el plazo de treinta días establecido a tales efectos y, en consecuencia, a partir del inicio de su prestación de ayuda, asistencia o asesoramiento. **(AP.85)**

- Habida cuenta de las anteriores consideraciones y a la luz de la jurisprudencia recordada en los apartados 36 a 45 de la presente sentencia, procede señalar 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.





el momento desde el que se inicia el plazo de comunicación de información, para las diferentes categorías de intermediarios a las que hace referencia la Directiva 2011/16 modificada y para el contribuyente interesado cuando le incumbe la obligación de comunicar información, viene determinado de manera suficientemente clara y precisa atendiendo a lo exigido por los principios de seguridad jurídica y de legalidad en materia penal. **(AP.86)**

Así pues, procede concluir que el examen de las cuestiones prejudiciales segunda y tercera **no pone en entredicho la validez de la Directiva 2011/16 modificada, a la luz de los principios de seguridad jurídica y de legalidad en materia penal. (AP.87)**

3. En cuanto al respeto del artículo 7 de la Carta, las cuestiones prejudiciales segunda y tercera se refieren en esencia a las dudas sobre si, con independencia del respeto del secreto profesional, los conceptos y plazos mencionados en dichas cuestiones son lo suficientemente precisos para que la injerencia en la vida privada del intermediario y del contribuyente interesado que implica la obligación de comunicar información esté a su vez definida de manera suficientemente precisa teniendo en cuenta la información que debe contener esa comunicación. **(AP.88)**

Dado que, como señala el Abogado General en el punto 123 de sus conclusiones, el artículo 7 de la Carta no impone ninguna obligación de claridad o precisión de los conceptos empleados y de los plazos fijados más estricta que el artículo 49 de esta, se ha de considerar que la injerencia en la vida privada del intermediario y del contribuyente interesado que implica la obligación de comunicar información está a su vez definida de manera suficientemente precisa teniendo en cuenta la información que debe contener esa comunicación. Ahora bien, resta examinar si dicha injerencia no excede de lo que es necesario para la salvaguarda de los objetivos de interés general que persigue la Directiva 2011/16 modificada, que es el objeto de la quinta cuestión prejudicial. **(AP.89)**

Por cuantas consideraciones anteceden, procede concluir que el examen de los aspectos a los que se refieren las cuestiones prejudiciales segunda y tercera no ha puesto de manifiesto ningún elemento que pueda afectar a la validez de la Directiva 2011/16 modificada, a la luz de los principios de seguridad jurídica, de legalidad en materia penal reconocido en el artículo 49, apartado 1, de la Carta y del derecho al respeto de la vida privada garantizado por el artículo 7 de la Carta. **(AP.90) (AP.)**

III. Cuarta cuestión prejudicial

La cuarta cuestión prejudicial se refiere a la obligación de notificación, prevista en el artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada, y es similar a la planteada -a propósito de los abogados- en el asunto que dio lugar a la sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros (C-694/20, EU:C:2022:963). Dicha cuestión prejudicial concierne, en el presente asunto, a los

* 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.





intermediarios no abogados sujetos al secreto profesional con arreglo al Derecho nacional.

A) Consideraciones preliminares sobre el alcance del artículo 8 bis 107s ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada.

Con carácter previo al examen de esta cuestión, conviene pronunciarse sobre las observaciones de la Comisión, reiteradas en la vista, según las cuales la facultad de los Estados miembros, prevista en el artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada, de sustituir la obligación de comunicar información por una obligación de notificación se instauró no frente a todos los profesionales sujetos a una obligación de secreto profesional con arreglo al Derecho nacional, sino solamente respecto de aquellos que son asimilables a los abogados en la medida en que están habilitados por el Derecho nacional para representar a las partes en juicios ante los tribunales. La Comisión añadió que el legislador de la Unión quiso, ante la variedad de sistemas jurídicos nacionales, dejar la determinación de esos profesionales a la apreciación de cada Estado miembro. **(AP.92)**

1ª. En sus observaciones escritas y en la vista, también el Consejo de la Unión Europea consideró que no estaba justificado, en lo atinente al secreto profesional, conceder a los intermediarios no abogados la misma protección que a los abogados. A este respecto, adujo en particular, en esencia, que la facultad de sustituir las obligaciones prevista por el artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada se otorgó a los Estados miembros a efectos únicamente de permitirles ajustarse a las exigencias derivadas de la Carta y de la jurisprudencia del TEDH y del Tribunal de Justicia. **(AP.93)**

2ª. Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, para interpretar una disposición del Derecho de la Unión, procede tener en cuenta no solo su tenor, sino también su contexto y los objetivos perseguidos por la normativa de la que forma parte [sentencia de 20 de octubre de 2022, *Staatssecretaris van Justitie en Veiligheid* (Expulsión de la víctima de la trata de seres humanos), C-66/21, EU:C:2022:809, apartado 55 y jurisprudencia citada]. **(AP.94)**

3ª Por lo que se refiere a los términos del artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada, procede señalar que las versiones lingüísticas de dicha disposición son divergentes.

- La versión en lengua inglesa utiliza la expresión «legal professional privilege», la cual debe considerarse que remite, en el contexto del Derecho de la Unión, como alega también la Comisión, al secreto profesional del abogado y de los otros profesionales equiparables en tanto que facultados, con arreglo al Derecho nacional aplicable, para ejercer la representación legal de un cliente ante los órganos jurisdiccionales nacionales.

* 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.





- Dos versiones lingüísticas, a saber, las versiones maltesa y rumana, incluyen una traducción literal de esa expresión inglesa (privileġġ professjonali legali y privilegiu profesional legal, respectivamente). La versión en lengua griega hace referencia expresa al «secreto profesional del abogado según el Derecho nacional» (το δικηγορικό απόρρητο βάσει της εθνικής νομοθεσίας). En cambio, las otras dieciocho versiones lingüísticas incluyen expresiones que remiten, en esencia, al secreto profesional aplicable con arreglo al Derecho nacional, sin referencia al secreto profesional del abogado. Estas otras versiones lingüísticas pueden referirse a profesiones (como las de asesor fiscal, notario, auditor, contable o banquero) sujetas al secreto profesional, con arreglo al Derecho nacional, pero no facultadas a priori por este Derecho para ejercer la representación en juicios ante los tribunales. **(AP.95)**

En cuanto al CONSIDERANDO 8 de la Directiva 2018/822 relativo a la inserción del artículo 8 bis ter, apartado 5, en la Directiva 2011/16, comporta las mismas divergencias terminológicas en sus veintidós versiones lingüísticas, así como las siguientes particularidades adicionales:

- La versión en lengua griega de dicho CONSIDERANDO se refiere al secreto profesional en general (το επαγγελματικό απόρρητο), y ya no menciona -como hace la versión en lengua griega del citado artículo 8 bis ter, apartado 5- el secreto profesional del abogado.
- A la inversa, la versión en lengua danesa del mismo CONSIDERANDO hace referencia al abogado, indicando que no podrá imponerse la obligación de comunicar información en caso de «confidencialidad de la correspondencia entre abogado y cliente u otra obligación legal similar prevista por la ley» (på grund af fortroligheden af korrespondance mellem advokat og klient, eller en tilsvarende lovbaseret tavshedspligt), mientras que la versión en lengua danesa de dicho artículo 8 bis ter, apartado 5, no menciona a los abogados. **(AP.96)**

De lo anterior se infiere que la interpretación literal del artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada no permite determinar de manera clara y unívoca el alcance, en cuanto a los profesionales potencialmente afectados, de la facultad reconocida por la Directiva 2011/16 modificada a los Estados miembros para sustituir la obligación de comunicar información por una obligación de notificación. **(AP.97)**

4. En lo atinente al contexto y los objetivos perseguidos por la Directiva 2011/16 modificada, procede recordar:

4.1. **Primeramente** que, como se desprende del CONSIDERANDO 2 de la Directiva 2018/822, se pretende permitir a los Estados miembros proteger eficazmente sus bases imponibles nacionales de la erosión derivada de la utilización por los contribuyentes de estructuras de planificación fiscal de especial complejidad. Del mismo considerando se infiere que, para permitir tal protección eficaz, es

* 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.





importante que los Estados miembros obtengan información completa y pertinente sobre los mecanismos fiscales potencialmente agresivos, de suerte que puedan reaccionar rápidamente ante las prácticas fiscales nocivas y colmar las lagunas existentes mediante la promulgación de legislación o la realización de análisis de riesgos adecuados y de auditorías fiscales.

Asimismo, como resulta de los CONSIDERANDOS 4 y 8 de [dicha] Directiva [2018/822], se persigue también el objetivo de garantizar el correcto funcionamiento del mercado interior poniendo freno a la elusión y la evasión fiscales en el seno de este. Para la realización de cada uno de estos objetivos, el legislador de la Unión juzgó que era crucial la comunicación obligatoria de información sobre los mecanismos de planificación fiscal potencialmente agresiva a través de la imposición a los intermediarios de dicha comunicación de información, como se desprende de los considerandos 6 a 8 de la citada Directiva. **(AP.98)**

Pues bien, como observó el Abogado General en esencia en los puntos 202 a 204 de sus conclusiones, interpretar el artículo 8 bis ter de la Directiva 2011/16 modificada en el sentido de que permite a los Estados miembros dispensar de tal comunicación de información a todos los intermediarios, como por ejemplo a los asesores fiscales, notarios, auditores, contables o banqueros, siempre que se hallen sujetos al secreto profesional con arreglo al Derecho nacional aplicable, podría conducir a que quedara en entredicho la propia eficacia del sistema de comunicación de información establecido por el legislador de la Unión. **(AP.99)**

4.2. En **segundo lugar**, debe notarse, al igual que la Comisión y como señaló el Abogado General en el punto 206 de sus conclusiones, que la Directiva 2011/16 modificada y, en concreto, la obligación de comunicar información y la obligación de notificación que establece en su artículo 8 bis ter se inspiran en gran medida en los documentos de la OCDE, en particular en la norma 2.4 de las Normas tipo de la OCDE. **(AP.100)**. Dicha norma, titulada «Circunstancias en las que se dispensa a un intermediario de la comunicación de información», dispone así que la dispensa de comunicar información, basada en las normas de secreto profesional de Derecho interno, solo se aplicará «en la medida en que se revele información confidencial en poder de un abogado, procurador u otro representante legal reconocido [attorney, solicitor or other admitted legal representative, en la versión en lengua inglesa] en relación con un cliente, como se define en los comentarios al artículo 26 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE». **(AP.101)**

- El punto 80 de la parte III de las Normas tipo de la OCDE, titulada «Comentarios», expone en tal sentido que «las normas sobre la comunicación obligatoria de información no conducirán a que un abogado, procurador u otro representante legal reconocido [attorney, solicitor or other admitted legal representative, en la versión en lengua inglesa] revele información protegida por 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.





secreto profesional o por otras obligaciones profesionales equivalentes en materia de confidencialidad». (**AP.102**)

- En cuanto a los comentarios al artículo 26 del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio, adoptado por la OCDE, se refieren igualmente, en su apartado 19.4, a la protección otorgada a la información confidencial entre un cliente y un «abogado, un procurador u otro representante legal reconocido [attorney, solicitor or other admitted legal representative, en la versión en lengua inglesa]». (**AP.103**)

De cuanto antecede se infiere que los trabajos que inspiraron la redacción de la Directiva 2011/16 modificada, en lo atinente a la obligación de comunicar información y a la obligación de notificación, básicamente solo contemplaban la protección de los secretos profesionales del abogado y de los otros profesionales legalmente facultados para ejercer, al igual que un abogado, la representación en juicios ante los tribunales. (**AP.104**)

4.3. **En tercer lugar**, procede considerar que la remisión operada por el artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada al secreto profesional aplicable «en virtud del Derecho nacional» se explica por el hecho de que, si bien la protección reforzada de la correspondencia entre abogado y cliente ya está garantizada en el ordenamiento de la Unión sobre la base de los artículos 7 y 47 de la Carta, el régimen de tal protección y sobre todo las condiciones y los límites que se imponen a los otros profesionales obligados al secreto profesional para poder, en su caso, invocar una protección comparable se rigen por los Derechos nacionales. A este respecto, de la documentación que obra en poder del Tribunal de Justicia se infiere que algunos Estados miembros reconocen como facultados para ejercer la representación en juicios ante los tribunales también a otros profesionales distintos del abogado. (**AP.105**)

En consecuencia, aunque esté justificado, como establece el artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada, que se haya conferido a los Estados miembros un margen de apreciación a la hora de ejercitar su facultad de sustituir la obligación de comunicar información por una obligación de notificación, con el fin de que puedan tener en cuenta las profesiones, distintas de la de abogado, que habilitan para ejercer la representación en juicios ante los tribunales, no es menos cierto que dicho margen de apreciación no tiene por objeto permitir a los referidos Estados miembros conceder a profesionales que no ejercen tal representación la posibilidad de acogerse a esa sustitución de obligaciones. (**AP.106**)

Cabe añadir además que una interpretación diferente del artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada y de la facultad de los Estados miembros de sustituir la obligación de comunicar información por una obligación de notificación podría crear distorsiones entre Estados miembros, pues un ejercicio

* 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.





amplio de dicha facultad por algunos de estos con respecto a profesiones obligadas por el secreto profesional, pero que no ejercen la representación en juicios ante los tribunales, puede conducir a una deslocalización de las actividades de planificación fiscal potencialmente agresiva hacia el territorio de estos últimos, menoscabando así la eficacia y la uniformidad, en sede de la Unión, de la lucha contra la elusión y el fraude fiscales en el mercado interior. **(AP.107)**

En vista de las anteriores consideraciones, procede concluir que la facultad de los Estados miembros de sustituir la obligación de comunicar información por una obligación de notificación está prevista por el artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada únicamente para los profesionales que, al igual que los abogados, estén habilitados con arreglo al Derecho nacional para ejercer la representación en juicios ante los tribunales. **(AP.108)**

4.4. Resta responder, **no obstante, a la cuestión de** si, como declaró el Tribunal de Justicia respecto de la relación entre abogado y cliente en su sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros (C-694/20, EU:C:2022:963), apartados 19 in fine y 27, la misma existencia de la relación entre un profesional no abogado habilitado para ejercer la representación en juicios ante los tribunales y su cliente debería permanecer secreta frente a terceros, con la consecuencia de que no procedería en ningún caso la imposición a tal profesional de la obligación subsidiaria de notificación, por cuanto ello implicaría revelar a terceros la existencia de la relación entre ese profesional y su cliente. **(AP.109)**.

B) Examen de la cuestión

Mediante la cuarta cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente solicita, en esencia, al Tribunal de Justicia que examine la validez del artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada, a la luz del artículo 7 de la Carta, en la medida en que la aplicación de dicho artículo 8 bis ter, apartado 5, por los Estados miembros tiene por efecto imponer a un intermediario no abogado, pero habilitado para ejercer la representación en juicios ante los tribunales, cuando se le dispensa de la obligación de comunicar información establecida en el artículo 8 bis ter, apartado 1, de esa Directiva, por razones del secreto profesional al que está sujeto, la obligación de notificar sin demora a cualquier otro intermediario que no sea su cliente las obligaciones de comunicar información que le incumben con arreglo al artículo 8 bis ter, apartado 6, de la citada Directiva.

A este respecto, se ha de recordar, de entrada, que el artículo 7 de la Carta, que reconoce a toda persona el derecho al respeto de su vida privada y familiar, de su domicilio y de sus comunicaciones, corresponde al artículo 8, apartado 1, del CEDH (sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros, C-694/20, EU:C:2022:963, apartado 25). **(AP.112)**

1. De conformidad con el artículo 52, apartado 3, de la Carta, que tiene por objeto garantizar la coherencia necesaria entre los derechos contenidos en ella y los

* 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.





derechos correspondientes garantizados por el CEDH, sin menoscabar la autonomía del Derecho de la Unión, el Tribunal de Justicia debe tener en cuenta, en consecuencia, al interpretar los derechos garantizados por el artículo 7 de la Carta, los derechos correspondientes garantizados por el artículo 8, apartado 1, del CEDH tal como han sido interpretados por el TEDH, como nivel mínimo de protección (sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros, C-694/20, EU:C:2022:963, apartado 26). **(AP.112)**

2. Como ha declarado ya el Tribunal de Justicia:

- De la jurisprudencia del TEDH se desprende que el artículo 8, apartado 1, del CEDH protege la confidencialidad de toda la correspondencia entre particulares y ofrece una protección reforzada en el caso de los intercambios entre abogados y sus clientes (véase, en este sentido, TEDH, sentencia de 6 de diciembre de 2012, *Michaud c. Francia*, CE:ECHR:2012:1206JUD001232311, §§ 117 y 118). Al igual que esta disposición, cuya protección abarca no solo la actividad de defensa, sino también el asesoramiento jurídico, el artículo 7 de la Carta garantiza necesariamente el secreto de ese asesoramiento, tanto en lo que respecta a su contenido como a su existencia. En efecto, como ha señalado el TEDH, quienes consultan a un abogado pueden esperar razonablemente que sus comunicaciones permanezcan privadas y confidenciales [TEDH, sentencia de 9 de abril de 2019, *Altay c. Turquía* (n.º 2), CE:ECHR:2019:0409JUD001123609, § 49]. Por lo tanto, salvo en situaciones excepcionales, estas personas deben poder confiar legítimamente en que su abogado no divulgará a nadie, sin su consentimiento, que han recurrido a sus servicios (sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros, C-694/20, EU:C:2022:963, apartado 27). **(AP.114)**

- Como ha declarado igualmente el Tribunal de Justicia, la protección específica que el artículo 7 de la Carta y el artículo 8, apartado 1, del CEDH conceden al secreto profesional de los abogados, que se traduce ante todo en obligaciones a cargo de estos, se justifica por el hecho de que se les encomienda un cometido fundamental en una sociedad democrática, a saber, la defensa de los justiciables (TEDH, sentencia de 6 de diciembre de 2012, *Michaud c. Francia*, CE:ECHR:2012:1206JUD001232311, §§ 118 y 119). Esta misión fundamental implica, por una parte, la exigencia, cuya importancia se reconoce en todos los Estados miembros, de que todo justiciable debe poder dirigirse con entera libertad a su abogado, profesión que comprende la función de asesorar jurídicamente, con independencia, a todos aquellos que lo soliciten y, por otra parte, la exigencia, correlativa, de lealtad del abogado hacia su cliente (sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros, C-694/20, EU:C:2022:963, apartado 28). **(AP.115)**

3. De la jurisprudencia recordada en los apartados 114 y 115 [anteriores] se desprende que la confidencialidad de la relación entre abogado y cliente recibe una

* 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.





protección absolutamente específica, basada en la posición singular que ocupa el abogado en la organización judicial de los Estados miembros y en la misión fundamental que se le ha confiado, que todos los Estados miembros reconocen. A la vista de estas consideraciones, el Tribunal de Justicia, en la sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros (C-694/20, EU:C:2022:963), **concluyó que la obligación de notificación, si se le impone al abogado, infringe el artículo 7 de la Carta. (AP.116)**

4. La exigencia relativa a la situación y calidad de abogado independiente que debe reunir el asesor legal del que emane la correspondencia protegible procede de la concepción de la función del abogado como un colaborador de la Justicia que debe proporcionar, con toda independencia y en el interés superior de esta, la asistencia legal que el cliente necesita. Dicha protección tiene como contrapartida la disciplina profesional, impuesta y controlada en aras del interés general. Tal concepción responde a las tradiciones jurídicas comunes a los Estados miembros y se encuentra igualmente en el ordenamiento jurídico de la Unión, como se desprende de las disposiciones del artículo 19 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (sentencia de 14 de septiembre de 2010, Akzo Nobel Chemicals y Akcros Chemicals/Comisión y otros, C-550/07 P, EU:C:2010:512, apartado 42 y jurisprudencia citada). **(AP.117)**

A la luz de las anteriores consideraciones, y del lugar especial que atribuyen a la profesión de abogado en la sociedad y a efectos de la buena administración de la justicia, procede concluir que la solución plasmada en la sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros (C-694/20, EU:C:2022:963), a propósito de los abogados, **solo puede extenderse a las personas que ejercen su actividad profesional con uno de los títulos mencionados en el artículo 1, apartado 2, letra a), de la Directiva 98/5.**

Por lo tanto, en lo atinente a los otros profesionales que, aunque, en su caso, estén habilitados por los Estados miembros para ejercer la representación en juicios ante los tribunales, no reúnen las características antes mencionadas, como, por ejemplo, los profesores de universidad en algunos Estados miembros, nada permite deducir la invalidez del artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada, a la luz del artículo 7 de la Carta, en la medida en que la obligación de notificación, cuando el Estado miembro la impone en sustitución de la obligación de comunicar información, da lugar a que la existencia de la relación de asesoramiento entre el intermediario notificante y su cliente llega a conocimiento del intermediario notificado y, después, de la Administración tributaria. **(AP.119)**

En consecuencia, procede responder a la cuarta cuestión prejudicial que,

«la invalidez del artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16 modificada, a la luz del artículo 7 de la Carta, pronunciada por el Tribunal 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.





Justicia en la sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros (C-694/20, EU:C:2022:963), **vale solamente en lo que respecta a las personas que ejercen su actividad profesional con uno de los títulos profesionales mencionados en el artículo 1, apartado 2, letra a), de la Directiva 98/5.**

IV. Quinta cuestión prejudicial

Mediante esta cuestión, el órgano jurisdiccional remitente solicita al Tribunal de Justicia, en esencia, que examine la validez del artículo 8 bis ter, apartados 1, 6 y 7, de la Directiva 2011/16 modificada, **a la luz del derecho al respeto de la vida privada garantizado por el artículo 7 de la Carta**, en la medida en que esas disposiciones tienen por efecto obligar a los intermediarios que no pueden acogerse a la dispensa mencionada en el artículo 8 bis ter, apartado 5, de la citada Directiva y, en caso de no existir intermediario sujeto a comunicación obligatoria de información, al contribuyente interesado, a efectuar la comunicación de información establecida en el artículo 8 bis ter, apartado 1, de dicha Directiva. A este respecto:

- el órgano jurisdiccional remitente observa, en particular, que la obligación de comunicar información puede afectar a mecanismos transfronterizos que sean lícitos, auténticos y no abusivos y cuyo beneficio principal no sea fiscal. De este modo, la quinta cuestión prejudicial se refiere al eventual menoscabo que pueda ocasionar esta obligación del derecho a la protección de la vida privada a raíz, en esencia, de que la obligación de comunicación de información de un mecanismo que, aunque persiga un beneficio fiscal, lo hace de manera legal y no abusiva, **limitaría la libertad del contribuyente de elegir -y la libertad del intermediario de prestar su asesoramiento y diseñar- la opción fiscal menos gravosa.**

- cómo se ha señalado en los apartados 112 y 113 de la presente sentencia, el artículo 7 de la Carta corresponde al artículo 8, apartado 1, del CEDH y, conforme al artículo 52, apartado 3, de la Carta, el Tribunal de Justicia debe tener en cuenta, al interpretar los derechos garantizados por dicho artículo 7, los derechos correspondientes garantizados por el citado artículo 8, apartado 1, tal como los ha interpretado el TEDH.

1. El Tribunal de Justicia ha declarado que aquellas disposiciones que impongan o permitan la comunicación de datos personales como el nombre, el lugar de residencia o los recursos económicos de personas físicas a una autoridad pública deben calificarse, a falta de consentimiento de tales personas físicas y cualquiera que sea el uso posterior que se haga de los datos en cuestión, de injerencia en su vida privada y, por tanto, de limitación al derecho garantizado en el artículo 7 de la Carta, sin perjuicio de su posible justificación [sentencia de 18 de junio de 2020, Comisión/Hungría (Transparencia asociativa), C-78/18, EU:C:2020:476, apartado 124]. **(AP.125)**

* 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.





2. De la jurisprudencia del TEDH se desprende que el concepto de vida privada es un concepto amplio que incluye el concepto de autonomía personal. Más concretamente, este Tribunal ha declarado que «[el artículo 8 del CEDH] protege el derecho al libre desarrollo de la personalidad, ya sea en su vertiente de desarrollo personal, ya en la de autonomía personal, que refleja un principio importante subyacente en la interpretación de las garantías de [esta disposición]».

El referido Tribunal [TEDH] añade que dicha disposición [artículo 8 del CEDH] «comprende el derecho de todo individuo a dirigirse a los demás con el fin de crear y desarrollar relaciones con sus semejantes y el mundo que le rodea, o sea, el derecho a una "vida privada social", y [que la misma disposición] puede comprender las actividades profesionales o las actividades que tienen lugar en un contexto público» (TEDH, sentencia de 18 de enero de 2018, FNASS y otros c. Francia, CE:ECHR:2018:0118JUD004815111, § 153 y jurisprudencia citada). Así, dicho Tribunal ha señalado en particular que no hay ninguna razón de principio para considerar que el concepto de «vida privada» excluye las actividades profesionales o comerciales, y que interpretar que dicho concepto incluye tales actividades responde al objeto y a la finalidad esenciales del artículo 8 CEDH, a saber, proteger al individuo frente a injerencias arbitrarias de los poderes públicos (véase, en este sentido, TEDH, sentencia de 16 de diciembre de 1992, Niemietz c. Alemania, CE:ECHR:1992:1216JUD001371088, §§ 29 y 31). **(AP.126)**

De lo anterior se infiere que el concepto de vida privada es un concepto amplio que comprende el concepto de autonomía personal, el cual incluye como mínimo la libertad de toda persona de organizar su vida y sus actividades, tanto personales como profesionales o comerciales. Pero el Tribunal de Justicia ha señalado también que debe tenerse en cuenta la jurisprudencia del TEDH, de la que se desprende que el derecho de injerencia autorizado por el artículo 8, apartado 2, del CEDH podría muy bien ir más lejos en el caso de actividades profesionales o comerciales que en otros casos (véase, en otro sentido, la sentencia de 22 de octubre de 2002, Roquette Frères, C-94/00, EU:C:2002:603, apartado 29). **(AP.127)**

3. En el presente asunto, procede recalcar que la libertad de los operadores económicos de organizar sus actividades de manera que limiten su carga fiscal viene reflejada en el considerando 11 de la Directiva 2016/1164, que expone, en esencia, que deben aplicarse normas generales contra las prácticas abusivas dentro de la Unión a los mecanismos considerados falseados; en otros casos, el contribuyente debe tener derecho a elegir la estructura más eficaz desde el punto de vista fiscal para sus operaciones comerciales. Por otra parte, el objeto de la comunicación de información en cuestión es, entre otros, como resulta del considerando 2 de la Directiva 2018/822, permitir a las administraciones tributarias y a los legisladores nacionales reaccionar rápidamente ante las diferencias entre las legislaciones nacionales o las lagunas normativas que originan la elaboración 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.





mecanismos fiscales transfronterizos diseñados para reducir la carga fiscal de los contribuyentes. **(AP.128)**

4. Por su parte, la obligación de comunicar información en cuestión implica revelar a la Administración tributaria, además de los datos de identificación de las personas implicadas, información sobre el mecanismo transfronterizo de que se trate. Dicha información, que puede deducirse del artículo 8 bis ter, apartado 14, de la Directiva 2011/16 modificada, incluye normalmente un resumen del contenido de ese mecanismo e información de las disposiciones nacionales que constituyen la base del referido mecanismo. De esta manera, dicha obligación constituye, en cuanto tal, una injerencia en el derecho al respeto de la vida privada y de las comunicaciones, la cual conduce a revelar a la Administración el resultado de trabajos de diseño y de ingeniería fiscal llevados a cabo en el contexto de actividades personales, profesionales o comerciales por el mismo contribuyente o, más frecuentemente, por uno o más intermediarios en el sentido del artículo 3, punto 21, de esa Directiva. **(AP.129)**

Así pues, la mencionada obligación, en la medida en que procura a las administraciones tributarias el medio para colmar rápidamente las disparidades y las lagunas normativas en las que se basan los mecanismos transfronterizos, reducirá el interés de los contribuyentes en recurrir a mecanismos fiscales, que serán utilizados por estos de manera eficaz generalmente durante menos tiempo. **(AP.130)**. La misma obligación puede disuadir, por tanto, a los citados contribuyentes y a sus asesores de diseñar y ejecutar mecanismos de planificación fiscal transfronteriza que, aunque ciertamente sean legales, se basan en disparidades existentes entre las diferentes normativas nacionales aplicables. **(AP.131)**

De ello se sigue que la obligación de comunicar información, en la medida en que tiene por objeto en particular tales mecanismos, lleva aparejada una limitación de la libertad de los contribuyentes y los intermediarios de organizar sus actividades personales, profesionales y comerciales y constituye, por tal razón, una injerencia en el derecho al respeto de la vida privada garantizado en el artículo 7 de la Carta. **(AP.132)**. Se plantea, en consecuencia, la cuestión de si esa injerencia puede estar justificada. **(AP.133)**

5. Es preciso recordar que los derechos consagrados en el artículo 7 de la Carta no constituyen prerrogativas absolutas, sino que deben considerarse según su función en la sociedad. En efecto, como se desprende del artículo 52, apartado 1, de la Carta, esta admite limitaciones del ejercicio de estos derechos, siempre que esas limitaciones sean establecidas por la ley, respeten el contenido esencial de esos derechos y, dentro del respeto del principio de proporcionalidad, sean necesarias y respondan efectivamente a objetivos de interés general reconocidos por la Unión o a la necesidad de protección de los derechos y libertades de los demás (véase, en

* 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.





este sentido, la sentencia de 6 de octubre de 2020, Privacy International, C-623/17, EU:C:2020:790, apartados 63 y 64). 134

5.1. En primer lugar, por lo que respecta al requisito de que toda limitación del ejercicio de los derechos fundamentales debe ser establecida por la ley, este implica que el propio acto que permite la injerencia en esos derechos debe definir el alcance de la limitación del ejercicio del derecho de que se trate, debiendo precisarse:

- por una parte, que esta exigencia no excluye que la limitación en cuestión se formule en términos suficientemente abiertos para poder adaptarse a supuestos diferentes y a los cambios de situación.
- por otra parte, el Tribunal de Justicia puede, en su caso, precisar, mediante su interpretación, el alcance concreto de la limitación a la luz tanto del propio tenor de la normativa de la Unión de que se trate como de su sistema general y de los objetivos que persigue, tal como han sido interpretados a la luz de los derechos fundamentales garantizados por la Carta (sentencia de 21 de junio de 2022, Ligue des droits humains, C-817/19, EU:C:2022:491, apartado 114 y jurisprudencia citada).

A este respecto, procede señalar que el artículo 8 bis ter, apartado 1, de la Directiva 2011/16 modificada establece expresamente que cada Estado miembro adoptará las medidas necesarias para exigir que los intermediarios presenten a las autoridades competentes «la información que obre en su conocimiento, posesión o control en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información». De no existir intermediario obligado a comunicar información, dicha obligación incumbe al contribuyente interesado, según el artículo 8 bis ter, apartado 6, de la citada Directiva. Además, el concepto de «mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información» se define en el artículo 3, punto 19, de dicha Directiva en relación con las señas distintivas que figuran en el anexo IV. Finalmente, el contenido de la referida obligación puede deducirse del artículo 8 bis ter, apartado 14, de la Directiva 2011/16 modificada. 136

En estas condiciones, procede considerar cumplido el requisito de que la limitación del ejercicio de los derechos fundamentales debe ser establecida por la ley. **(AP.137)**

5.2. En segundo lugar, en lo que se refiere al requisito relativo al respeto del contenido esencial del derecho al respeto de la vida privada, garantizado en el artículo 7 de la Carta, debe señalarse que una obligación como la controvertida en el litigio principal, que abarca solamente la comunicación de datos que informan sobre el diseño y la ejecución de un mecanismo fiscal potencialmente agresivo sin menoscabo directo alguno de la posibilidad de tal diseño ni de tal ejecución, no puede considerarse que lesione la esencia del derecho al respeto de la vida privada de las personas implicadas. **(AP.138)**

* 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.





5.3. **En tercer lugar**, por lo que se refiere al principio de proporcionalidad, procede comprobar, antes de nada, si la obligación de comunicar información establecida en el artículo 8 bis ter, apartados 1, 6 y 7, de la Directiva 2011/16 modificada responde a un objetivo de interés general reconocido por la Unión. En caso de que así sea, procede verificar, a continuación:

- en primer lugar, si esa obligación es adecuada para lograr ese objetivo,
- en segundo lugar, si la injerencia en el derecho fundamental al respecto de la vida privada que puede resultar de esa obligación se limita a lo estrictamente necesario, en el sentido de que el objetivo perseguido no podría alcanzarse razonablemente de manera igualmente eficaz por otros medios menos atentatorios contra ese derecho,
- y, en tercer lugar, en la medida en que así sea, si tal injerencia no es desproporcionada ni ocasiona desventajas desproporcionadas en relación con ese objetivo, lo que implica, en particular, una ponderación de la importancia de este último y la gravedad de dicha injerencia (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de noviembre de 2022, Luxembourg Business Registers, C-37/20 y C-601/20, EU:C:2022:912, apartados 64 y 66). **(AP.139)**

En cuanto al requisito según el cual la limitación del derecho fundamental debe responder a un objetivo de interés general, se ha de observar que la modificación introducida en la Directiva 2011/16 por la Directiva 2018/822 se inscribe en el marco de una cooperación fiscal internacional de lucha contra la planificación fiscal agresiva que se traduce en un intercambio de información entre Estados miembros. A este respecto, de los considerandos 2, 4, 8 y 9 de la Directiva 2018/822 se desprende que las obligaciones de comunicar información y de notificación, establecidas por el artículo 8 bis ter de la Directiva 2011/16 modificada, tienen como finalidad contribuir a la lucha contra la planificación fiscal agresiva y a la prevención del riesgo de elusión y evasión fiscales. **(AP.140)**

6. La lucha contra la planificación fiscal agresiva y la prevención del riesgo de elusión y evasión fiscales son objetivos de interés general reconocidos por la Unión, a los efectos del artículo 52, apartado 1, de la Carta, que pueden autorizar una limitación del ejercicio de los derechos garantizados por el artículo 7 de esta (sentencia de 8 de diciembre de 2022, Orde van Vlaamse Balies y otros, C-694/20, EU:C:2022:963, apartado 44 y jurisprudencia citada). **(AP.141)**

6.1. Por lo que se refiere a la cuestión de si la obligación de comunicar información establecida en el artículo 8 bis ter, apartados 1, 6 y 7, de la Directiva 2011/16 modificada es adecuada para lograr dichos objetivos, conviene observar que, como recalcó el legislador de la Unión en particular en los considerandos 2, 6 y 7 de la Directiva 2018/822, el suministro de información pormenorizada sobre los mecanismos fiscales transfronterizos a las administraciones tributarias nacionales, especialmente la información mencionada en el artículo 8 bis ter, apartado 14, de aquella Directiva, en la fase temprana que indica el artículo 8 bis ter, apartado 1,

* 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 la misma Directiva, permite específicamente reaccionar rápidamente ante las prácticas fiscales nocivas, aunque sean legales, y colmar las disparidades y lagunas legislativas y reglamentarias que puedan facilitar el desarrollo de tales prácticas. **(AP.142)**

6.2. En lo atinente al requisito de que la injerencia en el derecho fundamental al respeto de la vida privada que pueda resultar de esa obligación de comunicar información debe limitarse a lo estrictamente necesario, en el sentido de que el objetivo perseguido no podría lograrse razonablemente de manera igualmente eficaz por otros medios menos atentatorios contra ese derecho, procede señalar que dicha obligación es un medio particularmente eficaz al servicio de la lucha contra la planificación fiscal agresiva y de la prevención de los riesgos de evasión y elusión fiscales. En efecto, al obligar a los intermediarios o, en otro caso, al contribuyente interesado, a transmitir a la Administración tributaria, en una fase muy temprana, información sobre los mecanismos transfronterizos que presentan alguna de las señas distintivas que figuran en el anexo IV, el legislador de la Unión permite a los Estados miembros reaccionar con precisión y rapidez, en su caso, de manera coordinada, ante las operaciones de planificación fiscal agresiva, lo que no sería igualmente posible mediante el examen y el control de las conductas fiscales llevados a cabo a posteriori. **(AP.143)**

La información que debe suministrarse en el marco de la comunicación de información, tal como se infiere del artículo 8 bis ter, apartado 14, de la Directiva 2011/16 modificada, se refiere a la identificación de los intermediarios y de los contribuyentes interesados, así como, en su caso, de las empresas asociadas a esos contribuyentes, y a las señas distintivas que figuran en el anexo IV. Incluye también un resumen del mecanismo transfronterizo de que se trate y, eventualmente, una descripción de la actividad empresarial y de los mecanismos pertinentes, presentada en términos abstractos y sin divulgar secretos comerciales u otros. La información indicará la fecha de ejecución del mecanismo transfronterizo de que se trate, las disposiciones nacionales que constituyen la base de este y el valor del referido mecanismo. Se identificará al Estado o a los Estados miembros afectados o que puedan verse afectados, así como a cualquier otra persona que pudiera verse afectada en un Estado miembro por el mecanismo. **(AP.144)**

La anterior información no parece ir más allá de lo estrictamente necesario para permitir a los Estados miembros conocer suficientemente el mecanismo transfronterizo en cuestión y poder actuar con rapidez, ya sea únicamente sobre la base de la información comunicada, ya sea contactando con los intermediarios o los contribuyentes interesados con el fin de obtener información adicional. **(AP.145)**

Asimismo, conviene destacar que del artículo 8 bis ter, apartado 1, de la Directiva 2011/16 modificada resulta que la obligación de comunicar información 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.





incumbe al intermediario y, de no existir este, al contribuyente interesado solo abarca la información que obre en su conocimiento, posesión o control. Por lo tanto, se trata de una obligación que no implica, para el obligado, una obligación de investigación y de búsqueda de información más allá del perímetro de la información que ya controla. **(AP.146)**

Se ha de señalar, por último, que la información que procura la obligación de comunicar información a las administraciones tributarias de los Estados miembros se distingue, tanto por la naturaleza de los datos transmitidos con tal ocasión como por el régimen de dicha transmisión, de la información cuyo reparto entre los Estados miembros está ya regulado mediante la Directiva 2011/16 y sus cinco modificaciones introducidas antes de la Directiva 2018/822. En efecto, a diferencia de los sistemas de intercambio automático de información previstos en las referidas versiones anteriores de la Directiva 2011/16, la versión de esta última resultante de la Directiva 2018/822 procura a los Estados miembros una información temprana y a la vez específica sobre mecanismos fiscales concretos que conllevan un riesgo potencial de elusión fiscal y sobre sus diseñadores y sus beneficiarios, lo que permite aumentar significativamente la eficacia de la lucha contra la planificación fiscal agresiva y de la prevención de los riesgos de elusión y evasión fiscales. **(AP.147)**

6.3 En lo atinente a la cuestión de si la injerencia en el derecho a la protección de la vida privada que lleva aparejada la obligación de comunicar información no es desproporcionada y no reviste un carácter desproporcionado con respecto al objetivo de interés general perseguido, debe señalarse que, si bien es cierto que esa injerencia no es insignificante, la lucha contra la planificación fiscal agresiva y la prevención de los riesgos de elusión y evasión fiscales constituyen objetivos importantes cuyo logro determinará no solamente la medida en que se protegerán la base imponible y, en consecuencia, los ingresos fiscales de los Estados miembros y la implantación de un entorno de equidad tributaria en el mercado interior, como indican los considerandos 2 y 6 de la Directiva 2018/822, sino también la salvaguarda del reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros y de la recaudación eficaz de los impuestos, considerados objetivos legítimos por el Tribunal de Justicia (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de noviembre de 2018, Sofina y otros, C-575/17, EU:C:2018:943, apartados 56 y 67 y jurisprudencia citada). De esta manera, la circunstancia de que la obligación de comunicar información pueda eventualmente aplicarse a mecanismos transfronterizos legales, a efectos y en las condiciones recordados en los apartados 139 a 147 de la presente sentencia, no autoriza a considerar que dicha obligación sea desproporcionada, bien para el contribuyente beneficiario del mecanismo en cuestión, o bien para el intermediario que lo ha diseñado. **(AP.148)**

149. De cuantas consideraciones anteceden resulta que la limitación del derecho a la protección de la vida privada, entendido como el derecho de toda persona a

* 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.



«el examen de los aspectos a los que se refiere la quinta cuestión prejudicial no ha puesto de manifiesto ningún elemento que pueda afectar a la validez de la Directiva 2011/16 modificada, a la luz del derecho al respeto de la vida privada garantizado en el artículo 7 de la Carta»

«Procedimiento prejudicial. Fiscalidad - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido(IVA) - Directiva 2006/112/CE - Artículo 44 - Reglamento de Ejecución (UE) n. 282/2011 -Artículo 11, apartado 1 - Lugar de realización de las prestaciones de servicios - Concepto de «establecimiento permanente» - Capacidad, en términos de medios humanos y técnicos, para recibir y utilizar los servicios para sus propias necesidades - Servicios de fabricación de revestimientos de asientos para automóviles prestados por una sociedad por cuenta de otra sociedad, perteneciente al mismo grupo y establecida en otro Estado miembro»

→ OBJETO DEL ASUNTO: interpretación de los artículos 44 y 192 bis 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 su versión modificada por la Directiva (UE) 2018/1695 del Consejo, de 6 de noviembre de 2018 (DO 2018, L 282, p. 5; corrección de errores en DO 2018, L 329, p. 53) (en lo sucesivo, «Directiva del IVA»), y de los artículos 10, 11 y 53 del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2011, L 77, p. 1).

