

BOLETÍN INFORMATIVO TRIBUTARIO

BITplus

REGISTRADORES DE ESPAÑA

PLAN DE CONTROL TRIBUTARIO

NOVEDADES NORMATIVAS

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES


Registradores
DE ESPAÑA

Contenido



• Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023.....4

PLAN DE CONTROL TRIBUTARIO

• Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión.....26

NOVEDADES NORMATIVAS

• Cataluña.....29

NOVEDADES AUTONÓMICAS

• SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA38

-Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados.....38

-Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones43

-Procedimiento tributario.....49

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

• SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA.....54

-Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.....54

TRIBUTOS MUNICIPALES



NOVEDADES NORMATIVAS

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

RESOLUCIÓN DE 6 DE FEBRERO DE 2023, DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, POR LA QUE SE APRUEBAN LAS DIRECTRICES GENERALES DEL PLAN ANUAL DE CONTROL TRIBUTARIO Y ADUANERO DE 2023.	4
I. Información y asistencia	6
II. Prevención de los incumplimientos. El fomento del cumplimiento voluntario y prevención del fraude	7
III. La investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero	9
IV. Control del fraude en fase recaudatoria	21
V. Colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas.	23

RESOLUCIÓN DE 6 DE FEBRERO DE 2023, DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, POR LA QUE SE APRUEBAN LAS DIRECTRICES GENERALES DEL PLAN ANUAL DE CONTROL TRIBUTARIO Y ADUANERO DE 2023.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, Agencia Tributaria) tiene encomendada la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y del aduanero, desempeñando una importante labor para contribuir a la consolidación de las cuentas públicas, y conseguir los recursos necesarios con los que financiar los servicios públicos.

Para ello, la Agencia Tributaria tiene establecidos como objetivos estratégicos fundamentales y permanentes desde su creación tanto la prevención como la lucha contra el fraude fiscal.

El Plan Estratégico 2020-2023 recoge la orientación de la actuación de la Agencia Tributaria en esos años y constituye, dada su visión global y su carácter plurianual, el instrumento central de planificación. Está prevista la aprobación de una Adenda al Plan Estratégico 2020-2023 que recoja una actualización del mismo para el año 2023.

Por ello, el Plan Anual de Control Tributario y Aduanero desglosa las actuaciones a llevar a cabo por la organización en el ejercicio 2023 en línea con lo establecido en el Plan Estratégico y sus Adendas.

Estas directrices siguen la misma estructura que otro de los instrumentos de planificación de la Agencia Tributaria como es el Plan de Objetivos anual y giran en torno a cinco grandes pilares:

- Información y asistencia.
- Prevención de los incumplimientos. El fomento del cumplimiento voluntario y prevención del fraude.
- La investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero.
- El control del fraude en fase recaudatoria.
- La colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas.

La primera de las novedades que destaca de las Directrices de 2023 es la implantación de un nuevo modelo de información y asistencia, que integra todos los canales existentes mediante la vertebración de una coordinación entre los servicios de asistencia presenciales y telefónicos, diseminados por todo el territorio nacional, con las Administraciones de asistencia Digital Integral, que pasan a prestar, no únicamente asistencia digital a los contribuyentes, sino también a los propios compañeros en las labores de asistencia que les demanden, manteniendo así una permanente conexión con estos, y consiguiendo homogeneidad en cuanto a protocolos de actuación y criterios.

La finalidad del modelo es que la mayoría de los servicios se presten en todos los canales, de manera que sea el ciudadano el que decida cómo quiere o necesita ser atendido, empatizando por tanto con la situación particular del contribuyente, facilitando y simplificando el acceso a los servicios de la Agencia Tributaria, en la medida en que el tipo de servicio y los recursos disponibles lo permitan.

En segundo lugar, otra de las novedades que se implantará en el ejercicio 2023 afecta al régimen sancionador en el ámbito de la gestión tributaria. En la imposición de sanciones tributarias se establecerán criterios sancionadores de manera que se incorpore como elemento relevante el historial de cumplimiento e incumplimiento del contribuyente en la evaluación de la existencia del elemento subjetivo en determinados tipos de conductas, especialmente en aquellos casos de presentación de autoliquidaciones sin ingresos fuera de plazo, que no ocasionan perjuicio económico a la Administración tributaria.

En tercer lugar, se avanzará en la mejora de las labores de planificación y selección de las actuaciones de control que realiza cada año la Agencia Tributaria. La planificación y la selección de las actuaciones de control se realiza de modo coordinado entre las distintas áreas que configuran la Agencia Tributaria, por lo que resulta esencial el análisis conjunto de los riesgos que se detectan respecto de cada contribuyente y a partir de ello se proceda en función de sus características a definir la estrategia óptima de asistencia u otra actividad de comprobación.

En cuarto lugar, se prestará atención a la reiteración de las tareas de comprobación en el caso de que se hayan efectuado regularizaciones previas y no se haya consolidado un cambio de comportamiento del contribuyente o personas de su entorno familiar o económico, en las que se repite un esquema de riesgo fiscal similar.

En quinto lugar, cabe resaltar que la actividad de la Agencia Tributaria se va a ver afectada por la asunción de España de la presidencia rotatoria de la Unión Europea durante el segundo semestre de 2023. En el ámbito tributario y con distinto grado de madurez, existen numerosos proyectos e iniciativas normativas cuyos ejes conductores son: una tributación empresarial adaptada al siglo XXI, un sistema tributario justo y sencillo adaptado a una economía digitalizada y de lucha contra el cambio climático y una buena gobernanza fiscal dentro y fuera de la Unión Europea y la lucha contra la competencia fiscal perjudicial.

En el ámbito de la fiscalidad directa destacarán, entre otros, la búsqueda de acuerdos normativos relativos al Pilar I, la detección y reacción frente a entidades opacas que oculten la efectiva titularidad de derechos y activos, con una posible regulación de la actividad de los facilitadores de esquemas de planificación fiscal, una mayor armonización en la expedición de certificados de residencia y la devolución de impuestos pagados por no residentes mediante el mecanismo de retención, y la modificación de la Directiva de cooperación Administrativa respecto de las obligaciones de suministro de información relativas a criptoactivos o la publicación de los tipos efectivos de gravamen.

Es importante resaltar que, en materia de precios de transferencia y operaciones transnacionales, se impulse este año la estrategia común denominada 360.º, según la cual se interrelacionan los procedimientos que puedan afectar a sus operaciones vinculadas, con el fin esencial de reducir las controversias en este tipo de ámbitos tributarios.

En fiscalidad indirecta, destacará el paquete del IVA digital, que contemplará una ampliación de las ventanillas únicas a nivel UE, el tratamiento en el IVA de las plataformas de intermediación en servicios y la modernización de los sistemas de suministro de información a las Administraciones Tributarias. Asimismo, se contempla una revisión del IVA del sector turístico.

En cuanto a la buena gobernanza fiscal, se prevé la ampliación del ámbito del Código de Conducta de fiscalidad empresarial respecto de regímenes fiscales perjudiciales y un refuerzo de los criterios de la lista de jurisdicciones no cooperativas.

Por su parte, la prioridad en el ámbito aduanero será hacer que las aduanas de la UE sean más modernas y estén mejor conectadas y más unidas para facilitar el comercio internacional, mejorando nuestra competitividad y protegiendo el mercado interior, a los ciudadanos y el medio ambiente.

En el ámbito legislativo, esta prioridad se concreta en el análisis y debate de la propuesta de reforma de la unión aduanera que la Comisión Europea presentará en el primer trimestre de 2023 y cuyo objetivo es una aplicación más armonizada de la legislación, fortaleciendo la cooperación con otras agencias que intervienen en frontera aprovechando las posibilidades que ofrecen las nuevas tecnologías para incrementar nuestra eficiencia.

En materia de cooperación aduanera, los objetivos son: fortalecer la participación de las aduanas en la seguridad interior de la Unión europea; la mejora de la cooperación entre las aduanas y otros organismos encargados de la aplicación de las leyes; el refuerzo de la cooperación con otras agencias de la UE como EUROPOL, FRONTEX o EUROJUST; así como de la presencia de las aduanas en las mismas y el incremento de la cooperación internacional con terceros países.

Por último, como novedad también cabe destacar que la Agencia Tributaria será el órgano encargado de poner en marcha en 2023 los dos nuevos gravámenes temporales y el nuevo impuesto temporal introducidos en el ordenamiento jurídico para los ejercicios 2023 y 2024 por la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas. La Agencia Tributaria asumirá, por lo tanto, las competencias de exacción, gestión, comprobación y recaudación respecto de esos dos gravámenes temporales, a pesar de tratarse de una prestación patrimonial de carácter público no tributario, y ejercerá las competencias que le son propias respecto del citado impuesto temporal.

Igualmente, la Ley 13/2022, de 7 de julio, General de Comunicación Audiovisual, introduce, con efectos desde el ejercicio 2023, diversas modificaciones en el sistema de financiación del prestador del servicio público de comunicación audiovisual estatal. Desde el punto de vista competencial se atribuye a la Agencia Tributaria la gestión, liquidación, inspección y recaudación, tanto en periodo voluntario, como en periodo ejecutivo, de la aportación a realizar por los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y por los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma. Se acometerán por tanto los desarrollos necesarios para la gestión de la citada aportación.

Así pues, las directrices generales del Plan de Control Tributario y Aduanero de 2023 contienen una referencia concreta a las líneas de actuación de prevención y control del fraude que se consideran más relevantes, si bien constituyen, al igual

que en los últimos años, un mecanismo de refuerzo y consolidación de las actuaciones desarrolladas ya en años anteriores, a la vez que incorporan otras nuevas adaptadas al contexto económico-social y normativo en el que la Agencia Tributaria desarrolla su actividad habitual, garantizando de este modo la continuidad y la uniformidad de las tareas habituales de comprobación e investigación del fraude que desarrolla con generalidad.

En virtud de lo expuesto, y en uso de las atribuciones que me están conferidas, he acordado:

Aprobar las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023 que a continuación se enuncian y ordenar su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», así como su difusión por cualquier medio que resulte adecuado para su general conocimiento.

I. Información y asistencia

La prestación del servicio de información y asistencia a los contribuyentes, para el mejor cumplimiento de sus obligaciones tributarias, constituye uno de los ejes vertebradores de la Agencia Tributaria. Y más allá de ser únicamente una obligación para la Agencia Tributaria, la asistencia y la información a los contribuyentes, tal y como se refleja en el propio Plan Estratégico para los años 2020 a 2023, suponen a su vez una clara manera de prevenir el fraude, al facilitar y minimizar los costes indirectos asociados al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Como principal novedad del año 2023 en materia de información y asistencia, la Agencia Tributaria está trabajando en implantar un nuevo modelo de asistencia que integra todos los canales existentes y facilita que el ciudadano decida la modalidad en que quiere ser atendido, según el tipo de servicio y los recursos disponibles.

Los ejes fundamentales pueden concretarse, en primer lugar, en la definición de una carta de servicios completa que permita a los ciudadanos conocer todos los servicios de la Agencia Tributaria y relacionarse con ella de manera más rápida y fácil. Esa carta de servicios estará a disposición de los contribuyentes en la sede electrónica y en las oficinas de la Agencia Tributaria.

La carta de servicios irá acompañada de una nueva aplicación de cita previa en sede electrónica que utilizará un lenguaje más comprensible y que mejora su usabilidad. Esta aplicación de cita previa constará de cuatro pasos: «para quién» se desea solicitar la cita, «para qué», ya sea por haber recibido una carta o para otras gestiones, selección de la cita y confirmación de la cita. Además del servicio ya existente de confirmación de cita mediante SMS y correo electrónico, se introduce un servicio de recordatorio de citas a través de los mismos medios.

La nueva aplicación de cita previa se adapta a dispositivos móviles a través de la app de la Agencia Tributaria. En esta app además se han integrado otras funcionalidades novedosas, como la de «Pagar, aplazar y consultar», que permite consultar y pagar nuestras deudas, o solicitar aplazamientos de las mismas, y como la de consulta de los bienes subastados por la Agencia Tributaria.

Asimismo, el nuevo modelo apostará por la unificación de la prestación del servicio de atención telefónica por el personal de la Agencia Tributaria, que sea cual sea su ubicación territorial, incluso en trabajo a distancia, podrá contestar llamadas de los contribuyentes en un servicio coordinado de forma centralizada a través de las ADI. Este servicio integrará la variedad de servicios de atención telefónica actualmente existentes, unificando los niveles de asistencia, las herramientas utilizadas, los sistemas de identificación y autenticación y la calidad de la información suministrada.

Por último, se trabajará en la potenciación y mejora de la atención presencial a las personas mayores o personas que puedan verse afectadas por la brecha digital asegurando que cada ciudadano pueda ser atendido en el canal elegido.

Otras de las novedades para 2023 consistirán en la revisión de los criterios de imposición de sanciones, el análisis y modificación de la política general de aplazamientos y fraccionamientos, y la puesta en marcha de nuevos sistemas para la corrección de pequeños incumplimientos tributarios en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En este mismo ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, continuará la mejora de los contenidos de los denominados «Informador de renta» e «Informador de renta para actividades económicas» y, por otra parte, se avanzará en el diseño del Asistente virtual de Renta con una doble finalidad:

- Contestar, a través del uso de sistemas automatizados, las consultas formuladas por los contribuyentes sobre este impuesto.
- Obtener información sobre cuáles son las dudas más habituales de los contribuyentes en esta materia para que, a través de la misma, se retroalimente la base de conocimientos de la propia herramienta.

En la campaña del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2022, se rediseñará la navegación en el servicio de Renta Web, con la finalidad de hacer lo más intuitivo posible el uso de esta aplicación para los contribuyentes en el momento de realizar su declaración de Renta. En esta misma línea, para 2023 se pretende reducir el número de no declarantes del IRPF, perfilando aquellos contribuyentes con una mayor probabilidad de no presentar su declaración, aun estando obligados a ello, para realizar una campaña específica de avisos durante el periodo de presentación de la declaración.

Esta estrategia de reducir el número de no declarantes, desarrollando campañas preventivas sobre determinados colectivos, se puede extender al ámbito de las declaraciones informativas.

Se continuará incrementando la información ofrecida a los contribuyentes en los datos fiscales, en particular en el modelo del Impuesto sobre Sociedades: se espera realizar una carga de datos automática de los créditos pendientes de ejercicios anteriores en la declaración del ejercicio en función de lo declarado o calculado en ejercicios anteriores y se mostrará en datos fiscales la información sobre los ajustes contables realizados el ejercicio anterior.

Durante 2023 se trabajará en la posibilidad de adelantar las devoluciones de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades en el caso de las pequeñas y medianas empresas.

Para 2023 también se ofrecerá la posibilidad de confeccionar el modelo 130 relativo a los pagos fraccionados en el IRPF automáticamente a partir de la información contenida en sus libros registro.

Por último, se pretende abordar un proyecto de simplificación de los documentos administrativos más utilizados en las distintas áreas que conforman la Agencia Tributaria, lo que sin duda revertirá en una mayor facilidad para cumplir las obligaciones tributarias en periodo voluntario.

II. Prevención de los incumplimientos. El fomento del cumplimiento voluntario y prevención del fraude

1. Censo.

El censo es la base de la información de la Agencia Tributaria para la asistencia, la prevención y el control tanto intensivo como extensivo. El gran número de sociedades constituidas en España hace preciso que la Agencia Tributaria diseñe los sistemas de control del censo de forma que el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales se realice de un modo adecuado.

En este sentido, durante 2023 se trabajará en la depuración del censo de entidades no mercantiles con el objeto de dar de baja, en su caso, aquellas entidades que no cumplan los requisitos para estar efectivamente dadas de alta. Asimismo, está prevista la continuación de otras medidas de mejora como la realización de un control temprano a través de un mapa de riesgos de carácter preventivo que permita detectar situaciones de riesgo censal a la entrada en el censo de nuevos contribuyentes, en particular posibles incursiones de entidades controladas de manera efectiva por contribuyentes con conductas tributarias reprochables en el pasado, sobre los que se pretende realizar un seguimiento para prevenir posibles incumplimientos tributarios futuros, o como el desarrollo de actuaciones de rectificación censal a través del Plan de Rectificación Censal Integral permanente.

Ya en ejercicios anteriores se han llevado a cabo de forma centralizada, a través de la Administración de asistencia Digital Integral, las campañas de adscripción y desadscripción a las Unidades de Gestión de Grandes Empresas. El buen resultado conseguido aconseja continuar en el ejercicio 2023 con estas campañas a nivel nacional.

2. Cumplimiento de presentación de autoliquidaciones y declaraciones informativas.

Las actuaciones de depuración del censo permitirán que las acciones de control sobre el cumplimiento de la presentación de autoliquidaciones y declaraciones informativas de naturaleza tributaria se dirijan sobre aquellos contribuyentes activos que no hayan cumplido sus obligaciones tributarias, posibilitando una detección más precisa de los incumplimientos y una utilización más eficiente de los recursos de que dispone la Agencia Tributaria.

El Suministro Inmediato de Información es una herramienta de obtención de información fundamental en la gestión y control del IVA, de ahí la importancia de que los contribuyentes obligados transmitan la información puntualmente y cumpliendo los estándares establecidos.

Por ello, durante el 2023 se van a realizar actuaciones administrativas tendentes a verificar el correcto cumplimiento por parte de los contribuyentes de su deber de remitir puntualmente la información y que ésta sea completa y correcta.

3. Calidad de la información.

En el ámbito internacional, destaca la transparencia en la información y la consolidación de todos los intercambios de información impulsados en la Unión Europea y en el ámbito de la OCDE. Toda esta información se ha ido completando, en los últimos años, con otras fuentes muy relevantes, como la información de cuentas financieras obtenida por la aplicación del Acuerdo entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para la mejora del cumplimiento fiscal internacional con la implementación de la Foreign Account Tax Compliance Act-FATCA del Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información de cuentas financieras (CRS) o, en el ámbito de la Unión Europea, la intercambiada al amparo de la Directiva 2014/107/UE del Consejo, de 9 de diciembre de 2014 (conocida como DAC 2), relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad directa.

La Agencia Tributaria continuará desarrollando actuaciones con las instituciones financieras tendentes al correcto cumplimiento y control por parte de las mismas de la diligencia debida que establece el CRS.

En el año 2022 el Foro Global ha completado su evaluación inicial, asignando las correspondientes calificaciones relativas a la efectividad en la práctica de la implementación del estándar de intercambio automático de información sobre cuentas financieras (CRS) en relación con las primeras 100 jurisdicciones que comenzaron a intercambiar en 2017 o en 2018 (actualmente ascienden a 110). Esta evaluación continuará realizándose en periodos posteriores de manera que se mantenga y continúe mejorando la calidad de la información sobre cuentas financieras con el objetivo final de lograr una información completa y veraz.