[La petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre SC Adient Ltd & Co. KG (en lo sucesivo, «Adient Alemania») y la Agencia Nacional de la Administración Tributaria - Dirección General Regional de Hacienda de Ploiești, - Administración Provincial de Hacienda de Argeș, Rumanía (en lo sucesivo, «Administración tributaria») en relación con un recurso de anulación de una resolución por la que se declara el registro fiscal de oficio de Adient Alemania en Rumanía debido a que dicha sociedad dispone de un establecimiento permanente en ese país]

* 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.

**→ LITIGIO PRINCIPAL**

UNO. - Adient Alemania y SC Adient Automotive România SRL (en lo sucesivo, «Adient Rumania») pertenecen al grupo Adient, que es un fabricante de equipos especializado en la fabricación y comercialización de asientos y otros componentes para vehículos automóviles. El 1 de junio de 2016, Adient Alemania celebró con Adient Rumania un contrato de prestación de servicios que incluía tanto servicios de transformación de componentes de tapicería para dichos asientos como servicios auxiliares. Los servicios de transformación consisten, en el caso de Adient Rumanía, en cortar y coser las materias primas suministradas por Adient Alemania para la fabricación de fundas de asientos. Los servicios auxiliares prestados por Adient Rumanía consisten, en particular, en recibir, almacenar, controlar y gestionar las materias primas y en almacenar los productos acabados. Adient Alemania sigue siendo propietaria de las materias primas, de los productos semiacabados y de los productos acabados durante todo el proceso de fabricación.

Adient Alemania dispone de un número de identificación a efectos del IVA en Rumanía, que utiliza tanto para sus adquisiciones de bienes en dicho Estado miembro como para la entrega a sus clientes de los productos fabricados por Adient Rumanía. Para los servicios que le presta Adient Rumanía, utilizó su número de identificación alemán a efectos del IVA.

Al considerar que las prestaciones de servicios que realizaba en virtud del contrato celebrado con Adient Alemania se realizaban en el lugar en el que esta última sociedad, beneficiaria de dichas prestaciones, estaba establecida, Adient Rumanía emitió facturas sin IVA, ya que, en su opinión, dichas prestaciones debían gravarse en Alemania.

DOS. - A raíz de una inspección fiscal relativa al período comprendido entre el 18 de febrero de 2016 y el 31 de julio de 2018, la Administración tributaria consideró que el beneficiario de las prestaciones de servicios realizadas por Adient Rumanía era un establecimiento permanente de Adient Alemania situado en Rumanía, constituido, a su juicio, por dos de las sucursales de Adient Rumanía, a saber, las establecidas en Pitești y en Ploiești (Rumanía). De ello dedujo que Adient Rumanía tenía la obligación de percibir el IVA por dichas prestaciones y practicó una liquidación a esa sociedad, que la impugnó en una instancia distinta del procedimiento controvertido en el litigio principal.

Además, la Administración tributaria consideró que, dado que Adient Alemania disponía de un establecimiento permanente en Rumanía, no podía identificarse mediante el número de identificación a efectos del IVA que le habían atribuido las autoridades alemanas y que estaba obligada a registrarse como sujeto pasivo establecido en Rumanía. En consecuencia, mediante resolución de 4 de junio de 2020, ordenó el registro de oficio de dicha sociedad. Adient Alemania presentó un

* 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.



recurso contra dicha resolución, que fue desestimado mediante resolución de 28 de agosto de 2020.

TRES. - Adient Alemania interpuso recurso de anulación contra las resoluciones de 4 de junio y 28 de agosto de 2020 ante el Tribunal de Distrito de Argeş, (Rumanía), que es el órgano jurisdiccional remitente.

→ CUESTIONES [PREJUDICIALES] PLANTEADAS

«1) ¿Deben interpretarse el artículo 44 de la Directiva del IVA y los artículos 10 y 11 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 en el sentido de que se oponen a la práctica de la Administración tributaria nacional que califica a una persona jurídica residente independiente como establecimiento permanente de una entidad no residente exclusivamente sobre la base de la pertenencia de ambas sociedades al mismo grupo?

2) ¿Deben interpretarse el artículo 44 de la Directiva del IVA y los artículos 10 y 11 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 en el sentido de que se oponen a la práctica de la Administración tributaria nacional por la que se considera que existe, en el territorio de un Estado miembro, un establecimiento permanente de una entidad no residente exclusivamente sobre la base de los servicios que la persona jurídica residente presta a favor de la entidad no residente?

3) ¿Deben interpretarse el artículo 44 de la Directiva del IVA y los artículos 10 y 11 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 en el sentido de que se oponen a una normativa tributaria y a la práctica de la Administración tributaria nacional que consideran que en el territorio de un Estado miembro existe un establecimiento permanente de una entidad no residente, teniendo en cuenta que el establecimiento permanente en cuestión solo entrega bienes y no presta servicios?

4) Cuando una persona no residente posea en el territorio de un Estado miembro, en el seno de una persona jurídica residente, medios humanos y técnicos con los que se prestan los servicios de procesamiento de los bienes necesarios para la entrega de estos por parte de la entidad no residente, ¿deben interpretarse el artículo 192 bis, letra b), de la Directiva del IVA, y los artículos 11 y 53, apartado 2, del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011, en el sentido de que dichos servicios de procesamiento, prestados a través de los medios técnicos y humanos de la persona jurídica no residente son: i) servicios recibidos por la persona jurídica no residente de la persona jurídica residente mediante dichos medios humanos y técnicos o, en su caso, ii) servicios prestados por la persona jurídica no residente a sí misma, mediante esos medios humanos y técnicos?

5) En función de la respuesta a la cuarta cuestión prejudicial, ¿cómo se determina, a la luz de lo dispuesto en el artículo 44 de la Directiva del IVA y de los artículos 10 y 11 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011, el lugar de prestación de los servicios?

* 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) Las actividades conexas a los servicios de elaboración de los bienes, tales como la recepción, el inventariado, la realización de pedidos a los proveedores, el almacenamiento, la gestión de las existencias en el programa informático, el procesamiento de los pedidos de los clientes, la inclusión de la dirección en los documentos de transporte y en las facturas, el soporte en las auditorías de calidad, etc., ¿deben ignorarse a los efectos de determinar la existencia del establecimiento permanente, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 53, apartado 2, del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011, ya que dichas actividades son administrativas y de soporte y estrictamente necesarias para la actividad de elaboración de los bienes?

7) Teniendo en cuenta los principios relativos al lugar de tributación en el lugar donde se produce el consumo, a saber, en el destino, ¿es relevante a efectos de determinar el lugar de prestación de los servicios de procesamiento el hecho de que la mayoría de los bienes obtenidos tras el procesamiento se venden por el beneficiario de los servicios (tienen destino) fuera de Rumanía, y que aquellos que se venden en Rumanía están sujetos al IVA y, por consiguiente, el resultado de los servicios de procesamiento no se "consume" en Rumanía o, en caso de "consumirse" en Rumanía, está sujeto al IVA?

8) ¿Sigue existiendo una prestación de servicios en el sentido del artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva del IVA, cuando los medios técnicos y humanos del establecimiento permanente al que se prestan los servicios son virtualmente los mismos con los que el prestador realiza materialmente los servicios?»

→ DECLARACIÓN-FALLO

1) El artículo 44 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2018/1695, del Consejo, de 6 de noviembre de 2018, y el artículo 11, apartado 1, del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, deben interpretarse en el sentido de que,

no puede considerarse que una sociedad sujeta al impuesto sobre el valor añadido que tiene la sede de su actividad económica en un Estado miembro, que recibe servicios prestados por una sociedad establecida en otro Estado miembro, dispone en este último Estado miembro de un establecimiento permanente, a efectos de la determinación del lugar de realización de la prestación de esos servicios, por el mero hecho de que ambas sociedades pertenezcan a un mismo grupo o de que esas sociedades estén vinculadas entre sí por un contrato de prestación de servicios.

* 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.





2) El artículo 44 de la Directiva 2006/112, en su versión modificada por la Directiva 2018/1695 y el artículo 11 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011, deben interpretarse en el sentido de que, ni el hecho de que una sociedad sujeta al impuesto sobre el valor añadido (IVA) que tiene la sede de su actividad económica en un Estado miembro, que se beneficia de servicios de transformación prestados por una sociedad establecida en otro Estado miembro, disponga en este último Estado miembro de una estructura que participa en la entrega de los productos acabados resultantes de esos servicios de transformación, ni el hecho de que esas operaciones de entrega se realicen mayoritariamente fuera de dicho Estado miembro y de que las realizadas en él estén sujetas al IVA son pertinentes para acreditar, a efectos de la determinación del lugar de realización de la prestación de los servicios, que esa sociedad posee un establecimiento permanente en este último Estado miembro.

3) Los artículos 44 y 192 bis de la Directiva 2006/112, en su versión modificada por la Directiva 2018/1695, y los artículos 11 y 53 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011, deben interpretarse en el sentido de que una sociedad sujeta al impuesto sobre el valor añadido que tiene la sede de su actividad económica en un Estado miembro, que se beneficia de servicios prestados por una sociedad establecida en otro Estado miembro, no posee un establecimiento permanente en este último Estado miembro si los medios humanos y técnicos de que dispone en dicho Estado miembro no son distintos de aquellos mediante los que se le prestan los servicios o si esos medios humanos y técnicos solo realizan actividades preparatorias o auxiliares.

[Costas. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso]

→ FONDO DE LA CUESTIÓN PREJUDICIALES (PARTICULARES)

I. Cuestiones prejudiciales primera y segunda.

Mediante sus dos primeras cuestiones prejudiciales, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 44 de la Directiva del IVA y el artículo 11, apartado 1, del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 deben interpretarse en el sentido de que debe considerarse que una sociedad sujeta al IVA que tiene la sede de su actividad económica en un Estado miembro, que recibe servicios prestados por una sociedad establecida en otro Estado miembro, dispone en este último Estado miembro de un establecimiento permanente, a efectos de la determinación del lugar de realización de la prestación de esos servicios, por el mero hecho de que ambas sociedades

* 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.





pertenezcan a un mismo grupo y de que dichas sociedades estén vinculadas entre sí por un contrato de prestación de servicios.

1. Con carácter preliminar, cabe recordar que, según reiterada jurisprudencia, el punto de conexión más útil y, por tanto, prioritario para determinar el lugar de realización de las prestaciones de servicios desde el punto de vista fiscal es aquel en el que el sujeto pasivo ha establecido la sede de su actividad económica, ya que ofrece, como criterio objetivo, simple y práctico, una gran seguridad jurídica.

Por el contrario, la conexión al establecimiento permanente del sujeto pasivo es una conexión secundaria que constituye una excepción a la regla general, que se tiene en cuenta siempre que concurren determinadas condiciones (véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de octubre de 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, apartados 53 a 56; de 7 de abril de 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, apartado 29, y de 29 de junio de 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, apartado 29). Por consiguiente, esta conexión secundaria solo debe tenerse en cuenta en el caso de que la conexión con la sede no conduzca a una solución racional o cree un conflicto con otro Estado miembro (véanse, en particular, las sentencias de 4 de julio de 1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, apartado 17; de 7 de mayo de 1998, Lease Plan, C-390/96, EU:C:1998:206, apartado 24 y jurisprudencia citada, y de 29 de junio de 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, apartado 30 y jurisprudencia citada).

2. En cuanto al concepto de «establecimiento permanente», en el sentido del artículo 44 de la Directiva del IVA, del propio tenor del artículo 11, apartado 1, del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 resulta que designa cualquier establecimiento, distinto de la sede de la actividad económica, que se caracterice por un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan recibir y utilizar los servicios que se presten para las necesidades propias de dicho establecimiento. (Ap.41)

2.1. Por lo tanto, para que pueda considerarse que un sujeto pasivo dispone de un establecimiento permanente en un Estado miembro en el que se le prestan los servicios de que se trate, debe disponer en él de una estructura suficientemente permanente y apta para permitirle recibir en él las prestaciones de servicios de que se trate y utilizarlas para los fines de su actividad económica (sentencia de 29 de junio de 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, apartado 31). (Ap.42)

Como ha declarado reiteradamente el Tribunal de Justicia, la **calificación de establecimiento permanente depende de las condiciones materiales establecidas por el Reglamento de Ejecución n.º 282/2011**, en particular en su artículo 11, que deben examinarse a la luz de la realidad económica y mercantil, de modo que esta calificación no puede depender únicamente del estatuto jurídico

* 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 la entidad de que se trate (sentencia de 7 de mayo de 2020, Dong Yang Electronics, C-547/18, EU:C:2020:350, apartados 31 y 32). (AP. 43)

De ello resulta que, si bien es posible que una filial prestadora de servicios, establecida en un Estado miembro, constituya el establecimiento permanente de su sociedad matriz destinataria de esos servicios, establecida en otro Estado miembro o en un tercer país, esta calificación no puede deducirse del mero hecho de que dicha sociedad posea una filial en dicho territorio (sentencia de 7 de abril de 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, [EU:C:2022:291](#), apartado 40 y jurisprudencia citada). (AP.44)

2.2. Por las mismas razones, el hecho de que dos sociedades, jurídicamente independientes entre sí, pertenezcan a un mismo grupo tampoco puede caracterizar, por sí solo, la existencia de un establecimiento permanente de la sociedad beneficiaria de las prestaciones de servicios realizadas por la segunda sociedad. (AP.45). a existencia de ese establecimiento tampoco puede deducirse de la mera circunstancia de que ambas sociedades estén jurídicamente vinculadas entre sí por un contrato que establece las condiciones en las que se efectúan las prestaciones de servicios realizadas por una en beneficio exclusivo de la otra. (AP. 46)

En efecto, como ha declarado reiteradamente el Tribunal de Justicia, dado que se presupone que una persona jurídica, aunque solo tenga un cliente, utiliza los medios humanos y técnicos de que dispone para sus propias necesidades, solo podría considerarse que una sociedad destinataria de servicios disponía en el Estado miembro en el que está establecido el prestador de una estructura que presenta un grado suficiente de permanencia y que es adecuada, en términos de medios humanos y técnicos, en caso de que se demostrara que, en virtud de las disposiciones contractuales aplicables, disponía de los medios de su prestador como si fueran los suyos (sentencias de 7 de abril de 2022, Berlín Chemie A. Menarini, C-333/20, [EU:C:2022:291](#), apartado 48, y de 29 de junio de 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, [EU:C:2023:530](#), apartado 37). (AP.47)

2.3. Como señaló la Abogada General en el punto 50 de sus conclusiones, el prestador actúa, en principio, en su nombre y en su propio interés económico como socio contractual independiente, y no como parte dependiente de la contraparte contractual (AP.48). Por consiguiente, el hecho de que las partes estén vinculadas por un contrato de prestación de servicios exclusivo no tiene por sí solo el efecto de que los medios del prestador se conviertan en los de su cliente, a menos que se demuestre que, con arreglo a dicho contrato, el prestador de servicios no sigue siendo responsable de sus propios medios y no realiza sus prestaciones por su cuenta y riesgo (véase, en este sentido, la sentencia de 29 de junio de 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, [EU:C:2023:530](#), apartado 39). (AP.49).

* 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.





1.4. En el presente asunto, corresponde al órgano jurisdiccional remitente apreciar si de las estipulaciones del contrato que vincula a las partes se desprende, en particular, que los medios humanos y técnicos de las sucursales de Pitești y de Ploiești de Adient Rumanía se pusieron, de forma suficientemente permanente, a disposición de Adient Alemania para que esta última sociedad pudiera recibir en ellos las prestaciones de servicios de transformación efectuadas por Adient Rumanía y utilizarlas para su propia actividad económica. En efecto, en el marco de la cooperación instaurada en virtud del artículo 267 TFUE, corresponde exclusivamente a los órganos jurisdiccionales nacionales formular apreciaciones de hecho definitivas al respecto (véanse, en este sentido, las sentencias de 10 de marzo de 2011, Bog y otros, C-497/09, C-499/09, C-501/09 y C-502/09, EU:C:2011:135, apartado 55, y de 20 de abril de 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, apartado 31 y jurisprudencia citada). (AP.50)

No obstante, el Tribunal de Justicia puede proporcionar a dichos órganos jurisdiccionales todos los elementos de interpretación pertenecientes al ámbito del Derecho de la Unión que puedan serles de utilidad para resolver el asunto de que conocen (sentencias de 17 de diciembre de 2020, Franck, C-801/19, EU:C:2020:1049, apartado 27 y jurisprudencia citada; de 4 de marzo de 2021, Frenetikexito, C-581/19, EU:C:2021:167, apartado 36 y jurisprudencia citada, y de 7 de abril de 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, apartado 46 y jurisprudencia citada). (AP.51)

A este respecto, en la medida en que de la resolución de remisión parece desprenderse que todas las sociedades del grupo Adient disponen de un mismo sistema informático y contable, el hecho de que los empleados de las sucursales de Pitești y de Ploiești de Adient Rumanía tengan acceso por vía electrónica al sistema contable de Adient Alemania con el fin, en particular, de registrar directamente las materias primas suministradas por esta última y los productos acabados, no significa que Adient Alemania posea en Rumanía infraestructuras que le permitan, de manera autónoma, realizar sus propias operaciones al término del proceso de fabricación de dichos productos. La existencia de tales infraestructuras tampoco puede deducirse de la puesta a disposición, a favor de Adient Alemania, de un local de almacenamiento de dichos productos, así como de las referidas materias primas que esta última sociedad suministra a su prestador, cuando a la vez se reserva su propiedad. (AP.52)

Por lo que respecta al hecho de que los empleados de las sucursales de Pitești y de Ploiești de Adient Rumanía ejerzan funciones que exceden de las que normalmente se les atribuyen en el marco de las actividades de prestación de servicios realizadas por esta sociedad y que les hacen participar directamente en las actividades de entregas de productos acabados a los clientes de Adient Alemania, corresponde al órgano jurisdiccional remitente examinar si, como ha sostenido Adient Alemania

* 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.





ante él, las actividades que realizan se limitan a tareas directamente relacionadas con la prestación del servicio de transformación o son de naturaleza puramente administrativa; y comprobar si, a la vista de las condiciones de empleo y de retribución de esos empleados, estos, pese a estar contractualmente vinculados a Adient Rumanía, están, en realidad, sustraídos a la subordinación jerárquica de dicha sociedad y se encuentran a disposición y bajo la autoridad de Adient Alemania en el desempeño de las tareas que se les confían. (AP. 53).

A la luz de las anteriores consideraciones, procede responder a las dos primeras cuestiones prejudiciales que:

«el artículo 44 de la Directiva del IVA y el artículo 11, apartado 1, del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 deben interpretarse en el sentido de que no puede considerarse que una sociedad sujeta al IVA que tiene la sede de su actividad económica en un Estado miembro, que recibe servicios prestados por una sociedad establecida en otro Estado miembro, dispone en este último Estado miembro de un establecimiento permanente, a efectos de la determinación del lugar de realización de la prestación de esos servicios, por el mero hecho de que ambas sociedades pertenezcan a un mismo grupo o de que esas sociedades estén vinculadas entre sí por un contrato de prestación de servicios»

II. Cuestiones prejudiciales tercera y séptima.

Mediante sus cuestiones prejudiciales tercera y séptima, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 44 de la Directiva del IVA y el artículo 11 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 deben interpretarse en el sentido de que puede considerarse que una sociedad sujeta al IVA que tiene la sede de su actividad económica en un Estado miembro, que se beneficia de servicios de transformación prestados por una sociedad establecida en otro Estado miembro, dispone en este último Estado miembro de un establecimiento permanente, a efectos de la determinación del lugar de realización de la prestación de servicios, dado que, por una parte, dispone de una estructura que participa en la entrega de los productos acabados resultantes de estos servicios de transformación y, por otra parte, estas operaciones de entrega se realizan mayoritariamente fuera de este último Estado miembro y las realizadas en él están sujetas al IVA.

1. **En primer lugar**, como ya ha recordado el Tribunal de Justicia, la cuestión de si existe un establecimiento permanente, a efectos del artículo 44 de la Directiva del IVA, debe examinarse en función del sujeto pasivo destinatario de las prestaciones de servicios de que se trate (sentencias de 16 de octubre de 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, apartado 57, y de 7 de abril de 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, apartado 30), mientras que, para la aplicación de las demás disposiciones de dicha Directiva que se refieren al concepto 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.





establecimiento permanente, debe examinarse en función del sujeto pasivo prestador. Esta distinción se desprende del propio tenor de los apartados 1 y 2 del artículo 11 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011.

1.1 En efecto, del artículo 11, apartado 1, de dicho Reglamento de Ejecución resulta que, a efectos de la aplicación del artículo 44 de la Directiva del IVA, relativo al lugar de realización de las prestaciones de servicios, se define el establecimiento permanente como cualquier establecimiento, distinto de la sede de la actividad económica contemplada en el artículo 10 de dicho Reglamento, que se caracterice por un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan recibir y utilizar los servicios que se presten para las necesidades propias de dicho establecimiento. (AP.58).

1.2. En cambio, a efectos de la aplicación, entre otros, del artículo 192 *bis* de la Directiva del IVA, relativo a la determinación del deudor del impuesto, se entenderá por establecimiento permanente, según el artículo 11, apartado 2, del mismo Reglamento, cualquier establecimiento, distinto de la sede de la actividad económica, que se caracterice por un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan prestar los servicios que suministre. (AP. 59)

Así pues, aun cuando todo establecimiento permanente presente la característica común de estar constituido por una estructura que tenga un grado suficiente de permanencia y una capacidad para la realización autónoma de su actividad, es preciso distinguir dependiendo de que las funciones atribuidas a dicha estructura consistan en recibir o prestar servicios y, por lo que respecta a si existe un establecimiento permanente a efectos de determinar el lugar de realización de la prestación de servicios, centrarse en la actividad de recepción de servicios. (AP.60)

2. En segundo lugar, en un contexto como el del litigio principal, procede, ante todo, distinguir entre las prestaciones de servicios realizadas por Adient Rumanía para Adient Alemania y las ventas y entregas de bienes resultantes de esos servicios que esta última sociedad realiza desde Rumanía, ya que dichas prestaciones de servicios y entregas de bienes constituyen operaciones distintas, sometidas a regímenes de IVA diferentes.

2.1. Por ello, a efectos de determinar el lugar en el que Adient Alemania se beneficia de estas prestaciones, **procede identificar el lugar en el que se encuentran los medios humanos y técnicos que esa sociedad** utiliza a tal efecto, y no aquel en el que se encuentran los medios que utiliza para su actividad de entrega de productos acabados (véase, por analogía, la sentencia de 29 de junio de 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, [EU:C:2023:530](#), apartado 40 y jurisprudencia citada). (AP.61)

* 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.



2.2. Asimismo, la circunstancia, suponiéndola acreditada, de que Adient Alemania disponga, en el seno de una estructura situada en Rumanía, de medios gracias a los cuales efectúa entregas de bienes resultantes de los servicios que Adient Rumanía realiza en su favor no es pertinente para caracterizar la existencia de un establecimiento permanente a efectos de la determinación del lugar de realización de la prestación de esos servicios. Con mayor motivo, tampoco es pertinente, a estos efectos, el hecho de que esas entregas de bienes se realicen mayoritariamente fuera de Rumanía o que las realizadas en Rumanía estén sujetas al IVA. (AP.62)

3. Seguidamente, en la medida en que el órgano jurisdiccional remitente explica, para justificar estas cuestiones relativas a la toma en consideración de la actividad de entrega de bienes desarrollada por Adient Alemania, que tanto el artículo 192 *bis* de la Directiva del IVA y el artículo 53 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 como el artículo 266, apartado 2, letra b), del Código Tributario se refieren indistintamente a la entrega de bienes o a la prestación de servicios, resulta necesario aportar precisiones en cuanto al alcance de estas disposiciones del Derecho de la Unión y a la referencia al concepto de «entrega de bienes». (Ap.63)

3.1. En primer lugar, es preciso subrayar que dichas disposiciones no se refieren a la determinación del lugar de realización de la prestación de servicios, sino a la del deudor del impuesto devengado en un Estado miembro por las entregas de bienes o las prestaciones de servicios sujetas al impuesto en ese Estado miembro realizadas por un sujeto pasivo establecido en otro Estado miembro. (AP.64)

Pues bien, procede señalar que ni de la resolución de remisión ni de las observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia se desprende que el litigio principal se refiera al régimen del IVA aplicable a las entregas de bienes realizadas por Adient Alemania en Rumanía. Por lo tanto, el artículo 192 *bis* de la Directiva del IVA y el artículo 53 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011, a los que se refiere el órgano jurisdiccional remitente para justificar estas cuestiones prejudiciales, no son aplicables en una situación como la controvertida en el litigio principal, que se refiere exclusivamente a la determinación del lugar de realización de las prestaciones de servicios proporcionadas por Adient Rumanía a Adient Alemania. (AP.66)

3.2. En segundo lugar, y en cualquier caso, procede señalar que del artículo 192 *bis* de la Directiva del IVA se desprende efectivamente que la participación del establecimiento permanente en la actividad de entrega de bienes se tiene en cuenta al igual que la participación de este en la actividad de prestación de servicios, para determinar quién, el sujeto pasivo o su establecimiento permanente, es deudor del IVA por dichas operaciones (AP.67). Con arreglo al mencionado artículo, a un sujeto pasivo que tenga un establecimiento permanente en 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.





territorio de un Estado miembro en que se devengue el impuesto se le considerará como sujeto pasivo no establecido en el territorio de dicho Estado miembro cuando efectúe una entrega de bienes o una prestación de servicios gravada en el territorio de ese Estado miembro y el establecimiento que posee en dicho territorio no intervenga en la entrega de esos bienes o la prestación de esos servicios. (AP.68)

3.3. **Por otra parte**, el artículo 53, apartado 1, del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 precisa que solo se tomará en consideración el establecimiento permanente que tenga el sujeto pasivo cuando se caracterice por un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan realizar la entrega de bienes o la prestación de servicios en la que intervenga. Según el artículo 53, apartado 2, de dicho Reglamento de Ejecución, es necesario que dichos medios sean utilizados por ese sujeto pasivo para operaciones inherentes a la entrega de bienes o a la prestación de servicios, realizadas antes o durante dicha entrega o prestación. De la lectura conjunta de estas disposiciones se desprende que, a efectos de la determinación del deudor del IVA, el sujeto pasivo solo se considerará establecido en el territorio del Estado miembro en el que efectúe una entrega de bienes o una prestación de servicios si dispone en dicho Estado miembro de una estructura que tenga una consistencia mínima, que reúna de forma permanente medios humanos y técnicos, que participe en las operaciones imponibles de que se trate, antes o durante su realización. (AP.70)

No obstante, como se ha recordado en el apartado 59 de la presente sentencia, del artículo 11, apartado 2, del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 también se desprende que, para la aplicación del artículo 192 *bis* de la Directiva del IVA, el establecimiento permanente que debe tenerse en cuenta es el que presta los servicios que suministre, y no el que utiliza los servicios que se le suministran. Por lo tanto, el establecimiento permanente que participa en una entrega de bienes o una prestación de servicios, en el sentido del artículo 53, apartado 1, de dicho Reglamento de Ejecución, solo puede ser un establecimiento permanente prestador de servicios. **71.**

De ello resulta que, cuando el sujeto pasivo que efectúa una entrega de bienes en un Estado miembro solo dispone, en ese Estado miembro, de un establecimiento permanente beneficiario de prestaciones de servicios, la circunstancia de que dicho establecimiento participe en las entregas de bienes realizadas por ese sujeto pasivo en dicho Estado miembro no puede influir en la determinación del deudor del IVA correspondiente a dichas operaciones. (AP.72)

3.4. En el presente asunto, aun suponiendo que Adient Alemania dispone de un establecimiento permanente que se beneficia de las prestaciones de servicios realizadas por Adient Rumanía y que dicho establecimiento participa en las entregas de bienes que Adient Alemania realiza en Rumanía, esta última no puede

* 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.





considerarse establecida en territorio rumano con arreglo al artículo 192 *bis* de la Directiva del IVA.

Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones prejudiciales tercera y séptima que el artículo 44 de la Directiva del IVA y el artículo 11 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 deben interpretarse en el sentido de que,

«ni el hecho de que una sociedad sujeta al IVA que tiene la sede de su actividad económica en un Estado miembro, que se beneficia de servicios de transformación prestados por una sociedad establecida en otro Estado miembro, disponga en este último Estado miembro de una estructura que participa en la entrega de los productos acabados resultantes de esos servicios de transformación, ni el hecho de que esas operaciones de entrega se realicen mayoritariamente fuera de dicho Estado miembro y de que las realizadas en él estén sujetas al IVA son pertinentes para acreditar, a efectos de la determinación del lugar de realización de la prestación de los servicios, que esa sociedad posee un establecimiento permanente en este último Estado miembro»

III. Cuestiones cuarta a sexta y octava

Mediante sus cuestiones prejudiciales cuarta a sexta y octava, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 44 y 192 *bis* de la Directiva del IVA y los artículos 11 y 53 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 deben interpretarse en el sentido de que, cuando una sociedad sujeta al IVA que tiene la sede de su actividad económica en un Estado miembro se beneficia de servicios prestados por una sociedad establecida en otro Estado miembro, pueden tenerse en cuenta, para caracterizar el establecimiento permanente de la primera sociedad en este último Estado miembro, los medios técnicos y humanos mediante los que esta segunda sociedad realiza las prestaciones de servicios o los medios que se utilizan para las actividades administrativas conexas a dichas prestaciones.

1. Cabe señalar que de la resolución de remisión no se desprende que, en el litigio principal, la Administración tributaria haya tenido en cuenta, para caracterizar la existencia de un establecimiento permanente de Adient Alemania en Rumanía, los medios humanos y técnicos utilizados por Adient Rumanía para realizar sus prestaciones de servicios de transformación. Por otra parte, el órgano jurisdiccional remitente explica, en apoyo de sus cuestiones prejudiciales cuarta y quinta, que la Administración tributaria constató que los medios humanos y técnicos empleados en la prestación de servicios de transformación pertenecían a Adient Rumanía, y no a Adient Alemania, que utilizó los medios humanos y técnicos implicados en la posterior entrega de las mercancías.

Por lo tanto, corresponde al órgano jurisdiccional remitente, único competente para apreciar los hechos, llevar a cabo las comprobaciones necesarias a este respecto.

* 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.





Sin perjuicio de estas comprobaciones, procede recordar que el Tribunal de Justicia ha declarado que los mismos medios no pueden utilizarse a la vez por un sujeto pasivo, establecido en un Estado miembro, para prestar servicios y por un sujeto pasivo establecido en otro Estado miembro para recibir esos mismos servicios en un supuesto establecimiento permanente situado en el primer Estado miembro (sentencias de 7 de abril de 2022, Berlin Chemie A. Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, apartado 54, y de 29 de junio de 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, apartado 41). (AP.77)

2. La existencia de un establecimiento permanente del destinatario de los servicios supone, por tanto, que sea posible identificar medios humanos y técnicos distintos de los que utiliza la sociedad prestadora para la realización de sus propias prestaciones de servicios y que se ponen a disposición del destinatario de dichos servicios para garantizar su recepción y utilización conforme a sus propias necesidades. A falta de tal constatación, el destinatario no dispone de un establecimiento permanente en el Estado miembro de la sociedad prestadora y, por lo tanto, no puede considerarse establecido en ese Estado miembro. (AP.78)

Suponiendo que el establecimiento permanente pueda ser a la vez el prestador y el destinatario de las mismas prestaciones de servicios, en ese caso existiría identidad entre el prestador y el destinatario y, por consiguiente, no existe, en principio, ninguna operación sujeta al impuesto, como señaló la Abogada General en el punto 35 de sus conclusiones. (AP.79)

3. En cuanto a la cuestión de si pueden tenerse en cuenta prestaciones accesorias a los servicios de transformación, *el Tribunal de Justicia ya ha declarado que las actividades de carácter preparatorio o auxiliar necesarias para llevar a cabo la actividad de la empresa no permiten caracterizar un establecimiento permanente* (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de junio de 2007, Planzer Luxembourg, C-73/06, EU:C:2007:397, apartado 56). En el presente asunto, sin perjuicio de la apreciación de todas las circunstancias pertinentes que corresponderá efectuar al órgano jurisdiccional remitente, de los elementos de que dispone el Tribunal de Justicia, tal como se han presentado en la petición de decisión prejudicial, resulta que actividades como la recepción, la gestión o la inspección de las materias primas y de los productos acabados, el apoyo a las auditorías de calidad o la realización del pedido de envío de los productos acabados constituyen actividades preparatorias o auxiliares respecto de la actividad de transformación realizada por Adient Rumanía. (AP. 80)

Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones prejudiciales cuarta a sexta y octava que los artículos 44 y 192 bis de la Directiva del IVA y los artículos 11 y 53 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011, deben interpretarse,

* 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.

A) JUNIO/2024

👉 IVA. Asunto C-696 /22. Sala Novena. ST.13.06.2024

«Procedimiento prejudicial - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA) - Directiva 2006/112/CE - Artículo 64, apartados 1 y 2 - Aplicabilidad - Prestaciones de los administradores y liquidadores concursales - Prestaciones que se llevan a cabo sin interrupción - Artículo 168, letra a) - Deducción del IVA soportado - Gastos relativos al derecho de uso de un nombre comercial - Derecho de defensa - Derecho a ser oído»

→ **Objeto del asunto:** interpretación de los artículos 63, 64, 66 y 168 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 su versión modificada por la Directiva 2008/117/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008 (DO 2009, L 14, p. 7) (en lo sucesivo, «Directiva 2006/112»), y del principio de respeto del derecho de defensa.

[Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre C SPRL, por una parte, y la Administración Provincial de Hacienda de Cluj (Rumanía) y la Dirección General Regional de Hacienda de Cluj-Napoca (Rumanía) (en lo sucesivo, conjuntamente, «Administración tributaria rumana»), por otra parte, en relación con la legalidad de una liquidación tributaria por la que se exige a C una cantidad adicional del impuesto sobre el valor añadido (IVA) devengado por servicios prestados a empresas sujetas a procedimientos de insolvencia.....

→ Derecho de la Unión – Derecho rumano

→ LITIGIO PRINCIPAL

C, una sociedad rumana, agrupa a administradores y liquidadores concursales, denominados «profesionales en materia de insolvencia» por el Derecho rumano.

* 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.



Esta sociedad presta servicios a empresas que son objeto de procedimientos de insolvencia. No se discute que dichos servicios están sujetos al IVA. Mediante liquidación de 13 de agosto de 2015, confirmada parcialmente mediante resolución de 10 de mayo de 2016, adoptada en respuesta a una reclamación presentada por C, la Administración tributaria rumana constató la existencia de irregularidades, en particular en lo referente a la exigibilidad del impuesto. C interpuso un recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Cluj (Rumanía), que es el órgano jurisdiccional remitente, y solicitó asimismo la suspensión de la ejecución de la resolución de 10 de mayo de 2016.

→ CUESTIONES PREJUDICIALES PLANTEADAS

- 1) ¿Se oponen los artículos 63, 64 y 66 de la Directiva [2006/112] a una práctica de la Administración tributaria como la controvertida en el presente litigio, según la cual se establecen obligaciones adicionales de pago a cargo del sujeto pasivo, una sociedad profesional de responsabilidad limitada (SPRL) a través de la cual los profesionales en materia de insolvencia pueden ejercer su profesión, al determinar el devengo y la exigibilidad del IVA en el momento en que se prestaron los servicios en el marco de los procedimientos de insolvencia, cuando los honorarios del profesional fueron fijados por el juez síndico o por la junta de acreedores, con la consecuencia de que el sujeto pasivo está obligado a expedir las facturas a más tardar el día 15 del mes siguiente a aquel en que se produce el devengo del IVA?
- 2) ¿Se oponen los artículos 63, 64 y 66 de la Directiva [2006/112] a una práctica de la Administración tributaria como la controvertida en el presente litigio, según la cual se establecen obligaciones adicionales de pago a cargo del sujeto pasivo, una sociedad profesional de responsabilidad limitada (SPRL) a través de la cual los profesionales en materia de insolvencia pueden ejercer su profesión, en la medida en que no emitió facturas ni percibió IVA hasta la fecha en la que cobró los servicios prestados en el marco de los procedimientos de insolvencia, aunque la junta general de acreedores estableció que el pago de los honorarios del profesional estaba supeditado a la disponibilidad de liquidez en las cuentas de los deudores?
- 3) En el caso de un contrato de marca compartida entre una sociedad de abogados y el sujeto pasivo, ¿es suficiente, para que se conceda el derecho a deducción, con que el sujeto pasivo, al justificar la existencia de un vínculo directo e inmediato entre las adquisiciones realizadas por las que soportó el IVA y las operaciones efectuadas por las que repercutió el IVA, acredite, con posterioridad al contrato, el incremento del volumen de negocios o del importe de las operaciones imponibles, sin otros documentos justificantes? En caso de respuesta afirmativa, ¿qué criterios deben tenerse en cuenta para determinar el alcance concreto del derecho a deducción?

* 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.





4) ¿Debe interpretarse el principio general del Derecho de la Unión de respeto del derecho de defensa en el sentido de que, cuando, en el marco de los procedimientos administrativos nacionales de resolución de una reclamación contra una liquidación tributaria mediante la cual se estableció un IVA adicional debido, se han expuesto nuevos fundamentos de hecho y de Derecho respecto de los del acta de inspección tributaria en la que se basó la liquidación tributaria y, hasta que el órgano jurisdiccional de primera instancia resuelva sobre el fondo, el sujeto pasivo disfruta de medidas provisionales mediante la suspensión de la ejecución del título en el que consta la deuda, puede el órgano jurisdiccional de primera instancia declarar que no se ha vulnerado dicho principio sin examinar si el procedimiento habría podido llevar a un resultado diferente de no haber concurrido tal irregularidad?»

→ DECLARACIÓN - FALLO

«1) El artículo 64 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2008/117/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, debe interpretarse en el sentido de que,

están comprendidas en el ámbito de aplicación del apartado 1 de dicho artículo las prestaciones de servicios realizadas sin interrupción durante un determinado período, como las llevadas a cabo, en virtud del Derecho rumano, por los administradores y liquidadores concursales en favor de las empresas sujetas a procedimientos de insolvencia, en la medida en que, sin perjuicio de las comprobaciones que incumben al órgano jurisdiccional remitente, dichas prestaciones den lugar a cantidades exigibles o a pagos sucesivos.

2) El artículo 64, apartado 1, de la Directiva 2006/112, en su versión modificada por la Directiva 2008/117, debe interpretarse en el sentido de que,

en el supuesto de que el pago de la remuneración por prestaciones comprendidas en el ámbito de aplicación de esta disposición no pueda tener lugar debido a la falta de liquidez en las cuentas del deudor, dicha disposición no permite considerar que el impuesto sobre el valor añadido solo deviene exigible en el momento del cobro efectivo de la remuneración.

3) El artículo 168, letra a), de la Directiva 2006/112, en su versión modificada por la Directiva 2008/117, debe interpretarse en el sentido de que,

para determinar la existencia de una relación directa e inmediata entre, por un lado, una operación concreta por la que se soporta el impuesto sobre el valor añadido y, por otro, una serie de operaciones por las que se repercute

* 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.





dicho impuesto que dan derecho a deducción, es preciso determinar el contenido objetivo de tales operaciones, lo que implica tomar en consideración todas las circunstancias en las que se hayan desarrollado estas operaciones, a saber, en particular, la utilización efectiva de los bienes y servicios adquiridos por el sujeto pasivo que soporta el impuesto sobre el valor añadido y el motivo exclusivo de dicha adquisición, sin que el aumento del volumen de negocios o del volumen de las operaciones gravadas sean elementos pertinentes a este respecto.

4) El principio general del Derecho de la Unión de respeto del derecho de defensa debe interpretarse en el sentido de que,

en el marco de un procedimiento administrativo de reclamación contra una liquidación tributaria en la que se determina el impuesto sobre el valor añadido, cuando la autoridad competente adopte una resolución basada en nuevos elementos de hecho y de Derecho respecto de los cuales el interesado no haya podido pronunciarse, se exige que la resolución adoptada al término de dicho procedimiento sea anulada si, de no haberse producido tal irregularidad, el citado procedimiento hubiera podido conducir a un resultado diferente, aun cuando, a solicitud del interesado, se haya suspendido la ejecución de la referida liquidación paralelamente al recurso contencioso-administrativo interpuesto contra esa resolución.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados [ITP-AJD]

ITP-AJD. Asunto C-420/23. Sala Sexta. ST.20.06.2024

Documento original: [CURIA - Documentos \(europa.eu\)](https://eur-lex.europa.eu/curia/doc/list.do)

«Procedimiento prejudicial - Fiscalidad - Artículo 63 TFUE - Libre circulación de capitales -Impuesto sobre actos jurídicos documentados - Operaciones de tesorería a corto plazo - Prestatarios residentes y no residentes - Diferencia de trato - Restricción.

→ **Objeto del asunto:** interpretación de los artículos 18 TFUE, 63 TFUE y 65 TFUE, apartado 3.

[Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Faurécia - Assentos de Automóvel Lda (en lo sucesivo, «Faurécia») y la Administración Tributaria y Aduanera (Portugal), en relación con la sujeción de operaciones de tesorería a corto plazo al impuesto sobre actos jurídicos documentados.

→ **Derecho de la Unión – Derecho portugués**

→ LITIGIO PRINCIPAL

* 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.





UNO.- Faurécia, sociedad con domicilio social en Portugal, se dedica a la subcontratación en el sector del automóvil. En el momento de los hechos que dieron lugar al litigio principal, era propiedad de las sociedades Faurécia Investments SA (99,99 %) y Financière Faurécia SA (0,01 %), ambas con domicilio social en Francia y pertenecientes al mismo grupo (en lo sucesivo, «grupo Faurécia»). Con el fin de gestionar la tesorería dentro del grupo Faurécia, las entidades del grupo firmaron, en febrero de 2000, un convenio de gestión centralizada de la tesorería (cash pooling), en virtud del cual Financière Faurécia se encargaría de la citada gestión. A tenor de dicho convenio, los excedentes de tesorería generados por determinadas entidades del grupo Faurécia debían transferirse, en forma de concesión de préstamos con intereses, a la cuenta de Faurécia Investments, la cual se encargaba, a continuación, mediante dichos fondos, de satisfacer las necesidades de tesorería de otras entidades del grupo Faurécia. En este contexto, se celebró un contrato de préstamo entre Faurécia, en calidad de prestamista, y Faurécia Investments, en calidad de prestatario. En virtud de este contrato, con efectos a partir del 1 de enero de 2011, Faurécia concedió a Faurécia Investments un préstamo, en forma de crédito renovable a un año, por un importe máximo de 65 millones de euros, pactándose el pago de intereses, calculados al final de cada mes en función de la utilización mensual del crédito. Dicho contrato fue objeto de varias modificaciones posteriores, que tenían por objeto, en particular, el plazo del contrato y el importe máximo del préstamo.

DOS.- Tras cuatro inspecciones fiscales efectuadas durante el año 2019, relativas a los ejercicios 2014 a 2017, la Administración Tributaria y Aduanera practicó una liquidación complementaria, considerando que las operaciones de concesión de préstamo de Faurécia estaban sujetas al impuesto sobre actos jurídicos documentados. Tras desestimarse su recurso de reposición contra dicha liquidación, Faurécia recurrió ante el Tribunal Arbitral em Matéria Tributária (Centro de Arbitragem Administrativa - CAAD) [Tribunal Arbitral en Materia Tributaria (Centro de Arbitraje Administrativo - CAAD), Portugal], alegando, en particular, la vulneración de los principios de no discriminación y de libre circulación de capitales, consagrados en los artículos 18 TFUE y 63 TFUE, respectivamente. El 3 de noviembre de 2020, ese tribunal dictó una resolución desestimando el recurso de Faurécia. Ahora bien, en una resolución anterior, de 6 de octubre de 2020, entre las mismas partes, por los mismos hechos y sobre la base de una normativa nacional que no había cambiado, dicho tribunal arbitral había declarado que la sujeción al impuesto sobre actos jurídicos documentados era contraria a la libre circulación de capitales.

TRES.- Faurécia interpuso un recurso de casación contra la resolución del Tribunal Arbitral em Matéria Tributária (Centro de Arbitragem Administrativa - CAAD) [Tribunal Arbitral en Materia Tributaria (Centro de Arbitraje Administrativo - CAAD)] de 3 de noviembre de 2020 ante el Supremo Tribunal Administrativo (Tribunal

* 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.





Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Portugal), órgano jurisdiccional remitente, alegando la contradicción entre dicha resolución y la dictada por el mismo tribunal arbitral el 6 de octubre de 2020.

→ CUESTIÓN PREJUDICIAL PLANTEADA

«¿Es conforme con los principios de no discriminación y de libre circulación de capitales, establecidos en los artículos 18 TFUE, 63 TFUE y 65 TFUE, apartado 3, lo dispuesto en el artículo 7, apartado 2, del [CIS], según el cual están exentas del impuesto sobre actos jurídicos documentados las operaciones de tesorería a corto plazo celebradas entre dos entidades residentes en Portugal o aquellas en las que el prestatario reside en el territorio portugués (y el acreedor es residente en la [Unión]), pero no las operaciones en las que el prestatario (deudor) es residente de un Estado miembro de la [Unión] y el prestamista (acreedor) reside en Portugal?»

→ DECLARACIÓN - FALLO

«El artículo 63 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa de un Estado miembro en virtud de la cual las operaciones de tesorería a corto plazo están exentas del impuesto sobre actos jurídicos documentados cuando intervengan en ellas dos entidades establecidas en ese Estado miembro, pero no lo están cuando el prestatario esté establecido en otro Estado miembro»

→ Impuestos Especiales [IES]

❖ Impuestos sobre la electricidad

👉 IES. Asunto C-266 /23 . Sala Décima. ST.13.06.2024

Documento original: [CURIA - Documentos \(europa.eu\)](https://eur-lex.europa.eu/curia/doc/default.aspx?docid=62023C0266)

«Procedimiento prejudicial - Directiva 2003/96/CE - Artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion -Artículo 17, apartado 1, letra a) - Impuestos especiales - Imposición de los productos energéticos y de la electricidad - Electricidad utilizada para la electrolisis - Reducción impositiva por el consumo de productos energéticos y de electricidad a favor de empresas de elevado consumo energético -Compras de productos energéticos y de electricidad - Coste real de la energía comprada - Tarifas de distribución - Criterios de exención - Principio de igualdad y no discriminación»

→ **Objeto del asunto:** interpretación del artículo 17, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad (DO 2003, L 283, p. 51).

* 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.





[Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre A. S.A., sociedad polaca, y el Director de la Agencia Tributaria de Bydgoszcz (Polonia) en relación con la denegación de devolución de una parte de los impuestos especiales que dicha sociedad pagó por la electricidad]

→ **Derecho de la Unión – Derecho Polaco**

→ LITIGIO PRINCIPAL

UNO.- En 2016, A. se benefició de la exención del impuesto especial por la electricidad utilizada para la electrolisis en el marco de sus actividades. Al considerar que también debería haberse beneficiado de una exención fiscal como empresa de elevado consumo energético por el resto de la energía que utilizó en este contexto y que el coste real de la energía comprada debería incluir los gastos de distribución y los costes de adquisición de los certificados de origen de la electricidad, exigidos por la legislación polaca, A. rectificó su declaración de impuestos especiales correspondiente al año 2016 y solicitó al Director de la Administración Tributaria de Toruń (Polonia) que le devolviera el importe de los impuestos especiales pagados, que constituía, en su opinión, una cantidad percibida en exceso.

DOS.- Mediante resolución de 8 de febrero de 2018, el Director de la Administración Tributaria de Toruń denegó la devolución de dicho importe. A raíz de un recurso interpuesto por A. contra dicha resolución, el Director de la Agencia Tributaria de Bydgoszcz la confirmó mediante resolución de 14 de mayo de 2018.

A. interpuso un recurso contra la resolución [más arriba citada] de 14 de mayo de 2018 ante el Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Bydgoszcz (Polonia), que lo desestimó al considerar,

- **en primer lugar**, que el legislador había excluido la posibilidad de beneficiarse simultáneamente de las dos exenciones previstas respectivamente en el artículo 30, apartado 7a, y en el artículo 31d, apartado 1, punto 3, de la Ley de Impuestos Especiales. Según ese órgano jurisdiccional, una empresa de elevado consumo energético solo puede acogerse a la exención prevista en esta segunda disposición si no se beneficia de la exención prevista en el artículo 30, apartado 7a, de dicha Ley, es decir, en el caso de autos, la exención relativa a la electricidad consumida en procesos electrolíticos. Por otra parte [Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Bydgoszcz] consideró que la exención prevista en el artículo 31d, apartado 1, punto 3, de la referida Ley se aplica al conjunto de la empresa de que se trate y a la totalidad de la energía consumida por dicha empresa, y no únicamente a la parte de la electricidad utilizada para la electrolisis.
- **en segundo lugar**, el Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Bydgoszcz precisó que los gastos y costes, como los gastos de distribución, distintos del coste de compra de la electricidad no constituyen elementos de dicho

* 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.





coste de compra, aunque sea necesario soportarlos para comprar y utilizar la electricidad. Además, ese órgano jurisdiccional precisó, en particular, que para calificar de «impuesto» los importes adeudados en concepto de costes relacionados con la compra de electricidad, es necesario que exista una obligación de pagar esos importes y que las autoridades competentes puedan ejercer acciones legales contra los deudores de tales importes en caso de incumplimiento de dicha obligación.

TRES.- A. interpuso recurso de casación ante el Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo (Polonia), el órgano jurisdiccional remitente, que alberga dudas sobre la interpretación del artículo 17, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96.

→ CUESTIONES PREJUDICIALES PLANTEADAS

«1) ¿Puede interpretarse el artículo 17, apartado 1, letra a), de la [Directiva 2003/96], por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad [...], en el sentido de que el coste real de la energía comprada debe comprender únicamente el precio de compra de la electricidad en sí misma, con exclusión de todo tipo de cargos adicionales, como por ejemplo los de distribución, cuya aplicación es necesaria con arreglo a la normativa vigente en el Estado miembro para poder comprar la electricidad?

2) ¿Debe interpretarse el artículo 17, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96 en el sentido de que se opone a que se excluya de la exención del impuesto especial sobre la compra de electricidad a una empresa de elevado consumo energético [artículo 31d, apartado 1, de la Ley de Impuestos Especiales], en el supuesto de que dicha empresa se beneficie de una exención del impuesto especial con arreglo a la normativa nacional (artículo 30, apartado 7a, de la Ley [de Impuestos Especiales]), cuando tal empresa acredite que, respecto de la misma electricidad, no se beneficia simultáneamente de esas dos exenciones, y a condición de que el importe total de las exenciones no supere el importe del impuesto especial pagado por el mismo período?»

→ DECLARACIÓN – FALLO

«1) El artículo 17, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, debe interpretarse en el sentido de que,

el coste real de la energía comprada, en el sentido de dicha disposición, debe incluir cargas adicionales, que no pueden constituir «impuestos» en el sentido de la mencionada disposición, como las tarifas de distribución obligatorias 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.





esta energía soportadas, en virtud de la normativa nacional, en el momento de la compra de la referida energía.

2) El artículo 17, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que prevé que se excluya de la exención del impuesto especial sobre la compra de electricidad a una empresa de elevado consumo energético, en el sentido de dicha disposición, en el supuesto de que esa empresa se beneficie, por esa electricidad, de una exención del impuesto especial reservada a la electricidad utilizada en procesos electrolíticos, aun cuando tal empresa acredite que, respecto de la misma electricidad, no se beneficiaría simultáneamente de esas dos exenciones y que el importe total de las exenciones no supera el importe total del impuesto especial pagado por el mismo período, a condición de que el criterio definido por la normativa nacional a este respecto se conciba y se aplique de conformidad con el principio de igualdad de trato»

B) JULIO/2024

 Impuesto sobre el Valor Añadido [IVA]

 **IVA. 1º Asunto C-87/23. Sala Séptima. ST.04.07.2024**

Documento original: [CURIA - Documentos \(europa.eu\)](https://eur-lex.europa.eu/curia/doc/1/2024/04/07/ST-04.07.2024_C-87-23_Sala_Séptima.pdf)

«Procedimiento prejudicial - Fiscalidad - Impuesto sobre el valor añadido (IVA) - Directiva 2006/112/CE - Artículo 2, apartado 1, letra c) - Prestación de servicios realizada a título oneroso - Artículo 9, apartado 1 - Conceptos de "sujeto pasivo" y de "actividad económica" - Asociación sin ánimo de lucro que realiza proyectos financiados por el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER) - Prestación de servicios de formación a través de subcontratistas - Integración del importe de la subvención en la base imponible - Artículo 73»

→ **Objeto del asunto:** interpretación de los artículos 2, apartado 1, letra c), 9, apartado 1, 28 y 73 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 una asociación letona de tecnologías de la información y de comunicación (en lo sucesivo, «Asociación»), y la Administración Tributaria del Estado (Letonia), en lo sucesivo, «Administración Tributaria», en relación con la negativa de esta última a permitir a la Asociación deducir el impuesto sobre el valor añadido (IVA) soportado por las facturas que le remitieron las empresas prestadoras de los servicios de formación que había subcontratado a estas últimas.

→ **Derecho de la Unión – Derecho letón**

* 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.



**→ LITIGIO PRINCIPAL**

UNO.- En 2016, la Asociación, establecida en Letonia, celebró dos contratos con el Organismo Central de Financiación y Adjudicación de Contratos (Letonia) (en lo sucesivo, «CFLA») para la realización de dos proyectos de formación financiados por el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER). Se trataba, por una parte, de un proyecto de formación de profesionales de la tecnología de la información y de la comunicación (en lo sucesivo, «proyecto TIC») y, por otra parte, de un proyecto de formación de microempresas y pequeñas empresas (en lo sucesivo, «proyecto mipyme»). En el marco del primer proyecto, el licitador podía ser una asociación y, en el marco del segundo proyecto, una asociación o una Administración Pública.

- **En el marco del proyecto TIC**, la Asociación celebró contratos para prestar servicios de formación a los beneficiarios. En virtud de esos contratos, los beneficiarios tuvieron que pagar a la Asociación los costes de formación y el IVA correspondiente, así como, en algunos casos, gastos de gestión correspondientes al 5 % o al 10 % del importe de la ayuda concedida a la Asociación por el CFLA y que debía transferirse a dichos beneficiarios al final del proyecto TIC, más el IVA correspondiente. La Asociación también celebró contratos con prestadores de servicios de formación para que llevaran a cabo, por cuenta de esta, las acciones formativas de que se trata. Al término de las formaciones, estos prestadores le facturaron el valor total de los servicios y aplicaron el IVA. La Asociación pagó las facturas de dichos prestadores y declaró el IVA como impuesto soportado. Al término del proyecto, la Asociación abonó los fondos recibidos del CFLA a los beneficiarios de las formaciones (por un importe variable, que podía oscilar entre el 30 y el 70 % del valor de la prestación de servicios efectuada) y les facturó los gastos de gestión del proyecto, por un importe del 5 o del 10 % del importe de la ayuda concedida por el CFLA.

- **En el marco del proyecto mipyme**, la Asociación procedió a pagar íntegramente a los prestadores de servicios de formación, incluido el IVA. El contrato en virtud del cual se efectuó dicho pago había sido celebrado entre la Asociación, el prestador de servicios de formación y el beneficiario de dichos servicios. A tenor de dicho contrato, el beneficiario se comprometía a cofinanciar la formación y el prestador de servicios estaba obligado a transferir el importe correspondiente a dicha cofinanciación (30 % del pago total, IVA incluido) a la Asociación. La financiación concedida por el FEDER constituía el 70 % del pago total, abonado al término del proyecto a la Asociación por el CFLA, sin IVA.

DOS.- A raíz de una inspección, la Administración Tributaria cuestionó la posibilidad de que la Asociación dedujera el IVA soportado. En consecuencia, en 2019 y 2021, adoptó ocho decisiones por las que se obligaba a la Asociación a pagar la cantidad de 87.299,37 euros en concepto de IVA correspondiente al período comprendido entre el mes de enero y el mes de octubre de 2018, una multa por importe 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.





611,96 euros y una sanción por retraso que ascendía a 7 707,52 euros. Asimismo, denegó la solicitud de devolución presentada por la Asociación en relación con el excedente de IVA constatado correspondiente a los meses de julio y de septiembre a diciembre de 2018, así como a los meses de febrero, marzo, mayo y diciembre de 2019, por un importe total de 101 363,24 euros.

Según la Administración Tributaria, los proyectos TIC y mipyme solo podían ser realizados por una asociación o por una Administración Pública, pero no por un operador económico. Habida cuenta de la falta de ánimo de lucro de la Asociación y del hecho de que no está previsto que se obtengan beneficios en el marco de la ejecución de estos proyectos, la realización de dichos proyectos no puede considerarse una actividad económica de la Asociación. Siempre según la Administración Tributaria, la Asociación gestionó los proyectos y procedió a los pagos procedentes de los fondos europeos, que favorecieron a los beneficiarios de los servicios de formación, pero ella misma no prestó tales servicios y, por tanto, no tenía derecho a deducir el IVA soportado.

TRES.- La Asociación impugnó las decisiones de la Administración Tributaria por considerar que su estatuto asociativo no afectaba a su derecho a deducir el IVA soportado. Alegó que estaba inscrita en el registro letón de sujetos pasivos del IVA y que, en el marco de los proyectos TIC y mipyme, había prestado servicios de formación como intermediario. El Tribunal de Primera Instancia de lo Contencioso-Administrativo (Letonia) estimó los recursos de anulación interpuestos contra dichas decisiones. La Administración Tributaria interpuso recurso de apelación contra las sentencias en cuestión ante el Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo, (Letonia), órgano jurisdiccional remitente, que acumuló todos los asuntos de que conocía en relación con dichas sentencias.

→ CUESTIONES PREJUDICIALES PLANTEADAS

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 9, apartado 1, de la Directiva [2006/112] en el sentido de que una organización sin ánimo de lucro cuya actividad tiene por objeto la ejecución de programas de ayuda estatal financiados por el [FEDER] ha de ser considerada como sujeto pasivo que realiza una actividad económica?

2) ¿Debe interpretarse el artículo 28 de la Directiva [2006/112] en el sentido de que una asociación que en la práctica no presta servicios de formación ha de equipararse, no obstante, al prestador del servicio cuando los servicios se han adquirido de otro operador económico para permitir la ejecución de un proyecto de ayuda estatal financiado por el [FEDER]?

3) Cuando el prestador del servicio únicamente recibe del destinatario del servicio una contraprestación parcial por el servicio prestado (30 %) y el valor restante del servicio se liquida en forma de abono de la ayuda procedente del [FEDER], ¿es la contraprestación imponible, de conformidad con el artículo 73

* 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 la Directiva [2006/112], el importe total que el prestador del servicio recibe tanto del destinatario del servicio como de un tercero en forma de abono de la ayuda?»

→ DECLARACIÓN - FALLO

«1) El artículo 2, apartado 1, letra c), 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, constituyen prestaciones de servicios realizadas a título oneroso las prestaciones de servicios de formación facturadas por una asociación sin ánimo de lucro, subcontratadas en lo sustancial a terceros y que han disfrutado de subvenciones procedentes de fondos europeos que pueden ascender hasta el 70 % del importe total de esas prestaciones, sin que resulte aplicable el artículo 28 de dicha Directiva, ante la falta de un contrato expreso de mandato que permita acreditar la existencia de una prestación de servicios efectuada por un sujeto pasivo en nombre propio y por cuenta ajena.

2) El artículo 73 de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que, las subvenciones abonadas a un prestador de servicios por un fondo europeo para una prestación de servicios concreta están comprendidas, con arreglo a dicha disposición, en la base imponible, como pago obtenido de un tercero.

3) El artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que, el estatuto de asociación sin ánimo de lucro del que goza una asociación no se opone a que, tras un análisis que tenga en cuenta la totalidad de las circunstancias de su actividad y, en particular, el hecho de que esa actividad es comparable al comportamiento tipo de un operador económico del mismo sector, pueda considerarse que esa asociación es un sujeto pasivo que realiza una actividad económica en el sentido de la referida disposición»

IVA. 2º Asunto C-179/23. Sala Séptima. ST.04.07.2024

Documento original: [CURIA - Documentos \(europa.eu\)](https://eur-lex.europa.eu/curia/doc/1/2024/04/07/ST-04-07-2024_C-179-23.pdf)

«Procedimiento prejudicial - Impuesto sobre el valor añadido (IVA) - Directiva 2006/112/CE - Hecho imponible - Prestación de servicios a título oneroso - Comisión de gestión percibida por una entidad de gestión colectiva de derechos de autor y derechos afines a los derechos de autor por la recaudación, el reparto y el pago de las remuneraciones adeudadas a los titulares de derechos - Remuneraciones que no forman parte de un hecho imponible»

→ **Objeto del asunto:** interpretación de los artículos 24, apartado 1, y 25, letra c), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al

* 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.





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 el Centrul Român pentru Administrarea Drepturilor Artiștilor Interpreți (Credidam), por una parte, y el Gobierno rumano y el (Ministerio de Hacienda (Rumanía), por otra, en relación con una modificación normativa que somete al impuesto sobre el valor añadido (IVA) la actividad de las entidades de gestión colectiva de los derechos de autor y derechos afines a los derechos de autor relativa a la recaudación, el reparto y el pago de las remuneraciones adeudadas a los titulares de esos derechos, cuando tales remuneraciones no están comprendidas en el ámbito de aplicación de la Directiva del IVA.

→ **Derecho de la Unión –Derecho rumano**

→ LITIGIO PRINCIPAL

UNO.- Credidam es una entidad de gestión colectiva de derechos de autor y de derechos afines a los derechos de autor que ejerce su actividad en forma de asociación de artistas intérpretes. En particular, tiene por objeto recaudar y repartir las remuneraciones adeudadas a los artistas intérpretes por los usuarios de sus prestaciones artísticas. Percibe, por este concepto, una comisión de gestión destinada a cubrir sus gastos de funcionamiento, que se retiene sobre dichas remuneraciones.

El 20 de julio de 2018, Credidam interpuso contra el Gobierno rumano, ante Tribunal Superior de Bucarest (Rumanía), un recurso de anulación del Decreto del Gobierno n.º 354/2018 por el que se modifica y completa el Reglamento de Aplicación del Código Tributario, en la medida en que este incorporó las disposiciones de los apartados 12 y 13 en el número 8 del título VII del Reglamento de Aplicación de la Ley n.º 227/2015 sobre el Código Tributario, aprobado por el Decreto del Gobierno n.º 1/2016, disposiciones a las que se ha hecho mención en el apartado 16 de la presente sentencia (en lo sucesivo, «disposiciones impugnadas»). Estas disposiciones establecen, en particular, que las remuneraciones por copia privada percibidas por las entidades de gestión colectiva por cuenta de los titulares de derechos no están comprendidas en el ámbito de aplicación del IVA, pero que las comisiones de gestión retenidas por dichas entidades sobre dichas remuneraciones están sujetas a este impuesto.

En apoyo de sus pretensiones, Credidam alegó que las disposiciones impugnadas eran contrarias a la Directiva del IVA, tal como fue interpretada por el Tribunal de Justicia en su sentencia de 18 de enero de 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), y por los órganos jurisdiccionales nacionales, por lo que respecta a la identificación de las operaciones de las entidades de gestión colectiva sujetas al IVA, en concreto por incluir entre estas las comisiones de gestión retenidas por dichas entidades sobre las remuneraciones adeudadas a los titulares de derechos.

* 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.





DOS.- Mediante sentencia de 21 de mayo de 2019, Tribunal Superior de Bucarest) estimó el recurso interpuesto por Credidam y anuló las disposiciones impugnadas. Según dicho órgano jurisdiccional, las comisiones de gestión de las entidades de gestión son accesorias a las remuneraciones de los titulares de derechos sobre las que se retienen, de modo que, cuando esas remuneraciones no están comprendidas en el ámbito de aplicación de la Directiva del IVA, como en el caso de la remuneración por copia privada, lo mismo debe ocurrir con las comisiones de gestión correspondientes. El Gobierno rumano y el Ministerio de Hacienda, que intervino en apoyo del Gobierno rumano en primera instancia, interpusieron recurso de casación ante el Tribunal Supremo (Rumanía), que es el órgano jurisdiccional remitente. En apoyo de su recurso de casación, alegan que las disposiciones impugnadas identificaron correctamente las operaciones de las entidades de gestión colectiva sujetas al IVA, en particular por lo que respecta a esas comisiones de gestión.

Así pues, según el órgano jurisdiccional remitente, es preciso determinar si, suponiendo que la comisión de gestión retenida por la entidad de gestión colectiva constituya la contrapartida de una operación distinta de la operación consistente en percibir la remuneración debida al titular de los derechos, la primera operación reviste, en relación con la segunda, un carácter autónomo o un carácter accesorio.

→ CUESTIONES PREJUDICIALES PLANTEADAS

«1) En relación con los titulares de los derechos de autor o derechos afines a los derechos de autor, la actividad de las entidades de gestión colectiva de recaudación, [de] reparto y [de] pago de la remuneración, que tiene como contraprestación la comisión que perciben tales entidades, ¿constituye una prestación de servicios en el sentido de los artículos 24, apartado 1, y 25, letra c), de la Directiva [del IVA]?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión prejudicial, ¿constituye una prestación de servicios, en el sentido de la Directiva del IVA, la actividad de las entidades de gestión colectiva en relación con los titulares de los derechos, aun cuando se considere que estos últimos, por cuenta de los cuales dichas entidades de gestión colectiva perciben la remuneración, no efectúan una prestación de servicios en favor de los usuarios obligados al pago de la remuneración?»

→ DECLARACIÓN - FALLO

«Los artículos 2, apartado 1, letra c), 24, apartado 1, y 25, letra c), 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, una entidad de gestión colectiva de derechos de autor y derechos afines a los derechos de autor realiza una prestación de servicios, en el sentido de estas disposiciones, cuando, por un lado, recauda, reparte y

* 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.





parcelas de terreno adquiridas por el Tesoro Público con el fin de realizar inversiones destinadas a la red viaria y, por otra parte, si la indemnización percibida por este concepto debía estar sujeta al IVA. En su opinión, la respuesta a estas cuestiones debía ser negativa.

DOS.- Mediante disposición interpretativa, la autoridad tributaria determinó que la transmisión por vía de expropiación de la propiedad de parcelas de terreno al Tesoro Público, para la realización de inversiones destinadas a la red viaria, debía considerarse una entrega de bienes efectuada a título oneroso por J. S., que había actuado en condición de entidad que realizaba una actividad económica, en el sentido del artículo 15, apartado 2, de la Ley del IVA, es decir, como sujeto pasivo del IVA. J. S. impugnó esta interpretación ante el Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Varsovia (Polonia), que anuló la referida disposición interpretativa mediante sentencia de 15 de octubre de 2018. En la motivación de su sentencia, dicho órgano jurisdiccional ponía de relieve que J. S. no había realizado ninguna gestión para la venta de las parcelas de terreno de que se trata y que la expropiación de estas se había decidido al margen de su voluntad. Así, según dicho órgano jurisdiccional, la expropiación no guardaba relación con la actividad agrícola de J. S. y, por consiguiente, este último no había actuado como sujeto pasivo del IVA cuando las parcelas de terreno de que se trata habían sido transmitidas al Tesoro Público.

La autoridad tributaria interpuso recurso de casación contra la sentencia del Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Varsovia (Polonia) ante el Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo (Polonia), órgano jurisdiccional remitente.

→ CUESTIÓN PREJUDICIAL PLANTEADA

«¿Debe interpretarse el artículo 9, apartado 1, de la Directiva [del IVA], en relación con el artículo 14, apartado 2, letra a), de la misma Directiva, en el sentido de que no se opone a que un agricultor que tenga la condición de sujeto pasivo del IVA conforme al régimen general que transmita la propiedad de una parcela a favor del Tesoro Público por vía de expropiación, a cambio de una indemnización, por haber sido destinada a fines no agrícolas, sea considerado sujeto pasivo del IVA en relación con tal entrega solo por el hecho de que esa parcela se hubiera utilizado para las necesidades de una actividad agrícola sujeta al IVA?»

→ DECLARACIÓN - FALLO

«Los artículos 2, apartado 1, letra a), y 14, apartado 2, 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, leídos conjuntamente, deben interpretarse en el sentido de que, una operación de transmisión, por vía de expropiación, de la propiedad de parcelas de terreno agrícola a cambio

* 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.



Documento original: [CURIA - Documentos \(europa.eu\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX:32016R0690)



IVA. La proporción de la superficie de dicho complejo dedicada a estas últimas actividades asciende al 7,6 % de la superficie total del mismo.

DOS.- El 3 de noviembre de 2005, a raíz de una inspección, la Administración Tributaria rectificó la liquidación del IVA de S correspondiente al ejercicio 2005:

- En primer lugar, al considerar que los establecimientos de S constituían una única empresa, de la que S era la entidad dominante, la Administración Tributaria estimó que debía elaborarse una única declaración de IVA y, en consecuencia, debía emitirse una única notificación de liquidación tributaria.

- En segundo lugar, la Administración Tributaria consideró que, de conformidad con el artículo 2, apartado 2, punto 2, de la UStG, los servicios de limpieza prestados por U-GmbH a S constituían prestaciones realizadas dentro de la unidad fiscal (Organschaft) formada por S y U-GmbH y que, por consiguiente, dichas prestaciones no estaban sujetas al IVA.

No obstante, la Administración Tributaria estimó asimismo que, en la medida en que dichas prestaciones se habían realizado para las actividades de S respecto de las cuales no se la consideraba sujeto pasivo, se habían proporcionado «para fines ajenos a la empresa» y habían dado lugar, a favor de S, a una «prestación de servicios a título gratuito, asimilada a una prestación de servicios a título oneroso», con arreglo al artículo 3, apartado 9a, punto 2, de la UStG, que transpone el artículo 6, apartado 2, letra b), de la Sexta Directiva. Sobre esta base, la **Administración Tributaria incrementó el importe del IVA que S debía pagar**. S interpuso un recurso administrativo contra dicha resolución, que fue desestimado.

TRES.- El Tribunal de lo Tributario (Alemania) estimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por S en relación con el incremento del IVA. A este respecto, consideró que la unidad fiscal (Organschaft), que agrupaba, en una sola empresa, a la sociedad dominante S y a U-GmbH, se extendía a las actividades de S que se enmarcan en el ejercicio de sus funciones públicas y que no se cumplían los requisitos previstos en el artículo 3, apartado 9a, punto 2, de la UStG. La Administración Tributaria interpuso un recurso de casación contra esa sentencia ante Tribunal Supremo de lo Tributario (Alemania), que es el órgano jurisdiccional remitente y que planteó al Tribunal de Justicia una petición de decisión prejudicial que dio lugar a la sentencia de 1 de diciembre de 2022.

El órgano jurisdiccional remitente considera necesario plantear de nuevo al Tribunal de Justicia, en el marco del mismo litigio, la cuestión de si las prestaciones realizadas a título oneroso entre las personas que forman parte de un mismo grupo a efectos del IVA están comprendidas en el ámbito de aplicación del IVA con arreglo a los artículos 2, apartado 1, y 4, apartado 4, párrafo segundo, de la Sexta Directiva.

→ CUESTIONES PREJUDICIALES PLANTEADAS

* 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) ¿Implica la consideración de varias personas como un solo sujeto pasivo, con arreglo al artículo 4, apartado 4, párrafo segundo, de la [Sexta Directiva], que las prestaciones a título oneroso entre esas personas no están sometidas al ámbito de aplicación del [IVA] con arreglo al artículo 2, punto 1, de dicha Directiva?

2) ¿Están sometidas al ámbito de aplicación del [IVA] las prestaciones a título oneroso entre esas personas al menos cuando el destinatario de la prestación no tenga derecho a deducir el impuesto soportado (o solo tenga un derecho a deducción parcial), ya que, de lo contrario, existiría el riesgo de pérdida de ingresos fiscales?»

→ DECLARACIÓN – FALLO

«Los artículos 2, punto 1, y 4, apartado 4, párrafo segundo, de la Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, deben interpretarse en el sentido de que,

las prestaciones realizadas a título oneroso entre personas que forman parte de un mismo grupo constituido por personas jurídicamente independientes, pero firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización, designado como sujeto pasivo único por un Estado miembro, no están sujetas al impuesto sobre el valor añadido (IVA), ni siquiera en el supuesto de que el IVA devengado o pagado por el beneficiario de esas prestaciones no pueda deducirse como impuesto soportado»

Impuesto sobre Sociedades [IS]

IS. Asunto C-39/23. Sala Primera. ST.29.07.2024

Documento original: [CURIA - Documentos \(europa.eu\)](https://eur-lex.europa.eu/curia/doc/1/2024/STJ/20240729/C_39_23/ES/202407290001_0001_1.pdf)

«Procedimiento prejudicial - Artículo 63 TFUE - Libre circulación de capitales - Tributación de los dividendos percibidos por fondos públicos de pensiones - Diferencia de trato entre los fondos públicos de pensiones residentes y los fondos públicos de pensiones no residentes - Exención exclusivamente para los fondos públicos de pensiones residentes - Comparabilidad de las situaciones -Justificación - Necesidad de salvaguardar el objetivo perseguido por la política social - Necesidad de preservar un reparto equilibrado de la potestad tributaria de los Estados miembros»

→ **Objeto del asunto:** interpretación del artículo 63 TFUE.

* 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.





[Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre, por un lado, Keva, el Landskapet Ålands pensionsfond (fondo de pensiones de la provincia de Åland, Finlandia) y el Kyrkans Centrfond (fondo central de la Iglesia, Finlandia), tres organismos públicos del sistema de pensiones creados en el marco del régimen finlandés de pensiones profesionales, y, por otro lado, Administración tributaria, (Suecia), relativo al tratamiento fiscal en Suecia de los dividendos satisfechos por sociedades suecas a las demandantes en el litigio principal.

→ **Derecho de la Unión – Derecho sueco**

→ LITIGIO PRINCIPAL

UNO.- En Suecia, los fondos públicos de pensiones forman parte del Estado y se benefician de la exención fiscal concedida a las rentas de dicho Estado. La función principal de estos fondos de pensiones consiste en gestionar el capital que constituye en parte las pensiones de jubilación basadas en los ingresos, y que forma parte de la pensión de jubilación sueca. A su vez, el sistema general de pensiones de jubilación forma parte del sistema de seguridad social público y obligatorio.

- KEVA es el organismo del sistema de pensiones que gestiona las pensiones de los empleados del sector municipal en Finlandia. Su función principal consiste en gestionar los fondos del seguro de pensiones profesionales previsto por la ley. KEVA recauda las cotizaciones y paga las pensiones. Es una persona jurídica de Derecho público en el sentido del Derecho finlandés y está exenta de impuestos en Finlandia.

- El fondo de pensiones de la provincia de Åland es el organismo del sistema de pensiones encargado de la gestión de las pensiones de los trabajadores empleados por la provincia de Åland. Su función principal es gestionar los fondos del régimen legal del seguro de pensiones profesionales. No obstante, la responsable, en particular, del pago de las pensiones de los empleados es la provincia de Åland. Los recursos del fondo de pensiones de la provincia de Åland están separados del presupuesto de esta provincia. Este fondo no tiene una personalidad jurídica distinta, sino que forma parte de la provincia de Åland. Está parcialmente exento de impuestos en Finlandia y no tributa por los dividendos que recibe de sociedades anónimas.

- El fondo central de la Iglesia fue el organismo del sistema de pensiones de los empleados de la Iglesia Evangélica Luterana de Finlandia hasta el 1 de enero de 2016. Gestionaba los fondos que recibía en el marco del régimen legal del seguro de pensiones profesionales. KEVA gestionaba el pago de las pensiones de jubilación en su nombre. El fondo central de la Iglesia no tiene personalidad jurídica distinta, sino que forma parte de la Iglesia Evangélica Luterana de Finlandia. En la práctica, está exento del impuesto sobre la renta en Finlandia.

* 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.





DOS.- Durante el período comprendido entre 2003 y 2016, las demandantes en el litigio principal percibieron dividendos de sociedades suecas que estuvieron sujetos al impuesto sobre los dividendos en Suecia. Dado que dichos dividendos no tributaron en Finlandia, no pudo deducirse el impuesto sobre los dividendos por el que habían tributado en Suecia, tal como prevé el Convenio Fiscal entre los Países Nórdicos. En consecuencia, las demandantes en el litigio principal solicitaron a la Administración tributaria sueca la devolución del impuesto sobre los dividendos por el que habían tributado en Suecia. En apoyo de sus solicitudes, alegaron que, al ser entidades comparables a los fondos públicos de pensiones suecos, que están exentos de tributación en Suecia, el cobro del impuesto sobre los dividendos era contrario a la libre circulación de capitales, en el sentido del artículo 63 TFUE. La Administración tributaria denegó estas solicitudes basándose en que la situación de las demandantes en el litigio principal no era objetivamente comparable a la de los fondos públicos de pensiones suecos.

TRES.- Las demandantes en el litigio principal interpusieron recursos ante el Tribunal de Primera Instancia de lo Contencioso-Administrativo de Falun (Suecia) contra las resoluciones de la Administración tributaria, que fueron desestimados por considerarse que los organismos del sistema de pensiones finlandeses y los fondos públicos de pensiones suecos presentan ciertas diferencias en cuanto a sus funciones y su organización. Además, se señaló que la exención fiscal de los fondos públicos de pensiones suecos se justifica por el hecho de que forman parte del Estado sueco, y que, al tratarse de una exención justificada por razones distintas de las puramente fiscales, la recaudación del impuesto sobre los dividendos no puede considerarse discriminatoria a la luz del artículo 63 TFUE.

Las demandantes en el litigio principal interpusieron recurso de apelación contra estas sentencias [Tribunal de Primera Instancia de lo Contencioso-Administrativo de Falun (Suecia)] ante el Tribunal de Apelación de lo Contencioso-Administrativo de Sundsvall (Suecia). Estos recursos fueron desestimados sobre la base de que el Derecho de la Unión no obliga a Suecia a tratar fiscalmente a otro Estado miembro o a un organismo público no residente del mismo modo que al Estado sueco. Además, la exención fiscal de la que se beneficia el Estado sueco únicamente evita la circulación de fondos dentro del sector público. Por lo tanto, se declaró que los organismos públicos del sistema de pensiones finlandeses y los fondos públicos de pensiones suecos no se encuentran en situaciones objetivamente comparables. Las demandantes en el litigio principal interpusieron recursos de casación contra dichas sentencias ante el Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo (Suecia), que es el órgano jurisdiccional remitente.

→ CUESTIONES PREJUDICIALES PLANTEADAS

«1) La circunstancia de que los dividendos distribuidos por sociedades residentes a organismos públicos de pensiones extranjeros estén gravados

* 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.





con un impuesto que se recauda en la fuente, mientras que dividendos similares no están sujetos a tributación si son recibidos por el propio Estado a través de sus fondos generales de pensiones, ¿constituye un trato desfavorable que supone una restricción a la libre circulación de capitales, prohibida, en principio, por el artículo 63 TFUE?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿qué criterios deben tenerse en cuenta al apreciar si un organismo público de pensiones extranjero se encuentra en una situación objetivamente comparable a la situación del propio Estado y de sus fondos generales de pensiones?

3) ¿Puede considerarse que una eventual restricción está justificada por razones imperiosas de interés general?»

→ DECLARACIÓN – FALLO

«El artículo 63 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa de un Estado miembro en virtud de la cual los dividendos satisfechos por sociedades residentes a fondos públicos de pensiones no residentes son objeto de una retención en la fuente, mientras que los dividendos satisfechos a fondos públicos de pensiones residentes están exentos de tal retención»

* 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.



V. DOCTRINA ADMINISTRATIVA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS (Mº. DE HACIENDA)

MAYO, 2024

1. Consultas vinculantes (con inclusión de particulares)

1.0. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

✓ IRPF. 1ª Consulta Vinculante V0991-24 (10.05.2024)

→ Acceso al documento original DGT-MH:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0991-24

■ **La consultante expone que:** con fecha 31 de diciembre de 2021 extinguió su relación laboral con una entidad bancaria, acogándose a un ERE. Señala además que "una de las condiciones era que el préstamo para la adquisición de vivienda adquirido en condiciones de empleado seguía con las mismas condiciones financieras hasta su finalización, pero pasando a ser cliente. En el ejercicio 2023 solo cobré paro. Al ir a consultar este año mis datos fiscales veo que tengo dos pagadores por un lado el SEPE por la prestación de desempleo y CaixaBank en concepto EMPLEADA por retribución en especie (4.671,40 euros). La empresa me indica que es por las condiciones más ventajosas del tipo de interés de mi hipoteca".

■ **La consultante manifiesta que:** en el ejercicio 2023 solo cobré paro. Al ir a consultar este año mis datos fiscales veo que tengo dos pagadores por un lado el SEPE por la prestación de desempleo y CaixaBank en concepto EMPLEADA por retribución en especie (4.671,40 euros). La empresa me indica que es por las condiciones más ventajosas del tipo de interés de mi hipoteca".

■ **El consultante pregunta:** sobre las repercusiones fiscales que conlleva, cuando ya no es empleada, el que se aprecie que existe un segundo pagador.

■ **Contestación:**

El artículo 17.1 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 define los rendimientos del trabajo [...]. Por su parte,





el artículo 42 de la misma ley determina en su apartado 1 que constituyen rentas en especie [...].