4. Prevención en materia de Aduanas e Impuestos Especiales.

Durante el año 2023, se continuará trabajando en la mejora de la coordinación con el resto de autoridades afectadas en las operaciones de comercio exterior y se potenciará la incorporación de nuevos certificados paraduaneros al sistema anticipando el control y reduciendo en gran parte los costes del despacho de mercancías.

Adicionalmente a estos controles, las operaciones de comercio exterior pueden estar sujetas a restricciones en virtud de los regímenes de sanciones internacionales vigentes en la Unión Europea, por lo que se utilizarán técnicas de análisis de riesgos para identificar operaciones que estén afectadas por los regímenes de sanciones europeos, tanto en relación con las mercancías importadas o exportadas como respecto a las sanciones individuales que pudieran resultar aplicables a importadores o exportadores.

Durante el año 2023 continuará la mejora del sistema de análisis de riesgos a fin de concentrar los controles en recinto en las operaciones más sospechosas o de más difícil control a posteriori. En particular, se prestará especial atención a las empresas que comiencen su actividad importadora, incluyendo en su caso labores de información con el objeto de garantizar el cumplimiento voluntario.

Se continuarán reforzando las actuaciones de control de la importación y exportación de mercancías sujetas a controles adicionales, cuando no a prohibiciones específicas y se seguirán controlando las declaraciones aduaneras y los elementos de las mismas con incidencia directa en la liquidación de los tributos asociados a la introducción de las mercancías en el territorio aduanero de la Unión.

También en el ámbito preventivo, la Intervención de Impuestos Especiales controlará de forma específica los movimientos y existencias de productos en fábricas, depósitos fiscales y almacenes fiscales, en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación.

Con idéntico objetivo de prevención del fraude, la nueva regulación del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero ha previsto controles reforzados en el acceso a la condición de almacenista y el seguimiento de su actividad una vez autorizados.

5. Fomento de la educación cívico-tributaria.

La Agencia Tributaria considera que uno de los puntos de partida en la lucha contra el fraude ha de ser la educación cívico-tributaria, en el convencimiento de que puede servir para incidir en el comportamiento tributario de los futuros contribuyentes. Por ello, se pretende avanzar en el desarrollo de acciones en el ámbito educativo que fomenten un mejor entendimiento de la necesidad de que toda la sociedad contribuya al sostenimiento del bien común.

En 2023 se pretende extender la educación cívico-tributaria a los diversos colectivos de la sociedad española, con materiales formativos encapsulados de autoaprendizaje, específicos para cada colectivo, y más enfocados a las necesidades reales de los mismos.

III. La investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero

Los objetivos estratégicos de la Agencia Tributaria pivotan en torno al refuerzo de la asistencia y de la prevención del fraude fiscal e intensificación de las actuaciones de control sobre el fraude tributario y aduanero más complejo, con el fin de fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

Con el objeto de lograr un adecuado desarrollo del Plan de Control Tributario y Aduanero y garantizar la máxima eficacia en la lucha contra fraude fiscal, se utilizará cuando sea preciso el mecanismo previsto en el artículo 84 de la Ley General Tributaria y 59 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

Las sucesivas mejoras en las aplicaciones informáticas han permitido, por un lado, mejorar la forma de relacionarse con el contribuyente, así por ejemplo, ya es una realidad el sistema de Visita Virtual (VIVI) que permite interactuar a los obligados tributarios y a sus representantes o asesores con la Inspección sin necesidad del desplazamiento físico a la sede del órgano inspector para la firma de diligencias de constancia de hechos y actas que resultan de los propios procedimientos de Inspección, utilizando, por tanto, las técnicas digitales a las que alude el artículo 99.9 en relación con el 151.1.e), ambos de la Ley General Tributaria.

La investigación y comprobación del fraude tributario y aduanero tendrá las siguientes líneas de actuación prioritarias:

1. Fuentes de información y análisis de riesgos.

Una de las principales fuentes de información con que cuenta la Agencia Tributaria es la obtenida durante la ejecución del Plan Nacional de Captación de Información que cada año define, impulsa y coordina la Oficina Nacional de Investigación del Fraude. En 2023 se seguirá la línea de adaptar las necesidades de información obtenida a través del citado Plan a la evolución de la realidad económica.

El Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales de la OCDE continúa avanzando en la mejora de la transparencia y del intercambio de información para fines fiscales y, por tanto, en la implementación del Estándar Internacional de Transparencia que, junto con el intercambio internacional de información previa petición, también incluye al intercambio automático de información sobre cuentas financieras (CRS).

La Agencia Tributaria continúa intercambiando información sobre el denominado «Informe País por País» (Country by Country reports - CBC) que forma parte del Proyecto OCDE/G20 para evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (Base Erosion and Profit Shifting - BEPS). En el ámbito de la Unión Europea, el intercambio automático de esta información se realiza en virtud de la Directiva (UE) 2016/881 del Consejo, de 25 de mayo de 2016 (conocida como DAC 4).

A ello habrá que añadir la información relativa al cumplimiento del requisito de actividad sustancial recibida en el año 2022 en virtud del nuevo intercambio impulsado por el Foro de prácticas fiscales perjudiciales de la OCDE, en el marco del mencionado proyecto BEPS.

Por otra parte, se continúa intercambiando información sobre determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal potencialmente agresiva, de acuerdo con la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo de 25 de mayo de 2018 (conocida como DAC 6).

Adicionalmente, el 4 de marzo de 2021 entró en vigor el Acuerdo Internacional en materia de fiscalidad y protección de los intereses financieros entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte en relación con Gibraltar, que amplía el intercambio de información ya existente incorporando una cooperación reforzada, una vez producido el BREXIT.

Todos estos intercambios automáticos internacionales de información unidos a otros ya consolidados como el intercambio de rentas al amparo de la Directiva 2011/16/UE o la información sobre tax rulings, complementados con los tradicionales intercambios internacionales previa petición, conforman un escenario en el que la información con trascendencia tributaria fluye entre las diversas Administraciones tributarias eliminando algunas de las barreras con las que cuentan.

En el año 2023 se mejorará la información con trascendencia tributaria a nivel internacional proveniente de diferentes fuentes que aparecen en la aplicación Disponibilidad de Información Pública (DIP) y se fomentará el uso de ésta.

Toda esta información, junto con la procedente del resto de fuentes, será utilizada por la Agencia Tributaria para el análisis de riesgos fiscales para que los órganos competentes adopten las decisiones de selección de los contribuyentes objeto de comprobación de acuerdo con la Ley General Tributaria y las normas relativas a la protección de datos conforme con los principios de proporcionalidad, licitud, lealtad y transparencia, minimización y calidad de los datos, integridad y confidencialidad y responsabilidad proactiva.

Se garantizará asimismo la adecuación a las normas y principios vigentes en materia de tratamiento automatizado conforme al artículo 41 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público y 13 del Reglamento de actuación y funcionamiento del Sector Público por medios electrónicos, aprobado por el Real Decreto 203/2021, de 30 de marzo. Además, el empleo de las tecnologías de la información para el análisis de riesgos se fundará en datos pertinentes y su uso se realizará con sometimiento a la dirección y decisión humana. Todo ello, sin perjuicio de la obligación que se establece en el artículo 29.2.g) de la Ley General Tributaria y de los derechos que asisten a los obligados tributarios en orden a su defensa jurídica en el curso de los citados procedimientos.

2. Control de tributos internos.

A. Actuaciones de comprobación.

A.1 Grupos multinacionales, grandes empresas y grupos fiscales.

El proyecto BEPS ha sido reforzado con las medidas antielusión, tanto de carácter interno como internacional, en materias como las denominadas asimetrías híbridas, la transparencia fiscal internacional, la deducibilidad de los gastos financieros o el abuso de los Convenios fiscales. Estas medidas han tenido una mayor implantación tras la entrada en vigor del Convenio Multilateral. La Inspección de la Agencia Tributaria velará por la aplicación efectiva de las mismas en el caso de que la mera existencia no haya sido suficiente para eliminar las conductas elusivas.

La Agencia Tributaria ha intensificado en los últimos años su actividad de gestión y control sobre los riesgos fiscales que se derivan de la incorrecta determinación de los precios de transferencia en grupos multinacionales. Merecen una especial atención las reestructuraciones empresariales, la valoración de transmisiones o cesiones intragrupo de distintos activos, señaladamente los intangibles, la deducción de partidas que pueden erosionar significativamente la base imponible, tales como los pagos por cánones derivados de la cesión de intangibles o por servicios prestados intragrupo, las operaciones vinculadas de carácter financiero o la existencia de pérdidas reiteradas.

Por esta razón, se ha desarrollado un número importante de acuerdos previos de valoración que inciden en este ámbito. Adicionalmente, continuarán realizándose en 2023 las comprobaciones inspectoras y los controles realizados simultáneamente con otras Administraciones tributarias, así como procedimientos amistosos de resolución de controversias en casos de doble imposición.

Por lo que respecta a las actuaciones inspectoras realizadas simultáneamente con otras Administraciones tributarias, la transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo a nuestro ordenamiento interno dará un impulso a la figura de las inspecciones conjuntas (Joint Audits), estimulando las que se realizan a iniciativa de la administración tributaria española mediante la inclusión sistemática de su valoración en los estadios iniciales de las comprobaciones inspectoras, el reforzamiento de la organización que se dedica a su gestión y coordinación y la necesaria formación de los actuarios participantes.

Por otro lado, para evitar costosas actuaciones inspectoras, los acuerdos previos de valoración se muestran como un instrumento para dar certidumbre a las relaciones jurídico-tributarias internacionales, garantizando así una tributación acorde con el principio de libre competencia. Los procedimientos amistosos siguen manifestándose como un mecanismo eficiente de solución de conflictos entre dos Administraciones tributarias cuando la actuación de una, o de ambas, pueda producir una doble imposición no conforme con los Convenios Fiscales suscritos entre España y otros estados.

Cada uno de los procedimientos descritos tiene sus propios objetivos, por ello, con base en la experiencia y madurez adquirida en materia de precios de transferencia y operaciones transnacionales, la Agencia Tributaria despliega actualmente su actividad en todos estos procedimientos en el marco de una estrategia común, denominada estrategia 360.⁹ en precios de transferencia, que, para un contribuyente concreto, interrelaciona los distintos procedimientos que pueden afectar a sus operaciones vinculadas, haciendo un uso efectivo de la información que obra en poder de la Administración tributaria. Esta estrategia tiene como fin último evitar las controversias que pueden surgir en esta materia, asegurando el cumplimiento tributario a largo plazo de las multinacionales que operan en España en lo que se refiere a su política de precios de transferencia.

Se continuará también con la participación en el programa de valoración multilateral del riesgo realizada en el marco del programa ICAP (International Compliance Assurance Programme) y de la iniciativa europea equivalente (ETACA-European Trust and Cooperation Approach), así como con el examen de los informes de transparencia previstos en el Código de Buenas Prácticas Tributarias que presenten las empresas adheridas a este.

Además, se seguirá prestando atención preferente a la comprobación de la correcta declaración de las retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No Residentes a que están obligadas, en particular, las grandes empresas que pagan dividendos, intereses y cánones a no residentes sin establecimiento permanente en nuestro país; se comprobará si quien percibe dichas rentas tiene o no la condición de beneficiario efectivo al objeto de comprobar que no se produce un uso

abusivo de la normativa europea que pretende facilitar la libertad de movimientos de capitales dentro del territorio de la Unión.

Asimismo, se mantendrá el foco en la identificación de estructuras y pautas de comportamiento que se beneficien indebidamente de la baja fiscalidad de determinados territorios, regímenes fiscales o estructuras, y que sean o puedan ser replicadas o estandarizadas para el uso por parte de una pluralidad de contribuyentes.

Los ámbitos prioritarios de actuación sobre grupos fiscales, con independencia de la dimensión y estructura de estos, se desarrollarán especialmente en relación con cuestiones como la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores y el cumplimiento de los requisitos legales exigidos para la integración de entidades en el grupo fiscal. Se analizará también el hecho de que la posible ubicación en uno u otro territorio por parte de la entidad representante del grupo pueda condicionar artificialmente el desarrollo de las competencias propias de la Administración tributaria. Cabe destacar también que el control sobre los grupos se está viendo potenciado con las recientes mejoras introducidas en las herramientas de liquidación: el motor de cálculo (Sociedades Web para grupos) y el tramitador multiperiodo.

A.2 Análisis patrimonial y societario.

En lo que se refiere al análisis patrimonial y el control de patrimonios relevantes, la experiencia acumulada ha permitido poner de manifiesto la existencia de conductas extremadamente lesivas para los intereses de la Hacienda Pública relacionadas con la simulación de la residencia fiscal fuera del territorio español, especialmente en casos de personas físicas, con la principal finalidad de obtener una tributación efectiva inferior a la debida.

Se trata de obligados tributarios que, residiendo de hecho en España, sitúan ficticiamente su residencia en otros territorios, señaladamente de baja tributación. Las actuaciones sobre esta irregularidad que se han venido realizando exigen un importante esfuerzo de investigación, por lo que su carácter es necesariamente selectivo.

En este orden de cosas, se ha observado también que un cierto número de personas no nacionales eligen vivir en España, estableciendo su residencia habitual en territorio español, permaneciendo en él durante más de 183 días del año natural, pero no comienzan a tributar como residentes por su renta mundial, sino que lo siguen haciendo, incorrectamente, a través del Impuesto sobre la Renta de No Residentes únicamente por la renta obtenida o generada en España. Estos comportamientos serán objeto de comprobación.

Asimismo, se atenderá a la simulación de la residencia fiscal de algunos contribuyentes por la diferente tributación existente en una Comunidad Autónoma distinta de la real, con la intención de aprovecharse indebidamente de una inferior tributación. En 2022 se han realizado actuaciones de control de forma coordinada con la Administración tributaria autonómica que procede continuar en el 2023, tendentes al control y regularización de aquellas conductas de deslocalización interna de contribuyentes con grandes patrimonios, que sitúan ficticiamente su domicilio fiscal en un ámbito de tributación distinto de su domicilio real con la única finalidad de reducir indebidamente la tributación en la imposición directa. Estas situaciones afectan tanto a conceptos tributarios de gestión estatal como autonómica, siendo necesaria una coordinación entre ambas Administraciones con la finalidad de erradicar estas prácticas perniciosas.

Durante el año 2023 continuarán las labores de investigación directa sobre contribuyentes de alta capacidad económica, conocidos por sus siglas en inglés como HNWI (High Net Worth Individuals) o UHNWI (Ultra High Net Worth Individuals), para la detección y regularización de los comportamientos irregulares en que incurran.

Se avanzará en la búsqueda y uso de nuevas fuentes de información que puedan ser objeto de explotación masiva mediante las nuevas técnicas de gestión de datos y la optimización y depuración del uso de las ya existentes.

En este sentido, durante 2023, se dedicarán esfuerzos a la implementación y explotación de herramientas para la utilización masiva de la nueva información sobre inmuebles y sociedades procedente del Consejo General del Notariado (Índice Único Notarial) de la que dispone la Agencia Tributaria, con vistas a mejorar las labores de selección de riesgos y de comprobación tributaria. También se procederá a la ejecución de planes de trabajo con base en la información disponible de titulares reales de sociedades opacas residentes en España que sean titulares de activos inmobiliarios residenciales de alto nivel, así como en lo que se refiere a la titularidad indirecta de inmuebles por no residentes, especialmente tras la reciente modificación del artículo 5.Uno.b) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, realizada por Ley 38/2022, de 27 de diciembre.

En cuanto al control de operaciones societarias, el diferente tratamiento que da el IRPF y el Impuesto sobre Sociedades a rentas procedentes de la misma fuente ha sido aprovechado por los obligados tributarios para conseguir una menor tributación. Las operaciones clásicas que rodean a cualquier sociedad de capital (constitución, aumento y reducción de capital, disolución y liquidación, separación de socios, etcétera) serán objeto de un seguimiento particular al objeto de que no sirvan de cobertura para disimular las capacidades económicas de sus propietarios en el IRPF, o sirvan de refugio de rentas opacas.

A.3 Ocultación de actividades empresariales o profesionales y uso abusivo de sociedades.

La Agencia Tributaria mantendrá, a lo largo de 2023, presencia en aquellos sectores y modelos de negocio en los que se aprecie alto riesgo de existencia de economía sumergida, con especial atención al uso intensivo de efectivo o al empleo de métodos electrónicos de pago radicados en el extranjero y no sujetos, de hecho o de derecho, a las obligaciones de suministro de información. El empleo de efectivo por encima de los máximos admitidos por la norma también será objeto de atención.

Para ello, se potenciarán las actuaciones coordinadas, incidiendo en aquellos contribuyentes que:

- no admitan pagos por medios bancarios,
- cuyas rentas se obtengan de entrega de bienes o prestaciones de servicios directamente realizados al consumidor final, puesto que se incrementan los riesgos y la falta de control en cuanto a las formas de pago, o
- cuyos signos externos de riqueza, de patrimonio, de rentabilidad o información financiera sean incoherentes o inconsistentes con respecto a las rentas declaradas.

El análisis detallado de supuestos de sociedades plenamente controladas por una persona o grupo familiar con el fin de evaluar de modo conjunto las operaciones económicas desarrolladas y los efectos que, entre ellas, se pueden derivar es esencial dado que se pueden derivar ciertos incumplimientos e irregularidades muy relevantes para la fiscalidad, como son la minoración improcedente de la correcta tributación de la actividad desarrollada o la traslación de bases imponibles hacia entidades jurídicas sometidas a menores tipos impositivos.

De igual manera, se programarán actuaciones dirigidas a evitar el uso abusivo de la personalidad jurídica con la principal finalidad de canalizar rentas, o desviar indebidamente gastos personales de personas físicas, de manera que se reduzcan improcedentemente los tipos impositivos aplicables. Esta comprobación se extenderá a la interposición de personas jurídicas para remansar rentas pendientes de distribuir por parte de sociedades operativas, alcanzando dicha comprobación a la posible aplicación indebida del régimen de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores con ocasión de las aportaciones no dinerarias de participaciones que se hayan podido efectuar con un propósito exclusivo de elusión fiscal.

Se seguirá con la comprobación de aquellas entidades que han sido creadas instrumentalmente con el único fin de emitir facturas irregulares para ser deducidas por sociedades operativas.