De acuerdo con esta configuración de las rentas en especie, y no encontrándose el supuesto consultado entre los que el apartado 2 del mismo artículo 42 determina que no tienen la consideración de rendimientos del trabajo en especie ni entre los que el apartado 3 considera exentos, los préstamos que las entidades financieras otorguen a sus empleados con tipos de interés inferiores al normal de mercado constituirán para estos un rendimiento del trabajo en especie, calificación que —a efectos de su tributación en el IRPF— se sigue manteniendo aunque la consultante ya no se encuentre vinculada laboralmente con la prestataria, pues lo determinante es seguir obteniendo una renta en especie —calificada como rendimientos del trabajo, pues responde al concepto que de estos se recoge en el artículo 17.1 antes transcrito—, ya que las condiciones ventajosas del préstamo determinantes de la existencia de ese rendimiento del trabajo en especie no desaparecen por haber dejado de ser empleado de la entidad bancaria.

Respecto a la valoración de esta retribución en especie, al corresponderse la concesión de préstamos y créditos con una actividad habitual desarrollada por la entidad, su determinación no se efectuará conforme con la norma de valoración recogida en el artículo 43.1.1º c) de la Ley del Impuesto (diferencia entre el interés pagado y el interés legal del dinero), sino que procederá realizarla según lo dispuesto en el párrafo f) del mismo precepto, donde se establece que "cuando el rendimiento de trabajo en especie sea satisfecho por empresas que tengan como actividad habitual la realización de las actividades que dan lugar al mismo, la valoración no podrá ser inferior al precio ofertado al público del bien, derecho o servicio de que se trate". A estos efectos, añade en un segundo párrafo que [...].

Conforme con lo hasta aquí expuesto, no existirá retribución en especie respecto a los préstamos si los descuentos a los trabajadores se corresponden con alguna de las tres categorías que componen los descuentos ordinarios o comunes, a saber:

- Los ofertados a otros colectivos de similares características (...).
-) Los promocionales que tengan carácter general y (...).
-) Los que no excedan del 15 por 100 ni de 1.000 euros anuales, constituyendo retribución en especie el exceso, en línea con la regulación que —respecto a los excesos sobre los límites de aquellos supuestos que tienen la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos— recoge la normativa del Impuesto.

Por tanto, y poniendo en relación lo hasta aquí expuesto con la obligación de presentar la declaración del IRPF-2023 por la percepción de rendimientos del trabajo, la obtención por la consultante en ese período del rendimiento en especie analizado comporta la existencia de un pagador que lo satisface (la entidad bancaria), lo que unido a la obtención de la prestación por desempleo que satisface el Servicio Público de Empleo Estatal (SEPE) significa la existencia de dos pagadores distintos de rendimientos del trabajo, lo que deberá tenerse en cuenta a





efectos de la determinación de la obligación de declarar que se regula en el artículo 96 de la Ley del Impuesto, artículo que en el ámbito que aquí interesa —referido únicamente a los rendimientos del trabajo y a la existencia de más de un pagador— exime de la obligación de declarar a los contribuyentes cuyos rendimientos no excedan de 22.000 euros anuales, salvo que procedan de más de un pagador, en cuyo caso el límite anterior será de 15.000 euros siempre que las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, superen en su conjunto la cantidad de 1.500 euros anuales, si no se supera esta cantidad el límite se mantiene en los 22.000 euros.

✓ **IRPF. 2ª Consulta Vinculante V1165-24 (23.05.2024)**

→ Acceso al documento original DGT-MH:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1165-24

■ **El consultante expone que:** es un trabajador por cuenta ajena que voluntariamente ha suscrito un Convenio Especial con la Seguridad Social por el que está pagando mensualmente la cuota correspondiente.

■ **El consultante pregunta:** ¿dichos pagos tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible en su declaración de IRPF?

■ **Contestación:**

El Convenio Especial de la Seguridad Social, regulado básicamente en la Orden TAS/2865/2003, de 13 de octubre, por la que se regula el convenio especial en el Sistema de la Seguridad Social de 13 de octubre de 2003 (BOE del día 18), se configura como un acuerdo suscrito voluntariamente por los trabajadores con la Tesorería General de la Seguridad Social con el fin de generar, mantener o ampliar, en determinadas situaciones, el derecho a las prestaciones del sistema de la Seguridad Social, y con la obligación de abonar a su exclusivo cargo las correspondientes cotizaciones.

Así, el artículo 5 de la mencionada Orden dispone que [...]. A su vez, el artículo 6.1 determina que [...].

De lo anterior se desprende que se está en situación asimilada a la de alta en el Régimen de la Seguridad Social en el que se haya suscrito el Convenio, el carácter obligatorio de las cotizaciones para los suscriptores, y que las prestaciones a las que se tendrá derecho -invalidéz permanente, muerte y supervivencia, derivadas de enfermedad común y accidente no laboral, jubilación, etc..., (artículo 1 de la Orden)- se otorgarán con arreglo a las normas que las regulen en el Régimen de la Seguridad Social del que proceda el suscriptor del Convenio Especial.

Con estas consideraciones, esta Dirección General entiende que las cotizaciones al Convenio Especial se encuentran incluidas entre los gastos deducibles a que se refiere el artículo 19.2 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) al determinar el rendimiento neto del trabajo: [...].

En consecuencia, las cotizaciones al Convenio Especial con la Seguridad Social tendrán el tratamiento de gastos fiscalmente deducible de los rendimientos del trabajo. Ello con independencia de la opción ejercida por tributar de forma individual o conjunta.

1.2 IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

✓ IVA. 1ª Consulta Vinculante V1096-24 (22.05.2024)

→ Acceso al documento original DGT-MH:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1096-24

■ **La consultante expone que:** es una persona física que actúa como gestora de arrendamientos de apartamentos turísticos en nombre de sus propietarios y por lo que recibe una contraprestación de estos últimos. Entre los servicios obligatorios que dichos arrendadores tienen que prestar a los arrendatarios según la correspondiente normativa autonómica reguladora de dichos arrendamientos se incluye la atención telefónica durante las 24 horas del día para atender y resolver de forma inmediata cualquier incidencia. También se prestará, entre otros, servicio de atención durante la estancia.

■ **La consultante manifiesta que:** entre los servicios obligatorios que dichos arrendadores tienen que prestar a los arrendatarios según la correspondiente normativa autonómica reguladora de dichos arrendamientos se incluye la atención telefónica durante las 24 horas del día para atender y resolver de forma inmediata cualquier incidencia. También se prestará, entre otros, servicio de atención durante la estancia.

■ **La consultante pregunta:** si la atención telefónica durante las 24 horas del día para atender cualquier incidencia y el servicio de atención durante la estancia pueden considerarse servicios propios de la industria hotelera

■ **Contestación:**

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que [...]. El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que [...].

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido: [...]. En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que [...].





El artículo 11 de la Ley 37/1992 establece que, a efectos del Impuesto, se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta a éste que no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes. En particular, el apartado dos del artículo 11 de la Ley señala que se consideran prestaciones de servicios: [...].

En consecuencia, la consultante y los arrendadores tienen la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realicen en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- Por otra parte, el artículo 20, apartado uno, número 23º, de la Ley 37/1992 establece que están exentas, entre otras, las siguientes operaciones: [...].

De acuerdo con el precepto anterior, el arrendamiento de un inmueble, cuando se destine para su uso exclusivo como vivienda, estará sujeto y exento del Impuesto sobre el Valor Añadido, siempre y cuando no se trate de alguno de los supuestos excluidos de la exención establecida en este mismo artículo. En otro caso, el mencionado arrendamiento estará sujeto y no exento del Impuesto sobre el Valor Añadido. En particular, será así cuando se alquile a personas jurídicas (dado que, en principio, no los pueden destinar directamente a viviendas) o se presten por el arrendador los servicios propios de la industria hotelera, o en los arrendamientos de viviendas que sean utilizadas por el arrendatario para otros usos, tales como oficinas o despachos profesionales, etc.

Según se desprende del artículo reproducido, la regulación que se contiene en este supuesto de exención no es una regulación de carácter objetivo, que atienda al bien que se arrienda para determinar la procedencia o no de la misma, sino que se trata de una exención de carácter finalista que hace depender del uso de la edificación su posible aplicación, siendo ésta preceptiva cuando el destino efectivo del objeto del contrato es el de vivienda, pero no en otro caso.

3.- En cuanto al concepto "servicios complementarios propios de la industria hotelera", la Ley 37/1992 pone como ejemplos los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos. Se trata de servicios que constituyen un complemento normal del servicio de hospedaje prestado a los clientes, por lo que no pierden su carácter de servicio de hostelería, pues se presta a los clientes un servicio que va más allá de la mera puesta a disposición de un inmueble o parte del mismo.

En este sentido, los servicios de hospedaje se caracterizan por extender la atención a los clientes más allá de la mera puesta a disposición de un inmueble o parte del mismo. Es decir, la actividad de hospedaje se caracteriza, a diferencia de la actividad de alquiler de viviendas, porque normalmente comprende la prestación de una serie de servicios tales como recepción y atención permanente y continuada al cliente en un espacio destinado al efecto, limpieza periódica del inmueble y el alojamiento, cambio periódico de ropa de cama y baño, y puesta a disposición del



cliente de otros servicios (lavandería, custodia de maletas, prensa, reservas, etc.), y, a veces, prestación de servicios de alimentación y restauración.

En particular, se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera los siguientes: -) Servicio de limpieza del interior del apartamento prestado con periodicidad semanal; -) Servicio de cambio de ropa en el apartamento prestado con periodicidad semanal. Por el contrario, no se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera los que a continuación se citan: -) Servicio de limpieza del apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario. -) Servicio de cambio de ropa en el apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario. -) Servicio de limpieza de las zonas comunes del edificio (portal, escaleras y ascensores) así como de la urbanización en que está situado (zonas verdes, puertas de acceso, aceras y calles). -) Servicios de asistencia técnica y mantenimiento para eventuales reparaciones de fontanería, electricidad, cristalería, persianas, cerrajería y electrodomésticos.

En consecuencia, están sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los arrendamientos de viviendas completas o por habitaciones en los que el arrendador se obliga a prestar los servicios propios de la industria hotelera, según los criterios señalados en este apartado.

Descendiendo al supuesto concreto de consulta y, en particular, a los servicios consistentes en atención telefónica durante las 24 horas del día para atender incidencias relativas a la vivienda y la atención durante la propia estancia, según parece inferirse de la información aportada y sin otros medios de prueba disponibles, no parece que los mismos constituyan servicios propios de la industria hotelera que determinen la no aplicación de la exención contenida en el artículo 20.Uno.23º de la Ley 37/1992. En efecto, debe tenerse en cuenta que la posibilidad de que el arrendatario de una vivienda se comuniquen con el arrendador para resolver las incidencias que puedan derivarse del arrendamiento, directamente o con un tercero que actúe en nombre y por cuenta del arrendador, es una práctica habitual en los contratos de arrendamiento de vivienda

✅ IVA. 2ª Consulta Vinculante V1103-24 (22.05.2024)

→ Acceso al documento original DGT-MH:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1103-24

■ **El consultante expone que:** tiene la titulación para ejercer la abogacía pero no realiza actividad económica alguna. Sin embargo, desea practicar su propia defensa en un juicio, razón por la cual debe colegiarse como abogado ejerciente. El alta como ejerciente sería únicamente para la defensa de un asunto propio, no para el ejercicio de la profesión de abogado para terceros, ni como actividad profesional. Asimismo, tampoco va a practicar deducción de cuota soportada alguna.





■ **El consultante manifiesta que:** El alta como ejerciente sería únicamente para la defensa de un asunto propio, no para el ejercicio de la profesión de abogado para terceros, ni como actividad profesional. Asimismo, tampoco va a practicar deducción de cuota soportada alguna.

■ **El consultante pregunta:** ¿Qué implicaciones tendría la actuación del consultante a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido?

■ **Contestación:**

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que [...]. El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que [...]. Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.º uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido: [...].

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que [...].

Al respecto, conviene precisar que la frecuencia o habitualidad con la que una persona física presta servicios no tiene relevancia en lo que respecta a su consideración como empresario o profesional a los efectos del Impuesto, en la medida en que exista la concurrencia de la ordenación de unos medios de producción que impliquen la voluntad de intervenir en el mercado, aunque sea de forma ocasional. Así se ha manifestado por este Centro directivo en, entre otras, la contestación vinculante de 21 de mayo de 2012, número V1102-12, en la que se señaló que no puede predicarse que una persona o entidad tiene la consideración, o no, de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y, por tanto, de sujeto pasivo de dicho Impuesto, de forma intermitente en el tiempo, en función del tipo de operaciones que realice, sean estas a título gratuito u oneroso.

De acuerdo con todo lo anterior, estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido la operación a que se refiere el escrito de consulta, en particular, cuando la citada persona física tenga intención de intervenir en la producción de bienes y servicios, lo que determinará la realización de una actividad empresarial o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, dicha persona física no tendría la consideración de empresario o profesional cuando realice dicha operación, de forma puntual y aislada y sin intención de continuidad, efectuada al margen de una actividad empresarial o profesional.

2.- Esta Dirección General se pronunció en los siguientes términos respecto a la obligación de un abogado en análogas circunstancias a las del consultante en contestación vinculante de 15 de septiembre de 2022, con número V1964-22, en relación con las obligaciones inherentes al Impuesto sobre Actividades Económicas: [...].

Del escrito de la consulta se deduce que la persona consultante ejercerá como abogado solamente para defender sus propios intereses en un juicio puntual. Por





tanto, no lo hará en el ejercicio de su profesión ni en el de actividad económica alguna.

Con base en lo anterior, el consultante no tendrá la consideración de empresario o profesional, por lo que la operación objeto de la presente consulta queda al margen del ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- No obstante lo anterior, incluso en el caso de poder ser considerado empresario o profesional, cabría analizar la operación objeto de consulta atendiendo a la posible consideración de un autoconsumo de servicios.

El apartado uno del artículo 11 de la Ley 37/1992 define como prestación de servicios [...]. Conforme al artículo 12 de la Ley 37/1992, serán operaciones asimiladas a las prestaciones de servicios a título oneroso los autoconsumos de servicios. Según este precepto, se considerarán autoconsumos de servicios las siguientes operaciones realizadas sin contraprestación: [...].

Esta Dirección General se ha pronunciado en contestaciones anteriores, como la de fecha 19 de julio de 2007 y número V1799-07, acerca de los autoconsumos de servicios cuando un profesional de la abogacía lleva la defensa jurídica de sí mismo en relación con una reclamación de cobro de sus honorarios profesionales. En la misma, se determinó que la referida actividad [...]

4.- Además de lo comentado en el apartado anterior, y aunque no sea el objeto de la presente consulta, conviene recordar que esta Dirección General también se ha pronunciado sobre los servicios prestados por abogados en aquellos casos en que solamente perciben honorarios cuando el resultado es positivo ("cuota litis"), como en la contestación vinculante de 23 de junio de 2020 y número V2088-20.

En esos casos, la prestación de sus servicios profesionales en aquellos casos en que no perciben honorarios por no prosperar la acción judicial ejecutada tienen por finalidad la promoción de su actividad profesional, por cuanto que contribuyen a la obtención y a la fidelización de nuevos clientes, lo que conlleva que los referidos servicios de abogacía prestados a título gratuito no determinan la realización del supuesto de autoconsumo de servicios del artículo 12.3º de la Ley 37/1992.

1.3. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE

✅ **IEMDT. Consulta Vinculante V-1273-24** (00.00.2024)

→ Acceso al documento original DGT-MH:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1273-24

■ **La consultante expone que:** es una asociación que representa a determinadas entidades que tienen como actividad principal el arrendamiento de embarcaciones de recreo por períodos inferiores a tres meses a clientes (personas físicas y otras





entidades). En todo caso, tales operaciones de arrendamiento se efectúan a terceros no vinculados.

Las citadas entidades adquieren las embarcaciones en virtud de operaciones de arrendamiento financiero mediante contratos suscritos entre una entidad financiera especializada en dicho tipo de operaciones y la empresa náutica asociada con el objeto de destinarlas posteriormente a la actividad de alquiler.

■ **La consultante manifiesta que:** durante la vigencia de la operación de arrendamiento financiero la titularidad jurídica de la embarcación consta a nombre de la entidad financiera especializada quien, asimismo, efectúa la matriculación de la embarcación en el registro correspondiente.

■ **La consultante pregunta:** -) Si cabe aplicar la exención regulada en el artículo 66, apartado 1, letra g) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en el caso de entidades que adquieran embarcaciones de recreo mediante arrendamiento financiero para ser destinadas posteriormente a su alquiler a terceros usuarios no vinculados cuando dicho alquiler es inferior a 3 meses y se cumplan los requisitos contemplados en la citada norma. -) Si la citada exención puede solicitarse por parte de las entidades arrendatarias financieras, aun en el supuesto de que la titularidad jurídica de la embarcación y su registro conste a nombre de la entidad arrendadora titular de la embarcación.

■ **Contestación:**

El apartado 1 del artículo 65 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en adelante la Ley, regula el hecho imponible en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte: [...]. Así mismo en el apartado 3 del citado artículo se establece que: [...]. No obstante, el artículo 66.1.g) de la Ley establece: [...]. Por otro lado, el artículo 68 de la Ley regula el devengo del Impuesto: [...]. El artículo 137.1.b) del Reglamento de Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio de 1995 (BOE de 28 de julio), señala lo siguiente: [...].

Sentado lo anterior, la consultante pregunta si resulta de aplicación la exención regulada en el artículo 66.1.g) de la Ley, anteriormente transcrito, en los supuestos en los que una sociedad arrienda financieramente (en adelante arrendadora), sociedad que no se dedica a la actividad de alquiler de embarcaciones, ceda en arrendamiento financiero a una empresa dedicada al alquiler de embarcaciones (en adelante arrendataria), las embarcaciones matriculadas a nombre de la sociedad arrendadora para dedicarlas exclusivamente al alquiler, con el fin exclusivo de que sea la empresa arrendataria quien concierte los contratos de arrendamiento con los clientes finales en las condiciones previstas en la letra g) del apartado 1 del artículo 66 de la Ley.

Según se desprende de los datos aportados por la consultante, la empresa arrendadora matricularía a su nombre las embarcaciones cedidas en arrendamiento



financiero a la empresa arrendataria y sería esta última la que afectaría las embarcaciones exclusivamente a la actividad de alquiler y la que cumpliría las condiciones establecidas en el artículo 66.1.g).

En consecuencia, y a la vista de los preceptos anteriores, la matriculación de las embarcaciones a nombre de la empresa arrendadora no podrá realizarse bajo el supuesto de exención previsto en el artículo 66.1.g), puesto que la citada empresa no cumple los requisitos señalados en el artículo 66.1.g), ni los del artículo 137.1.b) del Reglamento. No obstante, con independencia de lo previsto en la normativa que regula el abanderamiento y matriculación de las embarcaciones, la normativa fiscal no impide que las embarcaciones de referencia se matriculen a nombre de la empresa de alquiler arrendataria de las mismas, resultando en tal caso de aplicación el supuesto de exención previsto en el transcrito artículo 66.1.g), siempre que acrediten y cumplan las condiciones establecidas en el artículo 137.1.b) del Reglamento.

En el caso de que las embarcaciones se matriculasen a nombre de la empresa arrendataria, sería esta última la que solicitaría la exención prevista en la Ley de Impuestos Especiales y la que debería de cumplir con los límites temporales y demás requisitos establecidos en el artículo 66.1.g), el incumplimiento de alguno de los límites temporales y requisitos produciría una modificación de las circunstancias del supuesto de exención, lo que daría lugar a la autoliquidación y pago del impuesto, siendo el sujeto pasivo del impuesto la persona o entidad a cuyo nombre se encuentra matriculada la embarcación, es decir, la empresa arrendataria.

2. Consultas vinculantes (Reseñas)

2.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

✓ IRPF. 1ª Consulta Vinculante V1254-24 (31.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA (Base datos DGT-MH)
Indemnización percibida por resolución de la relación laboral por voluntad del trabajador como consecuencia de la modificación sustancial de las condiciones de trabajo. ¿Resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 7 e) de la LIRPF?

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1254-24

✓ IRPF. 2.ª Consulta Vinculante V1140-24 (22.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA (Base datos DGT-MH)





El consultante manifiesta que es propietario de acciones de una sociedad, las cuales han sido excluidas de cotización en los mercados secundarios de valores.

¿Se podría reflejar una pérdida patrimonial en el IRPF?

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1140-24

✓ IRPF 3ª Consulta Vinculante V1137-24 (23.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA
(Base datos DGT-MH)

El consultante recibió una beca/ayuda dentro de un programa de prácticas universitarias en entornos rurales de la Universidad de Jaén. Añade que fueron 3 meses durante el año 2023. Si la beca/ayuda está exenta de tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1137-24

✓ IRPF. 4ª Consulta Vinculante V0998-24 (10.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA
(Base datos DGT-MH)

La hija del consultante fue objeto "de fraude telemático en el que se suplantó la personalidad de un responsable de la empresa en la que trabajaba mi hija y que convenció para realizar transferencias y compras a nombre de la empresa tal y como se detalla en atestado (...)".

Dado que el fraude acabó repercutiendo en el consultante, ¿puede computarse una pérdida patrimonial?

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0998-24

✓ IRPF. 5ª Consulta Vinculante V0999-24 (10.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA
(Base datos DGT-MH)

Indemnizaciones-asistencias por participar en tribunales de selección de personal de un organismo de la Administración local.



Imputación temporal en el IRPF.

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0999-24

2.2. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

✓ **IP. Consulta Vinculante V1153-24** (23.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA (Base datos DGT-MH)

El marido de la consultante es titular, con carácter consorcial, de la totalidad de las participaciones sociales de una sociedad (en adelante, sociedad holding). Dicha sociedad tiene como actividad principal la dirección, administración y gestión de sus sociedades participadas, y cuenta con los medios materiales y humanos para ello. Las participaciones que su marido ostenta en la sociedad holding cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP para aplicar la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio. En 2023, la sociedad holding constituyó una sociedad, ostentando el 100 por ciento de su capital social, la cual se transformó posteriormente en Sociedad de Capital Riesgo (en adelante, SCR). La SCR, que cuenta con los medios necesarios para el desarrollo de su actividad, se regula por lo previsto en sus estatutos sociales y en la Ley 22/2014. La SCR ha optado por no acogerse a la dispensa prevista en el artículo 17.1 a) 1º de la Ley 22/2014, por lo que aplica lo dispuesto en el artículo 13.3 de la citada ley en relación con el coeficiente obligatorio de inversión desde el momento del inicio de las operaciones, sin necesidad de esperar al tercer año desde la inscripción en el correspondiente registro de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

¿Resulta aplicable la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, regulada en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP, sobre las participaciones de las que el marido de la consultante es titular, con carácter consorcial, en la sociedad holding tras la inversión realizada por esta entidad en la SCR.?

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1153-24

2.3. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

✓ **IS. 1ª Consulta Vinculante V1245-24** (30.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA (Base datos DGT-MH)

La entidad consultante presentó, a principios de 2020, consulta tributaria ante este





Centro Directivo para conocer el impacto que la Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital (en adelante, "la Resolución") tendría sobre el sistema de retribución al accionista empleado habitualmente por la sociedad, conocido como "scrip dividend". La consultante obtuvo respuesta mediante la consulta V1809-20, de 8 de junio de 2020. El sistema de retribución mencionado, y que fue descrito en la consulta presentada en 2020, consistía en el acuerdo de una ampliación de capital social con emisión de nuevas acciones, por parte de la sociedad, haciendo entrega de derechos de asignación gratuita a sus accionistas. Llegado el momento, los accionistas podían optar por alguna de las siguientes alternativas: 1. Recibir acciones totalmente liberadas de la consultante. 2. Vender sus derechos a la propia consultante, por un precio previamente fijado. 3. Vender los derechos al precio vigente en cada momento en el mercado. Las cuestiones que fueron objeto de consulta se referían, principalmente, a si la consultante debía practicar retención o ingreso a cuenta en el caso de que sus accionistas optaran por recibir acciones, diferenciando según la ampliación de capital se realizase con cargo a reservas voluntarias procedentes de resultados generados por la entidad o con cargo a prima de emisión. Para dar respuesta a la consulta, se partió del tratamiento contable previsto para este tipo de operaciones, de conformidad con el informe solicitado por este Centro Directivo al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, obtenido con fecha 16 de diciembre de 2019. En virtud de la respuesta evacuada, es voluntad de la consultante plantear una nueva cuestión en el marco de un sistema de retribución al accionista articulado en la forma descrita.

¿La sociedad debe practicar retención o ingreso a cuenta en el caso en que el accionista, persona jurídica afectado por la Resolución y que no se encuentre en ninguno de los supuestos contemplados en el artículo 61 del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, opta por enajenar los derechos de asignación gratuita en el mercado o por recibir efectivo de la sociedad, en el caso de que la ampliación de capital se realice contra reservas correspondientes a beneficios no distribuidos?

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1245-24

✓ IS. 2ª Consulta Vinculante V1194-24 (27.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA
(Base datos DGT-MH)

La consultante es una sociedad civil formada por dos socios, trabajadores y capitalistas al 50% cada uno. Los dos, a su vez, son administradores solidarios de





la misma, no constando en los estatutos que perciban retribución alguna por el mencionado cargo. La sociedad se constituyó en 2019 y tiene como actividad empresarial la de taller mecánico de vehículos.

¿Los pueden tener nómina (rendimientos de trabajo) por la actividad de mecánicos de vehículos que ejercen como socios trabajadores? Y, si fuera así, ¿este gasto es deducible en el Impuesto sobre Sociedades?

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1194-24

✓ IS. 3ª Consulta Vinculante V1180-24 (23.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA
(Base datos DGT-MH)

La sociedad consultante ha desarrollado hasta la fecha la actividad económica de producción de energía eléctrica a través de placas fotovoltaicas, facturando su producción a una única comercializadora. El capital social de dicha sociedad está íntegramente constituido por accionistas extranjeros con residencia fiscal en Alemania. Su Consejo de Administración está compuesto por personas físicas de origen alemán, siendo su lengua vehicular habitual la de su nacionalidad, así como el inglés. Para la realización de la operativa administrativa, mercantil, fiscal y contable otorgó plenos poderes a una empresa local especializada en asesoramiento fiscal y contable para el cumplimiento de sus obligaciones en España y que pudiera reportar en la lengua materna de los socios todas las actuaciones realizadas frente a las distintas administraciones públicas, así como las obligaciones tributarias realizadas e información de los estados financieros de la sociedad. La sociedad consultante ha sido objeto de actuaciones de comprobación e investigación iniciadas por la Inspección de Tributos, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) e Impuesto sobre Sociedades (IS) de los ejercicios X a X2, ambos inclusive, resultando importantes cuotas e intereses a pagar. Asimismo, ha sido objeto de actuaciones de comprobación e investigación en relación con el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica (IVPEE), de los ejercicios X2 y X3, estando dichas actuaciones pendientes de suscribir la correspondiente acta firmada de conformidad, por un principal e intereses. Como resultado de todo lo anterior, la sociedad inició una revisión interna de los estados financieros de los ejercicios no prescritos, X3 a X5, habiendo detectado una serie de irregularidades, actuación negligente y desleal por parte de la entidad jurídica que tenía plenos poderes para actuar en nombre de la sociedad frente a cualquier administración y que llevaba a cabo la gestión contable, de pagos y fiscal de la sociedad. Detectadas dichas irregularidades y negligencia frente a la Administración tributaria, la sociedad presentó declaraciones complementarias de los ejercicios X3 a X5, ambos inclusive de todos los tributos a que estaba obligada a presentar





declaración, así como reformulación de los estados financieros de los ejercicios X3 y X5 ante el Registro Mercantil. Asimismo, como resultado de dicha comprobación interna y debido a que, de acuerdo con el extracto contable las cantidades cuya regularización se había practicado, habían sido detraídas de la cuenta corriente de la sociedad, bajo el concepto de impuestos, detectó una posible apropiación indebida de la tesorería que estaba destinada a cumplir las obligaciones tributarias y a ingresar en el Tesoro Público, por lo que instó la correspondiente querrela criminal por hechos que pudieran ser constitutivos de los siguientes delitos: administración desleal, apropiación indebida, estafa, estafa procesal, falsedad documental y usurpación del estado civil. Dicha querrela ha sido admitida a trámite el 9 de septiembre de X6. En la querrela criminal presentada se pone de manifiesto que la entidad mercantil a la que la sociedad había otorgado plenos poderes para que la representara ante las distintas administraciones públicas, confeccionaba las declaraciones tributarias a que estaba obligada y cargaba el importe de las mismas en una cuenta bancaria titularidad de la sociedad, pero el importe de la deuda tributaria, en vez de ser ingresado en el Tesoro Público, se transfería, supuestamente a una cuenta titularidad de la apoderada, presentando ante la Agencia Tributaria unas declaraciones con unas cuotas a ingresar inferiores a las que estaba obligada. Además de los graves perjuicios económicos generados por la actuación de la apoderada ante la Administración tributaria, que ha supuesto liquidación de recargos, sanciones y providencias de apremio, se ha producido una supuesta apropiación indebida de tesorería de una cuantía elevada, evidenciada por las transferencias realizadas desde la cuenta de la sociedad consultante a una cuenta titularidad de la apoderada en concepto de transferencia de pago de impuestos.

- ¿La sociedad puede provisionar en sus estados financieros la supuesta apropiación indebida y considerarla fiscalmente deducible en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio correspondiente, corrigiendo la provisión realizada una vez concluido el procedimiento criminal en el sentido de la resolución judicial? ¿Pueden ser considerados como deducibles, las sanciones y recargos firmes, incurridos como consecuencia de la actuación desleal de su representante y de la regularización practicada, corrigiendo la provisión realizada una vez concluido el procedimiento criminal en el sentido de la resolución judicial?

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1180-24

✓ IS. 4ª Consulta Vinculante V1024-24 (16.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA
(Base datos DGT-MH)

La Sociedad consultante presta servicios adherida como agente digitalizador al





programa de ayudas para la digitalización de pequeñas empresas, microempresas y personas en situación de autoempleo, dentro del programa Kit Digital. El programa Kit Digital funciona de forma que la empresa emite factura por sus servicios, los cuales se prestan durante un periodo de 12 meses desde la emisión de dicha factura. Los honorarios de dichos servicios se cobran en dos partes: Una primera que paga el cliente correspondiente al importe de la cuota de IVA, y una segunda parte que se cobra una vez transcurrido el periodo de 12 meses en el que se debe prestar el servicio. Esta segunda parte es abonada por la Sociedad X ya que esta subvenciona el importe de la base imponible al cliente a quien va dirigido dicho servicio, abonándose efectivamente siempre y cuando se haya prestado el servicio durante esos 12 meses. La Sociedad consultante ha emitido facturas y comenzado a prestar sus servicios en el ejercicio 2023, de los cuales ha cobrado la parte que corresponde a la cuota de IVA abonado por el cliente. No obstante, la segunda parte del cobro (base imponible) que debe ser abonada por la Sociedad X no será cobrada hasta el ejercicio 2024. Contablemente la Sociedad consultante manifiesta la siguiente operativa: El ingreso se refleja en el momento que nace el derecho de cobro (fecha de emisión de la factura) por el importe pendiente de recibir. Al cierre del ejercicio se carga en la cuenta de ingresos el importe que no corresponde al ejercicio 2023, entendiendo que el devengo del ingreso es constante durante el periodo de vigencia de la operación, con abono a la cuenta 485 "Ingresos anticipados". Al inicio del ejercicio 2024, los ingresos anticipados pasan a reflejarse como ingresos, con abono en la cuenta 705 "Prestaciones de servicios".

CUESTION PLANTEADA: 1. ¿Es el resultado contable igual al fiscal? De ser negativa la pregunta anterior, ¿se debe realizar un ajuste negativo temporal en el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2023 por la parte del ingreso anticipado cuya prestación de servicios corresponde a 2024? ¿Se genera entonces un pasivo por diferencias temporarias imponibles que debería revertir con un ajuste positivo en el Impuesto sobre Sociedades de 2024? 2. ¿Podría considerarse esta prestación de servicios como una operación a plazos en virtud del artículo 11.4 de la LIS, dado que el precio es exigible en un pago con un plazo superior a un año, imputando en el 2023 la parte proporcional de los ingresos a dicho periodo y realizar un ajuste negativo en el Impuesto sobre Sociedades? 3. En relación al IVA de la prestación, este se devenga en el momento de emisión de la factura a pesar de ser ingresos anticipados puesto que el servicio todavía no se ha prestado en su totalidad, ¿ocurre lo mismo con el Impuesto sobre Sociedades y por tanto se debe imputar todo el ingreso facturado en el ejercicio 2023 a pesar de que no ha concluido la prestación del servicio y que no ha sido cobrado en su totalidad? ¿Puede acogerse esta operación a lo establecido en el artículo 75.Uno 7º de la LIVA, considerándose una operación de tracto sucesivo (contrato de ejecución continuada), produciéndose el devengo del IVA a 31 de diciembre de 2023 por la parte proporcional correspondiente al periodo transcurrido desde la emisión de la factura hasta la citada fecha? Considerando afirmativo lo anterior teniendo en cuenta que





se declare el IVA proporcional al ejercicio 2023 en el 4T 2023, ¿en qué trimestre deberá declararse la parte correspondiente a 2024 si la prestación del servicio finaliza en julio de 2024?

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1024-24

2.4. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

✓ **IVA. 1ª Consulta Vinculante V1192-24** (24.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA (Base datos DGT-MH)

La consultante es una empresa promotora que va a permutar la construcción de apartamentos a cambio de una serie de locales. Los propietarios de los locales van a entregar a la empresa promotora 4 locales destinados a la construcción de apartamentos y un local comercial sin uso determinado. La empresa promotora sobre los 4 locales construirá 18 apartamentos y entregará 5 a los permutantes. Sobre el local comercial sin uso no hará ninguna operación.

Tributación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados de la permuta efectuada.

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1192-24

✓ **IVA. 2ª Consulta Vinculante V1147-24** (23.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA (Base datos DGT-MH)

El consultante y su hermano son titulares del 50 por ciento de un local comercial adquirido por herencia y desean arrendarlo en su totalidad a una entidad mercantil.

1º A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido se plantea si debe emitir factura cada uno de los copropietarios y liquidar el Impuesto sobre el Valor Añadido de forma separada. 2º Tributación en el IRPF en caso de que arrienden individualmente o que lo hagan a través de una comunidad de bienes.

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1147-24



✓ **IVA. 3ª Consulta Vinculante V1099-24** (22.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA
(Base datos DGT-MH)

La consultante es una entidad mercantil que se dedica al arrendamiento de viviendas turísticas con prestación de servicios propios de la industria hotelera y que va a iniciar una actividad de arrendamiento de inmuebles por temporada de los previstos en la Ley 29/1994, de arrendamientos urbanos, prestándole a los arrendatarios servicios propios de la industria hotelera que se encontrarían incluidos en el precio total del arrendamiento. Entre otros, se prestarán servicios de limpieza y cambio de ropa de cama y toallas de manera periódica, servicio de conserjería, consigna de maletas, así como una recepción abierta todo el año donde los arrendatarios serán atendidos y se les prestarán servicios de solicitud de taxis, información turística, impresión de documentos o atención al cliente multilingüe durante 24 horas.

¿Dichos arrendamientos se encontrarán sujetos y, en su caso, exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido? Tipo impositivo aplicable a los mismos.

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1099-24

✓ **IVA [IRPF]. 4ª Consulta Vinculante V1256-24** (31.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA
(Base datos DGT-MH)

El consultante ha sido condenado en costas en un procedimiento judicial.

¿Es válida una factura proforma, correspondiente a los honorarios del abogado de la parte vencedora, a efectos de la deducción del IVA y de su deducibilidad en el IRPF?

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1256-24

2.5. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS (ITP-AJD)

✓ **ITP-AJD. Consulta Vinculante V1178-24** (24.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA
(Base datos DGT-MH)

Determinación de los valores de referencia, en la compra de un terreno





improductivo.

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1178-24

2.6. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DDE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES

✓ **IESEPNR. Consulta Vinculante V1275-24** (31.05.2024)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA (Base datos DGT-MH)

La consultante es un operador logístico. Para llevar a cabo sus actividades utiliza envases de plástico reutilizables.
--

La consultante pregunta si los test reports que aporta en los que se certifica que los envases son reutilizables, ¿se consideran suficientes para considerar los envases como reutilizables a los efectos del Impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables?

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1275-24

VI. PÓDIUM DE AUTORAS/AUTORES y REVISTAS



VI.1. PÓDIUM DE AUTORAS/AUTORES

JUNIO-JULIO, 2024



EDUARDO SANZ GADEA

«La Sentencia del Tribunal Constitucional 11/2024, de 18 de enero, y el Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre»

(REVISTA DE CONTABILIDAD Y TRIBUTACIÓN.
CEF. Revista mensual núm. 495. JULIO, 2024



VI.2. REVISTAS

VI.2.I REVISTA DE CONTABILIDAD Y TRIBUTACIÓN. CEF

👉 Revista mensual núm. 496. JULIO, 2024

I. SUMARIO

→ TRIBUTACIÓN

❖ Tributación [Estudios]

▪ «Análisis del autoconsumo interno sobrevenido en el impuesto sobre el valor añadido»

ANTONIO LONGÁS LAFUENTE. Inspector de Hacienda del Estado (España)

▪ «La Sentencia del Tribunal Constitucional 11/2024, de 18 de enero, y el Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre»

EDUARDO SANZ GADEA. Inspector de Hacienda del Estado (jubilado) (España)



▪ «La fiscalidad ante la tokenización de activos»

JULIO CÉSAR MUÑIZ PÉREZ. Profesor de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Nacional de Educación a Distancia (España)

❖ Tributación [Análisis doctrinal y jurisprudencial]

▪ «Sobre la posibilidad de integrar o no en el IRPF las pérdidas debidas a donaciones» [Análisis de la STS de 12 de abril de 2024, rec. núm. 8830]

NURIA PUEBLA AGRAMUNT. Doctora en Derecho por la UCM. Profesora contratada doctora de la UDIMA. Abogada del ICAM (España)

▪ «La prescripción del impuesto sobre sucesiones al ejercer el ius transmissionis

[Análisis de la STS de 23 de abril de 2024, rec. núm. 7570/2022]

FERNANDO MARTÍN BARAHONA. Técnico de Hacienda del Estado (excedente). Subinspector de Hacienda de la Comunidad de Madrid (España)

→ CONTABILIDAD

❖ Contabilidad [Estudios]

▪ «El mercado de verificación de la información sobre sostenibilidad en Europa»

BEATRIZ AIBAR-GUZMÁN (autora de contacto), Universidad de Santiago de Compostela (España); Isabel María García-Sánchez, Universidad de Salamanca (España); Cristina Aibar-Guzmán, Universidad de Santiago de Compostela (España)

❖ Contabilidad [Análisis doctrina]

▪ «Tratamiento contable de un contrato de compraventa por tramos»

[Análisis de la consulta 3 del BOICAC 136, de diciembre de 2023]

ÁNGEL GONZÁLEZ GARCÍA. Profesor del CEF. - (España)

❖ Contabilidad [Casos prácticos]

▪ «Segundo ejercicio resuelto de las pruebas selectivas para el ingreso en el cuerpo de interventores-tesoreros, categoría de entrada, de la escala de funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional»

MARÍA ÁLVAREZ FERNÁNDEZ (autora de contacto), Interventora-tesorera de Administración local (España); Marta González Amador, Interventora-tesorera de Administración local (España)

II. DESGLOSE DEL SUMARIO

→ TRIBUTACIÓN

❖ Tributación [Estudios]





- *«Análisis del autoconsumo interno sobrevenido en el impuesto sobre el valor añadido»*



ANTONIO LONGÁS LAFUENTE. Inspector de Hacienda del Estado (España)

Extracto

«La regularización del autoconsumo en el IVA ha sido fuente habitual de controversias, tanto por su adecuación a la directiva del IVA como por los términos en que queda recogido en nuestro ordenamiento interno. Basta considerar en este sentido la determinación de los sectores diferenciados de la actividad del sujeto pasivo como elemento trascendente para concretar la existencia de autoconsumo en la transferencia de bienes entre dos sectores, la delimitación de operaciones no sujetas en relación con los autoconsumos o la concreción de la base imponible.

El legislador nacional ha recogido, en el marco de los autoconsumos internos, los denominados «autoconsumos internos sobrevenidos», también denominados «diferidos», en cuanto su tributación depende de circunstancias posteriores al hecho mismo de su afectación como bien de inversión dentro de un sector diferenciado. Su regulación y la problemática que plantean, dado que el supuesto no se encuentra recogido en la directiva del IVA, ha supuesto una notable complejidad en la aplicación de la norma interna que conlleva cierta inseguridad jurídica para el empresario o profesional.

En el presente trabajo se analizan los distintos supuestos de autoconsumo interno sobrevenido y los diferentes ajustes que el empresario o profesional sujeto pasivo del impuesto debe realizar, con especial referencia a los que inciden en el derecho a la deducción de las cuotas soportadas»

- *«La Sentencia del Tribunal Constitucional 11/2024, de 18 de enero, y el Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre»*



EDUARDO SANZ GADEA. Inspector de Hacienda del Estado (jubilado) España)

Extracto

«La presente colaboración comenta, con la ayuda de un conjunto de ejemplos, los efectos que, respecto del impuesto sobre sociedades, ha producido la sentencia del Tribunal Constitucional de 18 de enero de 2024, en cuya virtud se declaran inconstitucionales determinadas normas introducidas en la Ley 27/2014 por el Real Decreto-Ley 3/2016, así como aquellos que podrán derivarse de una enmienda presentada por el Grupo Parlamentario Socialista en orden a rehabilitar tales normas»

- *«La fiscalidad ante la tokenización de activos»*



JULIO CÉSAR MUÑIZ PÉREZ. Profesor de Derecho Financiero y Tributario.

Universidad Nacional de Educación a Distancia (España)



**Extracto**

«La tokenización representa en estos momentos el reto más importante de la fiscalidad de la economía digital. Partimos de la original desambiguación del término con la moneda digital para llegar a su regulación europea, la limitada regulación en España y los supuestos de aplicación que se están dando por la Dirección General de Tributos. La situación actual convierte la tokenización en una vía de elusión, evasión y erosión de bases imponibles. Para los Estados es un ámbito que requiere de su atención tanto a nivel interno como internacional. Un ámbito que generará competencia fiscal, pero también mejorará la competitividad de las empresas y podrá ser una herramienta de atracción de inversión extranjera. Esta temática centrará sin duda los esfuerzos de regulación y control tanto en el ámbito europeo como en el nacional e internacional en los próximos años»

❖ Tributación [Análisis doctrinal y jurisprudencial]

- «*Sobre la posibilidad de integrar o no en el IRPF las pérdidas debidas a donaciones*» [Análisis de la STS de 12 de abril de 2024, rec. núm. 8830]

🔥 NURIA PUEBLA AGRAMUNT. Doctora en Derecho por la UCM. Profesora contratada doctora de la UDIMA. Abogada del ICAM (España)

Extracto

«El Tribunal Supremo ha formado doctrina a petición de la Administración general del Estado y, en respuesta al recurso de casación núm. 8830/2022, interpuesto por la Abogacía del Estado, ha fallado en contra de la decisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, manifestada en Sentencia de 28 de septiembre de 2022. Una tesis que, ratificada en otras posteriores, como las de 21 y 24 de noviembre de 2023 –sin perjuicio de algún fallo contradictorio–, suponía la confirmación de la expresada en la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 30 de septiembre de 2019 en cuanto a la interpretación del artículo 33.5 c) de la Ley 35/2006, del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Para el Alto Tribunal, no procede computar, a efectos de este impuesto, las pérdidas patrimoniales declaradas debidas a transmisiones lucrativas por actos inter vivos o liberalidades, aunque en unidad de acto se computen las ganancias patrimoniales también declaradas, derivadas de ese mismo tipo de transmisiones»

- «*La prescripción del impuesto sobre sucesiones al ejercer el ius transmissionis*» [Análisis de la STS de 23 de abril de 2024, rec. núm. 7570/2022]

🔥 FERNANDO MARTÍN BARAHONA. Técnico de Hacienda del Estado (excedente). Subinspector de Hacienda de la Comunidad de Madrid (España)





Extracto

«El Tribunal Supremo ha resuelto que el dies a quo del plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar el impuesto sobre sucesiones y donaciones en aquellos supuestos de adquisiciones por causa de muerte en los que el heredero fallece sin aceptar ni repudiar la herencia y el derecho se transmite a sus herederos, que son quienes aceptan y adquieren la condición de sujetos pasivos del impuesto, es el momento del fallecimiento del transmitente. Para el Alto Tribunal, la mecánica del ius transmissionis no puede obviar que el hecho imponible se produce cuando, a la muerte del segundo causante –transmitente–, sus herederos ejercitan el ius delationis transmitido y adquieren, por la aceptación, la herencia del primer causante, pues es en ese momento, fallecimiento del segundo causante, cuando las limitaciones a la adquisición de los bienes desaparecen»

→ CONTABILIDAD

❖ Contabilidad [Estudios]

- «El mercado de verificación de la información sobre sostenibilidad en Europa»

 BEATRIZ AIBAR-GUZMÁN (autora de contacto), Universidad de Santiago de Compostela (España); Isabel María García-Sánchez, Universidad de Salamanca (España); CRISTINA AIBAR-GUZMÁN, Universidad de Santiago de Compostela (España)

Extracto

«La Directiva (UE) 2022/2464 pretende consolidar y perfeccionar los avances en materia de transparencia corporativa logrados por la Directiva (UE) 2014/95 estableciendo un conjunto de iniciativas orientadas a equiparar la información sobre sostenibilidad con la información financiera garantizando el acceso digital a datos comparables y fiables por parte de los grupos de interés. En este sentido, establece como requisito obligatorio que la información sobre sostenibilidad presentada por las empresas sea verificada por un profesional independiente, que estará sujeto a requisitos asimilables a los previstos actualmente para los auditores de cuentas. En la idea de que conocer mejor la evolución experimentada por las empresas de la Unión Europea en materia de verificación de información sobre sostenibilidad puede ser de ayuda ante el advenimiento de su carácter obligatorio, este trabajo presenta el estado actual del mercado de verificación en Europa, determinando las cuotas de mercado de los diferentes proveedores del servicio y las implicaciones que tiene la selección de estos profesionales sobre el desempeño en materia de sostenibilidad a nivel empresarial y la neutralidad de la información sobre sostenibilidad divulgada. Los resultados obtenidos»

❖ Contabilidad [Análisis doctrinal]

- «Tratamiento contable de un contrato de compraventa por tramos»





[Análisis de la consulta 3 del BOICAC 136, de diciembre de 2023]

👉 ÁNGEL GONZÁLEZ GARCÍA. Profesor del CEF. - (España)

Extracto

«Esta consulta analiza el tratamiento contable otorgado a un Contrato de compraventa por tramos y se ilustra con un supuesto práctico.»

❖ Contabilidad – [Casos prácticos]

▪ *«Segundo ejercicio resuelto de las pruebas selectivas para el ingreso en el cuerpo de interventores-tesoreros, categoría de entrada, de la escala de funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional»*

👉 María Álvarez Fernández (autora de contacto), Interventora-tesorera de Administración local (España); Marta González Amador, Interventora-tesorera de Administración local (España)

Sumario

Bloque 1. Presupuesto. El presupuesto y sus modificaciones. Gestión presupuestaria. Ejecución y liquidación del presupuesto. Reglas fiscales de la Ley orgánica 2/2012, de 27 de abril, de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera. Morosidad y periodo medio de pago.

Bloque 2. Fiscalización de actos administrativos. Fiscalización de actos administrativos relativos a las diversas materias relacionadas con la gestión y ejecución del presupuesto.

Bloque 3. Contabilidad. Contabilidad financiera. Contabilidad analítica y de gestión. Contabilidad pública local.

Bloque 4. Tesorería y recaudación. Operaciones de crédito. Principio de prudencia financiera. Gestión tributaria, recaudación e inspección tributaria. Gestión de la tesorería y de los ingresos.

V.2. II. TAXLANDIA. Blog fiscal y de opinión tributaria

👉 Entradas JUNIO-JULIO,2024

I. SUMARIO

▪ *«"Erre que Erre". El legislador tributario español y la imposición sobre los hidrocarburos (a propósito de la sentencia DISA)» (18.06.2024)*

JOAQUÍN HUELIN MARTÍNEZ DE VELASCO. Antiguo magistrado del Tribunal Supremo (18.06.2024)

▪ *«La transferencia al Tribunal General de la Unión europea de las cuestiones prejudiciales sobre IVA de Impuestos Especiales armonizados» (25.06.2024)*





FRANCISCO ADAME MARTÍNEZ. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Sevilla

- «Las pérdidas por transmisiones lucrativas en el IRPF. Comentario con motivo de la STS de 12 de abril de 2024, rec. núm. 8830/2022, ECLI: ES:TS:2024:2004» (02.07.2024)

FRANCISCO R. SERANTES PEÑA. Abogado Tributarista

- «El doble tiro”: Sísifo recoge la roca de nuevo (un giro jurisprudencial inopinado)» (04.07.2024)

JOAQUÍN HUELIN MARTÍNEZ DE VELASCO. Antiguo magistrado del Tribunal Supremo.

- «La Administración Tributaria y el recurso al Derecho Privado (en torno a la de la Nota de la agencia Tributaria de 29 de mayo de 2024, sobre las acciones civiles para la mejor defensa del crédito público» (09.07.2024)

CÉSAR GARCÍA NOVOA. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Santiago de Compostela

- «La buena administración tributaria, también como fieldad de la jurisprudencia sobre la prórroga jurisdiccional de la suspensión concedida en vía administrativa» (16.07.2024)

RAÚL C. CANCIO FERNÁNDEZ. Letrado del Tribunal Supremo. Académico Correspondiente Real Academia de Jurisprudencia y Legislación. Doctor en Derecho.

- «Los gastos siempre en la cabeza» (23.07.2024)

CARLOS ROMERO PLAZA. Abogado Tributarista.

- «La clave distinción entre la no firmeza de un acto y su ejecutividad» (24.07.2024)

JAVIER POVO MARTÍN

- «Pongamos fin a la pandemia fiscal» (30.07.2024)

ANTONIO DURÁN-SINDREU BUXADÉ. Doctor en Derecho, Profesor de la UPF.

II. DESARROLLO DEL SUMARIO

- «"Erre que Erre". El legislador tributario español y la imposición sobre los hidrocarburos (a propósito de la sentencia DISA)» (18.06.2024)

 JOAQUÍN HUELIN MARTÍNEZ DE VELASCO. Antiguo magistrado del Tribunal Supremo (18.06.2024)

Acceso al documento original:





[“Erre que Erre”. El legislador tributario español y la imposición sobre los hidrocarburos \(a propósito de la sentencia DISA\) \(politicafiscal.es\)](#)

Introducción

«Una irritante reincidencia.

Al legislador tributario español le atraen los derivados del petróleo tanto como la miel a las moscas. En realidad, a modo de un Indiana Jones fiscal, se encuentra permanente empeñado en una inagotable Búsqueda de la materia imponible con el fin de alimentarlas voraces fauces de nuestro Estado complejo. Y en ese empeño no se para en barras. Introduce su bomba extractora en los pozos donde, a su entender, el nivel freático de la riqueza imponible es más elevado y lo hace con decisión, reiteración y sin restricción, incurriendo, a veces, en excesos cuyas consecuencias todos padecemos» [...]

▪ «*La transferencia al Tribunal General de la Unión europea de las cuestiones prejudiciales sobre IVA de Impuestos Especiales armonizados*» (25.06.2024)



FRANCISCO ADAME MARTÍNEZ. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Sevilla

Acceso al documento original:

[La transferencia al Tribunal General de la Unión Europea de las cuestiones prejudiciales sobre IVA e Impuestos Especiales armonizados \(politicafiscal.es\)](#)

Introducción

«En la entrada de hoy me voy a referir a una importante reforma del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que se ha aprobado recientemente y que transfiere la competencia para resolver cuestiones prejudiciales en materia de IVA Impuestos Especiales armonizados del Tribunal de Justicia al Tribunal General.

La reforma trae causa del acuerdo provisional alcanzado durante la Presidencia española del Consejo de la UE el pasado 7 de diciembre de 2023 entre los representantes del Consejo y del Parlamento Europeo sobre la reforma del precitado Estatuto, con el objetivo de mejorar el funcionamiento del Tribunal de Justicia ante el aumento constante del número de cuestiones prejudiciales pendientes y de la duración media de su tramitación. [...]»

▪ «*Las pérdidas por transmisiones lucrativas en el IRPF. Comentario con motivo de la STS de 12 de abril de 2024, rec. núm. 8830/2022, ECLI: ES:TS:2024:2004*» (02.07.2024)



FRANCISCO R. SERANTES PEÑA. Abogado Tributarista

Acceso al documento original:

[Las pérdidas por transmisiones lucrativas en el IRPF. Comentario con motivo de la STS de 12 de abril de 2024, rec. núm. 8830/2022, ECLI: ES:TS:2024:2004 \(politicafiscal.es\)](#)





Introducción

«En las últimas jornadas de Meloneras de la AEDAF tuve la ocasión de desarrollar una conferencia titulada IRPF Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES DEBIDAS A DONACIONES.

El asunto viene determinado por una cuestión que es absolutamente injusta, que llama la atención y que a toda persona de bien le extraña o incluso le repele.

Cuando explicas a un alumno o a un cliente, como funcionan las ganancias de patrimonio y llegas a las transmisiones lucrativas inter vivos, lo primero que dicen es: Pero... icómo va a haber ganancia si me quedo sin el bien! No os podéis imaginar cuando les cuentas que no pueden deducir las pérdidas. ¡Ojipláticos!

Era pacífico, o así nos lo hacía ver las consultas de Tributos, que con motivo de una transmisión lucrativa se podría producir un incremento de patrimonio o en términos actuales una ganancia de patrimonio pero nunca una pérdida de patrimonio (DGT V2440-2010 y V1978-18).

Si examinamos un poco de jurisprudencia, mejor dicho, de doctrina judicial administrativa observamos que desde hace bastante tiempo ha habido una importante y creciente inquietud por este tema. En orden cronológico observamos (en rojo las que dan la razón al Estado y en verde las que dan la razón al contribuyente que pretende compensar las pérdidas.» [...]

- «El doble tiro”: Sísifo recoge la roca de nuevo (un giro jurisprudencial inopinado)» (04.07.2024)

 JOAQUÍN HUELIN MARTÍNEZ DE VELASCO. Antiguo magistrado del Tribunal Supremo.

Acceso al documento original:

[“El doble tiro”: Sísifo recoge la roca de nuevo \(un giro jurisprudencial inopinado\) \(politica.fiscal.es\)](https://politica.fiscal.es/El-doble-tiro-Sisifo-recoge-la-roca-de-nuevo-un-giro-jurisprudencial-inopinado)

Introducción

«Dos inesperadas sentencias

«A la vuelta de la Semana Santa, la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo sorprendió a la Comunidad Jurídica con dos sentencias que nadie esperaba, en las que, sin decirlo, creo que ha dado un golpe de timón a su jurisprudencia sobre la posibilidad de que la Administración, una vez anulada por razones sustantivas o de fondo una liquidación tributaria en resolución de un procedimiento de comprobación de investigación, pueda tramitar un nuevo procedimiento para dictar el acto que sustituya al anulado.

El carácter sorpresivo del cambio se intensifica si se tiene presente que, apenas un mes antes, la Sección Primera de la Sala había admitido un recurso





de casación con el objetivo de completar la jurisprudencia sobre el denominado “doble tiro” (cfr. el auto de 6 de marzo de 2024, recurso de casación 4123/2023, ES:TS:2024:2960A), siguiendo la estela de los autos de 28 de junio de 2023 (recurso de casación 24/2023, ES:TS:2023:8753A) y 21 de septiembre de 2023 (recurso de casación 9137/2022, ES:TS:2023:13033A), en los que el Tribunal Supremo anunció su propósito de «reafirmar, reforzar, aclarar, completar o, en su caso, revisar» su jurisprudencia sobre el particular. Y se acentúa aún más debido a que la mudanza se produce poniendo en palabras de la jurisprudencia lo que no decía y apelando como argumento de autoridad pronunciamientos cuyo cabal entendimiento habría debido, en mi opinión, conducir a un resultado opuesto al alcanzado.

Me estoy refiriendo a las sentencias de 3 de abril de 2024 (recurso de casación 8287/2022, ES:TS:2022:1708) y 5 de abril de 2024 (recurso de casación 96/2023, ES:TS:2024:1709), en las que se sienta como doctrina jurisprudencial el siguiente criterio: «tras la anulación total de una liquidación tributaria por vicio sustantivo, cabe la práctica de una nueva liquidación iniciándose por la Administración un nuevo procedimiento de inspección, si lo considera necesario, dictándose el nuevo acuerdo de liquidación en el ejercicio de la potestad tributaria que le corresponde, teniendo como límites que su potestad no haya prescrito, la reformatio in peius y la reincidencia o contumacia en el error»

- *«La Administración Tributaria y el recurso al Derecho Privado (en torno a la de la Nota de la Agencia Tributaria de 29 de mayo de 2024, sobre las acciones civiles para la mejor defensa del crédito público)» (09.07.2024)*



CÉSAR GARCÍA NOVOA. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Santiago de Compostela

Acceso al documento original:

[La Administración Tributaria y el recurso al Derecho Privado \(en torno a la de la Nota de la Agencia Tributaria de 29 de mayo de 2024, sobre las acciones civiles para la mejor defensa del crédito público\).](https://politica.fiscal.es/) (politica.fiscal.es)

Introducción

«Constituye un lugar común, rayano en lo tópico, afirmar que la Administración es una potentior persona investida de potestades exorbitantes. Y cuando la misma percibe ingresos opera como un acreedor privilegiado. Por ello el Derecho Público le otorga una serie de facultades de las que no disponen los particulares cuando actúan sujetos al Derecho Privado. El Derecho Público, a través de potestades legalmente asignadas a la Administración, tutela el interés público, mientras que el Derecho Civil y Mercantil, sobre la base de la autonomía de la voluntad, dan cauce a los intereses privados. Y ello justifica la atribución a la Agencia Tributaria de poderes excepcionales.





Entre todas las potestades excepcionales de la Administración destaca la autotutela declarativa y ejecutiva de sus actos. Esta autotutela no está prevista en la Constitución, pero el Tribunal Constitucional en una sentencia ya clásica, la 22/1984, de 17 de febrero, ha reconocido en su Fundamento 4 que “la potestad de la Administración de autoejecución de las resoluciones y actos dictados por ella se encuentra en nuestro Derecho positivo vigente legalmente reconocida y no puede considerarse que sea contraria a la Constitución”. Para el Alto Tribunal, la autotutela estaría amparada por el principio constitucional de eficacia del artículo 103,1 de la Normas Fundamental. Criterio reiterado en otras sentencias como la 66/1984 y los autos 458, 930 y 1095/1988.

Estos privilegios tienen su contrapunto procesal en la denominada presunción de legalidad, la cual también ha sido avalada por el Tribunal Constitucional, que ha llegado a reforzar su admisibilidad a la par que rechazaba que la Constitución exija la “igualdad de armas procesales” [1]. Y aunque no es el tema a tratar en este trabajo, el dogma de la presunción de legalidad de los actos administrativos ha sido también cuestionado por diversas voces críticas, desde Falcón y Tella [2] en los noventa, hasta Garzón Herrero [3] y Gómez Taboada [4] en la actualidad» [...]

- «*La buena administración tributaria, también como fiabilidad de la jurisprudencia sobre la prórroga jurisdiccional de la suspensión concedida en vía administrativa*» (16.07.2024)



RAÚL C. CANCIO FERNÁNDEZ. Letrado del Tribunal Supremo. Académico Correspondiente Real Academia de Jurisprudencia y Legislación. Doctor en Derecho.

Acceso al documento original:

[La buena administración tributaria, también como fiabilidad de la jurisprudencia sobre la prórroga jurisdiccional de la suspensión concedida en vía administrativa \(politica.fiscal.es\)](https://politica.fiscal.es/la-buena-administracion-tributaria-tambien-como-fiabilidad-de-la-jurisprudencia-sobre-la-prorroga-jurisdiccional-de-la-suspension-concedida-en-via-administrativa)

Introducción

«La puesta en valor de los principios de justicia tributaria por la academia en los años sesenta del anterior siglo y recogidos por la ponencia constitucional en la década siguiente (artículo 31 de la Constitución española), así como la esperanza de una lectura sistemática de aquellos por parte del Tribunal Constitucional a la luz de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea (artículos 41 y 42), auguraba un desarrollo pleno de los mismos que, sin embargo, no se produjo satisfactoriamente como quedó patente en la célebre Declaración de Granada de mayo de 2018, en la que lo más granado de la doctrina tributarista expresó su preocupación por el creciente deterioro de esos principios, y su consecuente reflejo en los derechos subjetivos de los contribuyentes/justiciables»

- «*Los gastos siempre en la cabeza*» (23.07.2024)





 CARLOS ROMERO PLAZA. Abogado Tributarista.

Acceso al documento original:

[Los gastos siempre en la cabeza \(politica.fiscal.es\)](https://politica.fiscal.es/)

Introducción

«En la recta final hacia las vacaciones estivales hemos vivido unas semanas en el despacho en que las palabras “gastos deducibles” se escuchaban más que cualesquiera otras que pudiéramos leer en el diccionario.

Y es normal, los españoles hemos desfilado de manera telemática por delante de la Agencia Tributaria, y el que más y el que menos se interesa en pagar aquella cuota que le corresponda, ni un euro más.

Y como todos sabemos el concepto de gasto deducible no es pacífico, no todo gasto contable es gasto deducible, y no lo será cuando haya de corregirse por las normas fiscales. No se sacan conclusiones entre amigos profesionales y/o empresarios, para los que a unos aplica y a otros no en función de a qué actividad se dediquen y cómo se gestione el proceso del gasto, cómo se pueda razonar y cómo se pueda probar la correlación, la conveniencia, la necesidad. En definitiva, la bondad del mismo en relación al buen fin del trabajo que realizamos»

▪ «La clave distinción entre la no firmeza de un acto y su ejecutividad»
(24.07.2024)

 JAVIER POVO MARTÍN

Acceso al documento original:

[La clave distinción entre la no firmeza de un acto y su ejecutividad \(politica.fiscal.es\)](https://politica.fiscal.es/)

Introducción

«El Suministro Inmediato de Información a la Administración tributaria representa, sin duda alguna, una herramienta de obtención de información muy potente que, aunque comporta una carga para los empresarios o profesionales que están obligados a cumplir con él, sin duda los beneficios que reporta son mayores; al menos desde un punto de vista conceptual.

Ahora bien, como sucede con toda obligación tributaria, en ocasiones no se cumple adecuadamente por quien es el deudor de tal obligación o, simplemente, se yerra en su cumplimiento por cuestiones meramente formales o tecnológicas sin que por la naturaleza de dicho error (formal) dejen de ser “incumplimientos” que, como todos, lleven aparejadas determinadas consecuencias. En este sentido, recientemente el Tribunal Superior de Justicia de Galicia publicó una sentencia de la que nos hemos hecho eco todos los profesionales del sector en la que concluyó -en síntesis- que los defectos en el cumplimiento de la obligación de suministro no pueden impedir con





automatismo el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas del IVA soportadas en los periodos impositivos afectados por tal incumplimiento. Veremos qué dice nuestro Tribunal Supremo al respecto. Y, obviamente, todo ello, sin perjuicio de las infracciones específicas cas que pudieran apreciarse a la vista de la conducta desplegada»

■ «*Pongamos fin a la pandemia fiscal*» (30.07.2024)



ANTONIO DURÁN-SINDREU BUXADÉ. Doctor en Derecho, Profesor de la UPF.

Acceso al documento original:

[Pongamos fin a la pandemia fiscal \(politicafiscal.es\)](https://politicafiscal.es)

Introducción

«Basta ya. Este es el sentimiento que me invade.

Me explico.

El Tribunal Económico Administrativo Central, ha bendecido una vez más la teoría de los motivos económicos válidos como fundamento central para negar la aplicación del régimen fiscal especial de reorganización empresarial (Entre otras, Resolución de 22 de abril de 2024, procedimiento 00-06452-2022).

Como algunos han dicho, su argumento principal no es ninguna novedad. Pero sí es, para mí, la gota que ha hecho rebosar el vaso de mi paciencia.

Y más, cuando contemplo atónito que dicha teoría se expande en todos los ámbitos. En términos epidemiológicos, estamos ante una verdadera pandemia. La de los motivos económicos válidos. Una pandemia fiscal.

Pandemia grave porque afecta a todos y a todo. Porque el nivel de contagio es y a muy alto. Afecta a los inspectores, al Tribunal Económico Administrativo, a los Magistrados/as, y a los asesores. Las mutaciones y nuevas variantes se multiplican. La situación es tan grave que se está normalizando la lógica de los motivos económicos válidos.

Sin embargo, mi sentimiento de rechazo no es por la solución que el Tribunal propone, sino por los motivos en los que se sustenta. Motivos, por cierto, que ya nos sorprenden. Nos parecen normales. Incluso, muchos creen que el contribuyente no fue muy diligente. Muchos, desgraciadamente, se rinden ante la lógica de los motivos económicos válidos y fundamentan todas sus decisiones en torno»

VI.2.III. BITPLUS. Boletín informativo tributario. Registradores de España



NÚMERO 290 – JUNIO, 2024

«*Examen Actual de las modalidades de operaciones societarias y de actos jurídicos documentados del ITPAJD*»





Documento original: [d942859d-83f8-a537-16a3-c5ae1235115a \(registradores.org\)](https://registradores.org/d942859d-83f8-a537-16a3-c5ae1235115a)

👤 J. JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ. Doctor en Derecho. Inspector de Hacienda del Estado. Ex - Subdirector General de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos del Ministerio de Hacienda. Abogado no ejerciente del ICAM

Introducción

«Tras la publicación en esta misma revista, concretamente la número 287, de marzo del 2024, del examen actualizado de la primera modalidad del Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (ITPAJD), Hoy era conveniente completar lo antes posible el examen de las otras modalidades del impuesto, las operaciones societarias (OS) y la de actos jurídicos documentados (AJD).

La primera de ellas, siempre ha sido una modalidad residual, en términos recaudatorios, lo que se ha agravado con la exclusión -vía no sujeción o vía exención- de tributación de todos aquellos supuestos de constitución o de aumento del patrimonio de las entidades empresariales y de su traslado a España. Solo van a tributar en la práctica las disoluciones de sociedades y las disminuciones de capital, siempre y cuando además, hoy se devuelvan bienes a los socios o partícipes a ver si termino rápido.

En efecto, AJD está compuesta por las dos cuotas -fija y gradual- de documentos notariales, por documentos mercantiles y por los a su vez dos gravámenes de documentos administrativos: la rehabilitación y transmisión de grandezas y títulos nobiliarios y el de las anotaciones preventivas que se practiquen en los Registros públicos.

Todas estas submodalidades y sus distintos gravámenes responden, además, a un sustrato de todos ellos de intenso carácter jurídico, en los que el principio de calificación jurídica opera en toda su extensión, por lo que su estudio supone, en muchos de sus supuestos dicha operación previa de calificación, según el tipo de derecho que les sea de aplicación, para luego poder gravarlos, según la normativa del ITPAJD»

VI.2. IV. CARTA TRIBUTARIA. Revista de opinión

👤 Número 110 (JUNIO/2024)

📺 Observatorio

- «*Principales novedades aplicables en el Impuesto sobre Sociedades de 2023*»

👤 JOSÉ M.^a MONZÓ BLASCO. Abogado

Resumen

«Como cada año, antes de que se inicie su periodo de declaración, conviene hacer un repaso de las principales modificaciones que afectan a la declaración





del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio finalizado, para la mayor parte de las sociedades, el 31 de diciembre anterior. Este año sigue sin haber novedades sustanciales en la normativa aplicable al impuesto. En todo caso, [...]»

- «*La Propuesta de Directiva HOT «Home Office Taxation»*»

🔥 Amelia Maroto Sáez. Licenciada en Ciencias Económicas y Empresariales. Doctora en Derecho.

Resumen

«En las líneas siguientes se estudian las notas más destacadas de la Propuesta de Directiva HOT, el estado actual de situación, así como reflexiones finales.»

- *¿Son realmente vinculantes las (contestaciones a) consultas tributarias?*

🔥 JORGE MOREIRA PELÁEZ. Abogado

Resumen

«En este artículo se reflexiona acerca de la regulación de las consultas tributarias y el alcance real de esta institución tributaria a la vista de recientes pronunciamientos del Tribunal Económico-Administrativo Central y el Tribunal Supremo.

- «*Compatibilidad de las medidas antiabuso con la Directiva del IVA»*

🔥 JOSÉ ANTONIO BARCIELA PÉREZ. Doctor en Derecho. Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex.) Licenciado en CC Económicas y Empresariales

Resumen

«El presente trabajo analiza la adopción de medidas antiabuso en el IVA y su compatibilidad con el Derecho de la Unión, conforme a la reciente jurisprudencia del TJUE.»

- «*Algunas consideraciones sobre la onerosidad versus gratuidad en el Sistema Tributario: subvenciones, liberalidades y regalos promocionales | Parte I »*

🔥 ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE. Abogado del Estado. Doctor en Derecho

Resumen

«A lo largo de dos artículos, este, que publicamos en la revista del mes de junio (Parte I), y un segundo artículo que publicaremos en la próxima revista de julio (Parte II), se analizan por el autor determinadas manifestaciones de actos de contenido gratuito ante los diversos componentes del sistema tributario; en tal sentido, se examinan las subvenciones, con especial referencia a lo que ha derivado de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, sobre Contratos del Sector Público, con distinción entre las dotaciones presupuestarias y la subvención-dotación, con especial incidencia en el percibo de subvenciones en la aplicación de la [...]»





▶ Tribunales

→ Impuestos Especiales | Hidrocarburos

▪ «*La diferenciación geográfica de los tipos impositivos en el Impuesto sobre Hidrocarburos*»

🔥 IGNACIO MAULEÓN FRADE. Inspector de Hacienda del Estado

Resumen

«En este artículo vamos a analizar la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) en el caso DISA. La cuestión central es la compatibilidad del tipo impositivo autonómico en el Impuesto sobre Hidrocarburos con la Directiva 2003/96. El TJUE concluye que la diferenciación de tipos impositivos por criterios geográficos es, a priori, compatible con la Directiva 2003/96, pero sólo cuando se trata de uno de los casos expresamente previstos en dicha norma o cuando se autoriza por el Consejo. Por otra parte, la autonomía política de las Comunidades Autónomas no justifica el establecimiento de tipos diferenciados al margen [...]»

→ Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

▪ *En torno a la carga de la prueba de residencia fiscal: presunciones y conjeturas»*

🔥 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ. Abogado Inspector de Hacienda del Estado (ex.)

Resumen

«Caso de no aportarse certificado de residencia fiscal en otro país, recae sobre el contribuyente la carga de la prueba de acreditar la condición de no residente, en cuya virtud solicita una devolución por el IRNR. A juicio del TEAC debe acreditarse el cumplimiento de las circunstancias determinantes de la residencia fiscal y de la tributación por renta mundial en el otro país.».

→ Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

▪ «*Disolución de varios condominios en el ITPAJD*»

🔥 J. JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ. Inspector de Hacienda del Estado. Doctor en Derecho. Exinspector General del Ministerio de Hacienda y Función Pública. Abogado

Resumen

«Disolución de varios condominios, formados por los mismos condueños, en los que es aplicable la no sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, recogida en el artículo 7 del Texto Refundido de la Ley del ITPAJD, sino la submodalidad de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados del mismo impuesto»





→ Impuesto sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido

- «*Bonos univalentes y polivalentes. Recientes sentencias del TJUE en materia de IVA*»

👤 GORKA ECHEVARRÍA ZUBELDIA. Profesor de IVA en la Escuela de Práctica Jurídica de la Universidad.

Resumen

«La reciente jurisprudencia del TJUE sobre el tratamiento del IVA para bonos univalentes y polivalentes está desgranando el contenido de la Directiva 2016/1065, vigente desde 2019. Aunque se necesitarán más sentencias para aclarar completamente esta cuestión, la seguridad jurídica que se está alcanzando con estas interpretaciones sobre la tributación en IVA de los bonos son más que considerables y de ello se ocupa este artículo»

▶ Doctrina administrativa

→ Impuesto sobre la Renta de No Residentes

- «*Transmisión de una entidad comanditaria alemana con activo inmobiliario español*»

👤 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ. Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex.)

Resumen

«Las ganancias de capital derivadas de la venta de participaciones en una sociedad solitaria alemana, entidad en régimen de atribución de rentas, con un inmueble en España como único activo, tributan por IRNR.»

👤 Número 111 (JULIO/2024)

▶ Observatorio

- «*El impacto fiscal de la retribución de los administradores*»

👤 CARBALLO ENRIQUE ORTEGA. John Galilea Clavijo. Ángela Atienza Pérez.

Resumen

«El debate sobre la deducibilidad de las retribuciones de consejeros y administradores en el Impuesto sobre Sociedades ha sido polémico debido a las exigencias formales de la normativa mercantil.

La Administración Tributaria ha cuestionado la deducibilidad basándose en la «teoría del vínculo»; sin embargo, recientes sentencias del Tribunal Supremo adoptan una postura «antiformalista», permitiendo la deducibilidad siempre





que las retribuciones sean reales, efectivas y contabilizadas, enfatizando en el análisis, la importancia de la correlación de los citados gastos [...]»

- «*Algunas consideraciones sobre la onerosidad versus gratuidad en el Sistema Tributario: subvenciones, liberalidades y regalos promocionales | Parte II*»

🔥 ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE. Abogado del Estado. Doctor en Derecho

Resumen

«A lo largo de dos artículos, el publicado en la revista del mes de junio (Parte I) y este que publicamos en la revista de julio (Parte II), se analizan por el autor determinadas manifestaciones de actos de contenido gratuito ante los diversos componentes del sistema tributario; en tal sentido, se examinan las subvenciones, con especial referencia a lo que ha derivado de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, sobre Contratos del Sector Público, con distinción entre las dotaciones presupuestarias y la subvención-dotación, con especial incidencia en el percibo de subvenciones en la aplicación de la regla de prorrata en el IVA [...] »

- «*La agónica supervivencia del principio de capacidad económica y recuperación de costes en los tributos estatales del agua en el actual contexto de sequía y cambio climático*»

🔥 GINÉS PARRA RUIZ. Doctor en Derecho. Profesor de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Sevilla. Miembro del Comité de Expertos de la Sequía de la Junta de Andalucía.

Resumen

«Sugerimos propuestas objetivas a la fiscalidad del agua que posibiliten desarrollar una política de precios y de recuperación de costes en línea con lo indicado en la Directiva Marco Europea del Agua (DMA), que incentiven la eficiencia y la reducción de las presiones sobre el medio hídrico, que faciliten adaptar las figuras tributarias de forma que permitan alcanzar la viabilidad financiera de los servicios hídricos, mediante una adecuada recuperación de costes. La fiscalidad del agua debe servir para garantizar la sostenibilidad económica de la Administración del agua y establecer [...]»

- «*Utility Tokens e IVA*»

🔥 GORKA ECHEVARRÍA ZUBELDIA. Profesor de IVA en la Escuela de Práctica Jurídica de la Universidad Complutense.

Resumen

«Los «utility tokens» están revolucionando la industria del juego al ofrecer una nueva forma de interactuar y obtener valor dentro de los ecosistemas de juegos basados en blockchain. Estos tokens permiten a los jugadores acceder a características específicas, servicios y funcionalidades dentro de una





plataforma descentralizada, actuando como bonos digitales. Sin embargo, determinar su tratamiento fiscal, especialmente en lo que respecta al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), presenta ciertas dificultades»

▶ Tribunales

→ Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

▪ *«Últimos pronunciamientos en relación con el tratamiento tributario de las pensiones provenientes de las mutualidades laborales»*

🔥 JORGE MOREIRA PELÁEZ. Abogado del ICAM (Col. nº 53778)

Resumen

«En este comentario se da noticia de las últimas resoluciones judiciales del Tribunal Supremo y administrativas del Tribunal Económico-Administrativo Central referidas a la tributación de las pensiones públicas con origen en el mutualismo laboral, y al hilo de una breve valoración de su contenido se pronostica la tendencia futura en relación con este asunto»

→ Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas| OOVV

▪ *«La aplicación de las normas especiales de valoración recogidas en el artículo 37 de la Ley del IRPF frente a la normativa de operaciones vinculadas»*

🔥 LUCÍA ROMERO IBOR.

Resumen

«El Tribunal Económico Administrativo Central y el Tribunal Supremo han unificado el criterio en materia de aplicación de las normas específicas de valoración de las ganancias patrimoniales. Hasta el momento existía el debate de qué norma debía aplicarse a la hora de determinar las ganancias patrimoniales: 1) las contenidas en el artículo 37.1 LIRPF y 17.4 LIS o, 2) las relativas a operaciones vinculadas recogidas en los artículos 41 LIRPF y 18 LIS. Pues bien, esta cuestión ha quedado resuelta a favor de las primeras en aplicación por ambos Tribunales del principio de especialidad»

→ Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

▪ *«Disenso de las partes de un contrato: no devolución del ITPAJD»*

🔥 J. JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ. Inspector de Hacienda del Estado. Doctor en Derecho. Exsubdirector General del Ministerio de Hacienda y Función Pública. Abogado.

Resumen

«Se analiza en este artículo la resolución de un contrato por mutuo acuerdo, dado que la figura del mutuo disenso constituye una manifestación de voluntad concurrente y concorde, en la que ambas partes quieren la resolución del





contrato. De acuerdo con esto, este supuesto no tiene cabida en el artículo 57.1 del TRLITPAJD, sino en el apartado 5 del mismo precepto, que excluye la devolución, cuando el contrato, como es el caso, queda sin efecto por mutuo acuerdo de las partes.»

→ Procedimiento

- *Dies ad quem del plazo de prescripción del derecho a liquidar cuando el último día es inhábil»*

🔥 ALICIA VILLASECA BALLESCÁ. Abogada del Estado

Resumen

«El Tribunal Supremo fija criterio con respecto al cómputo del plazo de prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria cuando el último día del plazo recae en día inhábil»

- *La dilación en la notificación a la Administración y el plazo para ejecutar las resoluciones económico-administrativas»*

🔥 V. ALBERTO GARCÍA MORENO. Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universitat de València

Resumen

«A la vista de la inexistencia de la regulación expresa de un plazo para que las Administraciones se notifiquen las resoluciones entre sí, el Tribunal Supremo, intentando armonizarla con la abundante jurisprudencia relacionada y afectada, ha concluido que el inicio del cómputo del plazo para que pueda producirse la ejecución de las resoluciones económico-administrativas al que se refiere el art. 150.7 LGT, podrá contarse desde la fecha de la notificación al contribuyente y no a la del órgano que debe efectuar la ejecución, teniendo en cuenta que no existe motivo para no haber simultaneado ambas notificaciones, dilatándose la notificación interadministrativa durante más de 120 días más del tiempo que invirtió el TEAC en notificar al interesado y generándose una posición de ventaja al órgano encargado de la ejecución»

▶ Doctrina administrativa

→ Impuesto sobre la Renta de No Residentes

- *«Tributación del cuenta-partícipe. Convenio con Reino Unido»*

🔥 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ. Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex.)

Resumen

«Los pagos a realizar a una entidad residente fiscal en Reino Unido como consecuencia de la liquidación anual de los beneficios generados en una cuenta





en participación se consideran intereses, estando exentos del IRNR por aplicación del Convenio»

■ «*Transmisión* de acciones y cartera familiar. Convenio con Francia»

👤 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ. Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex.)

Resumen

«La ganancia procurada por la venta de acciones sin que se disponga de una participación sustancial se encuentra exenta del IRNR tanto en la norma doméstica, para residentes comunitarios, como en la bilateral. La noción de parentesco prevista a estos efectos en el tratado no comprende el vínculo colateral»

VI.2. V. NOTARIO del siglo XXI. Revista del Colegio Notarial de Madrid

👤 N.º 116 JULIO7AGOSTO 2024

1. «*Hasta Siempre, «MISTER MARSHALL»*»

👤 LETICIA BALLESTER AZPITARTE. Notario de Torredembarra (Tarragona)

Resumen

«Aunque resulta difícil abogar por la supresión de la medida contemplada por el artículo 25.2 de la Ley del IRNR, por cuanto se justifica en la dificultad de perseguir a los infractores fiscales más allá de las fronteras legales y judiciales de nuestro país, la autora entiende que esta medida debería modalizarse o declararse inoperante en supuestos de pérdida patrimonial debidamente justificada y de fácil constatación, en términos parecidos a lo recientemente sucedido con el impuesto de plusvalía municipal.»

«*El artículo 25.2 LIRNR supone un importante peligro de inseguridad jurídica para los notarios e intermediarios inmobiliarios en general, al depender del dato contingente de la residencia y ésta a su vez de los tres criterios del artículo 9 LIRPF»*

«*En el marco de la Unión Europea se aboga por solucionar estos perjuicios para el contribuyente con la solución de que el Estado de la fuente grave al no residente por la renta mundial, con eliminación de la doble imposición»*

2. «*La inteligencia artificial y la Administración Tributaria: consecuencias del proceso de digitalización y explotación de los datos»*»

👤 JOSÉ MANUEL DE BUNES IBARRA. Abogado

Resumen





«El 27 de mayo de 2024 se publicó la Estrategia de Inteligencia Artificial (IA) de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Esta estrategia establece cuatro compromisos principales: alinear el uso de la IA con la visión y objetivos de la Agencia, mejorar el servicio a los ciudadanos, garantizar equidad y objetividad e investigar para optimizar la Administración Pública.