Continuará reforzándose la presencia inspectora en las sedes donde se realiza, de modo efectivo, la actividad económica para reducir las irregularidades de carácter meramente formal. Las personaciones, que constituyen una facultad inspectora regulada, entre otros, en los artículos 142, 146 y 151 de la Ley General Tributaria, se seguirán practicando, con todo respeto a los derechos de los obligados tributarios, a las normas y a los procedimientos, en aquellos supuestos más graves relacionados con la obtención de ingresos ocultos. La necesidad de obtener un resultado, en términos de mejora del comportamiento de los obligados tributarios incumplidores, determinará que estas últimas actuaciones puedan ser coordinadas a nivel nacional.

Se prestará especial atención a los movimientos y esquemas societarios que tienen por objeto la conversión de rentas ordinarias en plusvalías o participación en beneficios al objeto de reducir el gravamen.

Se comprobará la correcta imputación de rentas a sus socios por parte de comunidades de bienes u otras entidades en régimen de atribución de rentas que desarrollen actividades económicas, así como la realidad de los rendimientos declarados por éstas. Se prestará especial atención a las declaraciones del modelo 184 presentadas por sujetos en régimen de atribución de rentas y sus efectos en las declaraciones individuales de renta de sus comuneros o partícipes, en la medida en que puede ser utilizada como un vehículo para difuminar la progresividad de las rentas de los sujetos, así como para el encubrimiento de los niveles reales de ingreso y renta de sus actividades.

Asimismo, siguiendo actuaciones previas, se controlará la falsa afectación a la actividad económica de bienes de lujo (aeronaves, embarcaciones o automóviles de alta gama) o de servicios relacionados con el sector del lujo por parte de personas jurídicas cuya actividad no se encuentre vinculada con el aprovechamiento o arrendamiento de tales bienes.

Por último, se llevarán a cabo actuaciones de control de aquellos contribuyentes que declaran una evolución irregular o anómala del importe de sus existencias que sea inconsecuente con su actividad declarada e indicio de la posible existencia de ventas ocultas.

A.4 Control de actividades económicas.

Tras la modificación normativa del artículo 117 de la Ley General Tributaria producida por la disposición final 2.ª del Real Decreto-ley 13/2022, de 26 de julio de 2022, la actividad de control por parte de los órganos de Gestión se ha visto reforzada, de forma que, desde un punto de vista práctico, el control primario de las empresas se pueda abordar por parte del área de Gestión Tributaria gracias al refuerzo legal de sus competencias.

Durante 2023, se intensificará el control por parte de los órganos gestores sobre rentas que tengan su origen en el desarrollo de actividades económicas por personas físicas o jurídicas con el objeto de que resulte alineado con la reorientación de las actuaciones de control de dichos órganos.

Por parte de Inspección, se empleará un sistema de control diseñado para que las unidades y equipos a través de procedimientos inspectores puedan efectuar comprobaciones ágiles, en las que se identifican riesgos fiscales muy concretos y localizados, de forma que se puedan regularizar los incumplimientos en un tiempo limitado, pero haciendo uso de competencias inspectoras completas.

1. Control del IVA.

En 2023 continuará la verificación por parte de la Administración tributaria del adecuado cumplimiento de la obligación de los sujetos pasivos acogidos al sistema SII, ya sea con carácter obligatorio o voluntario, de envío de registros del SII.

La indudable mejora de los sistemas de análisis de la información permite la ejecución de procesos de contraste de datos que facilitan la detección temprana de conductas graves de defraudación, tales como cantidades dejadas de ingresar o la presencia de economía sumergida, en la que el IVA tiene una especial relevancia.

La utilización de personas jurídicas con la finalidad de acceder al derecho a la deducción de cuotas de IVA soportadas, cuando estén relacionadas directa o indirectamente con otras entidades cuyas actividades no generan tal derecho, serán objeto de un detenido seguimiento por parte de la Administración tributaria en los casos en que se considere que las conductas o estructuras creadas son claramente abusivas o artificiosas y su única o principal finalidad sea una minoración de la tributación. El instrumento jurídico-tributario de conflicto en la aplicación de la norma ya se ha pronunciado sobre estructuras de este tipo.

Más allá de la estrecha colaboración existente entre las distintas autoridades tributarias de los países de la Unión Europea y del análisis de las nuevas modalidades de fraude que puedan surgir con el nuevo escenario de la tributación de las operaciones transfronterizas, se seguirá impulsando la coordinación y gestión del control de tramas de fraude organizado en relación con el IVA a nivel nacional, tanto en lo que se refiere a su prevención como a su represión.

La estrategia nacional de lucha contra las tramas, por lo que se refiere al ejercicio 2023, incluye como objeto de especial seguimiento las medidas de control preventivo del Registro de Operadores Intracomunitarios (ROI), el mayor control del censo de entidades, el control de fraude del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones intracomunitarias y en aquellas directamente vinculadas a las primeras entregas posteriores a las importaciones referidas al material y componentes electrónicos no amparados por la inversión del sujeto pasivo. Se atenderá adicionalmente a los servicios transmisibles, como los minutos de telefonía. En relación con tales sectores, se procederá a la detección temprana de los operadores instrumentales destinados a ocultar ventas reales a clientes finales, utilizando para ello los procedimientos previstos en la normativa de la Unión y los análisis de información y herramientas propias, como la herramienta TNA (Transaction National Analysis).

Asimismo, se incluye el control sobre las tramas de fraude al IVA intracomunitario que operan en el sector de vehículos, reforzando especialmente las vías preventivas mediante la supervisión del trámite de matriculación de vehículos usados procedentes de la Unión Europea y el control de los profesionales que colaboran con las tramas. Se aprovecharán en toda su extensión herramientas de gran utilidad como el acceso automatizado a EUCARIS (base de datos de información de vehículos de los Estados Miembros de la UE); la comprobación e investigación combinadas de las importaciones de productos de consumo, textiles y otros con origen asiático; el control de los operadores, tanto mayoristas como minoristas, que están actuando fraudulentamente en el sector de hidrocarburos, mediante la coordinación de las áreas de control de Aduanas e Inspección, evitando el abuso del régimen de depósitos fiscales en materia de IVA. Dado el considerable volumen que alcanza rápidamente este tipo de fraude, se prestará especial atención a la detección temprana del fraude para cortar a tiempo los casos que se descubran e iniciar a la mayor brevedad las vías represivas y en particular la persecución en vía penal de los supuestos de mayor gravedad. La investigación de las tramas que están operando en el sector de hidrocarburos y de alcoholes y bebidas derivadas abusando del régimen de los depósitos fiscales y depósitos distintos de los aduaneros se beneficiará durante 2023 de la implantación efectiva del Registro de Extractores de depósitos fiscales de productos incluidos en los ámbitos objetivos del Impuesto sobre Hidrocarburos y de los Impuestos sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas puesto que permitirá el seguimiento estrecho de las extracciones efectuadas por los sujetos inscritos en el mismo para la exclusión inmediata de los operadores defraudadores.

2. Control del Impuesto sobre Sociedades.

Durante el año 2023, la Inspección incidirá en expedientes en los que existan bases imponibles negativas, créditos fiscales en base o cuota pendientes de compensar o de aplicar.

Otro de los riesgos identificados es la posibilidad de beneficiarse de deducciones y otros beneficios fiscales de forma

indebida por parte de entidades carentes de actividad, cuyo principal motivo de su existencia es el aprovechamiento indebido de estos beneficios fiscales. En este sentido, hay que hacer especial referencia a la utilización de estructuras asociativas, como pueden ser las Agrupaciones de Interés Económico, como vehículo para canalizar deducciones u otros beneficios fiscales. Esa utilización instrumental no es ilícita, si bien por su carácter expansivo es imprescindible analizar y comprobar el cumplimiento de los requisitos para la aplicación de deducciones y beneficios fiscales en aquellos supuestos en que se hayan utilizado entidades interpuestas carentes de actividad y medios, pero que sirven como «vehículos» para trasladar y comercializar dichos beneficios fiscales a terceros inversores interesados en disfrutar de dichas ventajas. Este análisis y comprobación no se limitará al propio ente interpuesto para generar el beneficio fiscal, sino también a los partícipes o socios que participan en esas entidades. Especialmente se atenderá a la venta en serie de estas estructuras de aprovechamiento de beneficios fiscales, cuando se aparten de la ley, sean claramente abusivas o se basen en presupuestos de hecho simulados o artificialmente inflados, de forma que se desvirtúe el objeto mismo del beneficio fiscal.

Por otro lado, las Unidades de Comprobación Abreviada (UCAs), que se caracterizan por la rapidez en la tramitación de los procedimientos y que se dirigen a regularizar riesgos concretos del Impuesto sobre Sociedades, continuarán con esta función y, adicionalmente, actuarán también sobre riesgos específicos de personas físicas sometidas al IRPF.

También se impulsará el control de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión Inmobiliaria (SOCIMI), controlando el cumplimiento de los requisitos de inversión y de reparto de dividendos previstos normativamente. Asimismo, se controlará a los socios de éstas por los dividendos que pudieran estar percibiendo, comprobando la realidad de las operaciones financieras existentes entre sociedad y socio por la posibilidad de que pudieran estar encubriendo dividendos.

A.5 Otras actuaciones de control sobre el cumplimiento de la normativa interna.

1. Actuaciones generales de control.

Se llevarán a cabo actuaciones en las que se controlará a los no declarantes tanto en el IRPF, como en el Impuesto sobre Sociedades y en IVA.

Durante 2023 está previsto continuar con las actuaciones de control de retenciones en la fuente para los modelos 190 y 184, en colaboración conjunta entre los Departamentos de Gestión Tributaria y de Inspección Financiera y Tributaria.

El control de las transacciones realizadas en dinero efectivo es prioritario, ya que suelen estar muy vinculadas a la economía sumergida por lo que, con independencia de cuáles son los límites cuantitativos que se encuentren vigentes de acuerdo con la normativa aplicable, las operaciones en efectivo continuarán siendo objeto de atención una vez más por parte de la Administración tributaria.

Estrechamente ligado al mundo financiero se encuentran las operaciones que se realizan con monedas virtuales. Durante el año 2022, se ha mantenido la atención del control fiscal sobre la inversión en monedas virtuales por los riesgos fiscales que estas operaciones conllevan. Ello justifica el mantenimiento en el año 2023 de las actuaciones iniciadas en años anteriores cuyo objetivo es facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias derivadas de las transacciones realizadas, así como el control de su correcta tributación.

A un nivel institucional se llevarán a cabo actuaciones de colaboración con la Oficina Nacional de Lucha contra el Fraude dentro del Organismo Estatal Inspección de trabajo y la Seguridad Social en el marco de Planes de control comunes y coordinados para la lucha contra el fraude fiscal y aduanero, por un lado, y para la lucha contra el fraude en la cotización y reducción de las cuotas de la Seguridad Social por otro en el marco de una estrategia país integral contra la economía sumergida y la brecha fiscal.

En 2023 se continuará con el control de las rentas obtenidas por artistas y deportistas no residentes que actúan en territorio español.

Se potenciará el control de nuevas formas de divisiones artificiales de las actividades económicas, tanto en el IRPF, cuando se pretende rebajar la progresividad de la tarifa, como en el IS, cuando la finalidad es la creación de entidades al objeto de burlar la gestión recaudatoria.

En definitiva, es preciso reforzar los análisis patrimoniales globales (persona y familia inmediata) de aquellos contribuyentes cuyo perfil de riesgo se pueda asociar a supuestos de división artificial de la actividad que buscan minorar indebidamente su nivel de tributación directa.

Se continuará con la realización de actuaciones centralizadas de comprobación en relación con el Impuesto sobre la Renta de No Residentes y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de no residentes por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, sin perjuicio de las comprobaciones realizadas desde las Dependencias de Inspección.

2. Actuaciones de control en el marco de las relaciones con las Haciendas forales.

Estas actuaciones de control tienen por objeto verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes ante la Administración tributaria común y las de las Diputaciones Forales del País Vasco y la Comunidad

Foral de Navarra, derivadas de la existencia del Concierto y Convenio Económico con las citadas Comunidades, en especial para comprobar los domicilios fiscales declarados, la correcta determinación del lugar de realización de las operaciones (tanto de entregas de bienes como de prestaciones de servicios) de acuerdo con los puntos de conexión y la correcta presentación de los diferentes tributos ante la Administración competente son de nuevo objeto de especial atención.

En los casos de actuaciones concretas de comprobación sobre grupos de empresas con tributación en territorio común y foral, se establecerán los adecuados mecanismos de coordinación continua que permitan obtener unos resultados satisfactorios aprovechando el trabajo de los diversos órganos de control de las Administraciones tributarias. En concreto, se intensificará la coordinación en relación con operaciones vinculadas en imposición directa, así como la necesaria regularización íntegra en imposición indirecta.

En este mismo marco de relación, se intensificará la lucha contra el fraude organizado y en particular todo lo relacionado con las tramas de fraude de IVA, realizando un especial seguimiento y control a los contribuyentes del sector de hidrocarburos y a la actividad de compraventa de vehículos en el ámbito intracomunitario compartiendo información preventiva y vigilando estrechamente la fijación fraudulenta de domicilios.

En determinados sectores de alto riesgo fiscal se llevarán a cabo actuaciones inspectoras simultáneas de los servicios territoriales de Inspección de la Agencia Tributaria en coordinación con las Haciendas Forales vascas y la Hacienda Tributaria de Navarra.

Se agilizarán los intercambios de la información disponible, tanto de fuentes nacionales como internacionales, para la realización de las actuaciones de control, tanto en la fase de selección previa de candidatos a inspeccionar como en desarrollo de las propias actuaciones.

Se tratará de adoptar medidas que, en el marco del Concierto y del Convenio y de acuerdo con la jurisprudencia existente, eliminen en la medida de lo posible cargas fiscales indirectas para los obligados tributarios que se puedan originar a partir de actuaciones de control realizadas por las diversas Administraciones tributarias.

Por último, dado que en el pasado ejercicio se actualizó la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, será conveniente revisar la correcta adaptación de los obligados tributarios a los nuevos límites y porcentajes de volumen de operaciones para determinar normativa, exacción y competencia inspectora, y a las modificaciones de los puntos de conexión relativos a retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo.

B. Otras comprobaciones.

B.1 Devoluciones y beneficios fiscales.

Se continuarán las actuaciones de comprobación de las solicitudes de devolución, iniciándose actuaciones inspectoras cuando, por la cuantía o tipología de estas devoluciones, sea conveniente la realización de las mismas.

Igualmente, se procederá a la intensificación de las actuaciones de control tendentes a comprobar el adecuado cumplimiento de los requisitos específicos previstos para la correcta aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos, en particular cuando desarrollen actividades económicas (tanto en lo referente al IVA, en caso de que realicen entregas de bienes y prestaciones de servicios mediante contraprestación, como al Impuesto sobre Sociedades por la obtención de beneficios de las operaciones de esta naturaleza).

Se prestará especial atención a la investigación de bienes que aparecen ocultos en cuanto a su titularidad real dentro de la información relacionada con las actividades propias de las fundaciones. En este marco, se prestará especial atención a la información que pueda ser remitida por las entidades públicas que ejerzan funciones de protectorado sobre las citadas entidades.

El Impuesto sobre Sociedades prevé la aplicación de deducciones fiscales al objeto de incentivar la realización de determinadas actividades. La Agencia Tributaria velará por que la aplicación de estas deducciones esté ligada al desarrollo de actividades reales dirigidas a tales fines, así como por que los importes que se hayan aplicado como bases de la deducción se correspondan con los gastos efectivamente incurridos en su ejecución, evitando el abuso en el posible traslado de beneficios fiscales a los financiadores de las actividades que se fomentan.

B.2 Comprobaciones formales.

La certeza e integridad de la información con la que cuenta la Administración tributaria para llevar a cabo sus tareas de gestión y control dependen en gran medida del cumplimiento de las obligaciones formales por parte de los obligados tributarios.

El censo de contribuyentes es un dato esencial que requiere de un adecuado mantenimiento y que con su adecuada conformación dote de seguridad tanto a la Administración tributaria, de cara al desarrollo de sus actuaciones y planes, como al contribuyente, para evitar de esta forma cualquier confusión en el tratamiento fiscal de sus datos.

Tras el parón de la pandemia se reforzarán los planes destinados a potenciar la presencia en la calle del personal de Inspección. Se trata de recobrar la actividad en las tradicionales visitas que se vienen efectuando por la Agencia Tributaria desde hace muchos años, y que se suelen denominar como peinados fiscales. Estas visitas son de propósito múltiple, incluyendo, entre otros, la obtención de información, la comprobación de la fiabilidad y calidad de la información censal, actualizándola si es preciso, y la detección de comportamientos irregulares en materia de facturación.

Si bien los planes de visitas se dirigirán a sectores múltiples, se enfocará especialmente al sector de la construcción inmobiliaria, especialmente en lo que se refiere a la rehabilitación y reformas. Tales actuaciones, cuando los riesgos detectados sean relevantes, se continuarán con procedimientos completos de comprobación sectorial.

Dichas visitas alcanzarán los domicilios de simple recepción de correspondencia. En este marco, se prestará atención a la información que se haya podido obtener, como consecuencia de los acuerdos de entendimiento realizados por la Agencia Tributaria con el sector, sobre entidades no mercantiles inactivas que pudieran estar falsamente domiciliadas en dichos lugares.

La normativa derivada de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude, pretende evitar la producción y tenencia de programas y sistemas informáticos que permitan la manipulación, alteración, omisión u ocultación de los datos de facturación y, además, contribuirá a medio plazo a mejorar la gestión tributaria, mejorando los procesos de facturación y asegurando su calidad y permitiendo ofrecer más servicios tributarios en la cumplimentación de autoliquidaciones. Ello redundará en una mayor eficiencia de los procesos de gestión empresarial, reduciendo a medio plazo los costes y contribuyendo a la digitalización de PYMES y autónomos, que constituyen pieza fundamental de la estructura económica de España.

En el marco de dicha normativa sobre prohibición del software de doble uso, se desarrollarán planes de visita específicos enfocados a la identificación de las herramientas de software de gestión y contabilidad utilizadas por los comercios y empresas objeto de la visita. Estas actuaciones incluirán la verificación del cumplimiento de los requisitos previstos en la norma tributaria en materia de facturación y emisión de tickets, así como la consistencia de los programas de software utilizados con la normativa de aplicación.

Se promoverá que los sistemas informáticos que soporten procesos de facturación tengan la capacidad de remitir registros de facturación a la Agencia Tributaria de una forma mecánica y automatizada.

Por otro lado, las actuaciones sobre el cumplimiento de los requisitos para estar inscritos en el Registro de Operadores Intracomunitarios y del Registro de Devolución Mensual en el IVA son un elemento fundamental en la prevención de riesgos tributarios.