La IA se destaca como una tecnología transformadora, integrando avances en computación y datos, crucial para la Administración Tributaria española, que ya cuenta con una sólida infraestructura informática y una extensa base de datos. El empleo de la IA promete revolucionar la gestión tributaria y las relaciones con los ciudadanos, digitalizando y agilizando procesos. Además, se enfatiza la necesidad de repensar el sistema de autoliquidación y fomentar la cooperación tributaria, mejorando la transparencia y la seguridad jurídica.»

«La IA se ha revelado en los últimos años como una de las tecnologías con mayor capacidad transformadora de las economías y de las sociedades.»

■ «Tributación de las retribuciones de los administradores sociales»

 FÉLIX GARCÍA DE PABLOS. Doctor en Derecho

Resumen

«La deducción de la retribución de los administradores constituye una cuestión controvertida, dado que dicha deducción estaba condicionada al cumplimiento de una serie de requisitos. El Tribunal Supremo ha concluido en la nueva doctrina que no resulta admisible una interpretación según la cual la ley mercantil, en cualquiera de sus aspectos, prevalezca siempre sobre la normativa fiscal. Es decir, la consecuencia basada en la teoría del vínculo debe aplicarse con cautela y prudencia, examinando las particularidades de cada caso, de modo que la retribución del administrador como trabajador puede ser objeto de deducción como gasto en el Impuesto sobre Sociedades»

«La "teoría del vínculo" disponía que, en caso de los administradores de una sociedad que, a su vez, estuvieran unidos a ésta en el marco de una relación laboral de alta dirección, debía entenderse que el vínculo entre ambos era exclusivamente de naturaleza mercantil (y no laboral)»

■ «La imposición indirecta en las operaciones de transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial y profesional»

 VÍCTOR VAQUERO CARAYOL. Abogado.

Resumen

«El cambio en la titularidad de patrimonios representa una constante en el tráfico jurídico, donde las personas se transmiten bienes y derechos por medio de la asunción de obligaciones y deberes que vinculan a las partes entre sí, y a





estas con un tercero cuya observancia resulta ineludible: el Estado. En el marco de la transmisión de patrimonios afectos a una actividad empresarial o profesional, los deberes que de índole tributaria se generan son diversos, viéndose sometidas estas transacciones tanto a imposición directa como indirecta. Poniendo el foco en la imposición indirecta, la presente reflexión tiene por objeto abordar los efectos producidos por la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en este tipo de operaciones»

«No sólo extraemos que las transmisiones de los bienes inmuebles integrantes de una totalidad patrimonial empresarial o profesional resultarán gravadas, sino también que todas las transmisiones de bienes de esta naturaleza serán sometidas a tributación, bien en sede del IVA, bien en sede del ITPAJD»

«Lo dispuesto en el artículo 7.5 TRLITPAJD confronta directamente con el alma de la norma matriz, el artículo 19 de la Directiva IVA, pues tiene por consecuencia un palpable desincentivo para este tipo de operaciones»

▪ «A vueltas, iotra vez!, con las cautelares»

👉 JAVIER GÓMEZ TABOADA. Abogado tributarista.

Resumen

«Las medidas cautelares tienen una lógica razón de ser. Su problema es cuando se adoptan con base en generalizaciones y tomando como base hechos -y pretendidos fundamentos de derecho- que, lejos de dar cumplimiento a las previsiones legales emanadas del Parlamento, generan un daño irreparable y, sobre todo, también inexplicable»

«El contribuyente está peor que antes de esa resolución favorable»

«Es una política de tierra quemada»

VI.2.V. REVISTA TÉCNICA TRIBUTARIA

Edita. Asociación Española de Asesores Fiscales

👉 N.º 145/Abril-Junio, 2024

Editorial

«¿Cabe retrotraer actuaciones en el procedimiento sancionador tras la anulación por motivos formales de la liquidación de la que trae causa la sanción impugnada?: la cuestionable lectura por el TEAC de la relevante STS de 15 de enero de 2024»





José Manuel Almudí Cid. Director de la Revista Técnica Tributaria. Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Complutense de Madrid (España)

I. Estudios

→ «La conflictividad de los pactos sucesorios desde la perspectiva tributaria»

🔥 ANTONIO J. GARCÍA GÓMEZ. Miembro de la AEDAF. Titular de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Zaragoza. (España)

Resumen

«Los pactos sucesorios son un instrumento para ordenar la sucesión admitido por los diferentes Derechos civiles forales y especiales que conviven en España. Sin embargo, su encaje en la normativa del impuesto sobre sucesiones y donaciones e incluso en el impuesto sobre la renta de las personas físicas no ha resultado nada sencillo, sobre todo en lo relativo a aquellos pactos que suponen una transmisión de bienes realizada en vida de los contratantes. Este estudio analiza la evolución de su régimen tributario y se centra en los principales problemas detectados desde la perspectiva tributaria, prestando especial atención a los diferentes pronunciamientos judiciales y, sobre todo, a la doctrina administrativa estatal y de las distintas CCAA»

→ «El derecho a la privacidad y la DAC6: ¿otra vuelta de tuerca a raíz de las conclusiones del AG Nicholas Emiliou?»

🔥 MARINA CASTRO BOSQUE. Profesora Ayudante Doctor. Universidad Pública de Navarra (UPNA) (España)

Resumen

«En el ámbito de la Unión Europea, la cooperación fiscal se ha enmarcado a través de la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad directa (DAC) y sus modificaciones. En particular, la DAC6 obliga a los intermediarios fiscales y, en ocasiones, al propio contribuyente a comunicar a la administración tributaria determinados mecanismos de planificación fiscal agresiva. Sin embargo, es obvio que esta obligación puede dar lugar a interferencias con el derecho a la privacidad. Precisamente, el pasado 29 de febrero de 2024, el Abogado General (AG) Nicholas Emiliou emitió su dictamen en el asunto Belgian Association of Tax Lawyers y otros (C-623/22), concluyendo que la DAC6 implica una interferencia en el derecho a la privacidad, aunque dicha interferencia es proporcional a la vista de los objetivos perseguidos por la Unión Europea. La cuestión a dilucidar es, por tanto, si en línea con las conclusiones del AG, el derecho a la privacidad se ha protegido adecuadamente en el ámbito del DAC6, considerando el Derecho de la UE.»





→ «*Tasas locales por aprovechamiento especial del dominio público: Interrogantes aún no resueltos acerca de la tasa de reparto de comercio electrónico de Barcelona (Tasa «Amazon»)*»

🔥 MARTA VERDESOTO GÓMEZ. Profesora Derecho Financiero y Tributario. Universidad Complutense de Madrid (España)

Resumen

«El presente trabajo tiene por objeto el estudio de la tasa «Amazon» establecida en Barcelona en 2023, que pretende someter a gravamen el aprovechamiento especial del dominio público que realizan los operadores postales al entregar en destinos finales productos adquiridos por comercio electrónico (operadores postales), analizando problemas de encaje en el nuestro Ordenamiento Español y su posible incompatibilidad con el Derecho de la Unión Europea»

→ «*La compensación de deudas acordada de oficio: reflexiones a propósito de la reciente doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central en unificación de criterio*»

🔥 M.^a Carmen Ballesteros Soler. Abogada. Doctora por la Universitat de València. (España)

Resumen

«El presente trabajo analiza el régimen jurídico de la compensación de oficio de las deudas públicas a propósito de la Resolución del TEAC de 19 de enero de 2023. Centrado el debate en la procedencia de la compensación de oficio de una deuda de naturaleza pública con el crédito reconocido en ejecución de la resolución de la reclamación económico-administrativa que anulaba una diligencia de embargo dirigida al cobro de esa misma deuda, se evidencia la trascendencia de la aplicación de los principios generales del derecho en materia tributaria y, en concreto, del principio *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*»

II. Análisis de jurisprudencia nacional y doctrina administrativa

→ «*La tributación del usufructo en el Impuesto sobre Sucesiones: STS de 16 de febrero de 2024, rec. núm. 8674/2022*»

🔥 ERNESTO ESEVERRI MARTÍNEZ. Catedrático emérito de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Granada (España)

Resumen

«Al extinguirse el derecho de usufructo por fallecimiento del usufructuario y consolidarse el pleno dominio sobre el bien en el nudo propietario, solo se ha producido un hecho imponible y un solo devengo por el ISyD, resultando de aplicación las normas vigentes al tiempo del desmembramiento del dominio,





tanto para determinar la cuota tributaria como para aplicar sobre ella las deducciones y bonificaciones previstas en la correspondiente legislación autonómica»

→ «*Validez de las pruebas obtenidas en la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido autorizada antes del inicio del procedimiento inspector: STS de 1 de marzo, rec. núm. 323/2023*»

👤 EVA M. CORDERO GONZÁLEZ. Eva M. Cordero González. Prof. Titular de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Oviedo (España)

Resumen

«La sentencia del TS de 1 de marzo de 2024 (rec. 323/2023) declara que, bajo el régimen jurídico anterior a la reforma efectuada por la Ley 11/2021, de medidas de prevención del fraude fiscal, la necesaria existencia de un previo procedimiento inspector iniciado para proceder a la autorización de entrada en el domicilio constitucionalmente protegido resulta también aplicable a los supuestos de consentimiento por parte de su titular. Además, se considera que las pruebas obtenidas en el acceso y registro autorizado por un acto judicial firme, dictado sin la previa iniciación del procedimiento inspector, no deben resultar excluidas como sustento de la regularización practicada»

→ «*Matizaciones sobre las posibilidades de discutir el valor catastral al recibir la declaración de responsabilidad tributaria subsidiaria por deudas del IBI, impagadas por el contribuyente: STS de 1 de marzo de 2024, rec. núm. 9087/2022*»

👤 JOSÉ LUIS BOSCH CHOLBI. Profesor Titular de la Universidad de Valencia (España)

Resumen

«El Tribunal Supremo analiza las posibilidades de modificar el valor catastral firme con ocasión de la discusión sobre la adecuación a Derecho de la liquidación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles que lo aplica. En este caso, niega esa posibilidad a quien es declarado responsable tributario subsidiario, ex art. 64.1 TRLHL, cuando interponga, contra dicha declaración, un recurso en el que cuestione también la liquidación del IBI girada al deudor principal —con base en la interpretación jurisprudencial del art. 174.5 LGT—, por no tratarse de una «circunstancia excepcional sobrevenida». Sin embargo, concluye que, no por ello, se causa indefensión al responsable tributario, pues analiza y reinterpreta las distintas herramientas jurídicas que le permiten acudir ante el Catastro para lograr la rectificación de ese valor catastral erróneo y, acto seguido, poder obtener, del Ayuntamiento, la devolución de lo indebidamente ingresado por IBI, sin que sea óbice, para ello, la dicción del art. 221.3 LGT».

→ «*La deducción de los gastos contabilizados en un ejercicio posterior a su devengo cuando este último está prescrito: STS de 22 de marzo de 2024, rec. núm. 7261/2022*»





🔥 LUIS A. MALVÁREZ PASCUAL. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario Universidad de Huelva (España)

Resumen

«El Tribunal Supremo ha considerado que los gastos contabilizados en un periodo posterior a su devengo son deducibles en todo caso, incluso aunque el periodo en el que se devengaron se encuentre prescrito cuando se produce el registro de los gastos, corrigiendo de esta forma el criterio que ha mantenido la Administración tributaria sobre esta materia»

→ «*El Tribunal Supremo cambia su jurisprudencia sobre el conocido como «doble tiro»: SSTs de 3 y 5 de abril de 2024, recs. núm. 8287/2022 y 96/2023»*

🔥 JOAQUÍN HUELIN MARTÍNEZ DE VELASCO. Abogado. Antiguo magistrado del Tribunal Supremo (España)

Resumen

«La jurisprudencia del Tribunal Supremo vigente hasta ahora sostenía que, anulado un acto administrativo tributario por razones sustantivas o de fondo, la Administración puede aprobar en su sustitución otro nuevo, dentro de ciertos límites y, en todo caso, sin volver atrás en el procedimiento para reunir los elementos de juicio que no acopió durante su tramitación. Para adoptar la nueva decisión debía hacerlo con el material congregado en el procedimiento ya concluido. En las dos sentencias objeto de comentario, el Alto Tribunal parece cambiar de criterio al afirmar que, aunque a la Administración no le cabe retrotraer las actuaciones en el procedimiento ya tramitado, sí está habilitada para, a tal fin, incoar y tramitar uno nuevo»

→ «*¿Es necesario agotar previamente todas las posibilidades de declaración de responsabilidad solidaria antes de declarar la responsabilidad subsidiaria, en un supuesto de emisión de facturas falsas o falseadas? Crítica a la decisión jurisprudencial: STS de 22 de abril de 2024, rec. núm. 9119/2022»*

🔥 CARLOS ROMERO PLAZA. Miembro del Grupo de Expertos en Derechos y Garantías del Contribuyente de AEDAF. Doctor en Derecho. Abogado. Profesor en UDIMA Y UCV. (España)

Resumen

«El Tribunal Supremo considera que la declaración de responsabilidad subsidiaria no exige agotar previamente todas las posibilidades de declaración de responsabilidad solidaria si llega a la conclusión de que no procede declarar ninguna responsabilidad solidaria, y además sin necesidad de exteriorizar el fundamento de su decisión. Una visión crítica»

III. Análisis de jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea





→ «Un sujeto pasivo debe responder del pago del iva incluido en las facturas falsas emitidas por sus empleados en nombre de aquel cuando no haya observado la diligencia debida en el control de dichos empleados: STJUE de 30 de enero de 2024, asunto c-442/22»

🔥 ALEJANDRO ZUBIMENDI CAVIA. Profesor Ayudante Doctor de la UCM. (España)

Resumen

«El Tribunal de Justicia establece que, a los efectos de la obligación del artículo 203 de la Directiva del IVA, un sujeto pasivo es deudor del IVA incluido en las facturas que emita aunque dicho IVA esté incorrectamente calculado, salvo que un empleado suyo usurpe su identidad para emitir facturas falsas en su nombre y tal sujeto pasivo haya actuado con la diligencia razonablemente exigida para controlar las actuaciones de su empleado, en cuyo caso el deudor del IVA será dicho empleado»

→ «Los Estados miembros no están obligados a pagar intereses de demora cuando un sujeto pasivo no ejerza plenamente el derecho a la deducción de las cuotas de IVA soportado: STJUE de 22 de febrero de 2024, asunto C-674/22»

🔥 ALEJANDRO ZUBIMENDI CAVIA. Profesor Ayudante Doctor de la UCM. (España)

Resumen

«En relación con la devolución de cuotas de IVA soportado, el Tribunal de Justicia establece que los Estados miembros no están obligados a pagar intereses de demora a un sujeto pasivo que no ha ejercido plenamente su derecho a la deducción por errores a él imputables o que ha aplicado un criterio de deducibilidad fijado por el Estado miembro en el ejercicio de su libre apreciación conferida por la Directiva del IVA ya que, en ambos casos, no hay contravención del Derecho de la Unión»

→ «El principio de neutralidad del IVA se opone a las presunciones generales de abuso basadas en umbrales cuantitativos que limitan la deducibilidad del IVA: STJUE de 7 de marzo de 2024, asunto C-341/22»

🔥 ALEJANDRO ZUBIMENDI CAVIA. Profesor Ayudante Doctor de la UCM. (España)

Resumen

«Una norma nacional antiabuso que limita a un sujeto pasivo el derecho a deducir el IVA soportado por no haber superado un determinado umbral de ingresos durante un periodo determinado, es contraria a los principios de neutralidad del IVA y de proporcionalidad. En estos casos, la norma nacional va más allá de lo necesario para combatir el abuso, por cuanto que se trata de una presunción general basada en suposiciones y no en indicios reales que acrediten la existencia de un montaje puramente artificial»





→ «La aplicación del tipo reducido del IVA a los establecimientos hoteleros no puede condicionarse a la tenencia de un certificado de clasificación: STJUE de 8 de febrero de 2024, asunto C-733/22»

👤 ALEJANDRO ZUBIMENDI CAVIA. Profesor Ayudante Doctor de la UCM. (España)

Resumen

«El Tribunal de Justicia de la Unión Europea declara que la Directiva del IVA se opone a una norma nacional que supedita la aplicación del tipo reducido del IVA aplicable los establecimientos hoteleros a que estos dispongan de un certificado de clasificación, en la medida en que dicha exigencia no represente la realización de una prestación específica y diferenciada de la categoría general o vulnere el principio de neutralidad»

IV. Práctica profesional

→ «Propósito de las autoliquidaciones rectificativas»

👤 MARÍA TERESA GONZÁLEZ MARTÍNEZ. Socia EY Abogados. (España)

Antecedentes

«El 25 de mayo de 2023 se publicó en el BOE 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 la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias. La citada Ley introdujo la nueva figura de la autoliquidación rectificativa que, en los tributos en que así lo prevea su normativa específica, viene a sustituir al todavía vigente sistema dual de autoliquidación complementaria y solicitud de rectificación previsto en la Ley General Tributaria. En concreto, se establece un sistema único para la corrección de los datos consignados en las autoliquidaciones, que permite a los obligados tributarios rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad, con independencia de su resultado y sin necesidad de esperar la resolución administrativa.

Con este propósito, la Ley 13/2023 procedió a modificar el art. 120.3 LGT en los siguientes términos:

«3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

No obstante, [...]»



VI.2.VI. CRONICA TRIBUTARIA. Nueva Época (Instituto de Estudios Fiscales)
Número. 191-2/2024

EDITORIAL:

«En este nuevo número de Crónica Tributaria, el segundo de 2024, siguen ocupando un lugar destacado los estudios relativos a la incidencia de la transición digital y energética sobre nuestro sistema tributario, así como los relacionados con los costes asociados al cumplimiento tributario y las herramientas conducentes a su reducción. Todo ello, sin perjuicio de contar con trabajos que reflexionan, en clave constitucional, sobre el significado e interpretación del principio de capacidad económica en relación con la tributación de las plusvalías inmobiliarias.

El primer artículo, **“Apuntes sobre el tratamiento tributario de criptoactivos”** corresponde a José Antonio Fernández Amor (Universidad Autónoma de Barcelona). Su objetivo es mostrar el estado de la cuestión en el tratamiento fiscal a nivel interno de los criptoactivos, identificados como bienes muebles intangibles que representan valores o derechos que pueden ser manifestaciones de capacidad económica susceptibles de gravamen. Para ello, el autor presta atención a dos aspectos. De un lado, la diversa tipología y funciones de los criptoactivos. De otro, su diferente consideración a efectos de imposición directa e indirecta. Sobre la base de ambas variables se examinan con minuciosidad las características y dificultades existentes en el tratamiento fiscal de los criptoactivos. El trabajo concluye subrayando que el diferente tratamiento fiscal según el tributo aplicable, cuando el objeto es el mismo, es cuestionable desde el punto de vista de la neutralidad tributaria y confirma la necesidad de una acción normativa que defina, a efectos tributarios, el bien que está siendo gravado.

El siguiente artículo, realizado en coautoría por María Goenaga Ruiz de Zuazu (Universidad Complutense de Madrid) y Germán J. Arenas Arias (Universidad de Alcalá) lleva por título **“Análisis longitudinal de los costes psicosociales del cumplimiento tributario en España: entre la opacidad y la incompreensión”**. Su finalidad es identificar y presentar evidencias sociológicas de los costes indirectos de cumplimiento tributario en España, así como mostrar los perfiles de contribuyentes más propensos a incurrir en ellos. Partiendo de los informes del CIS y del IEF sobre las corrientes de opinión acerca de la fiscalidad publicados entre 2013 y 2022, con una muestra total de 58.864 casos, los autores analizan las variables relacionadas con los costes cognitivos, emocionales y psicosociales relacionados con el cumplimiento tributario. Los resultados obtenidos demuestran la generación de tales costes y la percepción de la complejidad del sistema tributario. Menos de 3 de cada 10 españoles se muestran autosuficientes para cumplimentar su declaración, teniendo que acudir en su mayoría (73%) a buscar ayuda externa, gratuita u onerosa. Resultado que confirma las dificultades y costes de la ciudadanía española ante sus





responsabilidades tributarias, pese a apreciarse una evolución positiva, en 2020 y 2021, del nivel de autosuficiencia a raíz del Covid-19. Pese a estas evidencias, los costes psicosociales del cumplimiento tributario han quedado relegados en la agenda política durante las últimas dos décadas. El esfuerzo metodológico realizado en este trabajo, en conjunción con otros estudios y selección de variables de análisis, puede ayudar a plantear mejoras institucionales e incluso futuras reformas tributarias destinadas a que los contribuyentes superen las cargas impuestas por la opacidad y la incomprensión del sistema tributario.

El tercero de los trabajos científicos, también en coautoría y firmado por Sebastián Luengas Rivero (Universidad a Distancia de Madrid) y Ubaldo González de Frutos (Inspector de Finanzas del Estado), ahonda nuevamente en cuestiones de cumplimiento tributario, pero desde un enfoque de Derecho comparado que pone el acento en los instrumentos jurídicos que pueden contribuir a incrementar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y reducir la presión fiscal indirecta. El trabajo lleva por título **“Todo incluido, hasta los precios de transferencia. Regímenes de Protección y Acuerdos Anticipados de Precios de Transferencia para incrementar el cumplimiento y reducir la presión fiscal indirecta. El caso de la República Dominicana”**.

Los autores relatan la historia y características de la estrategia de la Administración tributaria dominicana, iniciada en 2009, relacionada con la fiscalización del sector hotelero. Unos de sus efectos fue la firma por parte de la Dirección General de Impuestos Internos de varios memorandos de entendimiento con el sector, que sirvieron de base para la adopción de acuerdos anticipados de precios de transferencia con los hoteleros. La actuación de la Administración dominicana se ha mostrado eficaz frente a las técnicas de elusión fiscal, garantizando una tributación mínima y facilitando el cumplimiento tributario mediante su simplificación. Tras diez años de aplicación de estos acuerdos, la experiencia se encuentra consolidada, incluyendo ajustes a la baja en tiempos del Covid-19 y con un nuevo pacto para el período 2023-2025. Tras la revisión de la naturaleza y evolución de este tipo de acuerdos, los autores concluyen que el enfoque dominicano para reducir la conflictividad en materia de precios de transferencia es una especie de híbrido entre dos de las medidas de simplificación contempladas en las directrices de la OCDE sobre precios de transferencia de 2022, los acuerdos previos de valoración y los regímenes de protección (safe harbours), sugiriendo que la vía futura más plausible para la implementación administrativa de las reglas de precios de transferencia sería establecer regímenes de protección basados en negociaciones bilaterales o multilaterales.

El cuarto artículo científico, firmado por Yolanda Martínez Muñoz (Universidad de Alicante), aborda **“La tributación de las plusvalías inmobiliarias: principio de capacidad económica e inflación”**. La autora expone el diverso





tratamiento jurisprudencial de la tributación de las plusvalías dependiendo del tributo de que se trate y de su posición en el conjunto del sistema tributario. En particular, el estudio dedica especial atención a la doctrina constitucional que, por un lado, exige que se graven plusvalías reales y no monetarias en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y, por otro, ignora los efectos de la inflación sobre las plusvalías inmobiliarias en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. La cuestión es si el principio constitucional de capacidad económica debe interpretarse como capacidad económica real o nominal para garantizar la justicia tributaria. El trabajo aborda esta problemática y defiende que los impuestos que gravan rentas cuyo período de generación es dilatado en el tiempo deberían tomar en consideración los efectos que provoca la inflación, consolidando la tributación de una capacidad económica real y no nominal en nuestro sistema impositivo. La autora concluye señalando que el legislador tributario debería contemplar el problema de la inflación, mediante la habilitación de técnicas correctoras, con el objetivo de salvaguardar el principio de capacidad económica, que exige gravar rentas reales y no nominales, ya que, de otro modo, podría hablarse de una «in-constitucionalidad por omisión».

El último de los artículos científicos del presente número, **“La Taxonomía verde de la Unión Europea en el contexto de crisis energética”**, corre a cargo de Carmen Salazar Navarro (Universidad de Málaga). El estudio se inicia exponiendo la grave situación de crisis energética por la que atraviesa la UE como consecuencia de la invasión rusa de Ucrania y el elevado nivel de inflación que esta situación ha traído consigo. A ello hay que añadir la preocupación existente por el cambio climático, que llevó a la aprobación del Pacto Verde Europeo en el año 2019, como hoja de ruta hacia la descarbonización en la UE. En este contexto, es indispensable la búsqueda de soluciones que mejoren la situación energética y económica, sin perder de vista el componente medioambiental, si desea alcanzarse el objetivo de neutralidad climática para 2050. La pretensión del trabajo es realizar propuestas que contribuyan a la transición energética desde la perspectiva del Derecho Financiero y Tributario. En concreto, la autora reflexiona sobre el empleo del sistema de clasificación denominado «Taxonomía verde de la UE», en conexión con el Estándar Europeo de Bonos Verdes, para promover la financiación de proyectos sostenibles, en especial aquellos relacionados con el desarrollo del hidrógeno verde.

El apartado de comentarios de bibliografía recoge dos aportaciones. La primera, firmada por Julio César Muñoz Pérez (UNED), comenta y destaca las principales aportaciones de la monografía de David García Guerrero (UNED) sobre **“Régimen fiscal y cooperación en materia aduanera en la Unión Europea”** (Thomson Reuters Aranzadi, 2022). La segunda, a cargo de José Francisco Sedeño López (Universidad de Málaga), comenta y valora la obra colectiva sobre **“La proyección de la buena administración sobre los**





procedimientos de aplicación de los tributos” (Tirant lo Blanch, 2023), coordinada por las profesoras Gracia María Luchena Mozo y María Esther Sánchez López (Universidad de Castilla-La Mancha).

Únicamente nos resta desear que este nuevo número de Crónica Tributaria. Nueva Época resulte de interés para nuestros lectores»

Cristina García-Herrera y Saturnina Moreno

Editoras Ejecutivas de Crónica Tributaria. Nueva época.

I. ARTÍCULOS CIENTÍFICOS

1. «*Apuntes sobre el tratamiento tributario de criptoactivos*»

👤 JOSÉ ANTONIO FERNÁNDEZ AMOR. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario Universidad Autónoma de Barcelona.

Resumen

«El objeto del presente trabajo es mostrar el estado de la cuestión en el tratamiento fiscal interno de los criptoactivos. Estos que son datos estructurados de forma singular, se han convertido en bienes de interés económico y, por ello, han de ser considerados a efectos tributarios. Para derivar las consecuencias fiscales, el intérprete tiene dos referentes. Por un lado, que los bienes son de variada tipología y funciones y, por otro lado, se consideran de forma diferente en virtud de figuras tributarias directas o indirectas. Combinando ambos aspectos, se van trazando las características del tratamiento fiscal correspondiente.»

2. «*Análisis longitudinal de los costes psicosociales del cumplimiento tributario en España: entre la opacidad y la incompreensión*»

👤 MARÍA GOENAGA RUIZ DE ZUAZU. Universidad Complutense de Madrid. Germán J. Arenas Arias. Instituto Universitario de Investigación en Estudios Latinoamericanos (IELAT) Universidad de Alcalá (UAH)

Resumen

«El objetivo de este trabajo es identificar y presentar evidencias sociológicas de los costes indirectos de cumplimiento tributario en España, así como identificar los perfiles de contribuyentes más propensos a incurrir en ellos. De una muestra de 58.864 casos, analizamos las variables relacionadas con los costes cognitivos, emocionales y aquellos psicosociales relacionados con la complejidad del sistema tributario. Nuestros resultados demuestran que las obligaciones tributarias generan costes cognitivos y emocionales para los contribuyentes, percibiéndose como complejo el sistema tributario español. Con esta investigación tratamos además de revitalizar y abrir el debate sobre los costes de cumplimiento tributario en nuestro país»





3. «*Todo incluido, hasta los precios de transferencia. regímenes de protección y acuerdos anticipados de precios de transferencia para incrementar el cumplimiento y reducir la presión fiscal indirecta. el caso de la república dominicana*»

[Este trabajo ha sido realizado en el marco del Grupo de Investigación "Fiscalidad Empresarial (GI-19/1)" de la Universidad a Distancia de Madrid (Plan Nacional I+D+i) (número de identificador: A-81618894-GI-19/1), del que es IP María del Carmen Cámara Barroso

🔥 SEBASTIÁN LUENGAS RIVERO. Doctorando del Programa "Derecho y Sociedad" Universidad a Distancia de Madrid (UDIMA), Miembro del Ilustre Colegio de Abogados de Barcelona (ICAB); Ubaldo González de Frutos. Inspector de Finanzas del Estado Profesor de la Universidad a Distancia de Madrid (UDIMA) Especialista en el Banco Interamericano de Desarrollo (BID)

Resumen

«En el año 2009 la administración tributaria dominicana inició una estrategia de fiscalización del sector hotelero. Como consecuencia, la Dirección General de Impuestos Inter- nos (DGII) firmó varios memorandos de entendimiento con el sector, que sirven de base para la adopción de acuerdos anticipados de precios de transferencia con los hoteleros. La experiencia está consolidada, tras diez años de aplicación de los APA, incluyendo ajustes a la baja en tiempos del Covid-19 y un nuevo pacto para el período 2023-2025. La actuación de la administración fue eficaz contra las técnicas de elusión tributaria que se practicaban y logró garantizar una recaudación mínima y además facilitó el cumplimiento tributario con medidas de simplificación.

Este artículo revisa la historia de estos acuerdos y analiza los perfiles de la práctica dominicana, que parece un híbrido entre dos de las medidas de simplificación contempladas en las Directrices: los Acuerdos Previos de Valoración (APV) y los Regímenes de Protección (RP o safe harbours), sugiriendo que la vía futura más plausible sería establecer regímenes de protección basados en negociaciones bilaterales o multilaterales»

4. «*La tributación de las plusvalías inmobiliarias: principio de capacidad económica e inflación*»

🔥 YOLANDA MARTÍNEZ MUÑOZ. Catedrática de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Alicante

Resumen

«La tributación de las plusvalías inmobiliarias ha sido objeto de un diverso tratamiento jurisprudencial dependiendo del tributo de que se trate y de su posición en el conjunto del sistema tributario. El Tribunal Constitucional exige que se graven plusvalías reales y no monetarias en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, e ignora posteriormente los efectos de la inflación sobre las plusvalías inmobiliarias en





el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. La cuestión es si el principio constitucional de capacidad económica debe interpretarse como capacidad económica real o nominal para garantizar la justicia tributaria. Este trabajo aborda dicha problemática y propone que el legislador tributario contemple el problema de la inflación con el objetivo de salvaguardar el principio de capacidad económica»

5. «La taxonomía verde de la Unión Europea en el contexto de crisis energética»

[Esta contribución forma parte de los resultados alcanzados en la obtención del Premio al mejor Trabajo Fin de Máster, realizado en el Máster Universitario en Fiscalidad en la Universitat Oberta de Catalunya, durante el curso académico 2021-2022. Asimismo, ha sido elaborada en el marco del proyecto de investigación "La protección de los derechos y garantías de los contribuyentes ante el uso de la inteligencia artificial por la Administración tributaria" (PID2022136638OB-I00) concedido por el Ministerio de Ciencia e Innovación, cuyo IP es el Prof. Guillermo Sánchez-Archidona Hidalgo]

 CARMEN SALAZAR NAVARRO. Contratada Predoctoral FPU Área de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Málaga.

Resumen

«Actualmente, la Unión Europea (UE) está atravesando una grave crisis energética derivada de la invasión rusa de Ucrania, que ha traído consigo una inflación desconocida en los últimos 40 años. A esto, se añade la preocupación existente por el cambio climático, que llevó a la aprobación del Pacto Verde Europeo en el año 2019, como hoja de ruta hacia la descarbonización en la UE, y en la que se ha estado trabajando desde entonces. En este contexto, deben buscarse soluciones que mejoren la situación energética y económica, pero sin perder de vista la componente medioambiental, si se quiere alcanzar el objetivo de neutralidad climática para el año 2050. Por ello, la pretensión de este trabajo es aportar propuestas que contribuyan a la transición energética, desde la perspectiva del Derecho Financiero y Tributario. Concretamente, estas medidas consistirán en el empleo del sistema de clasificación denominado Taxonomía verde de la UE, en conexión con el Estándar Europeo de Bonos Verdes (EUGBS), para promover la financiación de proyectos sostenibles, y específicamente, aquellos relacionados con el desarrollo del hidrógeno verde»

II. COMENTARIOS DE BIBLIOGRAFÍA

«Régimen Fiscal y Cooperación en materia aduanera en la Unión Europea»

 GARCÍA GUERRERO, DAVID

Reseña

«Con esta monografía, el Dr. David García Guerrero lleva a cabo una doble labor: por una parte, aborda una temática de la Fiscalidad de la Unión





Europea, el Derecho Aduanero, un ámbito que la doctrina tributaria ha desarrollado en menor medida, en contraste con otros ámbitos de la fiscalidad de la Unión, como la armonización fiscal o la cooperación entre Administraciones tributarias, mucho más tratados. Con este trabajo intenta sistematizar aquellas cuestiones más problemáticas mediante una estructura dividida en cuatro capítulos con unas sugerentes conclusiones [...]»

«La proyección de la buena administración sobre los procedimientos de aplicación de los tributos»

 LUCHENA MOZO, GRACIA MARÍA y Sánchez López, María Esther (coords.)
Merino Jara, Isaac (pr.)

Reseña

«El principio de buena administración se ha convertido en un tema recurrente de debate para la doctrina, en la medida en que la práctica inexistencia de soporte normativo expreso lo convierte en un principio de difícil delimitación e interpretación, pero que a la misma vez es esencial para proteger a las personas interesadas en el seno de los diferentes procedimientos administrativos, y en concreto, de los procedimientos tributarios. Por este motivo, entendemos que La proyección de la buena administración sobre los procedimientos de aplicación de los tributos, dirigida por las profesoras Luchena Mozo y Sánchez López, es una obra necesaria, que contribuye a la construcción de un principio que, hasta el momento, ha sido elaborado fundamentalmente en vía jurisprudencial. Sin embargo, insistimos en que la falta de atención a esta cuestión por parte del legislador no debe inducir a pensar que se trata de una cuestión baladí: muestra de ello es el hecho de que muchos de los recursos de casación recientemente admitidos versan sobre esta cuestión, tal y como apunta desde el prólogo el profesor Merino Jara. [...]



VII. BIBLIOTECA LIBROS-MONOGRAFÍAS



«REACCIONES FISCALES FRENTE A LA CRISIS»

AUTOR: DELOITTE

EDITA: FUNDACIÓN IMPUESTOS Y COMPETITIVIDAD

Edición: junio, 2024

INTRODUCCIÓN

«Tradicionalmente se ha considerado que una de las características que debiera tener un sistema fiscal es la de su flexibilidad, en términos de adecuación a los cambios de la realidad económica, estimando una característica positiva la configuración "anticíclica" del mismo y de los impuestos



que lo integran, que ayude sin necesidad de cambios normativos a corregir la mala situación económica en momentos de depresión, o aproveche los periodos de crecimiento para una recaudación adicional con superávit, a aplicar cuando la situación se deteriore.

En todo caso, cuando surgen situaciones específicas de dificultad económica resulta habitual la introducción de modificaciones en el sistema tributario, bien realizando cambios puntuales sobre las figuras que lo componen, o incluso reconsiderando en profundidad la estructura de los distintos impuestos.

La historia reciente, en el caso de España y su sistema tributario, no es ajena a esa realidad, y sin necesidad de ampliar mucho el escenario temporal contemplado, cabe señalar la incidencia de la crisis de 2008, y las más recientes concretadas en estos últimos años, por efecto de la pandemia, y de la guerra de Ucrania. Ejemplo, esta última, de la globalización y de cómo la denominada tradicionalmente "imposición de guerra", puede resultar obligada aun cuando el conflicto bélico se de en terceros países.

Desde esa perspectiva, siendo conocido el interés de la Fundación Impuestos y Competitividad en el estudio e investigación del sistema tributario, con especial énfasis en la incidencia del mismo en la competitividad de nuestra economía, hubiese sido difícil de justificar el no abordar el análisis de las "medidas anticrisis" adoptadas en estos últimos dos años -luego de iniciada la guerra entre Rusia y Ucrania-, cuya potencial necesidad y obligada incidencia en la competitividad con otras economías son sin duda argumento sobrado para justificar el interés en su análisis por parte de la Fundación.

De otro lado, se ha producido en esta ocasión una circunstancia novedosa, a nivel no sólo doméstico sino extensiva al ámbito de la Unión Europea, cual es la de que algunas de las principales medidas adoptadas para la captación de recursos públicos adicionales, no han sido propiamente tributarias; sino que han dado lugar a la introducción de figuras caracterizadas como prestaciones patrimoniales públicas de naturaleza no tributaria, en el caso español, o como contribuciones empresariales solidarias en el caso de la regulación comunitaria, Reglamento UE de obligada aplicación que se ha invocado como justificación parcial de las medidas adoptadas por el legislador español, supuestamente como "medida nacional equivalente" a la prevista por la norma de la Unión.

Esa conceptualización "no tributaria" pudiera estimarse que resta interés, desde la perspectiva del ámbito de investigación de la Fundación Impuestos y Competitividad, al estudio de esa parte, "principal", de las nuevas medidas aprobadas; cuya significación recaudatoria no es, por otro lado, sustancial. Sin embargo, a la vista de la reacción doctrinal es precisamente ese aspecto de las medidas el que ha dado lugar a un mayor interés, por cuanto que, o bien se pone en cuestión el carácter no tributario que las normas de aprobación pretenden atribuir a esas medidas, o bien se significa el continuado crecimiento de la





"parafiscalidad", fenómeno del que este nuevo hito supondría una relevante confirmación.

En definitiva, es clara, desde una u otra perspectiva, la necesidad de afrontar el estudio de todas las medidas adoptadas con ocasión de la crisis económica mundial ligada a la guerra de Ucrania, cuyo objetivo es el aumento de los recursos públicos necesarios para dar adecuada respuesta a los efectos de la misma. Suscitando ese análisis aspectos muy importantes sobre la naturaleza de algunas de las nuevas figuras aprobadas, así como, por extensión, de la evolución del sistema fiscal en su conjunto.

De otro lado, junto a las cuestiones materiales o de fondo, los aspectos jurídico procedimentales, -los del proceso de creación normativa- suscitan vivo interés.

De hecho, si se presta atención a la aprobación en el seno de la UE de las contribuciones solidarias, surge inevitablemente la duda de si su conceptualización como tales no es sino un artificio para soslayar el particular rigor con el que en el TFUE se impone la regla de unanimidad para las soluciones de armonización fiscal. Asunto que por sí solo es ya sobradamente relevante.

Y si se enfoca ese aspecto procedimental desde la perspectiva doméstica, es lo cierto que en la actual configuración de las mayorías parlamentarias, al abuso reiterado del Real Decreto Ley -ya harto evidente desde la crisis de 2008-, se ha sumado más recientemente la posponían de la vía del proyecto de ley, de iniciativa gubernamental, en beneficio de la "proposición de ley" emanada de los grupos parlamentarios. Vía alternativa de tramitación de nuevas disposiciones que ha sido objeto de abundantes valoraciones críticas, en términos que un análisis completo de esta materia no puede obviar.

Para acabar de dar razón de la justificación, y extensión, de este nuevo proyecto promovido por la Fundación, cabe citar la incorporación del nuevo impuesto temporal de solidaridad sobre Grandes fortunas -este si, con expresa conceptualización como tal impuesto- y la justificación de su aprobación con una doble finalidad recaudatoria y armonizadora, esta última *"con el objetivo de disminuir las diferencias en el gravamen del patrimonio en las distintas CC. AA"*. Circunstancia esta que provocó la inmediata interposición de recursos de inconstitucionalidad por parte de las Comunidades Autónomas que habían generado, con su política de generosas bonificaciones, las mayores diferencias en la aplicación del Impuesto sobre el Patrimonio; con respuesta ágil del Tribunal Constitucional, que deberá no obstante dictar nuevas sentencias ante posteriores recursos, atentos no solo a la autonomía normativa de las CCAA, sino a otras dudas sobre la constitucionalidad del mencionado impuesto, inicialmente nacido como temporal.

Aspecto ese de la temporalidad, digno también de especial consideración, por cuanto que la original temporalidad y excepcionalidad con la que nacieron las tres figuras comentadas: gravámenes temporales e impuesto temporal sobre grandes



fortunas, ha sido rectificada por el RD ley 8/2023; que prorroga su vigencia y plantea revisar la naturaleza de los gravámenes temporales *"para su plena integración en el sistema tributario"*, añadiendo más elementos de confusión en punto a la conceptualización de dichas figuras.

Se confirma por tanto la multiplicidad de asuntos de interés que suscita el análisis de las recientes medidas tributarias ante la crisis, que desde luego conlleva la consideración de asuntos de Derecho de la UE, de la relación entre ese Derecho y el Derecho español, ya sea este tributario o no, así como cuestiones de Derecho Constitucional. Aspecto este último que en los últimos tiempos se suscita con excesiva proliferación, siendo dudoso opinar si ello se debe a la mala praxis del legislador, o también y en que medida, a la notable confrontación política que caracteriza las últimas legislaturas en España.