En el 2023 se van a intensificar las comprobaciones formales por órganos de Inspección con la finalidad de verificar que todos aquellos obligados tributarios que han accedido a estos registros cumplen los requisitos para permanecer en ellos, trasladando el resultado de sus actuaciones a los órganos gestores encargados del mantenimiento de los registros de censos para que, en función del resultado de aquellas, se adopten las medidas correspondientes.

B.3 Actuaciones de análisis de la información.

En este modelo económico, resulta esencial la obtención de información de las plataformas digitales que actúan como intermediarias y ponen en contacto a empresarios y consumidores ubicados en cualquier parte del mundo.

En 2023, cuando sea posible, se realizará una aproximación cooperativa para determinar la forma más adecuada de acceder a la información necesaria de las plataformas de comercio electrónico, ya sean residentes o no residentes en España. Cuando no resulte posible aplicar esas aproximaciones, la obtención de información acerca de las plataformas mencionadas se realizará haciendo valer las obligaciones de información del artículo 93 de la Ley General Tributaria.

Se procurará asegurar la completa identificación fiscal de aquellos obligados tributarios dedicados al comercio electrónico que, aun no estando domiciliados en España, realicen el hecho imponible del IVA por sus ventas a consumidores finales localizados en nuestro país, así como ofrecer una adecuada información a las plataformas de comercio electrónico, a la vez que se extremará el control sobre las mismas. De la misma forma, se tratará de obtener información, en el marco de la normativa de la UE, sobre pagos digitales realizados a través de fintechs o aplicaciones cuya sede social y servidores se encuentren fuera del ámbito competencial de la Agencia Tributaria.

Se continuarán las tareas de actualización censales, gestoras y comprobadoras del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, asegurando una adecuada información al contribuyente.

Por último, resulta preciso destacar la participación activa en foros e instituciones internacionales con el objetivo de intercambiar fluidamente información para una adecuada tributación de las operaciones realizadas mediante comercio electrónico, utilizando para ello los mecanismos de cooperación internacional existentes y la información derivada de la trasposición de la sexta modificación de la Directiva de Cooperación Administrativa (conocida como DAC7) en relación con

las obligaciones de información de las plataformas digitales a partir de 2023.

Durante el año 2023, se va a continuar con la técnica de trabajo, basada en los principios de la OCDE conocidos como Behavioural Insights, y consistente en complementar el plan extensivo anual de visitas a determinados sectores empresariales con la emisión de un número de cartas aviso dirigidas a aquellos contribuyentes de menor importe de negocios, de los sectores elegidos, que incurran en determinados indicadores de riesgo de incumplimiento cuando se observe que dichos parámetros se vienen manteniendo de forma continuada a lo largo de los últimos ejercicios. Se trata, de una forma menos intrusiva, de obtener una mejora en el comportamiento fiscal de los contribuyentes receptores de estas comunicaciones, que les evite aparecer en los indicadores de riesgo para situarse en niveles de cumplimiento acordes con su actividad y sector.

Resulta evidente que en la fase de selección se prestará especial atención a los casos en los que los indicios de incumplimiento se presenten con una mayor claridad, por lo que la función de información al contribuyente debe complementarse con un adecuado análisis y, en su caso, selección e inmediata inspección de aquellos contribuyentes cuyas ratios sean anormalmente bajas.

En el año 2022, se emitieron una serie de cartas aviso dirigidas a contribuyentes que mantenían en el tiempo riesgos de incumplimiento fiscal y por ello en 2023 se abrirá una nueva fase de análisis de la información en la que se comprobará la reacción del contribuyente ante la recepción de la carta, analizándose, ya no sólo el comportamiento del contribuyente en los ejercicios a los que se refiere esta carta, sino también con posterioridad a esos ejercicios y, ya no sólo el comportamiento de los contribuyentes que recibieron la carta, sino el de su entorno familiar y/o profesional.

Se seguirá avanzando en la estandarización y estructuración de los mecanismos de medición de los resultados indirectos o inducidos de las actuaciones desarrolladas por la Agencia Tributaria, lo que conducirá a su integración en los sistemas automáticos de seguimiento de los objetivos corporativos.

Con carácter general, se atenderá a la necesidad de desarrollar un especial seguimiento del ciclo de las actuaciones de comprobación inspectora, desde que estas se inician hasta que se ingresa el resultado de las regularizaciones, finalizando así la fase recaudatoria. Se trata de impedir que una regularización no consiga recuperar las cuotas no declaradas junto con los intereses que procedan, así como las posibles sanciones que pudieran imponerse en el marco de la normativa vigente. La colaboración entre las áreas de Inspección y de Recaudación se reforzará mediante la aplicación del Programa de Seguimiento de Actuaciones Coordinadas.

C. Actuaciones de investigación, tramas y auxilio judicial.

En los últimos años, el IVA ha sido una de las principales preocupaciones de la Unión Europea en materia fiscal. Por ello, en los sucesivos planes aprobados por la Comisión se han planteado diversas medidas para combatir el fraude al IVA en el ámbito europeo. Así, cabe destacar el Plan de Acción IVA aprobado en 2016, el Plan de Acción para una tributación justa y sencilla de 2020 y, más recientemente, el pasado 8 de diciembre de 2022, el Plan conocido como VIDA (VAT in the Digital Age) que propone una serie de medidas para modernizar el IVA, hacer que funcione mejor y sea más resistente al fraude cuyos tres pilares son las obligaciones de reporte periódico y estandarizado de información, la economía de plataformas digitales y el registro único europeo a efectos de IVA.

La Fiscalía Europea es ya una realidad plenamente operativa en España y la creación de este órgano supranacional penal está suponiendo un auténtico avance en la realización de investigaciones conjuntas con otros países de la Unión Europea en el ámbito de dicha Fiscalía, así como el establecimiento de una colaboración más estrecha con otras Administraciones tributarias y autoridades de control de la Unión Europea. Desde el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Tributaria, y especialmente desde el área de tramas de IVA de la Oficina Nacional de Investigación y Fraude (ONIF), se impulsarán en toda su extensión las posibilidades que esta institución de represión de la lucha contra el fraude fiscal ofrece.

Por otro lado, la Comisión Europea ha estado trabajando en 2022, y continuará en 2023, en reforzar la red de expertos antifraude conocida como EUROFISC con un planteamiento estratégico a medio plazo, buscando una mayor dotación de medios personales y tecnológicos para acelerar los intercambios focalizados a la lucha europea contra el fraude de IVA en las transacciones transfronterizas.

3. Control del fraude aduanero, de los Impuestos Especiales y Medioambientales.

A. Actuaciones de comprobación.

En este ámbito se realizarán actuaciones de comprobación e investigación centradas en los sectores de mayor riesgo tributario, pudiendo incluirse el inicio de actuaciones de comprobación mediante personación.

Asimismo, continuará la coordinación de las distintas áreas funcionales de la Agencia Tributaria en organizaciones que aúnen la lucha contra el fraude aduanero o de Impuestos Especiales y Medioambientales y la defraudación en otros tributos,

en particular en el contexto de tramas de IVA en sectores sujetos también a tributos sobre el comercio exterior, Impuestos Especiales y Medioambientales.

En el fraude más grave, susceptible de generar acciones de índole penal, entrarán plenamente en juego las competencias de la Fiscalía Europea, antes citada. En este ámbito, cobra importancia la labor de la Agencia Tributaria, no sólo en la investigación de posibles delitos de competencia de la Fiscalía Europea cometidos en España, sino también en apoyo de investigaciones realizadas por los fiscales europeos delegados en otros Estados Miembros, en la medida en que tengan incidencia en territorio español, ya sea por haberse extendido el fraude investigado a nuestro país o por haber participado personas o empresas españolas.

Destacan también en este punto las investigaciones en el ámbito de los impuestos medioambientales, en los que, junto al componente estrictamente tributario, pueden concurrir infracciones de la normativa sectorial correspondiente, que requieren un especial esfuerzo de coordinación de la Agencia Tributaria con otros organismos y cuerpos policiales en las investigaciones de índole penal. Es el caso del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, sujetos a una normativa de la UE de control de su uso con fines estrictamente ambientales, pero cuyo incumplimiento tiene en determinados casos una trascendencia fiscal evidente.

A.1 Actuaciones de comercio exterior posteriores a la importación.

De cara a la identificación de sectores y operadores de riesgo, se fomentará el uso de técnicas avanzadas de análisis de la información, a título complementario a los análisis tradicionalmente realizados por la Agencia Tributaria ya consolidados y que se mantendrán en 2023.

En el ámbito del control del valor en aduana declarado, se realizarán controles respecto a la importación de mercancías agrícolas sometidas por la legislación de la UE al régimen de precios de entrada a efectos de la determinación del valor en aduana.

Respecto del control de las operaciones de comercio electrónico, al haber sufrido éste un crecimiento exponencial en los últimos años, se han implementado diferentes herramientas de explotación de la información e identificación de contribuyentes que permitirán comprobar un importante número de declaraciones respecto de las cuales se han identificado riesgos, principalmente relacionados con el valor declarado. La información utilizada se nutrirá tanto de fuentes internas como externas, entre las que se encuentran las que la Agencia Tributaria pueda obtener directamente de las plataformas de comercio electrónico en virtud de requerimientos de información y demás mecanismos previstos en el ordenamiento jurídico. Respecto al momento de los controles, se combinarán controles en el propio recinto aduanero con controles a posteriori.

A.2 Actuaciones en materia de Impuestos Especiales.

En el ámbito del Impuesto sobre Hidrocarburos, se incluirán controles a todos los sujetos intervinientes en la cadena de distribución de los hidrocarburos hasta su distribución minorista. Si tales actividades implican también un fraude al IVA, se actuará de forma coordinada con otras áreas de la Agencia Tributaria.

En el ámbito del Impuesto Especial sobre determinados medios de transporte, continuarán las actuaciones de control de la correcta declaración de bases imponibles y aplicación de las exenciones y supuestos de no sujeción previstos legalmente, así como la correcta declaración del tipo impositivo.

Se potenciará el uso de técnicas electrónicas de tratamiento de la información a fin de detectar de forma temprana, incluso previa a la matriculación, la declaración de datos incorrectos para evitar en todo o en parte la correcta liquidación y pago del impuesto.

También se llevarán a cabo controles con objeto de detectar las posibles ventas no declaradas de los mismos y la consiguiente defraudación tanto de los propios Impuestos Especiales como del IVA y los impuestos directos correspondientes a los beneficios obtenidos. Se realizarán controles de tramas activas en el sector de hidrocarburos.

Se controlará la correcta declaración de bases imponibles del Impuesto Especial sobre la Electricidad, así como la inclusión de las inscripciones creadas por las nuevas figuras sujetas al impuesto. Se realizarán controles del uso de las autorizaciones como depósito fiscal o receptor autorizado a título instrumental exclusivamente para la recepción documental de productos, sin introducción efectiva de los mismos en las instalaciones con fines de defraudación tributaria, sea en España o en otros Estados Miembros de la Unión Europea.

A.3 Actuaciones en materia de Impuestos medioambientales.

Con relación al Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, se desarrollarán actuaciones, entre otras, de comprobación de operaciones no sujetas, de control de los productos, de las recepciones y expediciones exentas, de las autoliquidaciones y declaraciones de operaciones presentadas, de los importadores, de los canales de distribución, etcétera, a cuyo fin se explotarán los datos facilitados a la Agencia Tributaria en virtud de la nueva información prevista en el modelo 586.

Además, se realizará especial seguimiento de la aplicación inicial de la nueva estructura del impuesto, en vigor desde septiembre de 2022, con la finalidad de detectar posibles incumplimientos a la mayor brevedad posible y desplegando actuaciones de comprobación muy cercanas en el tiempo respecto a la realización de las operaciones gravadas.

B. Control de autorizaciones y obligaciones formales.

El Código aduanero de la Unión ha supuesto un cambio hacia un sistema de control basado en el seguimiento de los operadores titulares de autorizaciones aduaneras, y no solo de las transacciones individuales. A lo largo del 2023 se continuará trabajando en el desarrollo de aplicaciones que permitan el seguimiento de indicadores de riesgo por operador, en función de las autorizaciones de las que son titulares y los requisitos y condiciones que las mismas requieren.

Durante el 2023 se mantendrá, además, un elevado número de visitas a los establecimientos donde se encuentran mercancías sujetas a vigilancia aduanera para verificar el correcto uso de las autorizaciones correspondientes.

Serán objeto de control, entre otros, los almacenes de depósito temporal, los lugares autorizados para la presentación de las mercancías, los depósitos aduaneros, los expedidores y destinatarios autorizados a efectos de tránsito de la Unión, las autorizaciones de estatuto de expedidor autorizado de prueba de estatuto aduanero, los operadores económicos autorizados y los operadores que se benefician del uso de los procedimientos simplificados previstos en el código aduanero de la Unión, las autorizaciones de garantía global, y los regímenes especiales.

En materia de Impuestos Medioambientales, y por lo que se refiere al Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, se desarrollarán actuaciones de verificación del requisito de presentación del modelo de declaración.

Asimismo, se impulsará la comprobación del cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de los Impuestos sobre la Producción de Combustible Nuclear gastado y Residuos Radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica, y sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas.

En el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero se controlará de forma particular la utilización por los obligados tributarios de la figura de almacenista de gases fluorados, corrigiendo un uso indebido de esta figura y evitando el retardo de los ingresos tributarios a la Hacienda Pública. Asimismo, se verificará la correcta presentación de las autoliquidaciones por fabricantes y adquirentes intracomunitarios de este impuesto.

En el Impuesto sobre los Envases de Plástico no Reutilizables se verificará el cumplimiento de la obligación de presentación de las autoliquidaciones por fabricantes y adquirentes intracomunitarios de productos sujetos a este impuesto.

Finalmente, en el ámbito del Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y la Coincineración de Residuos se comprobará de forma particular el cumplimiento de la obligación de la presentación de autoliquidaciones por los gestores de vertederos e instalaciones de incineración y coincineración en el ámbito territorial de aplicación del impuesto gestionado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

C. Prevención y represión del contrabando, narcotráfico y blanqueo de capitales. Actuaciones de Vigilancia Aduanera.

Para la consecución del objetivo general de la Agencia Tributaria en relación con la prevención y represión del contrabando, narcotráfico y blanqueo de capitales, durante el año 2023 la Agencia Tributaria desarrollará específicamente una serie de actuaciones encaminadas a la neutralización de las actividades de delincuencia organizada, a menudo transfronterizas, actuando de manera integral contra las estructuras logísticas, financieras y patrimoniales de las organizaciones criminales.

La UE apoya la plataforma para la lucha contra la delincuencia organizada y las formas graves de delincuencia (EMPACT) para hacer frente a las redes delictivas, principalmente para la lucha contra las operaciones financieras delictivas, el blanqueo de capitales y la recuperación de activos, las nuevas sustancias psicoactivas y las drogas sintéticas, y las redes delictivas de alto riesgo.

En relación con el contrabando, el tráfico de drogas continúa siendo la primera actividad, por orden de importancia, del crimen organizado en España. Las áreas de control prioritario seguirán siendo el tráfico ilícito de cocaína procedente de Sudamérica y el Caribe, así como el hachís procedente del norte de África y el cultivo y tráfico ilegal de la planta del cannabis y sus productos derivados como la marihuana. Para ello, se considera vital la utilización activa de plataformas de cooperación e intercambio de información como las de Europol, Frontex, MAOC, MARINFO y la Organización Mundial de Aduanas.

Se considera prioritaria la actuación en la zona del Campo de Gibraltar, en la que se desarrollarán actuaciones operativas en coordinación con el resto de autoridades policiales y judiciales, en aplicación del Plan Especial del Campo de Gibraltar, con especial atención a las investigaciones patrimoniales y blanqueo de capitales. Además, se prestará especial atención a las provincias limítrofes debido al desplazamiento de las actividades contrabandistas de las organizaciones criminales por la presión ejercida en esta zona prioritaria.

Se llevarán a cabo actuaciones de lucha frente a la proliferación de plantaciones clandestinas de marihuana en territorio

nacional, en el marco del Plan Nacional de Actuación Contra la Criminalidad Organizada Asociada a la Producción y de Tráfico de Marihuana.

A la vez, se continuará incidiendo en el control del tráfico lícito e ilícito de sustancias químicas utilizadas como precursores de drogas y en la vigilancia y detección de tráfico de nuevas sustancias psicoactivas en coordinación con el Sistema Español de Alerta Temprana del Observatorio Español de las Drogas y las Adicciones (Delegación del Gobierno para el Plan Nacional sobre Drogas).

Por su parte, el comercio ilícito de productos del tabaco sigue siendo otro de los ámbitos prioritarios. La Agencia Tributaria y la Mesa del Tabaco colaboran actualmente en el marco del Acuerdo de Entendimiento suscrito el año pasado para colaborar en la prevención del comercio ilícito de tabaco y ofrecer a todos los miembros de la cadena de labor del tabaco un cauce de denuncia de actividades ilegales.

De acuerdo con los cambios experimentados en las tipologías del comercio ilícito del tabaco, se continuarán desarrollando actuaciones encaminadas al control del suministro ilegal de hoja de tabaco susceptible de ser utilizada como materia prima en la fabricación ilícita de cigarrillos en fábricas clandestinas, actualmente la tipología de mayor auge en España y en la que la Agencia Tributaria pone el foco, y también el control en cuanto a consumidores finales, modalidad esta última que está alcanzando cotas importantes.

Se ha aprobado el Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla las normas de control sobre el tabaco crudo y su régimen sancionador. Con esta norma se contribuye a la prevención del comercio ilícito de tabaco, especialmente en la tipología de fabricación ilícita.

Por otro lado, el Gobierno ha aprobado el Anteproyecto de Ley del Mercado de Tabacos y Otros Productos Relacionados, mediante la cual España da pleno cumplimiento a las obligaciones establecidas en la normativa de la Unión Europea y en convenios y tratados internacionales de control del tabaco. En particular, la norma amplía la supervisión a todas las actividades industriales y comerciales de productos de tabaco y productos relacionados. En gran medida, esta supervisión se llevará a cabo mediante el establecimiento de un sistema de habilitaciones por parte del Comisionado para el Mercado de Tabacos.

En el ámbito aéreo y marítimo, como complemento a la estrategia de vigilancia con los medios asignados al Servicio de Vigilancia Aduanera, se ha desarrollado una estructura de Oficinas de Inteligencia Marítima que refuerza la coordinación entre el servicio marítimo y el área de investigación de una forma más eficaz.

Se trabajará en la implementación de nuevas herramientas informáticas que permitan monitorizar y detectar los comportamientos anómalos de las embarcaciones dedicadas a los tráfico ilícitos por vía marítima.