Este extenso conjunto de asuntos, junto al obligado estudio e intento de clarificación de cual ha de ser la aplicación práctica de los nuevos gravámenes, sean estos conceptuados o no como tributarios, ha obligado a la incorporación a este proyecto de un amplio elenco de **COLABORADORES** para cubrir la pluralidad de aspectos a analizar, con la solvencia pretendida siempre en nuestros proyectos.

Configurándose el trabajo en cinco partes, con un total de once capítulos; que obedecen al siguiente reparto de cuestiones y autores.

La parte primera, analiza con carácter general "LAS MEDIDAS FISCALES COMO PARTE DE LA REACCIÓN FRENTE A LA CRISIS", y dentro de ella se incluyen, como capítulos I y II,

- en primer lugar, un **enfoque hacendístico** de las medidas anticrisis en los reiterados episodios habidos desde 2008, extrayendo una serie de conclusiones y propuestas sobre la reforma fiscal adecuada para nuestro sistema. Para el desarrollo de este enfoque se ha contado con la colaboración conjunta de Juan José Rubio Guerrero, Catedrático de Economía Aplicada de la UNIVERSIDAD DE CASTILLA-LA MANCHA y Santiago Álvarez García, Profesor Titular de Economía Aplicada de la UNIVERSIDAD DE OVIEDO.
- Un **análisis comparativo** de las medidas adoptadas, esencialmente en el ámbito de los Estados miembros de la Unión Europea, aspecto analizado José Manuel Carro Martín, y Cristina García-Vallaure Fernández, Abogados de KPMG.

En la **parte segunda**, "EL RECURSO A LAS PRESTACIONES PATRIMONIALES PÚBLICAS NO TRIBUTARIAS" se analiza en los capítulos III y IV:

- la **proliferación de las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias**, y sus efectos sobre el conjunto del sistema tributario, por





Juan Zornoza Pérez, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la UNIVERSIDAD CARLOS III y "of counsel" en DELOITTE.

- y la **conceptuación de las prestaciones patrimoniales públicas no**, con particular referencia a los gravámenes temporales introducidos en el sistema español, por parte de Enrique Ortiz Calle, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la UNIVERSIDAD CARLOS III de Madrid.

La parte tercera, "LAS MEDIDAS NOVEDOSAS ADOPTADAS EN ESPAÑA, ANÁLISIS Y VALORACIÓN", se integra por tres capítulos, capítulos V a VIII, dedicados a:

- **Gravamen temporal energético**, redactado por *Ignacio Quintana Elena*, Socio de PwCTAX & LEGAL.
- **Gravamen temporal de entidades de crédito**, redactado por *José Carlos Ruiz Cabanes*, Socio de GARRIGUES y *David Vilches de Santos*, Counsel de URIA MENENDEZ.
- **Impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas**, redactado por *Carmen Carmona Berraquero*, Counsel de GARRIGUES, y *Antonio Zurera Hernández*, Socio de BAKER McKENCIE.

La cuarta parte, sigue el estudio de las medidas adoptadas en España, pero centrado "SOBRE LA ADECUACIÓN DE LAS NUEVAS FIGURAS A LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA Y EL DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA". Ese análisis, estructurado en tres capítulos -del VIII al X-, ha sido desarrollado:

- En lo que afecta a la **constitucionalidad del procedimiento** seguido para la aprobación de las normas, por *Lidia García Fernández*, Letrada de LAS CORTES GENERALES,
- mientras que el análisis de **constitucionalidad material** y el de **adecuación al Derecho Europeo** han sido asumidos, conjuntamente, por *José Manuel Ortiz de Juan*, Consejero de CUATRECASAS, y *Fernando de Vicente Benito*, Socio de EY ABOGADOS.

El resumen general del trabajo y el reflejo de las distintas **propuestas formuladas** constituyen el contenido de "LAS CONCLUSIONES" -capítulo XI-, como **quinta parte del trabajo**, redactadas por Juan Zornoza Pérez, coordinador del proyecto.

Por la redacción del mencionado capítulo de conclusiones generales, así como por la responsabilidad asumida en la delimitación del programa del trabajo y la labor de coordinación del mismo se atribuye la autoría del trabajo a la firma DELOITTE.

Con todo, siendo extensa la relación de autores del trabajo, es obligado recordar que junto a ellos han contribuido al desarrollo del proyecto, gracias a su





participación en las mesas de debate convocadas para análisis de los distintos capítulos, un conjunto de "INVITADOS", que en representación del sector empresarial, han aportado sus distintas visiones y opiniones; contribuyendo así al mejor desarrollo del proyecto, haciéndose sin duda por ello acreedores del agradecimiento de la Fundación y expreso reconocimiento de su aportación. A saber:

- *Carmen González Gallego*, Asesora fiscal de la ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE BANCA;
- *Elena de Caso Castillo*, Directora de Asesoría SANTANDER;
- *Angela Bautista Jiménez*, Directora de Asesoría SANTANDER;
- *Juan de Villota Marcos*, Director de la Asesoría Fiscal de La CONFEDERACIÓN ESPAÑOLA DE CAJAS DE AHORROS;
- *López-Tello Díaz-Aguado*, Director Corporativo de REPSOL
- *Álvaro Conzález Cuervo*, Asesoría Fiscal de REPSOL;
- *Ane Vicente Cortazar*, Asesoría Fiscal de REPSOL.

Al tiempo de agradecer la ayuda prestada por los distintos invitados es pertinente significar que su participación ha sido siempre a título personal, sin que sus opiniones fuesen expresión de la posición de las instituciones o empresas en las que prestan sus servicios; y sin que, por otro lado, su participación en el proyecto conlleve la asunción y apoyo de las recomendaciones y propuestas incluidas en el mismo; las cuales son exclusivamente imputables a los autores, que asimismo las han efectuado a título personal.

Recordatorio final obligado es el debido a las ASOCIACIONES Y GRUPOS EMPRESARIALES QUE HAN CONTRIBUIDO FINANCIERAMENTE CON ESTE PROYECTO, mediante la suscripción de sendos Convenios de Colaboración; siendo esto el caso de FUNDACION AEB, CECA, y REPSOL»



VIII. CONDICIÓN HUMANA

[Información - Noticias Judiciales - extraída de la Web del Consejo General del Poder Judicial]

JUNIO/JULIO, 2024

A) JUNIO, 2024

I. SUMARIO

1. LA ERRÁTICA DOCTRINA DEL TS EN LAS CUESTIONES DEL DERECHO AL HONOR Y A LA IMAGEN
2. CUENCAS DE LOS RÍOS TAJO Y EL SEGURA ¿LA SOLIDARIDAD, MISIÓN IMPOSIBLE? LOS EGOISMOS INSOPORTABLES
3. LOS JUECES «TAMBIÉN LLORAN»
4. FALTARÍA MÁS: LE TS Y EL TJUE COMPARTEN CRITERIOS
5. CUESTIÓN PENDIENTE «SINE DIE»: LA DESHEREDACIÓN PROCEDENTE POR RAZÓN DE LA LIBERTAD INDIVIDUAL
6. LA VARIEDAD DE LA ABONIMABLE TÉCNICA SINDICAL DEL ESCRACHE
7. INTERNET Y LAS ESTAFAS. LAS VIVIENDAS BARATAS NO EXISTEN
8. SIN PIEDAD E INFRINGIENDO EL ORDENAMIENTO JURÍDICO. EL PRINCIPIO DE JERARQUÍA NORMATIVA UNA «PAMPLINA»: EL CASO DE LOS PERJUDICADOS POR LA TALIDOMINA
9. LOLA Y BALTASAR: «LAS COSAS DEL QUERER»

II. DESGLOSE DEL SUMARIO

- 1. LA ERRÁTICA DOCTRINA EN LAS CUESTIONES DEL DERECHO AL HONOR

👍 **El Tribunal Supremo. desestima la demanda al honor de un youtuber contra los tuits publicados de una activista feminista que le llamó machista y violento (03.06.2024)**

«La Sala Civil del Tribunal Supremo ha desestimado el recurso del youtuber conocido como 'Un tío blanco hetero', que consideraba vulnerado su honor por varios tuits publicados por





una activista feminista donde se le calificada como “machista, troll y violento con las mujeres”.

El tribunal entiende que la persona demandada estuvo amparada por la libertad de expresión, teniendo en cuenta que no imputó al afectado la comisión de hechos o episodios concretos de violencia machista o abuso sexual, y que el youtuber había destacado por ser especialmente crítico, incluso despectivo, con mujeres activas en el movimiento feminista, así como tolerante con la violencia verbal hacia mujeres en mensajes publicados por terceros en su canal de YouTube.

Los hechos probados del pleito señalan que el demandante era titular de una cuenta de YouTube que tenía unos 250.000 seguidores y que publicaba periódicamente vídeos con fuertes críticas hacia determinadas activistas feministas, entre ellas la demandada, una activista feminista con varias publicaciones y con presencia activa en medios de comunicación, conferencias y redes sociales. En el foro de comentarios a un vídeo donde hubo críticas a esta mujer, varios de los seguidores del canal de YouTube publicaron comentarios insultantes e incluso amenazadores hacia ella, que el demandante, titular de la cuenta, no eliminó.

Posteriormente, la Universidad Europea Miguel de Cervantes organizó una mesa redonda sobre «Feminismo y género en la España de hoy» en la que, entre otras personas, intervino el youtuber «Un Tío Blanco Hetero», que participó sin desvelar su identidad y con el disfraz con el que aparecía en los vídeos de su canal de YouTube.

Con ese motivo, la activista publicó en su cuenta de la red social Twitter mensajes para “denunciar públicamente que instituciones universitarias (...) organicen mesas redondas para hablar de feminismo invitando a trols como “un tío blanco hetero” que es machista y violento con las mujeres. Qué poca ética, qué poco feminista y qué insultante”. Asimismo, publicó un tuit con una foto del conocido como «el prenda», integrante del grupo «la manada» cuyos integrantes fueron condenados por una violación grupal durante las fiestas de San Fermín, que llevaba una camiseta con el lema «Un tío blanco hetero», y con el mensaje: ‘El prenda’ con la camiseta de “un tío blanco hetero”, este es el nivel de los ponentes elegidos por la @UEMC para hablar de igualdad”.

El demandante publicó entonces en su cuenta de YouTube un vídeo de respuesta, que generó también varios comentarios en el foro asociado a dicho vídeo, algunos de los cuales contienen insultos o incitaciones a actuar violentamente contra la demandada, añadían los hechos probados.

El Supremo destaca que el contexto en el que se hicieron las manifestaciones “era de un enfrentamiento ideológico entre la demandada, que defendía determinadas ideas y planteamientos feministas, y el demandante, que se oponía radicalmente a esos planteamientos. Y en ese enfrentamiento, el demandante no solo había publicado un vídeo en el que criticaba y descalificaba a la demandada,





identificándola con nombre y apellidos y reproduciendo una grabación de un acto público en el que intervenía la demandante, sino que además toleró que sus seguidores publicaran en el foro de su canal de YouTube comentarios insultantes y amenazantes para la demandada”.

Y “en este contexto –para el alto tribunal--, la libertad de expresión ampara que la demandada hubiera calificado al demandante como troll y machista. Y la expresión «violento con las mujeres» utilizada por la demandada para calificar al demandante, en este contexto, no resulta desproporcionada ni desconectada de la materia sobre la que versa el mensaje de la demandada, pues no se está refiriendo a que el demandante haya realizado concretos actos de violencia física respecto de alguna mujer en concreto, sino a que mantiene una conducta de agresividad gestual y verbal contra mujeres del movimiento feminista y permite que en su canal de YouTube se publiquen comentarios insultantes e incluso amenazadores contra esas mujeres lo que, a juicio de la demandada, puede ser calificado como violencia contra las mujeres”»

👍 El Tribunal Supremo condena a Alvisé Pérez a pagar 7.000 euros a la periodista Ana Pastor por la publicación de dos fotos de ella en sus redes sociales sin interés informativo (27.06.2024)

«La Sala Civil del Tribunal Supremo ha confirmado que Luis P.F., conocido como ‘Alvisé Pérez’, cometió sendas intromisiones ilegítimas en el derecho a la propia imagen de la periodista Ana Pastor, por publicar en sus redes sociales en octubre de 2020 dos fotografías de ella captadas en restaurantes que carecían de interés general e informativo, por lo que deberá pagarle una indemnización de 7.000 euros. El demandado es también condenado a retirar las citadas fotografías de sus cuentas de Twitter, Facebook e Instagram.

La sentencia estima parcialmente el recurso planteado por Alvisé Pérez contra la sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid que le condenó por la publicación de tres fotografías y estableció una indemnización en 10.000 euros.

El alto tribunal reduce la indemnización a 7.000 euros tras considerar que la publicación de una de las tres fotografías, en la que aparecían comiendo juntos en un restaurante Pastor junto a su marido, que es otro conocido periodista, y al fundador y director de una ONG que protagoniza actuaciones de gran interés informativo, sí estaba legitimada por el ejercicio de la libertad de información.

Por tanto, la condena se establece por las otras dos fotografías, que no se encuentran justificadas por el legítimo ejercicio de la libertad de información al carecer de interés informativo y general.

De la primera de ellas, en la que aparecía la demandante junto con su marido en un restaurante, señala el Supremo: “Que el marido de la demandante sea también un periodista muy conocido y, por tanto, pueda ser considerado como un personaje público, no supone que la reunión de la demandante y su marido sea por sí un



hecho de interés general. Afirmar lo contrario llevaría al absurdo de considerar de interés general la presencia conjunta de los integrantes de un matrimonio en cualquier contexto y circunstancia, por el simple hecho de que ambos puedan ser considerados como personajes públicos, lo que supondría en la práctica la privación de sus derechos a la intimidad familiar y a la propia imagen”.

Y tampoco el hecho de que, al parecer, esa fotografía sea la reproducción parcial de la primera fotografía, la dota de interés general, ya que el Supremo indica que lo que otorgaba interés a la primera fotografía era la reunión de la demandante y su marido con el fundador y director de la ONG, de modo que, si se recorta la fotografía y se publica una versión editada en la que ya no aparece este último, el interés que pudiera tener esa noticia gráfica decae»

▪ 2. CUENCAS DE LOS RIOS TAJO Y EL SEGURA ¿LA SOLIDARIDAD, MISIÓN IMPOSIBLE? LOS EGOISMOS INSOPORTABLES

👍 El Tribunal Supremo desestima el recurso de la Generalitat Valenciana contra el Real Decreto de enero de 2023 del trasvase Tajo-Segura (07.06.2024)

«Los recurrentes alegaban, entre otros puntos, la falta de motivación técnica, arbitrariedad y desproporción en los caudales ecológicos fijados. El alto tribunal contesta que la comunidad autónoma no ha aportado “prueba técnica alguna sobre la determinación de los caudales ecológicos que soporte las apreciaciones puramente subjetivas contenidas en la demanda, de la que pudiera deducirse el abierto apartamiento de la realidad en su determinación -arbitrariedad- que en ella se sostiene o su evidente incorrección técnica determinante de su desproporción”.

Por el contrario, destaca la sentencia, “la fijación de estos caudales se ha realizado sobre la base de las instrucciones metodológicas y técnicas contenidas en la Instrucción de Planificación Hidrológica, tras seguirse un complejo procedimiento promovido desde las demarcaciones hidrográficas y que tiene sobre la base los estudios pertinentes que se refieren en la MAIN (Memoria de Análisis de Impacto Normativo), frente a lo que no pueden prevalecer las meras apreciaciones valorativas de la demanda”.

El tribunal explica que el Real Decreto fija una implantación progresiva de los caudales ecológicos, una particularidad que encuentran “su debida justificación en la necesidad de desarrollar medidas, especialmente en la cuenca del Segura, que permitan aportar recursos alternativos que puedan paliar los eventuales efectos que en el trasvase produzca la obligada implantación de los caudales ecológicos en la cuenca del Tajo”.

“Por eso el plan se acompaña de un completo programa de medidas e inversiones en ambas cuencas, cedente y cesionaria, para obtener una mayor eficacia en la utilización de los recursos y desarrollar recursos alternativos”, indica la sentencia.





Añade que recoge un cumplimiento escrupuloso de la obligación de establecer un régimen de caudales ecológicos completo, con carácter vinculante, para el horizonte temporal del plan (2022-2027), alcanzándose progresivamente el caudal ecológico al final de la vigencia de dicho plan.

Por otro lado, el Supremo rechaza la alegación de la Abogacía del Estado, a la que se adhirió la Junta de Castilla-La Mancha, referida a la falta de legitimación de la Generalitat»

▪ 3. LOS JUECES «TAMBIÉN LLORAN»

👍 El Tribunal Supremo establece que la falta de cobertura presupuestaria no puede condicionar las retribuciones variables de los jueces que reconoce la Ley (11.06.2024)

«El alto tribunal establece este criterio en una sentencia en la que desestima un recurso del abogado del Estado, en representación del Ministerio de Justicia, contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 13 de abril de 2023, que dio la razón a un miembro de la carrera judicial que combatió que la cuantía por el concepto de 'retribución variable por objetivos' fuera inferior al 5% de sus retribuciones fijas.

Recordaba al respecto que el artículo 9 de la Ley de régimen retributivo de la carrera dispone que "los jueces y magistrados que en el semestre inmediatamente anterior hubiesen superado en un 20 por ciento el objetivo correspondiente a su destino tendrá derecho a percibir un incremento no inferior al cinco por ciento ni superior al 10 por ciento de sus retribuciones fijas".

La sentencia, de la que ha sido ponente el magistrado Luis Díez-Picazo, concluye que el derecho a dicha retribución variable nace directamente de la ley -no de una disposición reglamentaria, ni de un acto administrativo, ni de un negocio jurídico- por lo que la falta de cobertura presupuestaria "no puede condicionar su existencia ni su eficacia".

Añade que al regular el carácter limitativo de los créditos presupuestarios, el artículo 46 de la Ley General Presupuestaria establece que serán nulos de pleno Derecho "los actos administrativos y las disposiciones generales de rango inferior a la ley que incumplan esta limitación", es decir, que carezcan de la necesaria cobertura presupuestaria.

"Pero significativamente –añaden el tribunal- salva las disposiciones con rango de ley, de manera que las obligaciones ex lege no se ven afectadas por la insuficiencia de cobertura presupuestaria. Este es el caso aquí, pues la obligación de la Administración de satisfacer el derecho reconocido por el art. 9 de la Ley 15/2003 surge inmediatamente de este precepto legal".



El tribunal considera “meridianamente claro” que el artículo 9 de la Ley reconoce un auténtico derecho subjetivo a los Jueces y Magistrados que superen en un 20% el objetivo correspondiente a su destino. Y que este derecho no está condicionado al monto del crédito presupuestario total destinado a retribuciones variables de los Jueces y Magistrados.

No considera además convincente argüir, como hace el Abogado del Estado, que el importe del incremento retributivo esté en función del reparto proporcional del crédito presupuestario total. “Ello es cierto solo en la medida en que es reparto proporcional, además de realizarse de manera equilibrada y justa, conduzca a que el correspondiente Juez o Magistrado reciba un incremento retributivo no inferior al 5% de sus retribuciones fijas. En ningún caso puede el reparto proporcional servir de excusa para incumplir ese mínimo legalmente exigido”»

▪ 4. FALTARÍA MÁS: LE TS Y EL TJUE COMPARTEN CRITERIOS

👍 El Tribunal Supremo comparte el criterio del TJUE sobre el plazo de prescripción de la reclamación de los gastos hipotecarios indebidos (19.06.2024)

«El Pleno de la Sala Primera, de acuerdo con la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, ha resuelto en la sentencia 857/2024, de 14 de junio (CAS 1799/2020) que, salvo en aquellos casos en que la entidad prestamista prueba que, en el marco de sus relaciones contractuales, ese concreto consumidor pudo conocer en una fecha anterior que esa estipulación era abusiva, el día inicial del plazo de prescripción de la acción de restitución de gastos hipotecarios indebidamente pagados por un consumidor será el de la fecha de la firmeza de la sentencia que declara la nulidad de la cláusula que obligaba a tales pagos.

En el recurso que ha examinado, al no haber probado el banco demandado que los consumidores tuvieran conocimiento de la abusividad de la cláusula de gastos antes de la firmeza de la sentencia que declaró su nulidad, no cabe considerar que la acción de restitución estuviera prescrita»

▪ 5. CUESTIÓN PENDIENTE «SINE DIE»: LA DESHEREDACIÓN PROCEDENTE POR RAZON DE LA LIBERTAD INDIVIDUAL

👍 El Tribunal Supremo anula la desheredación de una hija al acreditarse que no maltrató psicológicamente a su padre y que ella abandonó cuando era una niña (21.06.2024)

«La Sala de lo Civil del Tribunal Supremo ha anulado la desheredación de una hija al haberse acreditado que no maltrató psicológicamente a su padre, como alegó este en su último testamento, sino que el progenitor la abandonó cuando ella era una niña y que, además, negó su existencia en otros dos testamentos





anteriores en los que declaró que no tenía descendencia. El tribunal da la razón a la hija desheredada y reconoce su derecho a la legítima.

[...]

El progenitor recogió en el testamento que desde su divorcio, hace más de 30 años, no tenía relación con su hija, por lo que consideraba que existía una clara situación de abandono por parte de ella hacia él. Como causa de desheredación alegó maltrato de obra -artículo 853.2ª del Código Civil- que basó en la falta de afecto y cariño de su hija, en la situación de abandono e incluso en que ella no lo atendió, pese a que sabía que estaba gravemente enfermo.

La Sala afirma que no comparte la valoración que hace la sentencia recurrida y señala que en este caso “no es la hija la que libremente rompió un vínculo afectivo o sentimental, sino que tal vínculo no ha existido desde su niñez, sin que sea reprochable a la hija, que tenía siete años cuando se produjo la separación de los progenitores, la ausencia de contacto y relación con el padre. Si tal relación no se dio a partir de la separación matrimonial realmente la que fue abandonada por el padre fue la niña, que ha desarrollado toda su vida, incluidas las etapas cruciales para la crianza y formación personal de la infancia y la adolescencia, sin contar con la presencia de un padre que cumpliera todos los deberes, incluidos los afectivos, propios de la relación paterno filial”.

La sentencia, ponencia de la magistrada M.ª Ángeles Parra Lucán, explica que en la contestación a la demanda la parte demandada trata de justificar la ausencia del padre en la vida de la demandante atribuyendo a la madre las dificultades que oponía a la relación y cómo, cumplida la mayoría de edad, la hija no ha intentado el más mínimo contacto con el progenitor.

La Sala considera “sorprendente este razonamiento cuando no solo no consta que el padre realizara el más mínimo esfuerzo o intento para, a partir de la mayoría de edad de la hija, iniciar una relación paternofilial inexistente con su hija, que fue de hecho quien resultó abandonada por el padre, sino que incluso, por el contrario, consta expresamente que tampoco sentía ni quería sentir a la hija como propia, tal como resulta de los testamentos otorgados por el padre años antes de que se le diagnosticara la enfermedad por la que finalmente falleció, y en los que expresó que no tenía hijos”.

Agrega que “las declaraciones de los testigos en el sentido de que cuando falleció el causante se sorprendieron de que tuviera una hija confirman que era él quien no la tenía presente en su vida ni parece que la quisiera tener, pues así resulta del hecho de que no manifestara su existencia a sus conocidos y amistades”.

El tribunal señala que tampoco comparte la valoración de la sentencia recurrida cuando, con apoyo en una sentencia de otra Audiencia Provincial (que, por lo demás, no se basa en los mismos hechos), considera que la actuación de la hija al conocer la enfermedad del padre y no subir a visitarlo justifica su desheredación.



En atención a las circunstancias referidas “no podemos aceptar que el daño o sufrimiento que ello pudiera reportar al padre por estar próximo al fallecimiento sea imputable a un comportamiento reproable e injustificado de la hija. No es la hija quien, rompiendo normales y exigibles normas de comportamiento abandona al padre enfermo (quien, por otra parte, no precisaba ayuda para su cuidado), sino que es el padre quien, tras haber abandonado a la hija siendo una niña, pretende hacer recaer sobre ella el reproche y las consecuencias de que no sintiera afecto por él, pese a haberla abandonado siendo una niña”, subrayan los magistrados»

▪ 6. LA VARIEDAD DE LA ABONIMABLE TÉCNICA SINDICAL DEL ESCRACHE

👍 **El Tribunal Supremo confirma la condena a seis personas por actos de hostigamiento en un comercio que provocaron su cierre** (24.06.2024)

«El Tribunal Supremo ha confirmado la condena a 3 años y medio de prisión impuesta por un juzgado de lo penal de Gijón, ratificada por la Audiencia Provincial de Asturias, a 6 personas por un delito continuado de coacciones graves y de un delito contra la administración de justicia por actos de hostigamiento al propietario de un comercio, que provocaron su cierre.

La Sala considera acreditado que los 6 recurrentes vinculados al sindicato CNT participaron en una campaña de hostigamiento y de coacciones a un empresario hostelero que había sido jefe de una de las condenadas. Los hechos se remontan a junio de 2016 cuando la pareja sentimental de esta recurrente se presentó en el lugar de trabajo de su mujer y mantuvo un altercado con el empresario, que culminó con una denuncia del hostelero por amenazas y daños en su local.

Según los hechos ahora confirmados, la empleada, a raíz de la apertura de juicio oral contra su pareja dejó su empleo, entró en contacto con el sindicato CNT y se concertó con los acusados para iniciar una campaña de presión sobre el empleador y su familia. Entre otros actos, la sentencia confirmada detalla la convocatoria a través de las redes sociales de concentraciones delante del establecimiento con pancartas, la entrega de pasquines contra el empresario, así como la difusión de un vídeo en el que le denunciaban por acoso laboral y sexual.

Los recurrentes, según el relato de hechos, incrementaron durante varios meses las acciones de boicot y presión hacia el empresario y su familia porque éste se negó a indemnizar a la empleada por despido improcedente y a retirar la acusación contra la pareja de ésta. Las concentraciones delante de la empresa terminaron cuando el empleador decide cerrar su negocio. El cierre, según la sentencia, fue la consecuencia directa de la presión, constante y reiterada y desproporcionada derivada del número de concentraciones realizadas como respuesta por no acceder a las pretensiones económicas de los acusados.

El TS señala que de los hechos probados se desprende “una actuación concertada de los recurrentes para presionar al empresario del local para conseguir sus fines,





entre ellos la retirada de una denuncia interpuesta por el empresario contrala pareja de una trabajadora”.

Añade que queda claro en los hechos probados “las intenciones de presionar al empresario para conseguir los fines previstos por los recurrentes” y que “la metodología llevada a cabo y que consta probada no integra un ejercicio de la libertad de expresión dentro del ejercicio de la libertad sindical. Existe un exceso en la actuación desplegada con reiteración por la actuación concertada de los recurrentes”.

Señala que la conducta desplegada “es grave, como así resulta de los hechos probados. Es adecuado el proceso de subsunción jurídica de los mismos en el tipo penal de coacciones graves del art. 172.1 CP y en su ejecución continuada ex art. 74 CP como consta y se desprende con claridad en los hechos probados en una actuación orquestada de los recurrentes que organizaron y llevaron a cabo la realización de las concentraciones reiteradas que constan en los hechos probados, lo que integra la continuidad delictiva por la que han sido condenados (...)”.

Para la Sala resulta acreditada la concertación entre los recurrentes en orden a llevar a cabo los actos de presión en la pastelería del empresario objeto de sus conductas para que cediera a sus pretensiones.

“No se ha juzgado o tratado este tema respecto de la actividad desplegada por una central sindical legal, que actúa amparo de lo previsto en el art. 28.2 CE, sino por unos hechos concretos de unas personas que ha cometido ilícitos penales por los que son condenados por concertarse y confabularse para presionar a un empresario cuando este lleva a cabo su actividad comercial y en las puertas de su establecimiento”.

Agrega que los hechos probados que son intangibles no suponen el ejercicio de la libertad de expresión, sino prácticas coercitivas impidiendo el ejercicio libre de una actividad comercial con presiones continuadas de los recurrentes.

“No es cierto que la conducta llevada a cabo por los recurrentes no interfiriera en la actividad laboral del empresario, o no afectara a sus clientes, porque, aunque el establecimiento permanecía abierto mientras se producían las manifestaciones y concentraciones, la reiteración de los hechos en las fechas indicada llevó al cierre del negocio (...)”.

El tribunal considera que se trata de una continuidad delictiva ex art. 74 CP en la preparación y diseño de las concentraciones para impedir el libre ejercicio del comercio de la víctima y conseguir que cediera a las pretensiones de los recurrentes respecto a uno de los miembros de la organización en lugar de acudir a la vía habilitada en derecho, y no al uso del empleo de la vis compulsiva.

“Destaca la AP en su sentencia que concurre la violencia integrante del tipo del art. 172.1 CP, señalando que: La Mera restricción de la libertad de obrar supone de hecho una violencia y por tanto una coacción, siendo lo decisorio el efecto



coercitivo de la acción más que la propia acción. Esta utilización del medio coercitivo ha de ser adecuada, eficaz, y causal respecto al resultado perseguido”.

El tribunal señala que en este caso concurre un delito de coacciones graves, y no leves, por cuanto acertadamente señala la AP que: Su calificación como delito de coacciones se entiende correcta porque sólo así puede ser calificada la tremenda presión a que los acusados sometieron al dueño del referido negocio y a los miembros de su familia.

“Añade la sentencia de la Audiencia Provincial que “la afectada debió acudir a la vía judicial en reivindicación de sus derechos, y los ahora recurrentes debieron haber mantenido sus protestas extrajudiciales dentro del ámbito de sus derechos, frente a su empleador; pero los rebasaron con creces (...)”.

“No se utilizó la vía judicial, en su caso, o extrajudicial, para conseguir los objetivos de orden laboral, sino el ejercicio de la presión por medio de las actuaciones de presión sobre la pastelería de forma reiterada, y ello con el fin de que claudicar el empresario ante las reivindicaciones de los recurrentes”.

Así, señala que los hechos probados describen “una actuación coercitiva que está lejos de suponer una manifestación del ejercicio del derecho sindical, así como del de expresión por parte de los recurrentes, ya que no se trata en los hechos probados de una actuación dirigida a postular la protección de los derechos laborales de un trabajador, sino de impedir el libre ejercicio de los derechos que tenía en este caso la persona que es acosada y a la que se impide el libre ejercicio de su actividad diaria en su comercio, como resulta de los hechos probados, siendo tan grave el acoso y presión ejercida que concluyó con el cierre del negocio»

■ 7. INTERNET Y LAS ESTAFAS. LAS VIVIENDAS BARATAS NO EXISTEN

👍 **El Tribunal Supremo considera estafa agravada de vivienda las ofertas falsas de pisos en internet (26.06.2024)**

«El Tribunal Supremo ha confirmado la condena impuesta por la Audiencia Provincial de Madrid, confirmada por el TSJ a la pena de 18 meses de prisión con inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena y nueve meses multa con una cuota diaria de diez euros, y una indemnización de setecientos cincuenta euros a una persona que realizó una oferta falsa por internet de una vivienda que no era suya aparentando que lo era para conseguir que ante el aceptable precio una persona le hiciera la transferencia creyendo que era real.

[...]

Los hechos probados destacan que el perjudicado vio el piso en una página de anuncios y atraído por el mismo y su precio barato le hizo la transferencia de 750 euros. Pero “más tarde se dio cuenta de que todo era un engaño, la vivienda se





alquilaba y las fotografías del DNI que se le había enviado correspondían a la víctima de otra estafa. Ante la imposibilidad de conseguir un alquiler inmediato, el denunciante y sus padres se vieron obligados a alquilar unas habitaciones, ante la necesidad que tenían de recogerse en algún lugar". La condenada no ha devuelto el dinero ilícitamente obtenido".

La condena de la AP confirmada por el TSJ y ahora por el TS señaló que "en relación con la estafa agravada del n. 1º del artículo 250, del repetido Código, se fundamenta en la idea de dar una mayor protección de bienes de primera necesidad como las viviendas, y solo es procedente cuando la defraudación recaiga sobre viviendas que se destinen a su uso propio, como lugar de residencia, donde puede establecer su domicilio, pues estas son la únicas que pueden ser consideradas de primera necesidad".

Insiste el TS en la gravedad de estos hechos señalando que: "La conducta de la recurrente que ha participado en la estafa dirigida al aprovechamiento de la necesidad de vivienda que tienen los ciudadanos de alquilar inmuebles en un contexto de elevación de precios en el mercado de alquiler, por lo que es reprochable desde el punto de vista penal la realización de ofertas en internet anunciando inmuebles en alquiler, cuando la realidad es que ese inmueble no lo tienen alquiler la persona que lo ofrece por internet, ni tiene disponibilidad sobre el mismo, por lo que ese aprovechamiento en un contexto de necesidad de acceso a la vivienda integra una estafa agravada, y, como decimos, reprochable por el aprovechamiento que existe en quienes así actúan por medio de internet, u otros foros, de oferta de pisos en alquiler para conseguir un enriquecimiento patrimonial y un perjuicio a personas que demandan un inmueble en alquiler a un precio asequible.

Así, es particularmente rechazable que se utilicen estas fórmulas de engaño para conseguir un beneficio económico de quien puede que esté necesitado también de dinero y que carece de inmueble en el que residir, y que por esa necesidad se vea más expuesto a caer en la trampa de personas que ofrecen inmuebles en alquiler que, sin embargo, no disponen de ellos, suponiendo esa conducta y modus operandi una agravación de la estafa.

Hay que tener en cuenta la especial gravedad del hecho de utilizar un medio que permite una amplia difusión, como es internet, para realizar la estafa del falso alquiler con falsas identificaciones y con el aprovechamiento del ámbito de necesidad que provoca hoy en día la búsqueda de vivienda, dados los precios que existen y se manejan, tanto en la compra de vivienda como la de alquiler.

Es esta necesidad de la búsqueda de una vivienda en alquiler a un precio asequible lo que provoca el descenso de las medidas de autoprotección por las víctimas y un exceso en la ejecución del principio de confianza en que la oferta que se detecta en Internet es real y no falsa, como ocurre en casos que como el presente proliferan en Internet, causando graves perjuicios en personas que



confían en la veracidad de la oferta y la realidad del inmueble, así como en la identificación del titular con la persona que la oferta, provocando, posteriormente, un grave perjuicio, no solamente económico en cuanto a la pérdida de la cantidad ingresada, sino, también, moral y psicológico, al darse cuenta que ha perdido, tanto el dinero como la disponibilidad de la posesión del inmueble que pretendía, debiendo proceder a la búsqueda de un nuevo inmueble, con la pérdida incluida económica a haber sido víctima de una estafa inmobiliaria.

Se asegura por los expertos que el tensionado mercado de vivienda en alquiler propicia el aumento de las ciberestafas y en cuanto a la metodología la propia Federación nacional de asociaciones inmobiliarias señala que el estafador entra en portales y páginas web y copian anuncios de propiedades en alquiler utilizando el logo para publicitarlos a un precio más reducido, lo que provoca que personas que buscan un inmueble sean víctimas asequibles cuando el importe inmueble es superior, que es, en la realidad, lo que facilita la existencia de la ciberestafa inmobiliaria. Así, los autores y cooperadores de estas estafas inmobiliarias se aprovechan de la delicada situación de muchas personas, que ven complicado encontrar una casa en la que vivir, para engañarles, lo que en muchos casos supone agravar la ya de por sí vulnerable posición de las víctimas, haciéndoles más vulnerables aún.

Así, los expertos en la materia destacan que el mercado de la vivienda en alquiler es el más vulnerable del sector, tanto en el mercado de alquiler de largo duración, como el de alquiler vacacional.”»

▪ 8. SIN PIEDAD E INFRINGIENDO EL ORDENAMIENTO JURÍDICO. EL PRINCIPIO DE JERARQUÍA NORMATIVA UNA «PAMPLINA»: EL CASO DE LOS PERJUDICADOS POR LA TALIDOMINA.

👍 **El Tribunal Supremo anula el requisito del Real Decreto de ayudas a las víctimas afectadas por la talidomida que imponía un nuevo examen a los perjudicados (28.06.2024)**

«La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha dictado dos sentencias en las que anula varios artículos del Real Decreto 574/2023, de 4 de julio, por el que se regula la concesión de ayudas a las personas afectadas por la talidomida en España durante el período 1950-1985, en la medida que prevén su aplicación a personas que en el pasado fueron regularmente reconocidas por una Administración como afectados por la talidomida.

La Sala estima parcialmente los recursos de casación interpuestos por la Asociación de Víctimas de la Talidomida en España, AVITE, y cinco personas que tienen reconocida por la Junta de Andalucía la condición de víctimas de afectados de la talidomida, y declara la nulidad de los artículos 2.c), 6.h, 8.2 apartado c) del artículo 2 del citado Real Decreto que imponían un nuevo examen a los afectados.





En sus respectivos recursos sostenían que la adición por vía reglamentaria, como en este caso se había hecho en el Real Decreto 574/2023, de un requisito para ser beneficiario de la ayuda que no estaba presente en la ley suponía una vulneración de esta y del principio de jerarquía normativa. Alegaban que someterse a un nuevo examen de comprobación podría dar lugar a la pérdida de la condición de afectados, que habían obtenido de manera regular y que habían ostentado durante todo este tiempo.

El tribunal resuelve que el apartado c) del art. 2 del Real Decreto 574/2023 impone un requisito que no se encuentra en la disposición adicional 56ª de la Ley 6/2018. Añade que el desarrollo reglamentario no se limita así a aspectos procedimentales o instrumentales para facilitar la aplicación del precepto legal a ejecutar, sino que incidiendo en la regulación sustantiva añade un requisito para poder ser beneficiario de la ayuda legalmente prevista. El círculo de quienes pueden recibir la ayuda es más restringido con el reglamento de desarrollo que con la ley desarrollada. Y esto excede de lo que es propio de un reglamento ejecutivo. La norma reglamentaria recurrida infringe así el principio de jerarquía normativa.

“Dicho lo anterior, conviene hacer una observación. Las partes no discuten que el Estado puede legítimamente establecerla ayuda a los afectados por la talidomida y gestionarla directamente, sin que tampoco esta Sala albergue dudas al respecto. Y desde luego puede el Estado regular medios de comprobación de que los solicitantes de la ayuda son efectivamente afectados por la talidomida. Pero ello no le autoriza a ignorar los actos que las Administraciones autonómicas -en ejercicio de sus competencias y, en particular, de la relativa a asistencia social- hayan podido adoptar

La consecuencia de todo lo expuesto -precisa la Sala- es que el apartado c) del art. 2 del Real Decreto 574/2023 es nulo en la medida en que prevé su aplicación a personas que en el pasado fueron regularmente reconocidas por una Administración autonómica como afectados por la talidomida. Ello debe asimismo predicarse del apartado h) del art. 6 del apartado 2 del art. 8 del Real Decreto 574/2023, que no son sino especificación del referido apartado c) del art. 2 en lo atinente a certificaciones»

▪ 9. LA LOLA Y BALTASAR: «LAS COSAS DEL QUERER»

👍 El TS inadmite los incidentes nulidad presentados por Baltasar Garzón contra las sentencias que anularon el nombramiento de Dolores Delgado como fiscal de Sala de Memoria Democrática (27.06.2024)

«La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha inadmitido a trámite los incidentes de nulidad de actuaciones planteados por Baltasar Garzón contra las tres sentencias que anularon el



nombramiento de Dolores Delgado como fiscal de Sala en Materia de Derechos Humanos y de Memoria Democrática.

En tres providencias, que han sido notificadas hoy, la Sala concluye que Baltasar Garzón, marido de Dolores Delgado, no tiene legitimación para promover estos incidentes de nulidad y afirma que al no ser parte tampoco puede solicitar la abstención de uno de los magistrados que componía el tribunal que dictó las citadas sentencias.

Baltasar Garzón alegó en sus escritos que al leer los periódicos digitales el 11 de junio supo de esas sentencias y que, tras descargarlas de la base de datos del CENDOJ, conoció que aludían a él y a su despacho y de que entre los magistrados que formaron la Sala que las dictaron se encuentra José Luis Requero.

Añadía que el 25 de junio de 2024, el décimo día hábil siguiente a conocer aquello, presentó los incidentes de nulidad de actuaciones en los que sostenía que debió ser emplazado y que al no serlo se le ha causado indefensión. Además, solicitaba la abstención de Requero alegando la enemistad de este hacia él o en su interés directo o indirecto en la causa por una referencia que hizo a él en prensa.

La Sala recuerda que la abstención es una decisión personal de los magistrados que se consideren incursos en alguna de las causas que la exigen, que debe aceptarla la Sala, y que la recusación requiere de un poder especial y de la firma del recusante, que falta en este caso, "lo cierto es que solamente las partes de un proceso pueden recusar a jueces o magistrados que conocen de él. Y el Sr. Garzón ni es parte ni está legitimado para serlo (...)".

Y señala que, aunque se hubiese formulado correctamente, la recusación debería ser inadmitida por extemporánea, debido a que, pese a que se presentó en plazo, la fecha relevante es la de la publicación en el BOE, el 22 de diciembre de 2023, de la composición de la Salas del Tribunal Supremo, donde figuraba que José Luis Requero era componente de la Sección Cuarta.