En 2023 se continuará con las actuaciones de control y la actividad operativa para hacer más firme el control en la cadena de suministro de las embarcaciones neumáticas y semirrígidas de alta velocidad, como medida para la lucha contra el tráfico ilícito de personas y mercancías.

En lo relativo a la protección frente al comercio desleal o ilícito, se intensificará la cooperación con otras agencias nacionales y con la Oficina Europea Antifraude (OLAF). Así mismo se continuará la participación en el Plan 2023 que la Oficina Española de Patentes y Marcas prevé poner en marcha con iniciativas concretas a nivel operativo que supondrán el desarrollo de actuaciones conjuntas con otras agencias y administraciones involucradas en la defensa de estos derechos.

Con el objeto de reforzar el análisis de riesgo de seguridad y protección, a partir del 1 de marzo de 2023, la carga aérea general deberá ser declarada en el nuevo sistema de control de la importación ICS2. Así mismo, y en base al desarrollo previsto de las herramientas informáticas, se explorarán posibilidades de aplicación al mundo de la detección de contrabando en la paquetería postal.

Se desarrollarán acciones operativas específicas de control sobre movimientos de medios de pago no acompañados, y se desarrollará un Plan de investigación asociado al empleo de criptoactivos en el ámbito de la economía digital con la finalidad de detectar elementos patrimoniales cuyo origen pueda estar vinculado a actividades criminales, todo ello en línea con lo indicado en la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude, y los proyectos de la Unión Europea como «Anti-FinTer» en el cual participa la Agencia Tributaria, y la Directiva DAC8 sobre cooperación administrativa para abordar el intercambio de información sobre criptoactivos y dinero electrónico.

IV. Control del fraude en fase recaudatoria

El control de fraude en fase recaudatoria, dirigido a un efecto práctico primario, cual es el cobro de las deudas, persigue también una finalidad no menos importante a través de las actuaciones concretas en que se materializa y que, si bien pueden no tener un reflejo inmediato sobre el cobro de las deudas, sin duda tienen valor en sí mismas y son necesarias para la prevención y el control del fraude fiscal por los efectos inducidos que producen en el comportamiento de los deudores.

Se continuará dando una especial importancia al análisis de riesgos al haberse revelado como una herramienta muy efectiva para definir actuaciones a realizar en la búsqueda de dichos efectos directos e inducidos, y por tanto para la planificación del trabajo.

1. Medidas de prevención y control del fraude fiscal.

A. Mejoras en la evaluación del riesgo recaudatorio.

Se potenciará, especialmente, la utilización de las herramientas avanzadas de tratamiento y análisis de datos para detectar de una forma ágil y eficiente patrones de fraude recaudatorio sobre los que enfocar y dirigir especialmente la actuación de los órganos de recaudación, sobre todo, en relación con los grandes deudores.

En concreto, se continuará con la detección de deudores aparentemente insolventes mediante la creación de sucesivas sociedades mercantiles bajo el mismo grupo de control, que secuencialmente cesan de hecho en su actividad, dejando de ingresar sus obligaciones tributarias, llevando la actividad a una nueva, que la sustituye y así sucesivamente, dificultando la recuperación de las deudas tributarias que quedan pendientes de cobro.

En 2023 se continuará con el control de las titularidades «de conveniencia» de los Terminales de Puntos de Venta que pudieran ser utilizadas para evitar las actuaciones de embargo. Además, se intensificarán las actuaciones específicas en relación con Terminales de Puntos de Venta en el exterior.

Durante 2023, se potenciarán las actuaciones de localización de nuevos bienes susceptibles de actuaciones de embargo, con especial enfoque hacia los criptoactivos y monedas virtuales.

Se continuará reforzando la cooperación internacional para el cobro de créditos tributarios, mediante la explotación más eficiente de los intercambios de información impulsados en la Unión Europea y en el ámbito de la OCDE y el perfeccionamiento de herramientas que permitan realizar selección de deudores con signos de riqueza en el exterior, especialmente en el ámbito de la UE.

Durante 2023 se reforzarán los mecanismos de colaboración con las áreas de Control de la Agencia Tributaria, especialmente mediante el desarrollo de herramientas que permitan evaluar riesgos recaudatorios en relación con contribuyentes sujetos a actuaciones de regularización por los órganos de Inspección de la Agencia, con el fin de poder adoptar medidas que aseguren de manera eficaz la satisfacción de las deudas afloradas como consecuencia de las actuaciones de control de los incumplimientos tributarios.

B. Persecución del delito contra la Hacienda Pública y contrabando.

Se continuarán utilizando todas las posibilidades que ofrece la Ley General Tributaria para exaccionar las deudas por responsabilidad civil y penas de multa cuyo cobro se encomiende a la Agencia Tributaria, así como las deudas vinculadas a delito a que se refiere el título VI de la Ley General Tributaria, realizándose cuantas actuaciones recaudatorias sean necesarias.

Se realizará una especial vigilancia patrimonial de estos deudores con la finalidad de prevenir y detectar conductas de vaciamiento patrimonial que pudieran calificarse incluso como posibles insolvencias punibles. Este seguimiento permitirá, además, informar adecuadamente de la vertiente recaudatoria de las propuestas de conformidad.

Los órganos de recaudación prestarán especial atención a las conductas de los condenados por delito contra la Hacienda Pública y contrabando por si hubiese que ponerlas en conocimiento de los órganos judiciales para que éstos adopten las medidas que consideren pertinentes.

C. Adopción de derivaciones de responsabilidad.

Dada la eficacia demostrada como instrumento de prevención y control del fraude en fase recaudatoria, durante 2023 se continuará activamente con las actuaciones de investigación dirigidas a identificar a terceros responsables u otras personas a cuyo cargo la Ley impone la obligación de pago, y a acreditar la concurrencia de los supuestos de hecho previstos en la norma para exigirles el pago de las deudas.

D. Adopción de medidas cautelares.

Igualmente, para prevenir y combatir el riesgo de impago como consecuencia de conductas de vaciamiento patrimonial u otras que puedan poner en riesgo el cobro de las deudas, se potenciará la adopción de las medidas cautelares previstas legalmente y que sean pertinentes para mitigar dicho riesgo, asegurando el buen fin de los procedimientos recaudatorios

de los que traigan causa.

Asimismo, durante 2023, se mejorarán las herramientas informáticas que facilitan la tramitación de estos expedientes por parte de los actuarios, lo que redundará en un mayor control de los actos de materialización de las medidas cautelares y en una mayor agilidad a la hora de desarrollar estas actuaciones sobre posibles deudores y/o responsables.

E. Presencia de los funcionarios de Recaudación.

Está previsto continuar impulsando, en la medida que las circunstancias lo permitan, la presencia de los funcionarios de Recaudación mediante visitas y personaciones para realizar actuaciones ejecutivas y de obtención de información en relación con determinados grupos de deudores que no muestran intención de regularizar su situación, y que continúan en muchos casos ejerciendo una actividad económica sin minorar sus deudas o incluso incrementando las mismas. Se buscará con estas actuaciones tanto los efectos directos del cobro como los indirectos en otros deudores con el mismo perfil. Se efectuarán las personaciones que se consideren más efectivas, tanto en locales de negocios como en aquellos otros que la normativa exige la previa autorización judicial para realizar estas actuaciones.

2. Otras medidas de gestión recaudatoria en el ámbito del control recaudatorio.

A. Seguimiento de insolvencias aparentes.

Se investigará especialmente la participación de deudores aparentemente insolventes en la creación de sucesivas sociedades mercantiles que no ingresan sus obligaciones tributarias, en los que se dificulte la recuperación de las deudas pendientes de cobro. Las actuaciones a realizar se dirigirán, por un lado, a obtener pruebas dirigidas a la acreditación de supuestos de insolvencia punibles y, por otro, a la adopción anticipada de las medidas de aseguramiento del cobro de las deudas que procedan.

Estas actuaciones se complementarán con el control de deudores fallidos para detectar posibles supuestos en los que proceda la rehabilitación de los mismos para efectuar el cobro de las deudas previamente canceladas provisionalmente como créditos incobrables.

B. Cooperación con otras Administraciones Públicas.

Se continuará avanzando en la implantación del mecanismo de cooperación con otras Administraciones Públicas a través del denominado Punto Neutro. Este sistema permitirá cruzar los pagos de las Administraciones Públicas con las diligencias de embargo que ellas mismas pudieran dictar contra aquellas personas o entidades que fueran simultáneamente acreedores de dichos pagos y deudores de cualquiera de aquéllas.

Este mecanismo requiere del correspondiente desarrollo reglamentario, que se impulsará para que, una vez alcanzado, pueda iniciarse su funcionamiento en toda su plenitud, para así permitir de ahí en adelante incorporarse a este sistema un gran número de Administraciones Públicas.

Por otro lado, en lo que respecta a la cooperación internacional para el cobro de créditos tributarios, se están llevando a cabo todos los trabajos necesarios desde un punto de vista jurídico, y de organización y coordinación para que, gracias a la experiencia adquirida desde el año 2010 por la Agencia Tributaria, se pueda extender esa base de conocimiento y medios técnicos para incrementar las solicitudes de asistencia mutua en el ámbito de la UE y, a su vez, explotar los intercambios de información internacional para llevarlos a ámbitos distintos a la UE mediante fórmulas tales como la inclusión de cláusulas de asistencia mutua en los convenios bilaterales..

C. NRC online.

Implantado ya este nuevo sistema de registro y seguimiento de los ingresos gestionados a través de entidades colaboradoras, el efecto práctico del mismo se traduce en el conocimiento de esta información de forma inmediata en el tiempo.

Todo ello implica un gran avance cualitativo respecto al anterior sistema general, que redundará en importantes mejoras en el ámbito de información y asistencia y permitirá el seguimiento y control de ingresos de manera instantánea en el resto de aplicaciones gestoras recaudatorias en materia de actuaciones de seguimiento y control. Se procederá a explotar este conocimiento inmediato de ingresos, tanto desde el punto de vista de la asistencia e información como del control de ingresos en plazo.

D. Control de la deuda pendiente en periodo ejecutivo.

Se intensificará el control de la deuda pendiente, en particular, de la deuda en fase de embargo, con el fin de agilizar la gestión recaudatoria y así conseguir una reducción de la misma. Para ello, se procederá a revisar esta deuda pendiente, fundamentalmente la más antigua, de manera que se agilice la finalización del procedimiento de apremio.

E. Control de deudas suspendidas y paralizadas.

Se continuarán realizando actuaciones de control y seguimiento de las deudas paralizadas y suspendidas. Para ello se revisarán especialmente las deudas o vencimientos suspendidos por recurso o reclamación, agilizando la ejecución de sentencias y resoluciones.

F. Control de garantías ofrecidas.

Dicho control se efectuará tanto sobre las garantías aportadas en el caso de aplazamientos y fraccionamientos de pago, como en los supuestos de suspensión de deudas objeto de cualquier recurso o reclamación. Este control supondrá la realización de un seguimiento sobre la grabación de las garantías, el mantenimiento de las mismas y finalmente la calidad.

G. Procedimiento de enajenación: subastas.

Con la plena integración del procedimiento de subasta en el Portal del «Boletín Oficial del Estado», se pretende impulsar el sistema electrónico de subastas al objeto de lograr la optimización de los recursos y del personal de la Agencia Tributaria, así como aumentar la afluencia de licitadores, tanto por la mayor publicidad de las subastas de la Agencia Tributaria respecto de la que tiene actualmente en su Sede electrónica, como por las características del procedimiento de subasta.

H. Eficacia de las deudas derivadas y efecto inducido en la recaudación.

Durante 2023 se continuará realizando un seguimiento de las deudas ingresadas por los deudores y/o responsables tras un acuerdo de derivación de responsabilidad, así como del cumplimiento e ingresos efectuados a partir de dicho acuerdo.

I. Mejora en la investigación recaudatoria de flujos financieros.

Se trata de mejorar las herramientas y procedimientos para la investigación recaudatoria de los movimientos financieros materializados en las cuentas bancarias. Se utilizarán las oportunidades que ofrece la nueva Resolución de 21 de diciembre de 2021 mediante la que se extiende la Norma 43 para comunicación de extractos bancarios.

V. Colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas

En cuanto a las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía (en adelante, Comunidades Autónomas), la colaboración entre la Agencia Tributaria y las anteriores resulta esencial para el adecuado control de los tributos cedidos, sean gestionados por la Agencia Tributaria o por las Comunidades Autónomas por delegación del Estado.

Así, continuarán los intercambios de información sobre los datos censales más relevantes de los obligados tributarios a través del Censo Único Compartido, base de datos consolidada de información censal obtenida por las Administraciones tributarias autonómicas y estatal.

En 2023, continuará el suministro por las Comunidades Autónomas a la Agencia Tributaria de la información de las familias numerosas y de los grados de discapacidad.

Asimismo, continuará el suministro por parte de las CCAA a la Agencia Tributaria de información sobre fianzas derivadas del arrendamiento de inmuebles a que se refiere el artículo 36 de la Ley de Arrendamiento Urbanos (LAU). Continuará también el intercambio de información respecto a los certificados de eficiencia energética registrados en el 2022 y las resoluciones definitivas de ayuda que hayan sido concedidas por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, junto con la relación de números de referencia catastrales a los que se refieran.

Además de estos intercambios de información generales, se potenciarán los intercambios de información específicos sobre determinados hechos, operaciones, valores, bienes o rentas con trascendencia tributaria que resulten relevantes para la gestión tributaria de cualquiera de las Administraciones, especialmente para la lucha contra el fraude.

Del mismo modo, se potenciará la remisión de información por parte de las Comunidades Autónomas sobre la constitución de rentas vitalicias, operaciones de disolución de sociedades y de reducción del capital social con atribución de bienes o derechos de la sociedad a sus socios, préstamos entre particulares y pagos presupuestarios antes de su realización, a efectos de proceder al embargo del correspondiente derecho de crédito en caso de que el acreedor mantenga deudas pendientes de pago con la Agencia Tributaria.

Finalmente, en materia de intercambio de información, se continuará potenciando la colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones tributarias autonómicas en la transmisión de la información obtenida en los procedimientos de control desarrollados por cada una de ellas que resulte relevante para la tributación por otras figuras impositivas gestionadas por otra Administración.

La planificación coordinada y la colaboración en la selección de los contribuyentes que serán objeto de actuaciones de control será otra área de atención preferente y se promoverá que, por parte de la Agencia Tributaria se dé la información correspondiente a través de los Consejos Territoriales. En este ámbito, destacan, entre otros, el control global de las

deducciones sobre el tramo autonómico del IRPF, partiendo de la información suministrada por dichas Comunidades, el control del Impuesto sobre el Patrimonio y su relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones mediante el cruce de información sobre titularidad de bienes y derechos, la comprobación de las operaciones inmobiliarias, de las operaciones societarias más relevantes, la comprobación del domicilio declarado y la comprobación del disfrute de la exención o bonificación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte por adquisición de vehículos por discapacitados y familias numerosas.

Por lo que se refiere a las Comunidades de régimen foral, tanto el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo), como el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (aprobado por Ley 28/1990, de 26 de diciembre), contemplan entre sus principios esenciales los de coordinación y colaboración mutua con el Estado en la aplicación de sus respectivos regímenes tributarios.

La línea fundamental de colaboración entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra y las Diputaciones Forales del País Vasco vendrá constituida en primer lugar por el intercambio de la información necesaria para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y para luchar contra el fraude fiscal, especialmente el que utiliza fórmulas de deslocalización o planificaciones fiscales abusivas.

Pero, además, será también necesaria la colaboración entre dichas Administraciones para el adecuado cumplimiento de los Tratados y Convenios internacionales en materia de intercambio de información internacional.

Por último, se aplicarán medidas que puedan disminuir la litigiosidad en las Juntas Arbitrales del Concierto y el Convenio Económico con la finalidad de aumentar la seguridad jurídica a los contribuyentes, y de evitar posteriores recursos ante el Tribunal Supremo.



PLAN DE CONTROL TRIBUTARIO

NOVEDADES NORMATIVAS

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

NOVEDADES NORMATIVAS.....	26
• Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión.....	26

NOVEDADES NORMATIVAS

► Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión.

El pasado sábado 18 de marzo se publicó en el BOE la Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión que entrará en vigor el 7 de abril de 2023 y que deroga el Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores.

A efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos documentados, se modifica la numeración del articulado que regula el Régimen Fiscal de las Operaciones sobre Valores, pero se mantiene con idéntico contenido. La exención establecida para la transmisión de valores, y los supuestos de excepción a la misma, actualmente recogida en el artículo 314 del Texto Refundido, se regula en el artículo 338 de la Ley 6/2023 y la exención subjetiva a la Comisión Nacional del Mercado de Valores, recogida en el artículo 316 del Texto Refundido se regula en el artículo 340.

Artículo 338. Exención del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

1. La transmisión de valores, admitidos o no a negociación en un mercado secundario oficial, estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2. Quedan exceptuadas de lo dispuesto en el apartado anterior las transmisiones de valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial realizadas en el mercado secundario, que tributarán en el impuesto al que estén sujetas como transmisiones onerosas de bienes inmuebles, cuando mediante tales transmisiones de valores se hubiera pretendido eludir el pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores. Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá, salvo prueba en contrario, que se actúa con ánimo de elusión del pago del impuesto correspondiente a la transmisión de bienes inmuebles en los siguientes supuestos:

a) Cuando se obtenga el control de una entidad cuyo activo esté formado en al menos el 50 por ciento por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales, o cuando, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ella.

b) Cuando se obtenga el control de una entidad en cuyo activo se incluyan valores que le permitan ejercer el control en otra entidad cuyo activo esté integrado al menos en un 50 por ciento por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales, o cuando, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ella.

c) Cuando los valores transmitidos hayan sido recibidos por las aportaciones de bienes inmuebles realizadas con ocasión de la constitución de sociedades o de la ampliación de su capital social, siempre que tales bienes no se afecten a actividades empresariales o profesionales y que entre la fecha de aportación y la de transmisión no hubiera transcurrido un plazo de tres años.

3. En los supuestos en que la transmisión de valores quede sujeta a los impuestos citados sin exención, según lo previsto en el apartado 2 anterior, se aplicarán las siguientes reglas:

1.ª Para realizar el cómputo del activo, los valores netos contables de todos los bienes contabilizados se sustituirán por sus respectivos valores de mercado determinados a la fecha en que tenga lugar la transmisión o adquisición. A estos efectos, el sujeto pasivo estará obligado a formar un inventario del activo en dicha fecha y a facilitarlo a la Administración Tributaria

a requerimiento de esta. En el caso de bienes inmuebles, los valores netos contables se sustituirán por los valores que deban operar como base imponible del impuesto en cada caso, conforme a lo dispuesto en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.

2.ª Tratándose de sociedades mercantiles, se entenderá obtenido dicho control cuando directa o indirectamente se alcance una participación en el capital social superior al 50 por ciento. A estos efectos se computarán también como participación del adquirente los valores de las demás entidades pertenecientes al mismo grupo de sociedades.

3.ª En los casos de transmisión de valores a la propia sociedad tenedora de los inmuebles para su posterior amortización por ella, se entenderá a efectos fiscales que tiene lugar el supuesto de elusión definido en las letras a) o b) del apartado anterior. En este caso será sujeto pasivo el accionista que, como consecuencia de dichas operaciones, obtenga el control de la sociedad, en los términos antes indicados.

4.ª En las transmisiones de valores que, conforme al apartado 2, estén sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exentas, que tendrán la consideración de entrega de bienes a efectos del mismo, la base imponible se determinará en proporción al valor de mercado de los bienes que deban computarse como inmuebles. A este respecto, en los supuestos recogidos en el apartado 2.c), la base imponible del impuesto será la parte proporcional del valor de mercado de los inmuebles que fueron aportados en su día correspondiente a las acciones o participaciones transmitidas.

5.ª En las transmisiones de valores que, de acuerdo a lo expuesto en el apartado 2, deban tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para la práctica de la liquidación, se aplicarán los elementos de dicho impuesto a la parte proporcional del valor de los inmuebles, calculado de acuerdo con las reglas contenidas en su normativa. A tal fin se tomará como base imponible:

– En los supuestos a los que se refiere el apartado 2.a), la parte proporcional sobre el valor de la totalidad de las partidas del activo que, a los efectos de la aplicación de este precepto, deban computarse como inmuebles, que corresponda al porcentaje total de participación que se pase a tener en el momento de la obtención del control o, una vez obtenido, onerosa o lucrativamente, dicho control, al porcentaje en el que aumente la cuota de participación.

– En los supuestos a los que se refiere el apartado 2.b), para determinar la base imponible solo se tendrán en cuenta los inmuebles de aquellas cuyo activo esté integrado al menos en un 50 por ciento por inmuebles no afectos a actividades empresariales o profesionales.

– En los supuestos a que se refiere el apartado 2.c), la parte proporcional del valor de los inmuebles que fueron aportados en su día correspondiente a las acciones o participaciones transmitidas.

Artículo 340. Exenciones fiscales.

La CNMV gozará de las mismas exenciones fiscales que atribuya al Banco de España la legislación vigente.

Para consultar el texto íntegro, [pinche aquí](#).



PLAN DE CONTROL TRIBUTARIO

NOVEDADES NORMATIVAS

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

NOVEDADES AUTONÓMICAS: CATALUÑA29

- Ley 3/2023, de 16 de marzo, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público para 2023 29

NOVEDADES AUTONÓMICAS: CATALUÑA

LEY 3/2023, DE 16 DE MARZO, DE MEDIDAS FISCALES, FINANCIERAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL SECTOR PÚBLICO PARA 2023

Capítulo II. Impuesto sobre sucesiones y donaciones

Artículo 21. Modificación de la Ley 19/2010, de regulación del impuesto sobre sucesiones y donaciones

1. Se modifica el artículo 20 de la Ley 19/2010, de 7 de junio, de regulación del impuesto sobre sucesiones y donaciones, que queda redactado del siguiente modo:

Artículo 20. Supuesto de aplicación

1. En las adquisiciones por causa de muerte que correspondan al cónyuge, a los descendientes, a los ascendientes o a los colaterales hasta el tercer grado del causante, puede aplicarse a la base imponible una reducción del 95 % del valor de las fincas rústicas de dedicación forestal, si cumplen alguno de los siguientes requisitos:

a) Disponer de un instrumento de ordenación forestal que haya sido aprobado por el departamento competente o que se apruebe en el plazo voluntario de presentación de la autoliquidación.

b) Ser gestionadas en el marco de un convenio, acuerdo o contrato de gestión forestal formalizado con la Administración forestal.

c) Estar ubicadas en terrenos que han sufrido incendios forestales en los veinticinco años anteriores a la fecha de la muerte del causante o que, de conformidad con la normativa forestal, han sido declarados zona de actuación urgente debido a los incendios que han sufrido.

2. La base sobre la que se aplica esta reducción comprende tanto el valor del terreno como, en su caso, el de las construcciones ubicadas en la finca forestal y que sean para utilidad exclusiva de la misma.»

2. Se modifica el apartado 3 del artículo 37 de la Ley 19/2010, que queda redactado del siguiente modo:

3. Las reducciones establecidas en las secciones enumeradas a continuación son reducciones propias:

- Sección tercera (reducción por la donación de participaciones en entidades a personas con vínculos laborales o profesionales).

- Sección cuarta (reducción por la donación de dinero para constituir o adquirir una empresa individual o un negocio profesional o para adquirir participaciones en entidades).

- Sección quinta bis (reducción por la donación de determinadas fincas rústicas de dedicación forestal).

- Sección séptima (reducción por la donación de una vivienda que ha de constituir la primera vivienda habitual o por la donación de dinero destinado a la adquisición de dicha primera vivienda habitual).

- Sección octava (reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados).»

3. Se modifica el artículo 47 de la Ley 19/2010, que queda redactado del siguiente modo:

Artículo 47. Supuesto de aplicación

1. En las donaciones de dinero a favor de descendientes para constituir o adquirir un negocio profesional o una empresa o para adquirir participaciones, siempre y cuando la empresa, el negocio o la entidad tengan el domicilio social y fiscal en Cataluña, puede aplicarse a la base imponible una reducción del 95% del importe dado, con una reducción máxima de 200.000 euros, límite que se fija en 400.000 euros para los donatarios que tengan un grado de discapacidad igual o superior al 33%.

2. Los importes máximos fijados en el apartado 1 se aplican tanto en caso de una única donación de dinero como en caso de donaciones sucesivas o simultáneas, que a tal efecto son acumulables, tanto si provienen del mismo ascendiente como si provienen de distintos ascendientes. En caso de donaciones sucesivas, solo puede aplicarse la reducción, con

los mencionados límites, a las que se hayan realizado en los seis meses anteriores a la constitución o la adquisición de la empresa o negocio o a la adquisición de las participaciones, de acuerdo con lo establecido por la letra b del artículo 48.»

4. Se modifica el artículo 48 de la Ley 19/2010, que queda redactado del siguiente modo:

Artículo 48. Requisitos

Para poder disfrutar de la reducción establecida por la presente sección, es preciso que se cumplan los siguientes requisitos:

a) La donación debe formalizarse en escritura pública, otorgada en el plazo de un mes a contar de la fecha de entrega del dinero. Debe hacerse constar de forma expresa en la escritura que el donatario destina el dinero dado exclusivamente a la constitución o adquisición de su primera empresa o de su primer negocio profesional o a la adquisición de sus primeras participaciones en entidades que cumplen los requisitos que determina el presente artículo.

b) La constitución o la adquisición de la empresa o el negocio profesional o la adquisición de las participaciones debe producirse en el plazo de seis meses a contar desde la fecha de formalización de la donación.

c) El patrimonio neto del donatario en la fecha de formalización de la donación no puede ser superior a 500.000 euros.

d) La empresa, el negocio o la entidad no pueden tener como actividad principal, en los términos establecidos en el artículo 12, la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

e) En caso de adquisición de una empresa o un negocio o de adquisición de participaciones en entidades, no puede haber ninguna vinculación entre la empresa, el negocio o la entidad y el donatario, en los términos establecidos por el artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades.

f) En el caso de adquisición de una empresa o un negocio, el importe de la cifra de negocios neto del último ejercicio cerrado antes de la fecha de adquisición no puede superar los siguientes límites:

- Tres millones de euros, en caso de adquisición de una empresa.

- Un millón de euros, en caso de adquisición de un negocio profesional.

g) En caso de adquisición de participaciones en una entidad, exceptuando las empresas de economía social, las cooperativas de trabajo asociado y las sociedades laborales, además de los límites del importe de la cifra de negocio neto que establece la letra f, es preciso cumplir los siguientes requisitos:

- Las participaciones adquiridas por el donatario deben constituir al menos el 50 % del capital social de la entidad.

- El donatario debe ejercer efectivamente funciones de dirección en la entidad.»

5. Se añade una sección, la quinta bis, al capítulo único del título II de la Ley 19/2010, con el siguiente texto:

Sección quinta bis. Reducción por la donación de determinadas fincas rústicas de dedicación forestal

Artículo 51 bis. Supuesto de aplicación

1. En las donaciones o cualquier otro negocio jurídico gratuito equiparable entre vivos a favor del cónyuge, a los descendientes, a los ascendientes o a los colaterales hasta el tercer grado del donante, puede aplicarse a la base imponible una reducción del 95 % del valor de las fincas rústicas de dedicación forestal, si cumplen alguno de los siguientes requisitos:

a) Disponer de un instrumento de ordenación forestal que haya sido aprobado por el departamento competente o que se apruebe en el plazo voluntario de presentación de la autoliquidación.

b) Ser gestionadas en el marco de un convenio, acuerdo o contrato de gestión forestal formalizado con la Administración forestal.

c) Estar ubicadas en terrenos que han sufrido incendios forestales en los veinticinco años anteriores a la fecha de la donación o que, de conformidad con la normativa forestal, han sido declarados zona de actuación urgente debido a los incendios que han sufrido.

2. La base sobre la que se aplica esta bonificación comprende tanto el valor del terreno como, en su caso, el de las construcciones ubicadas en la finca forestal y que sean para utilidad exclusiva de la misma.

Artículo 51 ter. Regla de mantenimiento

El disfrute definitivo de la reducción establecida en la presente sección queda condicionado al mantenimiento de la finca rústica de dedicación forestal en el patrimonio del adquirente durante los diez años siguientes a la fecha de la donación o cualquier otro negocio jurídico gratuito equiparable entre vivos, salvo que el adquirente fallezca dentro de este plazo.»

6. Se modifica el título de la sección sexta del capítulo único del título II de la Ley 19/2010, que queda redactado del siguiente modo:

Sección sexta. Disposiciones comunes para las reducciones establecidas en las secciones primera a quinta bis.»

7. Se modifica el artículo 52 de la Ley 19/2010, que queda redactado del siguiente modo:

Artículo 52. Ámbito de aplicación

Las reducciones establecidas en las secciones primera a quinta bis se aplican tanto en caso de adquisición de la plena propiedad o de la nuda propiedad como en caso de adquisición de cualquier otro derecho sobre los bienes afectados.»

8. Se modifica el apartado 2 del artículo 53 de la Ley 19/2010, que queda redactado del siguiente modo:

2. En caso de incumplimiento de lo dispuesto en el apartado 1 o de las reglas de mantenimiento fijadas por los artículos 40, 43, 46, 49, 51 y 51 ter, el sujeto pasivo debe pagar, dentro del plazo voluntario de presentación de la autoliquidación correspondiente a los actos de transmisión entre vivos, la parte del impuesto que había dejado de ingresar como consecuencia de la reducción aplicada, junto con los intereses de demora que se hayan devengado.»

9. Se modifica la sección séptima del capítulo único del título II de la Ley 19/2010, que queda redactada del siguiente modo:

Sección séptima. Reducción por la donación de una vivienda que debe constituir la primera vivienda habitual o por la donación de dinero destinado a la adquisición de dicha primera vivienda habitual

Artículo 54. Supuesto de aplicación

1. En las donaciones a descendientes de una vivienda que debe constituir su primera vivienda habitual o de dinero destinado a la adquisición de dicha primera vivienda habitual, puede aplicarse una reducción del 95% del valor de la vivienda o el importe dados, con una reducción máxima de 60.000 euros, límite que se fija en 120.000 euros para los donatarios que tengan un grado de discapacidad igual o superior al 65 %. También se aplica la reducción en caso de que la donación sea de un terreno o de dinero para adquirirlo para que, en ambos casos, el descendiente construya en el mismo su primera vivienda habitual.

2. Los importes máximos que fija el apartado 1 se aplican tanto en caso de una única donación como en caso de donaciones sucesivas o simultáneas, que a tal efecto son acumulables, tanto si son exclusivamente dinerarias como si combinan donación de vivienda o terreno y donación de dinero, y tanto si provienen del mismo ascendiente como si provienen de diferentes ascendientes. En las donaciones de dinero, la reducción solo puede aplicarse, con los límites mencionados, a las que se han hecho dentro de los tres meses anteriores a la adquisición de la vivienda o terreno, de acuerdo con lo establecido por la letra d del artículo 55.1.

Artículo 55. Requisitos

1. Para poder disfrutar de la reducción establecida por la presente sección, es necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

a) La donación debe formalizarse en escritura pública, en la que debe hacerse constar de manera expresa la finalidad, en cada caso, de la donación:

- Que la vivienda constituirá la primera vivienda habitual del donatario.
- Que el terreno se destinará a la construcción de esta primera vivienda habitual.
- Que el dinero recibido se destinará a la adquisición del terreno o de la primera vivienda habitual del donatario. En caso de donación dineraria, la escritura pública debe otorgarse en el plazo de un mes a contar desde la entrega del dinero.

b) El donatario no puede tener más de treinta y seis años, salvo que tenga un grado de discapacidad igual o superior al 65%.

c) La suma de las bases imponibles general y del ahorro de la última declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas presentada por el donatario no puede ser superior, restando los mínimos personal y familiar, a 36.000 euros.

d) En caso de donaciones de dinero, el donatario debe adquirir la vivienda en el plazo de tres meses a contar desde la fecha de la donación o, si hay donaciones sucesivas, a contar desde la fecha de la primera donación.

2. A efectos de la aplicación de la reducción establecida en la presente sección:

a) Se considera vivienda habitual tanto la vivienda como un trastero y hasta dos plazas de aparcamiento, que hayan sido adquiridos simultáneamente en unidad de acto o estén situados en el mismo edificio o complejo urbanístico, y siempre que, en ambos casos, en el momento de la transmisión se encuentren a disposición del donante, sin haber sido cedidos a terceras personas.

b) Para considerar que la vivienda constituye la vivienda habitual del contribuyente debe haber sido habitada de forma efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses contados a partir de la fecha de adquisición de la vivienda o de finalización de las obras de construcción. En este último caso, las obras deben finalizar dentro de un plazo de tres años a contar desde la donación.

c) Se considera vivienda habitual la vivienda en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. Se entiende que la vivienda tuvo también este carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido el plazo de tres

años, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, constitución de pareja estable, extinción de pareja estable, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.

d) Si la vivienda ha sido habitada de forma efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o de finalización de las obras, el plazo de tres años al que se refiere la letra c se computa desde esta última fecha.

e) Se considera adquisición de la primera vivienda habitual la adquisición en plena propiedad de la totalidad de la vivienda o, en caso de cónyuges o futuros contrayentes, de una parte indivisa de la vivienda.

3. Esta reducción se entiende concedida con carácter provisional y está condicionada al cumplimiento de los requisitos temporales establecidos por las letras b, c y d del apartado 2.»

Capítulo III. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

Artículo 22. Modificación de la Ley 21/2001, de medidas fiscales y administrativas, en relación con la adquisición de la vivienda habitual

1. Se modifica el artículo 5 de la Ley 21/2001, de 28 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas, que queda redactado del siguiente modo:

Artículo 5. Tipo de gravamen en la adquisición de la vivienda habitual por familias numerosas

1. El tipo impositivo aplicable a la transmisión de un inmueble que vaya a constituir la vivienda habitual de una familia numerosa es del 5%, siempre que se cumplan simultáneamente los siguientes requisitos:

a) El sujeto pasivo debe ser miembro de la familia numerosa.

b) La suma de las bases general y del ahorro, menos los mínimos personales y familiares, correspondientes a los miembros de la familia numerosa en la última declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas no debe exceder de 36.000 euros. Esta cantidad debe incrementarse en 14.000 euros por cada hijo e hija que exceda del número de hijos que la legislación vigente exige como mínimo para que una familia tenga la condición legal de familia numerosa.

2. A los efectos de la aplicación de este tipo impositivo:

a) Son familias numerosas las que define la Ley estatal 40/2003, de 18 de noviembre, de protección a las familias numerosas.

b) Se considera vivienda habitual tanto la vivienda como un trastero y hasta dos plazas de aparcamiento, que hayan sido adquiridos simultáneamente en unidad de acto o estén situados en el mismo edificio o complejo urbanístico, y siempre que, en ambos casos, en el momento de la adquisición se encuentren a disposición del transmitente, sin haber sido cedidos a terceras personas.

c) Se incluye en el concepto de inmueble el terreno que sea objeto de adquisición para la posterior construcción de la vivienda habitual.

d) Para considerar que la vivienda constituye la vivienda habitual del contribuyente debe haber sido habitada de forma efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses contados a partir de la fecha de adquisición de la vivienda o de finalización de las obras de construcción. En este último caso, las obras deben finalizar dentro de un plazo de tres años a contar desde la adquisición.

e) Se considera vivienda habitual la vivienda en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. Se entiende que la vivienda tuvo también este carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido el plazo de tres años, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, constitución de pareja estable, extinción de pareja estable, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.

f) Si la vivienda ha sido habitada de forma efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o de finalización de las obras, el plazo de tres años al que se refiere la letra e se computa desde esta última fecha.

3. Este tipo de gravamen tiene carácter provisional y está condicionado al cumplimiento de los requisitos temporales establecidos por las letras b, c, d, e y f del apartado 2.»

2. Se modifica el artículo 6 de la Ley 21/2001, que queda redactado del siguiente modo:

Artículo 6. Tipo de gravamen en la adquisición de la vivienda habitual para persona con discapacidad física, psíquica o sensorial

1. El tipo impositivo aplicable a la transmisión de un inmueble que deba constituir la vivienda habitual del contribuyente que tenga la consideración legal de persona con discapacidad física, psíquica o sensorial es del 5%. También se aplica este

tipo impositivo cuando dicha circunstancia de discapacidad concorra en alguno de los miembros de la unidad familiar del contribuyente.

2. Es un requisito para la aplicación de este tipo que la suma de las bases general y del ahorro, menos los mínimos personales y familiares, correspondientes a los miembros de la unidad familiar en la última declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas no exceda de 36.000 euros.