De otro lado, afirma que Garzón no podía desconocer que el 7 de mayo de 2024 la Sala hizo público el fallo de las sentencias cuya nulidad pretende y que fue recogido por los medios de comunicación. Añade que la controversia suscitada por el nombramiento de su esposa y su relación con la actividad profesional de Garzón alcanzó dimensión pública en junio de 2023, cuando el Consejo Fiscal conoció la propuesta.

La Sala precisa que Garzón "no tiene la condición de interesado en este proceso y que, por eso, no fue emplazado por la Administración, ni por esta Sala. Y su pasividad a lo largo de su desenvolvimiento confirma que él mismo no se consideró como tal".

Resalta que las razones dadas para justificar su interés son "inconsistentes" e indica que el pleito ha tenido como único objeto determinar si su esposa podía o no estar incurso en la causa del artículo 58.1 del Estatuto Orgánico del Ministerio Fiscal





por razón de la actividad del despacho y de la fundación de su marido, sobre cuya coincidencia con la de la Fiscalía de Sala para la que fue nombrada sigue sin haber duda y si, en consecuencia, debía pronunciarse al respecto el Consejo Fiscal.

“Nada distinto ha sucedido con don Baltasar Garzón Real que no ocurra en todas las ocasiones en que, por razón de parentesco, se ha de resolver sobre prohibiciones e incompatibilidades que afectan a servidores públicos. La posible concurrencia de unas u otras no convierte en interesados en el procedimiento administrativo y en el eventual ulterior proceso judicial a los familiares respecto de los que surgen. La posición jurídica de estos, al igual, que la de don Baltasar Garzón Real en esta ocasión, no experimenta ninguna variación”, concluyen los magistrados»

B) JULIO, 2024

I. SUMARIO

1. CON LAS VOCACIONES FUERTES NADA SE PUDE HACER. FRAUDES EN LOS CURSOS DE FORMACIÓN: TODO SE ANDARÁ HASTA QUE MEDIE EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
2. ¿QUÉ SI NO EL TRIBUNAL SUPREMO DEBE VELAR POR EL CUMPLIMIENTO DE LA LEY?
3. DE CÓMO LOS POLÍTICOS ESCAPAN A LA RESPONSABILIDAD POR DAÑOS Y PERJUICIOS DERIVADOS DE SUS POLÍTICAS DAÑOSAS.
4. YA TODO ESTÁ BAJO SOSPECHA, INCLUSO TRATÁNDOSE DE FUNCIONARIO PÚBLICO QUE SE DICE DE ACREDITADA LEALTAD CON LA JUSTICIA. LA PRESCRIPCIÓN DE UNA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA ES SANCIONABLE SEA QUIEN SEA
5. POLÍTICAS RECTRICTIVAS ABSURDAS EN EL SECTOR PÚBLICO.
6. EXTREMAS MALDADADES OPACADAS POR LA CONVENIENCIA SOCIAL
7. UN FINAL ANUNCIADO. CONDE PUMPIDO LO TIENE CLARO: PIERDEN ESTUPIDAMENTE EL TIEMPO

I. DESGLOSE DEL SUMARIO

- 1. CON LAS VOCACIONES FUERTES NADA SE PUDE HACER. FRAUDES EN LOS CURSOS DE FORMACIÓN: TODO SE ANDARÁ HASTA QUE MEDIE EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

👍 La Audiencia Provincial de Oviedo ratifica la condena a UGT Asturias y seis de sus exdirigentes y trabajadores por fraude en cursos de formación (05.07.2024)





«La Sección Segunda de la Audiencia Provincial de Asturias ha ratificado la condena al sindicato UGT Asturias, varios de sus extrabajadores y a parte de su antigua cúpula al mantener que se ha probado la "actuación fraudulenta" del sindicato y de la Fundación Instituto de Formación y Estudios Sociales (IFES). De este modo, avala la sentencia dictada a finales de 2021 por el Juzgado de lo Penal número 3 de Oviedo contra los seis acusados, entre ellos, el ex secretario general de UGT Asturias, a penas que van entre los 18 meses y los tres años y ocho meses de cárcel. Además, castiga al propio sindicato con una multa de 122.028 euros y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho de gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante cuatro años. En conjunto, se les condena a pagar multas que superan los 3,6 millones de euros y a indemnizar al Principado por los daños causados con más de 938.000. El fallo solo estima parcialmente el recurso de una de las condenadas.

Contra la resolución de la Audiencia Provincial cabe recurso de casación ante el Tribunal Supremo y ratifica las condenas contra el exsecretario general y el exsecretario de Formación de UGT, a los que se condena a dos años y diez meses de prisión. Se les considera cooperadores necesarios en un delito de fraude por la subvención concedida a IFES en 2011 y coautores de otros dos delitos de fraude por las subvenciones concedidas a UGT en 2011 y 2012. Por todo ello se les imponen multas que suman casi 586.550 euros para cada uno. Las penas más altas son, sin embargo, para la exsecretaria de Administración de UGT Asturias y administradora de Infastur, condenada como cooperante necesaria a tres años y ocho meses de prisión por dos delitos de fraude de subvenciones por las concedidas al IFES en 2010 y 2011 y coautora de otros dos por las de UGT de 2011 y 2012. En su caso las multas alcanzan los 786.550 euros.

También está condenada la administradora única de Localmur y Formación 2020. La sentencia del Juzgado de lo Penal, ahora confirmada, le asignó multas de 490.000 euros y dos años y medio de prisión como coautora de dos delitos por las subvenciones del IFES en 2010 y 2011 y cómplice por las de UGT en 2012. Tras aceptar parcialmente su recurso, la Audiencia Provincial le rebaja ligeramente esta pena.

El técnico responsable de la justificación de las subvenciones en UGT, y la encargada de lo mismo en IFES, a los que se cataloga como cómplices en las subvenciones al IFES de 2011 y a UGT de 2011 y 2012, han visto refrendada su condena cada uno de 18 meses de prisión y 353.365 euros de multa. A todo ello hay que añadir cuantiosas indemnizaciones al Principado.

La sentencia de 2021 y que ahora ratifica la Audiencia Provincial considera probado que, en una actuación concertada, había un desvío de fondos públicos que recibían UGT y el IFES –fundación creada por el sindicato nacional para impartir la formación– como subvenciones para realizar cursos de formación y que esto les permitió obtener beneficios económicos que «revertían principalmente en la propia





organización sindical, así como en la fundación y en las sociedades vinculadas». Para ello, señala, se servían de "diversos subterfugios con los que lograban el enmascaramiento de los costes reales de ejecución", un entramado defraudatorio en el que intervenían también Localmur, Formación 2020 e Infastur, las tres controladas por UGT e IFES. Según los hechos probados, con todo ello incrementaban "ficticiamente" el precio de los locales y equipos respecto al mercado, con un sobrecoste que imputaban después a las subvenciones recibidas, en beneficio del sindicato. Además, también considera probado que se incluían en la justificación de los costes gastos de personal laboral de UGT que no tenía relación con las actividades formativas»

▪ 2. ¿QUÉEN SI NO EL TRIBUNAL SUPREMO DEBE VELAR POR EL CUMPLIMIENTO DE LA LEY?

El Tribunal Supremo declara no amnistiado el delito de malversación de caudales públicos en la causa del "procés" (01.07.2024)

«La Sala Segunda del Tribunal Supremo integrada por los magistrados Manuel Marchena -ponente de la resolución-Andrés Martínez Arrieta, Juan Ramón Berdugo, Antonio del Moral, Andrés Palomo y Ana Ferrer- ha declarado no amnistiado el delito de malversación de caudales públicos por el que habían sido condenados Oriol Junqueras, Raül Romeva, Jordi Turull y Dolors Bassa.

El auto notificado hoy pone de manifiesto -se razona- las dificultades interpretativas a las que ha tenido que hacer frente la Sala, a la vista de la del «ritmo de alta velocidad» que ha presidido la aprobación de la Ley de Amnistía: "entre la voluntad política que anima una determinada reforma y los enunciados normativos mediante los que esa voluntad pretende llevarse a efecto ha de existir una coherencia precisa, exacta, que sea fiel reflejo del solvente manejo de las categorías conceptuales que son propias de la dogmática penal. De no ser así, se resienten la previsibilidad y la inderogable seguridad jurídica que han de presidir tanto la redacción de la norma que crea un hecho delictivo, como la de aquella que declara extinguida la responsabilidad criminal por efecto de la amnistía. (...) La precipitación con la que este texto legal ha visto la luz, reflejada entre otros aspectos en la visible distancia entre la redacción inicial y la que finalmente ha sido publicada, contribuye de manera decisiva a dificultar la labor interpretativa".

La magistrada Ana Ferrer suscribe un voto particular en el que expresa su discrepancia con el parecer mayoritario de sus compañeros "en cuanto entienden que la interpretación integrada de los artículos 1 y 2 de la Ley (...) sitúa el delito de malversación, tal y como fue descrito en el relato de hechos probados de nuestra sentencia 459/2019, de 14 de octubre, fuera del ámbito de aplicación del nuevo texto legal. Lo que es lo mismo, excluida de la amnistía". Además, al analizar la exclusión que hace la Ley respecto a delitos que afecten a los intereses financieros



de la UE, la magistrada se muestra partidaria de elevar una cuestión prejudicial al TJUE.

Por otra parte, el magistrado Pablo Llarena, instructor de la causa del “procés”, ha dictado este lunes un auto en el que declara no aplicable la amnistía al delito de malversación que se imputa en la causa del “procés” al expresidente de la Generalitat catalana Carles Puigdemont y a los exconsellers Antoni Comín y Lluís Puig. En la resolución, el magistrado acuerda mantener contra ellos las órdenes nacionales de detención por su presunta responsabilidad como autores de un delito de malversación.

El instructor argumenta que los comportamientos atribuidos en la causa a los tres procesados incurren plenamente en las dos excepciones que prevé la Ley para amnistiar delitos de malversación, que son que se hayan realizado con propósito de obtener un beneficio personal de carácter patrimonial y que afecten a los intereses financieros de la Unión Europea. Llarena también mantiene las órdenes nacionales de detención de Puigdemont, Comín y Puig y no archiva la ejecutoria que inhabilita, hasta los años 2030 y 2031, a Junqueras, Romeva, Turull y Bassa»

▪ 3. DE CÓMO LOS POLÍTICOS ESCAPAN A LA RESPONSABILIDAD POR DAÑOS Y PERJUICIOS DERIVADOS DE SUS POLITICAS DAÑOSAS.

👍 El Tribunal Supremo confirma la rebaja de un año de prisión para un condenado por la violación grupal en los sanfermines de 2016 en aplicación de la Ley 10/2022 (04.07.2024)

«La Sala Segunda ha confirmado la rebaja de 15 a 14 años de prisión que fijó el Tribunal Superior de Justicia de Navarra para uno de los cinco condenados por la violación grupal cometida en los sanfermines de 2016, en aplicación de la ley Orgánica 10 /2022 de Garantía Integral de la Libertad Sexual. El tribunal avala la interpretación que realizó el TSJ de Navarra cuando acordó reducir en un año la pena para uno de los condenados al entender que el Tribunal Supremo en su momento impuso la pena de 15 años por ser “próxima” o “cercana” al mínimo legal vigente entonces, antes de entrar en vigor la conocida como “Ley del sí es sí”. El tribunal navarro argumentaba que al entrar en vigor la ley se rebajó el mínimo legal del delito en 1 año y 3 meses (de 14 años, 3 meses y 1 día a 13 años) y por tanto la pena debía también reducirse puesto que tras la reforma legal quedaba situada dos años por encima del nuevo mínimo legal.

Ahora, la Sala Segunda en su sentencia considera razonable el criterio expresado por el TSJ de Navarra en tanto que se ajusta a los parámetros que estableció el Pleno de la Sala Segunda cuando abordó la línea a seguir en relación con los asuntos afectados por la nueva ley. En línea con esa doctrina, la sentencia, con ponencia del magistrado Julián Sánchez Melgar, recuerda que resulta esencial





respetar el criterio de dosimetría penológica que tomó en consideración el Tribunal sentenciador.

“En nuestro caso- señala la Sala- es claro que el Tribunal Supremo situó la pena muy poco por encima de su umbral mínimo. En concreto dijo lo siguiente: “...lo que justifica la imposición de una pena superior al mínimo legalmente previsto, aunque muy cercano al mismo”.

La Sala analiza los arcos penológicos que estaban establecidos cuando el Supremo resolvió el recurso de casación e indica que impuso una pena 9 meses por encima del mínimo legal de aquel momento. Esa pena establecida entonces (15 años) es ahora, con la nueva regulación, superior en dos años al mínimo imponible, “luego la nueva ley es más favorable para el acusado porque ha bajado 1 año y 3 meses el umbral mínimo imponible, y mantiene el mismo techo”.

El tribunal indica que no hay duda alguna de que la “Ley de sí es sí” resulta más favorable que la regulación anterior y una prueba de ello fue que el propio legislador modificó su inicial conceptualización penológica para elevarla, a la vista de la realidad social y las revisiones que se estaban produciendo. La sentencia añade que no pueden hacerse diferencias “entre este caso, por más que sea particularmente mediático, y los cientos de casos que han sido analizados por esta Sala Casacional, en donde de forma muy reiterada se ha declarado que el marco penológico instaurado por la nueva Ley Orgánica 10/ 2022, de 6 de septiembre, de garantía integral de la libertad sexual, es más beneficioso que la regulación anterior»

▪ 4. YA TODO ESTÁ BAJO SOSPECHA, INCLUSO TRATÁNDOSE DE FUNCIONARIO PÚBLICO QUE SE DICE DE ACREDITADA LEALTAD CON LA JUSTICIA. LA PRESCRIPCIÓN DE UNA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA ES SANCIONABLE SEA QUIEN SEA

👍 **La Audiencia Nacional declara la invalidez de las diligencias caso Tsunami Democràtic acordadas después del 29 de julio de 2021 (08.07.2024)**

«La Sala de lo Penal de la Audiencia Nacional ha estimado el recurso de la investigada en la causa de Tsunami Democratic Marta Molina y ha declarado la invalidez de todas las diligencias que el juez instructor acordó con posterioridad al 29 de julio de 2021, fecha en la que dictó un auto de prórroga de seis meses de la investigación. En un auto, el Tribunal da la razón a la recurrente al considerar que la prórroga fue extemporánea y ordena a García Castellón que dicte la resolución establecida en el artículo 779 de la Ley de enjuiciamiento Criminal, según el cual el instructor debe decidir si continúa con la causa o dicta el sobreseimiento y para ello, se tendrá que basar solamente en las diligencias acordadas antes del 29 de julio de 2021.



La Sala da la razón a la recurrente cuando señala que la prórroga que dispone el auto de 30 de julio de 2021 del juez instructor es “extemporánea”. El juzgado consideraba que el plazo de instrucción no llegó a expirar por el auto de 30 de julio de 2021 en el que acorde la prórroga y le “dio continuidad sin que se produjese interrupción alguna”. Sin embargo, para la Sala de lo Penal este razonamiento del instructor resulta contradictorio. “No cabe sostener sin detrimento de la congruencia, que un plazo finaliza el 29 de julio de 2021 y también que no ha finalizado el día 30 siguiente. Aunque ambos hechos, la expiración y su prórroga sean cercanos – están separados por menos de 24 horas- es palmario que lo primero se había producido cuando se acordó lo segundo”. Por todo ello, el Tribunal concluye que la proximidad temporal de expiración de plazo y prórroga no indica continuidad en la instrucción, sino precisamente lo contrario: la solución de esa continuidad.

En el caso de otro de los recurrentes, el investigado Josep Lluís Alay, la Sala rechaza su recurso en el que pedía el sobreseimiento como consecuencia de la expiración del plazo de instrucción. Los magistrados consideran que Alay constaba en esta causa como investigado antes del 29 de julio de 2021, día en que concluyó la fase de instrucción, aunque no hubiere prestado declaración como tal. La Sala indica que será ahora el juzgado el que, con libertad de criterio y ajustándose a las diligencias practicadas dentro del periodo de instrucción que concluyó el 29 de julio de 2021, resuelva lo que considere oportuno»

▪ 5. POLITICAS RECTRICTIVAS ABSURDAS EN EL SECTOR PÚBLICO.

👍 **El Tribunal Supremo establece que los fijos discontinuos pueden desarrollar una segunda actividad en el sector público en los periodos de inactividad (08.07.2024)**

«La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha establecido en una sentencia que el periodo de inactividad laboral del personal temporal fijo discontinuo “debe considerarse compatible con el desempeño de una segunda actividad en el sector público siempre que ésta se lleve a cabo dentro del periodo de inactividad laboral de la relación discontinua, y no impida o menoscabe el estricto cumplimiento de los deberes inherentes a ella ni comprometa la imparcialidad o independencia de su desempeño”.

El Supremo estima el recurso de un bombero forestal, trabajador temporal fijo discontinuo en el Servicio de Prevención y Defensa contra incendios forestales de Galicia, a quien el director general de la función pública de la Xunta denegó, por resolución de octubre de 2019, la solicitud de compatibilidad con el puesto de peón de brigada de repoblación forestal en un Ayuntamiento para los periodos de inactividad de la campaña antiincendios.





La sentencia examina el marco normativo que afecta a esta cuestión y concluye que el Estatuto de los Trabajadores contempla la posibilidad de que los fijos discontinuos (por igualdad, también los temporales discontinuos) puedan desempeñar una segunda actividad en los periodos de inactividad que caracteriza su relación laboral, sin excluir que pueda serlo en el sector público.

Añaden los magistrados que la Ley de Incompatibilidades de 1984 no puede oponerse a las previsiones básicas aplicables al empleado público con condición de personal laboral discontinuo, que sobrepasan por expresa previsión legal la regla general de incompatibilidad. Explica el tribunal que esas previsiones respetan una regla esencial en materia de incompatibilidad ya que el Estatuto de los Trabajadores prevé que esta compatibilidad en periodos de inactividad lo sea con salvaguarda de la prohibición de doble actividad y doble remuneración, y la segunda actividad que se contempla es para periodos de inactividad, caracterizados por ausencia de actividad material y de percepción de remuneración.

El Supremo estima el recurso del trabajador contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, que dio la razón a la Xunta y avaló el rechazo a la compatibilidad solicitada. El TS repone ahora la sentencia dictada en primera instancia por un Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Pontevedra, que estimó el recurso del trabajador contra la denegación de la compatibilidad y condenó a la Xunta a abonarle 6.542 euros.

▪ 6. EXTREMAS MALDADADES OPACADAS POR LA CONVENIENCIA SOCIAL

👍 El Tribunal Supremo confirma la prisión permanente revisable al acusado de asesinar a una vendedora de la ONCE en Albacete que luego emparedó su cadáver (22.07.2024)

La Sala de lo Penal del Tribunal Supremo ha confirmado la pena de prisión permanente revisable a un hombre que asesinó por asfixia y emparedó en el patio de su casa a una vendedora de cupones de la Once en Albacete, que le había reclamado una deuda de 200 euros. El tribunal rechaza aplicar la atenuante de arrebató al considerar que en el caso examinado se produjo “una reacción colérica desproporcionada” del acusado que en ese momento “no tenía alteradas sus facultades mentales”.

El tribunal ha desestimado el recurso de casación interpuesto por el hombre contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla La Mancha que confirmó la dictada por un Tribunal del Jurado de la Audiencia Provincial de Albacete. La sentencia de instancia le impuso, además de la pena de prisión permanente revisable por un delito de asesinato, un año de prisión por un delito de hurto y el pago de una indemnización de 170.000 euros a los familiares de la víctima.



Según los hechos probados, el acusado mantenía desde hacía años una amistad con la víctima porque coincidían en los locales donde ella vendía cupones y alguna vez habían tomado algo juntos. Los hechos ocurrieron el 19 de agosto de 2021 en Albacete, cuando el acusado la llamó y le propuso que fuera a su casa para pagarle el dinero que le adeudaba de unos cupones y rascas que le había dado fiados. Una vez en la vivienda, después de tomar una cerveza, el acusado pagó a su amiga los 50 euros que le debía y le pidió unos rascas de los que llevaba para la venta. Cuando la deuda superó los 200 euros, ella le pidió que le pagara, pero él le dijo que no tenía dinero, lo que provocó una discusión entre ambos.

De forma sorpresiva e inesperada, según los hechos probados, el hombre propinó un empujón a la mujer, que vivía con sus padres y tenía reconocida una minusvalía del 72 por ciento que afectaba a la movilidad de la parte derecha de su cuerpo. Tras el empujón, ella cayó al suelo y le dijo que lo iba a denunciar. Ante el temor de volver a la cárcel donde había cumplido una condena, él, con ánimo de causarle la muerte, se abalanzó sobre ella poniéndose encima ahorcajadas, sin que esta pudiera defenderse. El acusado la cogió con las manos por el cuello hasta que consiguió asfixiarla causándole la muerte. Al comprobar que estaba muerta, envolvió el cadáver en unos plásticos y lo llevó a una de las habitaciones de la casa. Compró ladrillos, cemento y arena para construir un habitáculo en un almacén que había en el patio de la vivienda para ocultar el cadáver y evitar que se produjeran olores que pudieran delatarlo.

Antes de meter el cuerpo en dicha construcción, cogió los 50 euros que le había dado a la vendedora cuando llegó a la casa y el dinero que llevaba en efectivo de la recaudación de ese día, además de los cupones que no habían sido usados, cuyo valor ascendía a 1.704 euros. Después destruyó con un martillo el teléfono móvil y el terminal de venta de la vendedora. Días después, negó saber dónde estaba ella y dijo que desconocía su número de teléfono. Durante el registro de su domicilio, confesó que la había matado y que su cuerpo estaba tapado con cemento en el patio. En ese momento fue detenido por la Policía.

La Sala considera procedente la aplicación de la agravación prevista en el artículo 140.1 del Código Penal que castiga el asesinato con pena de prisión permanente revisable cuando la víctima es menor de 16 años o se trate de una persona especialmente vulnerable por razón de su edad, enfermedad o discapacidad. Señala que no contraviene la prohibición de doble valoración de un hecho – principio non bis in idem-, puesto que en el caso examinado “se produjo un ataque sorpresivo lo que determina la apreciación de alevosía y, además, ese ataque se produjo sobre una persona especialmente vulnerable, lo que obliga a una respuesta punitiva de mayor entidad mediante la apreciación de la agravación de referencia y la imposición de la pena de prisión permanente revisable que está en consonancia con la gravedad de la conducta desplegada por el autor”.





La Sala en su sentencia, ponencia del magistrado Eduardo de Porres, considera que en este caso, partiendo de los hechos declarados probados por el Jurado, y como se fundamenta en la sentencia recurrida, no concurren los requisitos para aplicar la atenuante de arrebató, como reclama el recurrente. Explica que “el estímulo referido en la sentencia no guarda proporción alguna con la reacción del acusado. Fue ciertamente una reacción colérica pero el recurrente tuvo tiempo suficiente para controlar su conducta dado que la acción homicida se prolongó durante uno o dos minutos. Además, como se declara en el factum, el autor no tenía alteradas sus facultades mentales, ni siquiera de forma leve. Por lo tanto, no apreciamos error alguno en la calificación jurídica de la conducta descrita en el relato fáctico de la sentencia de instancia”.

Añade que en el relato de los hechos probados se dice que el autor inició su acción “aterrorizado” por las posibles consecuencias legales del incidente previo pero ese calificativo no determina sin más la existencia de arrebató, no sólo porque en el propio relato se hace referencia a un dato especialmente significativo, la ausencia de cualquier alteración mental, sino porque la descripción fáctica precisa de una valoración jurídica en función de los datos fácticos valorados por el tribunal y en lo que a este caso se refiere esos datos permiten concluir que se produjo una reacción colérica desproporcionada, lo que no justifica la apreciación de la atenuante de arrebató.

Tampoco aprecia la Sala la atenuante de confesión porque el acusado “reconoció los hechos cuando las investigaciones estaban avanzadas y era inminente el descubrimiento pleno de su autoría ya que cuando prestó la confesión la policía había avanzado en las investigaciones y estaba ya en su domicilio haciendo una entrada y registro y con toda seguridad los agentes habrían descubierto el habitáculo realizado para esconder el cadáver”. En este caso -subraya la Sala- la colaboración del acusado “no fue especialmente relevante” y, además, la confesión prestada “no fue completa y veraz” al tratar de sostener que la muerte de la víctima fue accidental»

▪ 7. UN FINAL ANUNCIADO. CONDE PUMPIDO LO TIENE CLARO: PIERDEN ESTUPIDAMENTE EL TIEMPO

👍 **La Sala Penal del Tribunal Supremo ha acordado hoy promover cuestión de inconstitucionalidad contra el artículo 1 de la Ley de Amnistía al considerar que vulnera el derecho constitucional a la igualdad ante la ley, así como los principios de seguridad jurídica y proscripción de la arbitrariedad que la Constitución española proclama; y que, subsidiariamente, pudiera vulnerar el principio de exclusividad jurisdiccional (24.07.2024)**



El tribunal ha tomado esta decisión al examinar el recurso de un condenado por delito de desórdenes públicos agravados por unos hechos ocurridos en Girona en octubre de 2019, tras publicarse la sentencia del Supremo sobre la causa del procés, consistentes en el lanzamiento de piedras o trozos de piedra contra los Juzgados de dicha ciudad. La Sala dio el pasado día 10 de julio un plazo de diez días a las partes para alegaciones sobre la presentación de la cuestión. Por el Ministerio Fiscal, en escrito de fecha 15 de julio del presente año, se consideró que resultaba pertinente el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, mientras que la representación del condenado consideró que no concurrían las circunstancias para hacerlo.

El auto concluye que “la norma cuestionada repugna al derecho constitucional a la igualdad ante la ley, resultando por entero arbitrarias las razones que se aducen para justificar el tratamiento claramente discriminatorio que la norma impone. El sistema constitucional se sustituye por lo que gráficamente se ha denominado como una suerte de amnistía permanente revisable, contraviniendo también el principio de seguridad jurídica y alterando las bases de la convivencia democrática, con el efecto añadido de introducir una suerte de factor criminógeno. No estamos aquí ante un debate político de mayor o menor calado. Son los principios constitucionales y el sistema democrático mismo, --no tan fácil de conseguir y preservar como la perezosa costumbre suele hacernos creer--, los que están aquí en cuestión”.

- Resumen del autor

A lo largo de 49 folios, el tribunal recoge entre otros argumentos en favor del planteamiento de la cuestión los siguientes: La Sala considera “transgredidos” los límites constitucionales y afirma que no alberga duda alguna acerca de la inconstitucionalidad de la norma cuestionada. “No presentamos una duda, en el genuino sentido del término, interesando que la misma pueda ser despejada. Tenemos la absoluta convicción de que la norma cuestionada vulnera, al menos, los preceptos constitucionales que se dirán. Diferente, --y plenamente razonable en la estructura constitucional cuya protección a todos nos concierne--, es que nuestro criterio, correcto o errado, no resulte decisivo. Es en exclusiva al Tribunal Constitucional a quien corresponde pronunciarse con eficacia al respecto”.

“No nos entretendremos aquí en destacar que no fue, precisamente, la tensión institucional la que dio lugar a la intervención de la Justicia. Esta se produjo, por lo que al orden jurisdiccional penal respecta, como consecuencia de la comisión de diversos delitos, de variable gravedad, cometidos, muchos de ellos, precisamente por quienes, en su condición de autoridades o funcionarios públicos, más obligados venían al cumplimiento de la Constitución y las leyes”.

- Vulneración del derecho a la igualdad

En su auto señala que la Ley de Amnistía ofrece un tratamiento diferente dispensando a quienes delinquieron con el propósito de favorecer, de un modo u





otro, el proceso secesionista, frente a quienes cometieron estos mismos delitos animados por cualquier otra finalidad. Añade que “unos son excluidos de toda responsabilidad penal mientras otros deberán cumplir sus condenas. El término de comparación es tan sencillo como el que nos brinda el presente procedimiento. Los ahora acusados deberían ser amnistiados por la simple razón de que las piedras y adoquines que lanzaron contra la sede de los Juzgados de Girona (poniendo, además, en riesgo la vida y la integridad de personas) se realizó con el propósito de protestar frente a la sentencia de este mismo Tribunal Supremo que condenó a una parte de los máximos responsables del referido golpe de Estado. Si sus motivaciones hubieran sido diferentes (por ejemplo, si su protesta lo hubiera sido contra la, a su parecer, escasa contundencia de esa misma sentencia; o en favor de la libre determinación de la República saharauí; contra los desahucios; o a favor, o en contra, de la inmigración ilegal) deberían cumplir sus penas. Es solo su opinión (política), esta opinión (política), la que les hace acreedores de la amnistía”.

La Sala recuerda que el Tribunal Constitucional ha proclamado en numerosas oportunidades que nuestra Constitución no tiene naturaleza militante y que resulta posible la defensa política de postulados no conformes con el texto constitucional. “Lo anterior, sin embargo, fácilmente se comprenderá, no significa que pueda identificarse elemento valiosamente distintivo alguno en la conducta de quienes, además de delinquir, lo hicieron animados por el propósito de culminar un golpe de Estado, frente a cualesquiera otros delincuentes que actuaran impulsados por diferentes (incluso contrarias) motivaciones políticas, o al margen de cualquier intención de esta naturaleza. Otorgar cualquier clase de preferencia o privilegio, máxime cuando afecta al derecho a la libertad, en función de la ideología de sus protagonistas resulta, a nuestro parecer, definitivamente inconciliable con el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley, estableciendo una grosera discriminación en atención a la opinión política de los afectados, positiva o negativamente, por la norma”.

El tribunal señala que el Preámbulo de la Ley de Amnistía recoge que pretende garantizar la convivencia dentro del Estado de Derecho y fomentar un clima de estabilidad, pero entiende que la amnistía se articula en términos “llanamente inconsistentes con su finalidad”.

“Si resulta preciso “devolver la resolución del conflicto político a los cauces de la discusión política”, ello solo es debido a que los golpistas trataron de imponer a los demócratas, en Cataluña y en el resto de España, sus propias ideas y las consecuencias de las mismas, ignorando el ordenamiento constitucional y sin apelación alguna al diálogo, la negociación y los acuerdos democráticos. No por otra razón. Si ello es así, resulta fácil comprender que la mera condonación de sus delitos en nada podría contribuir, por sí misma, a la “normalización” o a la convivencia democrática que solo su pertinaz conducta trató y trata de impedir”.



“Si es cierto que el proceso secesionista contribuyó a perturbar gravemente la libre convivencia democrática, especialmente en Cataluña pero también, y no poco, en el resto de España, resultará preciso identificar las causas que provocaron este efecto, para, corregidas, recuperar aquella convivencia. Y estas causas, a nuestro parecer, no son otras que el intento, felizmente fallido, de golpe de Estado que las fuerzas políticas secesionistas protagonizaron. En el curso de ese intento de subvertir la democracia constitucional, cuyo andamiaje normativo se mantiene en todo, se cometieron delitos de muy distinta naturaleza y clase, graves muchos de ellos, que ahora vendrían a ser amnistiados con el anunciado propósito de recuperar la convivencia democrática”.

“Parece razonable, en este contexto, considerar que, mantenido el ordenamiento constitucional en todos sus términos, y dificultada severamente la convivencia democrática como consecuencia de la actuación delictiva de los golpistas (empleado el concepto en los términos ya indiciados), aquella convivencia perturbada solo pueda ser recuperada por los demócratas si aquéllos se avienen a respetar las reglas básicas de convivencia en libertad”.

Añade que “no es exigible para ello que renuncien a sus ideales (...). No es indispensable tampoco, aunque se agradeciera, que pidan perdón a quienes han aceptado siempre las reglas democráticas que todos nos dimos, cuya observancia cualquier convivencia en libertad presupone como condición misma de posibilidad. Es suficiente con que dejen de lanzar adoquines. Es suficiente. Pero también es necesario”.

“Corresponde, desde luego, al legislador valorar si la amnistía a los golpistas, comprometidos éstos, de un modo otro, a respetar en lo sucesivo la Constitución y el resto del ordenamiento jurídico, puede resultar oportuna, en términos de interés público, facilitando que se reanude la convivencia en democracia con mejores perspectivas y con la definitiva integración de todos”.

“Pero nada hay de esto en la Ley de Amnistía. Los golpistas amnistiados no es que mantengan, como tienen derecho a hacerlo, la ideología que les trajo hasta aquí. No es que no pidan perdón a los demócratas catalanes y a los del resto de España por haber intentado alterar por la fuerza de los hechos el orden constitucional democrático. Es que afirman, en lo que ya es un eslogan, que “lo volverán hacer”. Desde tribunas públicas, desde el Congreso mismo de los Diputados, ante miembros del Gobierno de España, ante los representantes de los ciudadanos y, en última instancia, ante la comunidad toda, proclaman que no aceptan perdón alguno, que simplemente han vencido y, como machaconamente repiten, amenazan con que lo volverán a hacer”.

“La amnistía, así concebida, no es ya que presente un fundamento político discutible, es que se revela como manifiestamente inidónea para alcanzar el fin que proclama y, en esa medida, resulta la discriminación que introduce en favor de los golpistas abiertamente contraria al derecho a la igualdad ante la ley que contempla





el artículo 14 de la Constitución, presentando, por lo explicado, un fundamento arbitrario (enfrentando lo dispuesto en el artículo 9.3). ¿Qué razón atendible, en estas circunstancias, justifica la decisión y explica el motivo por el cual la amnistía no es extensible a otros delincuentes que actuaran animados por propósitos distintos, e incluso opuestos? ¿En qué medida o cómo podría facilitar la convivencia democrática que quienes la perturbaron gravemente resulten amnistiados, sin exigirles compromiso alguno futuro con la Constitución y el resto del ordenamiento jurídico, y aun sabiendo con certeza que se disponen a persistir en su conducta golpista? Quien pudiera albergar dudas acerca de este propósito, las disipará fácilmente abriendo los ojos y/o empleando los oídos. Y si todavía persistiesen esas dudas, podrá despejarlas simplemente preguntando a los favorecidos por la medida de gracia”.

- Vulneración del principio de seguridad jurídica

“A nuestro juicio, sin embargo, no se alcanza a comprender el modo en que la Ley Orgánica 1/2024, puede considerarse respetuosa con el principio de seguridad jurídica, entendiendo este como “la expectativa razonablemente fundada del ciudadano en cuál ha de ser la actuación del poder en la aplicación del Derecho” (STC36/1991, FJ 5). La libre y democrática convivencia fue gravemente perturbada en España como consecuencia de un intento, por fortuna fallido, de golpe de Estado. La amnistía de sus responsables se establece sin sujeción a cautelas o condiciones de ninguna naturaleza, coexistiendo con la afirmación que, por activa y por pasiva, realizan los favorecidos por aquella, celebrando que han vencido y anunciando que lo volverán a hacer. Las formaciones políticas a las que pertenecen no es solo que votaran afirmativamente a la ley que los amnistía, sino que sus votos resultaron para la aprobación de la ley del todo imprescindibles, *conditio sine qua non* o condición de posibilidad”.

“De este modo y en nuestro entendimiento la eficacia de las normas penales se resiente, tal vez, de manera definitiva. No es posible identificar la razón por la que cualesquiera otros grupos o formaciones políticas, incluso individuos aislados con capacidad para construir en poco tiempo una alternativa política mínimamente relevante, no podrá considerar también que a partir de ahora, --para el caso de que esta norma se reputara constitucionalmente aceptable--, cualquier infracción penal que cometan, incluso cuando se trate de delitos graves, con tal de que lo sea para favorecer, promover o impulsar su particular opinión, ideología o cosmovisión, puede aspirar a ser amnistiada en un futuro próximo, bastando que consigan una cierta representatividad electoral (no necesariamente muy significativa, basta con que alcance para, sumada a otras fuerzas, decantar una ajustada mayoría). Estos grupos o formaciones políticas, incluso después de haber logrado a su favor un número de sufragios superior, o muy superior, al alcanzado por los secesionistas ahora amnistiados, podrían reivindicar, y pocas razones habría para negárselo, que merecen también ser amnistiados, que la Constitución lo autoriza, incluso sin necesidad de comprometerse a respetar, tras la ejecución de la medida de gracia,



la Constitución y el resto del ordenamiento jurídico. Podría así decirse, inversamente, que declarada constitucional la Ley Orgánica 1/2024, las conductas que hoy se describen como delito (también como delito grave) solo darán lugar en el futuro con probabilidad cierta al cumplimiento de las sanciones legalmente previstas, en el caso de que sus autores, cómplices o encubridores, no dispongan a su favor de la fuerza política necesaria, --pueden bastar, incluso, menos de media docena de Diputados/as--, para contribuir con otros a la futura aprobación de una Ley de Amnistía. La aplicación de la ley penal solo será entonces segura para los "tontos". Y para los pobres".

"Por otro lado, sorprende (casi debería decirse: ofende) que busque la Ley de Amnistía justificación en la afirmada desafección que mantiene alejada de las instituciones a una parte de la población. Hemos de entender que se refiere a esa parte de la población que, de forma directa o indirecta, participaba y participa de las finalidades proclamadas por los golpistas. Separando el grano de la paja: quienes participaban de los propósitos golpistas y apoyaban el movimiento de secesión emprendido, ya eran entonces, vale decir por definición, desafectos a las instituciones democráticas españolas. La ley de amnistía trataría de corregir esa desafección, eliminando todo efecto punitivo resultante de las conductas delictivas desarrolladas con aquellos fines, sin necesidad siquiera de que sus protagonistas se comprometan con los demócratas a respetar en lo sucesivo el marco constitucional (al que no es obligatorio ser afecto)".

"Apela con ello el legislador a sentimientos (afección/desafección) no siempre fáciles de calibrar en su completa dimensión. En todo caso, si el debate discurre por este camino, si se invoca el "efecto desafección" como elemento justificativo de la amnistía promulgada, bueno será detenernos en ello, ya solo lo imprescindible. Tanto en Cataluña como fuera de ella, los demócratas, que felizmente conforman aún en España una amplia mayoría, las personas (genéricamente, al menos) "afectas" a las instituciones democráticas, pudieron observar como un colectivo golpista trataba de alterar el orden constitucional hasta el punto de proclamar la secesión de una parte del territorio nacional. Como quiera que este grupo no disponía de las mayorías constitucionalmente necesarias para llevar a término su proyecto político, resolvieron ejecutarlo de todas formas por la vía de hecho, cometiendo por el camino una significativa panoplia de conductas delictivas (malversación de fondos públicos, desórdenes públicos, atentados, desobediencias, etc.). Aquellos demócratas, confiando precisamente en el correcto funcionamiento de sus democráticas instituciones, no decidieron, por su parte, desentenderse también del ordenamiento jurídico, respondiendo a los adoquines con adoquines. Resueltamente confiaron en la aplicación del derecho democrático y en la reacción de las distintas instituciones del Estado que, efectiva y eficazmente, se produjo. Tampoco puede despreciarse ahora que entre estos demócratas se contaban también algunas personas que, participando de la aspiración política de los golpistas (la independencia de Cataluña), comprendían que ésta solo podría





alcanzarse, en un Estado democrático como sin duda lo era y lo es España, por los cauces constitucionalmente previstos, tras reunir, convenciendo, las mayorías políticas precisas. Sin arrancar adoquines de la calzada y arrojarlos contra funcionarios que defendían la Constitución y la democracia; sin desatender las órdenes del Tribunal Constitucional; sin apropiarse de fondos públicos destinados a otros fines (esenciales para la comunidad) para desviarlos a la preparación y materialización del golpe de Estado. En fin, sirviéndose de procedimientos democráticos que antepusieron a sus particulares y legítimos ideales políticos. Estos, que también los hubo, fueron tachados, por quienes, al contrario, anteponían sus particulares aspiraciones a la democracia (vale decir a la opinión distinta y mayoritaria de los demás ciudadanos), de pusilánimes, timoratos, "botiflers".

"Cuando todos estos demócratas, cualesquiera que sean sus particulares convicciones políticas, observen qué quienes, ignorando por entero las exigencias del ordenamiento jurídico democrático y, por eso, las convicciones mayoritarias de la comunidad, tras cometer diferentes y graves delitos, resultan beneficiados por una ley de amnistía, no ya sin necesidad de que se disculpen, sino sin que se les exija siquiera que se comprometan en lo sucesivo, manteniendo sus aspiraciones políticas, a respetar las reglas más esenciales de la democracia, mientras proclaman a los cuatro vientos que lo volverán a hacer, ¿conservarán su afección a las instituciones democráticas?".

FUNDACION PARA LA PROMOCION
DE LOS ESTUDIOS FINANCIEROS

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS

XXXIV Semana
de Estudios
de Derecho
Financiero

INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES
MADRID, 1989

FUNDACION PARA LA PROMOCION
DE LOS ESTUDIOS FINANCIEROS

LA VALORACION FISCAL Y LA SEGURIDAD DEL CONTRIBUYENTE

XXXV Semana
de Estudios
de Derecho
Financiero

INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES
MADRID, 1990



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros.

<https://www.fundef.org/>