3. A efectos de la aplicación de este tipo impositivo:

a) Se consideran personas con discapacidad las que tengan la consideración legal de persona con discapacidad en grado igual o superior al 65%, de acuerdo con el baremo que determina el artículo 367 del texto refundido de la Ley general de la Seguridad Social, aprobado por el Real decreto legislativo 8/2015, de 30 de octubre.

b) Se considera vivienda habitual tanto la vivienda como un trastero y hasta dos plazas de aparcamiento, que hayan sido adquiridos simultáneamente en unidad de acto o estén situados en el mismo edificio o complejo urbanístico, y siempre que, en ambos casos, en el momento de la adquisición se encuentren a disposición del transmitente, sin haber sido cedidos a terceras personas.

c) Se incluye en el concepto de inmueble el terreno que sea objeto de adquisición para la posterior construcción de la vivienda habitual.

d) Para considerar que la vivienda constituye la vivienda habitual del contribuyente debe haber sido habitada de forma efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses contados a partir de la fecha de adquisición de la vivienda o de finalización de las obras de construcción. En este último caso, las obras deben finalizar dentro de un plazo de tres años a contar desde la adquisición.

e) Se considera vivienda habitual la vivienda en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. Se entiende que la vivienda tuvo también este carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido el plazo de tres años, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, constitución de pareja estable, extinción de pareja estable, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.

f) Si la vivienda ha sido habitada de forma efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o de finalización de las obras, el plazo de tres años al que se refiere la letra e se computa desde esta última fecha.

g) Asimismo, el concepto de unidad familiar es el definido en la normativa aplicable al impuesto sobre la renta de las personas físicas.

4. En el momento de presentar el documento de liquidación del impuesto, el contribuyente debe aportar la justificación documental adecuada y suficiente de la condición y el grado de discapacidad así como del cumplimiento del requisito establecido por el apartado 2.

5. Este tipo de gravamen tiene carácter provisional y está condicionado al cumplimiento de los requisitos temporales establecidos por las letras b, c, d, e y f del apartado 3.»

Artículo 23. Modificación de la Ley 31/2002, de medidas fiscales y administrativas, en relación con la adquisición de la vivienda habitual

Se modifica el artículo 10 de la Ley 31/2002, de 30 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas, que queda redactado del siguiente modo:

Artículo 10. Tipo de gravamen en la adquisición de la vivienda habitual por parte de jóvenes

1. El tipo impositivo aplicable a la transmisión de un inmueble que deba constituir la vivienda habitual del sujeto pasivo es del 5% si en la fecha de devengo del impuesto éste tiene treinta y dos años o menos, siempre que la base imponible general y del ahorro, menos el mínimo personal y familiar, en su última declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas no exceda de los 36.000 euros.

2. A efectos de la aplicación de este tipo impositivo:

a) Se considera vivienda habitual tanto la vivienda como un trastero y hasta dos plazas de aparcamiento, que hayan sido adquiridos simultáneamente en unidad de acto o estén situados en el mismo edificio o complejo urbanístico, y siempre que, en ambos casos, en el momento de la adquisición se encuentren a disposición del transmitente, sin haber sido cedidos a terceras personas.

b) Se incluye en el concepto de inmueble el terreno que sea objeto de adquisición para la posterior construcción de la vivienda habitual.

c) Para considerar que la vivienda constituye la vivienda habitual del contribuyente debe haber sido habitada de forma

efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses contados a partir de la fecha de adquisición de la vivienda o de finalización de las obras de construcción. En este último caso, las obras deben finalizar dentro de un plazo de tres años a contar desde la adquisición.

d) Se considera vivienda habitual la vivienda en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. Se entiende que la vivienda tuvo también este carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido el plazo de tres años, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, constitución de pareja estable, extinción de pareja estable, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.

e) Si la vivienda ha sido habitada de forma efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o de finalización de las obras, el plazo de tres años a que hace referencia la letra d se computa desde esta última fecha.

3. Este tipo de gravamen tiene carácter provisional y está condicionado al cumplimiento de los requisitos temporales establecidos por las letras b, c, d y e del apartado 2.»

Artículo 24. Modificación de la Ley 5/2020, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público y de creación del impuesto sobre las instalaciones que inciden en el medio ambiente, en relación con la adquisición de la vivienda habitual

Se modifica el artículo 91 de la Ley 5/2020, de 29 de abril, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público y de creación del impuesto sobre las instalaciones que inciden en el medio ambiente, que queda redactado del siguiente modo:

Artículo 91. Tipo de gravamen reducido en la adquisición de vivienda habitual por familias monoparentales

1. El tipo impositivo aplicable a la transmisión de un inmueble que deba constituir la vivienda habitual de una familia monoparental es del 5 por 100, siempre que se cumplan simultáneamente los siguientes requisitos:

a) El sujeto pasivo debe ser miembro de la familia monoparental.

b) La suma de las bases imponibles general y del ahorro, menos los mínimos personales y familiares, correspondientes a los miembros de la familia monoparental en la última declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas no debe exceder de 36.000 euros. Esta cantidad se incrementa en 14.000 euros por cada hijo e hija que exceda del número de hijos que la legislación vigente exige como mínimo para que una familia tenga la condición legal de familia monoparental de categoría especial.

2. A efectos de la aplicación de este tipo impositivo:

a) Se entiende que son familias monoparentales las que se ajustan a las determinaciones de la normativa de desarrollo de la Ley 18/2003, de 4 de julio, de apoyo a las familias.

b) Se considera vivienda habitual tanto la vivienda como un trastero y hasta dos plazas de aparcamiento, que hayan sido adquiridos simultáneamente en unidad de acto o estén situados en el mismo edificio o complejo urbanístico, y siempre que, en ambos casos, en el momento de la adquisición se encuentren a disposición del transmitente, sin haber sido cedidos a terceras personas.

c) Se incluye en el concepto de inmueble el terreno que sea objeto de adquisición para la posterior construcción de la vivienda habitual.

d) Para considerar que la vivienda constituye la vivienda habitual del contribuyente debe haber sido habitada de forma efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses contados a partir de la fecha de adquisición de la vivienda o de finalización de las obras de construcción. En este último caso, las obras deben finalizar dentro de un plazo de tres años a contar desde la adquisición.

e) Se considera vivienda habitual la vivienda en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. Se entiende que la vivienda tuvo también este carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido el plazo de tres años, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, constitución de pareja estable, extinción de pareja estable, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.

f) Si la vivienda ha sido habitada de forma efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o de finalización de las obras, el plazo de tres años al que se refiere la letra e se computa desde esta última fecha.

3. Este tipo de gravamen tiene carácter provisional y está condicionado al cumplimiento de los requisitos temporales establecidos por las letras c, d, e y f del apartado 2.»

Artículo 25. Bonificación de la cuota del impuesto de actos jurídicos documentados por la promoción y explotación de viviendas en régimen de cesión de uso

1. Se establece una bonificación del 100% en la cuota tributaria del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en la modalidad de actos jurídicos documentados, para las escrituras públicas que documenten actas y contratos en los que intervengan cooperativas de vivienda sin ánimo de lucro y de iniciativa social relacionados con la promoción y explotación de viviendas en régimen de cesión de uso, bien para uso habitual y permanente o destinados a residencias para personas mayores o con discapacidad.

2. Esta bonificación se aplica a las escrituras públicas que se otorguen hasta el 31 de diciembre de 2025.

[Para consultar el texto íntegro, pinche aquí.](#)

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA38

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS

DOCUMENTADOS..... 38

- Condición resolutoria explícita.38
- Cancelación de condición resolutoria explícita.38
- Disolución parcial de condominio.39
- Concesión administrativa: hecho imponible.39
- Concesión administrativa: base imponible.40
- Bonificación por adquisición de inmuebles para el desarrollo de actividades industriales en el Corredor del Henares.40
- Disolución de comunidad y constitución de propiedad horizontal con adjudicación.41
- Resolución de contrato de permuta.41
- Renuncia al derecho de usufructo.42
- Redistribución hipotecaria.42
- Adquisición de la nuda propiedad de un inmueble y del derecho de usufructo vitalicio.43

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES 43

- Transmisión de empresa familiar: afectación de inversiones financieras temporales.....43
- Transmisión de empresa familiar: funciones de dirección.....44
- Inscripción en el Registro Municipal de una pareja de hecho.....45
- Solicitud de ingresos indebidos como consecuencia de un acuerdo judicial posterior a la liquidación.45
- Minusvalía reconocida con posterioridad al fallecimiento.46

• Transmisión de empresa familiar: retribuciones por funciones de dirección.	46
• Incompetencia territorial.	47
• Sujeción al Impuesto del mayor importe del justiprecio a percibir por los herederos de por la retasación de una finca expropiada.	47
• Donación de usufructo con condición resolutoria.	48
PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO	49
• Falta de declaración expresa de caducidad.	49
• Comprobación de valores.	49
• Comprobación de valor por tasación hipotecaria.	50
• Comprobación de valor por tasación hipotecaria.	50
• Comprobación de valor: ausencia de visita al inmueble.	50
• Comprobación de valor de bienes rústicos: valoración por precios medios de mercado y divergencia con los datos catastrales.	51
• Comprobación de valores.	52

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

CONDICIÓN RESOLUTORIA EXPLÍCITA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 17 de febrero de 2023.

Sólo pueden quedar sujetas a tributación por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados las condiciones resolutorias explícitas a las que hace referencia el art. 11 de la Ley Hipotecaria, no cualquier otro tipo de condición resolutoria, pues este tipo de condiciones resolutorias explícitas en garantía del precio se realizan en favor del vendedor, asimilándose a estos efectos a un derecho real de hipoteca, por lo que resultan inscribibles, teniendo un objeto valuable, el precio aplazado cuyo cumplimiento permite al vendedor ejercitar la acción para recuperar la cosa frente a cualquier titular registral, a diferencia de las condiciones que los contratantes puedan pactar en sus contratos, que por su propia naturaleza no constituyen convención independiente, ni resulta inscribible por su falta de oponibilidad a tercero." En este caso no estaríamos ante una condición resolutoria explícita, sino ante una simple opción de resolución de contrato en caso de incumplimiento de una de las condiciones pactadas.

CANCELACIÓN DE CONDICIÓN RESOLUTORIA EXPLÍCITA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 20 de enero de 2023.

Invoca la parte actora, como motivo de impugnación, que la escritura de cancelación de condición resolutoria se autoliquidó como acto jurídico documentado no sujeto al impuesto por no existir "cantidad o cosa valuable", siendo este uno de los requisitos del hecho imponible conforme a lo establecido en el apartado 2 del artículo 31 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, añadiendo que ninguna de las obligaciones cuyo cumplimiento garantizaba la condición resolutoria era de contenido económico y, tal y como se manifiesta en la escritura de cancelación, las mismas fueron satisfechas con la finalización de las obras y la obtención de los permisos oficiales para la ocupación de las viviendas construidas sobre la parcela transmitida y que la cancelación de la condición resolutoria se ha producido fuera y previamente al otorgamiento de la escritura de cancelación. La consecuencia lógica es que tampoco existe base imponible, en tanto que magnitud que resulta de la medición del hecho imponible.

Para la Sala, lo cierto es que existe un aseguramiento ordenado a garantizar el cumplimiento de determinadas obligaciones *inter partes* ajenas a la garantía del pago del precio de la compraventa garantizado con la cosa transmitida pues, en efecto en la escritura pública se ordena a garantizar la aplicación efectiva de determinadas obligaciones urbanísticas en el desarrollo o promoción inmobiliaria de la finca en el ámbito directo o indirecto de la protección pública todo lo cual es ajeno al ámbito material objetivo del art 11 de la LH como elemento definidor de la sujeción al ITP. Es por ello que lo garantizado no es el pago del precio (con eficacia resolutoria *erga omnes* de la transmisión del dominio) sino obligaciones urbanísticas sobre tipo de vivienda y limitaciones en las transmisiones que se relacionan en la propia escritura inmobiliaria.

Siendo todo ello ajeno al ámbito del art 11 de la LH queda fuera del hecho imponible gravado con independencia de que el pacto sea inscribible y evaluable económicamente no estamos ante un supuesto de sujeción por más que el importe de la indemnización en caso de incumplimiento de obligaciones urbanísticas pueda llegar a determinarse en función de tal grado de incumplimiento y la obligación objetivamente afectada por aquel incumplimiento o cumplimiento defectuoso.

DISOLUCIÓN PARCIAL DE CONDOMINIO.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 30 de enero de 2023.

Para la Sala, en el llamado supuesto de "disolución parcial de condominio" no se extingue el proindiviso, y no existe voluntad extintiva de condominio, sino estrictamente de transmisión de dominio, siendo en consecuencia precedente la tributación por ITP. La Sala entiende que estamos ante un supuesto de disolución total del condominio. En el caso de autos la disolución de condominio se proyecta sobre dos inmuebles registral y catastralmente diferenciados, sobre los que cada condominio ostentaba un 11% de titularidad. Posteriormente, la adjudicación se concreta sobre uno solo de los bienes, registral y catastralmente diferenciados, Puerta A, Puerta B, respectivamente adjudicados por entero y en exclusiva a distintos condóminos. De esta manera es entendido por el Registrador de la Propiedad, y así acceden al Registro, esto es, 100% de titularidad de uno solo de los respectivos condóminos por adjudicación por remate.

Como conclusión, cada uno de los inmuebles, que con carácter previo a la transmisión estaban en situación de proindiviso, con la adjudicación dejan de estarlo, pasando a ser exclusivamente de uno de los primitivos condóminos. A la vista de dicha doctrina procede la estimación del recurso con anulación de la resolución del TEAR impugnada. La anterior estimación del recurso contra la liquidación conlleva necesariamente la de la sanción, que en cualquier caso difícilmente se hubiera podido mantener en supuesto tan claramente polémico como el de autos. Procede conforme a lo expuesto la estimación del recurso a favor del interesado.

CONCESIÓN ADMINISTRATIVA: HECHO IMPONIBLE.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 27 de enero de 2023.

El presente procedimiento tiene como objeto resolver si el contrato suscrito entre una mercantil y un Ayuntamiento constituye el hecho imponible del ITP según los artículos 7.1.b) y 13 de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. La parte actora niega la existencia de concesión administrativa en sentido estricto del art. 7 así como en el sentido amplio del art. 13.2.

La Sala mantiene la concurrencia de hecho imponible ya recogido en diversas sentencias previas, entre ellas Sentencia de fecha 19 de julio de 2022, sobre un contrato también de alumbrado público, en el que se concluye el sometimiento a la tributación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. El Real Decreto legislativo 1/1993, sujeta a la modalidad de ITP las concesiones administrativas en su art. 7.1.B), y el art. 13.2 equipara a las concesiones "los actos y negocios administrativos, cualquiera que sea su modalidad o denominación, por los que, como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos [...] se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares". La tesis de la Comunidad de Madrid concuerda con el criterio mantenido por esta Sala en precedentes resoluciones. El objeto del contrato concertado entre el Ayuntamiento y la mercantil comprende un servicio público como es el alumbrado, competencia municipal conforme al art. 26.1.a) LRBRL. Estamos ante una modalidad de gestión indirecta de un servicio público en la cual la Corporación municipal ha transferido a una sociedad una esfera de actividad prestacional que es de su propia competencia, con la consiguiente transmisión del conjunto de facultades o privilegios inherentes al servicio público que se cede.

Sea cual sea la amplitud de estas facultades, no puede negarse que la contratista posee un notable margen de libertad para desarrollar la actividad. Debemos reiterar que la calificación que merece el contrato en el seno de la contratación

administrativa no es decisiva, pues en Derecho Fiscal, incluso, el concepto de concesión administrativa tiene un ámbito mayor que en el Derecho Administrativo. Con ello no se desborda o desnaturaliza el concepto de concesión administrativa, sino que es asimilado, a los exclusivos efectos fiscales, con otras figuras o modalidades contractuales, resultando identificado prácticamente con todo contrato que otorga facultades de gestión de servicios públicos. Aquí concurre, además, la nota característica de la concesión por cuanto la actividad es desarrollada a riesgo y ventura de la contratista y es reiterada en los documentos contractuales su naturaleza concesional de un servicio público. Por lo tanto, procede el sometimiento del contrato a tributación por Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

CONCESIÓN ADMINISTRATIVA: BASE IMPONIBLE.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 27 de enero de 2023.

Versa la cuestión litigiosa sobre el cálculo de la base imponible que el interesado señala que debería hacerse de acuerdo con el art. 13.3.c) del Texto Refundido de ITPyAJD pero la Inspección de la Administración tributaria fija la base imponible de acuerdo con la regla del art. 13.4.a) del Real Decreto Legislativo 1/1993 e incluye lo que denomina "valor de los activos fijos afectos a la explotación y la valoración de los equipos electrónicos". Y lo incluye por el 100% de su valor de compra y no de acuerdo con el grado de uso efectivo en el desarrollo del contrato, porque la prestación del servicio exige plena disponibilidad y afectación exclusiva de los bienes. Por lo tanto, si hay reversión de bienes y se considera que es un contrato sujeto a transmisiones, la base imponible se ha de determinar de acuerdo con el art. 13.3.c) del Texto refundido (al no haber canon), y en todo caso y si se aplica el art. 13.4, y porque, aun aplicando éste, la determinación de la base imponible es errónea porque se atiende a valores de compra y no de uso efectivo y antigüedad.

Para la Sala, las herramientas no deberían tenerse en cuenta, así como que debería atenderse no al valor de compra sino al valor de afectación a la explotación (un porcentaje de uso de cada uno de los elementos), así como que en ningún caso debe atenderse al valor de compra cuando dichos conceptos, tales como las furgonetas o camiones tenían ya años desde su adquisición. Estos motivos de oposición deben denegarse, nada permite afirmar que el art. 13.4 cuando indica activos fijos afectos a la explotación quiera eliminar elementos, que aunque de menor valor o entidad, como las herramientas, sean fundamentales para el ejercicio de la actividad. Por otro lado, no existe prueba ninguna de esos porcentajes de afectación o uso que aplica el codemandado a los distintos elementos en su aportación de documentación en vía administrativa, cuando además el contrato exige dedicación 24 horas al servicio los 365 días del año, según el art. 3.8 del Pliego de condiciones. Por lo que tendría que ser el concesionario el que tendría que desplegar un mínimo de prueba sobre tales porcentajes de uso que van en contra de la propia terminología de la contratación. Y en cuanto a tener en cuenta el valor contable y no el valor de compra, es un motivo impugnatorio que ha sido desestimado en otras ocasiones, puesto que no existe ninguna prueba aportada sobre dicho valor contable por el concesionario, máxime cuando la Administración utiliza en su motivación de la base imponible los propios datos aportados por el contratista y no datos ajenos a él que exijan un mayor esfuerzo probatorio, siendo diferente, si él ya desde un inicio hubiera presentado el valor depreciado según su año de adquisición, puesto que hubiera obligado a la Administración a desarrollar una actividad motivadora superior.

BONIFICACIÓN POR ADQUISICIÓN DE INMUEBLES PARA EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES INDUSTRIALES EN EL CORREDOR DEL HENARES.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 14 de diciembre de 2022.

Por la Ley 9/2015, de Medidas Fiscales y Administrativas se añadió una disposición transitoria sexta al Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, con la siguiente redacción: "Disposición transitoria sexta Se mantiene vigente para el ejercicio 2016 la bonificación de la cuota tributaria por adquisición de inmuebles para el desarrollo de actividades industriales en el Corredor del Henares, Sureste y Sur Metropolitano en las modalidades Transmisiones Patrimoniales

Onerosas y Actos Jurídicos Documentados prevista en la disposición adicional primera de este Texto Refundido". Conforme a dicha Disposición la actora aplicó la bonificación de 95% sobre la base de que adquiriría los inmuebles para el desarrollo de actividades industriales en el Corredor del Henares, recogiendo en la escritura de compraventa que la misma tenía como objeto social, fundamentalmente, la compraventa, promoción y explotación de solares, pisos y toda clase de fincas. Sobre la base de dicho objeto social, recogido en la propia escritura de compraventa presentada en la Oficina Liquidadora, la Administración entendió que no era aplicable la bonificación, al considerar suficiente ese dato para dicha conclusión, dado que la bonificación requería que el inmueble estuviera vinculado a una actividad industrial, lo que la Administración vio incompatible con dicho objeto social.

Para la Sala, la documentación aportada por le interesada acredita que la actividad desarrollada en las parcelas adquiridas y posteriormente agrupadas es industrial. No obstante, la Comunidad de Madrid niega la aplicación de la bonificación por ser mínima la parte que se dedica la actividad industrial en el total de la superficie construida, sólo un 6% y alega que estimar la demanda supondría que se estaría beneficiando de la bonificación por el desarrollo de actividades no industriales. Ha aportado la Administración tributaria Consulta Descriptiva y Gráfica de datos catastrales de la finca y figura en la misma una superficie construida de 28.193 m², ocupando el destino industrial 2.624 m², estando destinado el resto a aparcamientos, oficinas, depósitos, almacén, porche y hostelería.

En las parcelas adquiridas se desarrolla una actividad industrial como es la de taller de reparación de automóviles, sin que el hecho de que en la misma parcela se dedique parte de la superficie a oficinas, aparcamientos, hostelería o escuela de formación, excluya la aplicación de la bonificación, ya que, como alega la actora, son espacios auxiliares de la actividad industrial principal desarrollada en el inmueble, el taller de reparación. Procede, la estimación del recurso, en el sentido de anularla resolución impugnada y la liquidación de la que deriva, sin que pueda, no obstante, estimarse la pretensión formulada por la actora en el suplico de la demanda, solicitando que se condene a la Administración a la indemnización de los daños y perjuicios causados, toda vez que, ni se han descrito ni se han acreditado por la recurrente los perjuicios que interesa que sean indemnizados.

DISOLUCIÓN DE COMUNIDAD Y CONSTITUCIÓN DE PROPIEDAD HORIZONTAL CON ADJUDICACIÓN.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 21 de diciembre de 2022.

Si resulta posible otorgar una escritura de división horizontal sin que se altere la titularidad común o exclusiva del inmueble, no lo es practicar la división material del edificio y adjudicar los pisos y locales a los comuneros sin haber realizado antes la división horizontal de los mismos y cuando esta se produce en el mismo acto de la disolución de la sociedad a que legalmente se equipara la disolución del condominio, no puede gravarse por ambos conceptos. Así lo ha entendido en ocasiones anteriores el propio Tribunal Económico Administrativo Central, cuyo criterio debe ser reafirmado.

Consecuentemente, en los supuestos en los que en un mismo acto se formalice la constitución en régimen de propiedad horizontal y la extinción del condominio preexistente con adjudicaciones a los comuneros, no procede que se liquide por el gravamen de actos jurídicos documentados, además de por la extinción del condominio, por la división horizontal, al tratarse esta última de una operación antecedente e imprescindible de la división material de la cosa común; de forma que sólo cabrá una liquidación única por la modalidad gradual de actos jurídicos documentados por el concepto de extinción del condominio, y no por la división horizontal.

RESOLUCIÓN DE CONTRATO DE PERMUTA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de 30 de noviembre de 2022.

Para la Sala, debe atenderse conforme al art 2.1 del RDL 1/1993 a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado. Celebrado un contrato de permuta, art 1538 del Código civil, contrato bilateral, oneroso, que produce obligaciones, en cada parte, de transmitir la propiedad de la cosa, sentencia del Tribunal Supremo de 11 de mayo de 1999, se generaron deberes de prestación recíprocos, que se encuentran

enlazados. El incumplimiento de una parte permite a la otra optar por exigir el cumplimiento o bien quedar liberado de la propia obligación, resolviendo el contrato con la ineludible consecuencia de tener que devolverse recíprocamente las cosas objeto de la obligación, art 1.124 del Código Civil.

No resulta contrario a derecho el acto impugnado, pues tal como afirma el TEARA, no puede concluirse que la operación jurídica recogida en la escritura de febrero de 2011 resulte una dación en pago, sino la resolución del contrato de permuta que había sido incumplido, pues la edificación en la finca por el cesionario no se había producido y como consecuencia, art 1.124 del código civil, la devolución de la cosa por parte de quien incumplió el contrato. Por ello no existió una transmisión onerosa, no se da el supuesto que regula el art 7.1 A del RDL 1/1993, ni como hemos señalado, una adjudicación en pago de deudas, art 7.2 A.

En este sentido, el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad de Madrid, en las sentencias que cita el Abogado del Estado, de 21 de enero de 2015 y 28 de febrero de 2019 señala que " al producirse la resolución contractual por un efecto inherente al propio contrato anterior que se resuelve, es en dicho anterior contrato en el que tal resolución tiene su origen y no en un nuevo concierto de voluntades entre las mismas partes", razonamiento que la Sala comparte y llevaría a excluir también la aplicación que sostiene el Letrado de la Comunidad Autónoma, del art 57.5 del RDL 1/1993.

RENUNCIA AL DERECHO DE USUFRUCTO.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 21 de febrero de 2023.

La cuestión controvertida se refiere a la liquidación girada por la administración autonómica por el concepto ITPYAJD como consecuencia de una escritura en la que unos cónyuges renunciaron al derecho de usufructo adquirido a favor de D^a Mariana en relación con la vivienda adquirida por éstos y la D^a Mariana y vivienda de la que, ésta última, ostentaba la nuda propiedad. La liquidación practicada se gira por la consolidación del dominio desmembrado a título lucrativo. El TEAR anuló dicha liquidación al estimar la reclamación económico administrativa formulada por D^a Mariana al declarar que la liquidación se practica por un reconocimiento de dominio señalando que la escritura de donación como título transmisivo del dominio no incluye manifestaciones gravables como trasmisión patrimonial onerosa por reconocimiento del dominio.

Para la Sala, la remisión que se realiza a la normativa reguladora del mencionado impuesto, el art. 51 del R.D. 1629/91, que aprueba el reglamento del impuesto de sucesiones y donaciones, dispone que: "La renuncia de un usufructo ya aceptado, aunque sea pura y simple se considerará a efectos fiscales como donación del usufructuario al nudo propietario." Y es sobre esto sobre lo que versa la controversia considerando el TEAR, y estimando así la reclamación económico administrativa interpuesta, en el negocio jurídico realizado para la extinción del usufructo es el otorgamiento de una escritura de donación sujeta al ISD y sin que esa escritura de donación se sujeta al ITP como una transmisión de dominio.

De lo anterior se concluye que la resolución del TEAR no es incongruente y, susceptible por tanto del recurso de anulación interpuesto, al resolver la controversia suscitada sobre la sujeción al ITP de la extinción del usufructo y sin que la calificación dada a dicho negocio jurídico, distinta a la atribuida por la administración autonómica, pueda ser calificada como una incongruencia incardinable en el art. 241 bis de la LGT.

REDISTRIBUCIÓN HIPOTECARIA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 21 de febrero de 2023.

la controversia se centra en dilucidar si la liberación de la finca enajenada de la carga hipotecaria que recaía sobre la misma, haciendo recaer dicha carga sobre el resto de inmuebles que integran el edificio, está sujeta a ITPYAJD, modalidad AJD o exenta al considerar la recurrente que no hay sujeción a AJD, en la medida en que la responsabilidad hipotecaria

subsiste igual, aunque sobre el resto de las fincas que conforman el edificio, de forma que esa redistribución hipotecaria no puede estar sujeta, añadiendo que el acuerdo de liberación recogida en la escritura de diciembre de 2017 era fruto de un pacto anterior en que se había consentido ya esa liberación, por lo que los efectos de ese pacto no difieren de lo ya acordado en escritura anterior.

Para la Sala, es indudable que se modificó la responsabilidad hipotecaria de las fincas enajenadas y del resto de las fincas que conforman el edificio, al "liberar" la responsabilidad hipotecaria en la finca enajenada, de tal manera que se alteró el objeto del derecho real de hipoteca, excluyéndose del mismo la finca vendida, y quedando reducido al resto de fincas del edificio. Que por ello y al tratarse de una novación objetiva del negocio hipotecario, alterándose su objeto, debe tributar por actos jurídicos documentados conforme al art. 31.2 del Texto Refundido. En la medida en que dicha convención tiene lugar en escritura pública, se trata de un acto inscribible en el Registro de la propiedad y tiene por objeto cosa valuable, no estando sujeto ni a ISD, ni a ITP y OS, se encuentra sujeto a AJD, conforme a lo previsto en los artículos 28 y 31.2 del TR de la Ley del ITPyAJD.

ADQUISICIÓN DE LA NUDA PROPIEDAD DE UN INMUEBLE Y DEL DERECHO DE USUFRUCTO VITALICIO.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares de 16 de enero de 2023.

En el presente asunto, se aborda el examen de la tributación de la adquisición, en unidad de acto a través de un contrato de compraventa, por un lado, de la nuda propiedad de un inmueble, y por otro lado, del derecho de usufructo vitalicio.

En el asunto que nos ocupa, la distinción tributaria de la transmisión inmobiliaria efectuada a través del negocio jurídico que constituye el hecho imponible, se realiza sobre la base imponible, al distinguir los contribuyentes entre el valor asignado a la nuda propiedad y al usufructo, pero no opera en cuanto al tipo impositivo, tal y como aquí correctamente ha efectuado la Administración Tributaria.

En la escritura de compraventa, la parte vendedora transmitió la totalidad de la finca, desgranándose ya en el negocio jurídico entre, primero, la traslación onerosa de la nuda propiedad y, segundo, el derecho de usufructo vitalicio. No nos encontramos ante un supuesto de constitución de un derecho real de usufructo, sino que en la operación inmobiliaria gravada se transmitieron, por partes, las facultades dominicales de un mismo inmueble. Por consiguiente, la liquidación tributaria efectuada por la Administración Tributaria se ajustó al tenor del art. 10 del Decreto Legislativo 1/2014.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

TRANSMISIÓN DE EMPRESA FAMILIAR: AFECTACIÓN DE INVERSIONES FINANCIERAS TEMPORALES.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 27 de enero de 2023.

La parte actora sostiene la afectación de todo el capital recogido en el balance como inversiones financieras temporales, sin excluir los 6 millones, básicamente y tras una extensa demanda porque, el hecho de que 6,7 millones, menos del 20% del producto de las enajenaciones de activos afectos, no se hubiera reinvertido en activos fijos a los tres años de obtenerse los recursos, sino en fechas posteriores, no puede llevar a considerar que dicho importe se desafectó de la actividad empresarial de la compañía, única por ella realizada, cuando es inequívoco el carácter sobrevenido y transitorio de esa situación, la intención de continuar y la continuidad efectiva de la actividad y la vinculación de los fondos cuya afectación se discute a los intereses y obligaciones empresariales de la compañía.

Para la Sala, la prueba de afectación tiene que ser concreta, como se ha hecho en el procedimiento inspector a través de

compromisos de compra cercanos o estudios jurídicos específicos sobre adquisiciones de cuantía que demuestren que dicha cuenta de inversiones financieras no es más que subordinada a su afectación inmediata. Además de la manifestación genérica sí intenta probar tal afectación a través de documentación no aportada en la Inspección, pero sí en la reclamación económico administrativa, pero el examen de la misma no permite concluir que los 6.758.096,52 euros estuvieran afectos en el momento del devengo o a corto plazo a su actividad empresarial. Se trata de escrituras de compraventa de acciones y aumento de capital, primero por un importe total de 2.783.119,92 euros, lo cual no alcanzaría la totalidad de los 6.758.096,52 euros, pero sobre todo porque la fecha es de mayo de 2013, siendo el devengo 2006, lo cual precisamente lo que está manifestando es que supervivencia de la empresa era posible a corto plazo sin la afectación de los 6,7 millones. Lo mismo se puede decir del resto de documentos nº 6 a 12 que no son más que muestras de que efectivamente su actividad y no se duda es la compraventa de inmuebles, y que se realiza el análisis continuo de ofertas de mercado y de su viabilidad jurídica y económica, pero ello no es suficiente a efectos de la bonificación del art. 20.2.c) que exige respecto de los fondos en cuentas una afectación concreta y específica y a corto plazo. Por todo lo anterior, la Sala desestima el recurso en el punto relativo a la procedencia de aplicar la reducción del art. 20.2.c) de la Ley 29/1987 sobre el total valor de las participaciones.

TRANSMISIÓN DE EMPRESA FAMILIAR: FUNCIONES DE DIRECCIÓN.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 20 de enero de 2023.

La Comunidad de Madrid, previo procedimiento de comprobación limitada, emitió liquidación por Impuesto de Donaciones, por entender que no se cumplía uno de los requisitos para la bonificación por transmisión de empresa familiar. Concretamente, el requisito del art. 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre de 1987 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, LISD 1987:

"Que, si el donante viniere ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión. A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad."

Entendió la Comunidad que, en este caso, la donante, D^a Tomasa, percibía remuneración por sus funciones de dirección antes de la donación, y no había dejado de percibirla después, lo que suponía que además las habría ejercido. Sin perjuicio de admitir que se cumplían todos los demás requisitos, incluso, que uno de los familiares percibiera retribución por sus funciones de dirección, constitutiva de más del 50% de sus ingresos íntegros, concretamente D^a Luz.

D^a Tomasa ostentó el cargo de consejera o miembro del Consejo de Administración, y después de presidenta de dicho consejo. Pero, estos cargos no impedían la bonificación del Impuesto de Donaciones. Puesto que esta bonificación está regulada en el citado art. 20.6.2 de la LISD, a cuyo tenor, dicha bonificación es compatible con que el donante siga ejerciendo de miembro del Consejo de Administración de la sociedad exenta del Impuesto sobre el Patrimonio. En este caso SEROGA SA.

La Comunidad funda su recurso, esencialmente, en que, si D^a Tomasa era consejera y después presidenta, normalmente ejercería como tal, y, por tanto, desempeñaría efectivamente esas funciones directivas. Y que, de no ser así, es algo que deberían haber demostrado los contribuyentes que, como accionistas y D^a Luz como administradora, tienen mayor facilidad probatoria.

Pero, esto resultaría contrario al tan citado art. 20.6.2 LISD, que expresamente dice que no se considerará ejercicio de función directiva, la mera pertenencia al Consejo de Administración.

Por tanto, para que prosperase este recurso, sería necesario que la Comunidad hubiese demostrado algo más que esta mera pertenencia. La pertenencia al Consejo, por ley y a estos efectos, no constituye ejercicio de función directiva. Esto conlleva que la Hacienda no puede apoyarse en prueba de presunciones, basada solo en que la donante continuó perteneciendo al Consejo y ejerciendo de presidenta.

La Comunidad no ha aportado prueba sustancial, además de la citada prueba de presunciones. En el recurso de D^a Luz, otra hija y donataria, PO 67/2021 de nuestros procedimientos, ha hecho constar que, el 3.4.2017, SEROGA SA nombró cargos en la sociedad, con el visto bueno de D^a Tomasa como presidenta de dicho Consejo. Pero, a falta de más información, esta sola decisión de D^a Tomasa no excede de lo que se considera mera pertenencia al Consejo y ejercicio del cargo de Presidenta.

Debe precisarse que el cargo de presidenta del Consejo de Administración no ofrece por sí mismo facultades de dirección significativas, adicionales a la condición de consejera. A tenor de Ley de Sociedades de Capital, RD/Lg 1/2010, de 2.7, el

presidente del Consejo de Administración, como tal, no tiene voto de calidad ni más facultades que la de convocar el Consejo (facultad que también tiene un tercio de los consejeros), y suscribir las actas de reuniones del Consejo (facultad que requiere la anuencia del secretario). Además de las facultades que puedan añadir los estatutos sociales, circunstancia que en este caso no es alegada por la Comunidad de Madrid.

En similares términos decidimos en la anterior sentencia de 21.1.2022, nº 72/2020, hoy firme. En este caso, como en el presente, hemos entendido que, si el donante no ejercía facultades de efectiva dirección de la empresa adicionales a la presidencia del Consejo de Administración, la bonificación es compatible con que continuase percibiendo retribuciones solo por pertenecer al citado Consejo.

Por lo que resulta procedente desestimar este recurso contencioso administrativo.

INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO MUNICIPAL DE UNA PAREJA DE HECHO

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 13 de enero de 2023.

Para que puedan aplicarse los beneficios fiscales establecidos en la Ley 10/2009 en relación a una pareja de hecho en la Comunidad de Madrid, es preciso que tal pareja se haya acogido a la norma que regula las mismas, Ley 11/2001 de Uniones de Hecho, mediante el sistema que la misma establece, que consiste en una inscripción en un Registro creado al efecto, que resulta necesaria para acogerse a la Ley y para la constancia como pareja de hecho a los efectos previstos en la misma. Inscripción voluntaria que no tiene efecto constitutivo alguno sino de acreditación de la situación de convivencia para acogerse a las previsiones de la normativa en cuestión.

Es preciso que la falta de coordinación entre registros no vaya en detrimento del administrado, hasta el punto de que la falta de reconocimiento mutuo de las inscripciones pueda llegar a causar una posible discriminación por razón del lugar donde se haya realizado la inscripción cuando -como en este caso-sus requisitos materiales son idénticos. A ello no obsta el rango normativo de la norma reguladora del registro municipal, pues su inscripción en el mismo permitió someter a escrutinio público tanto la voluntad de ser tomada en consideración jurídica como pareja de hecho, como el cumplimiento de los requisitos materiales exigidos por la ley 11/2001; son estas dos circunstancias las que permiten considerar dicha inscripción municipal como un término de comparación válido merecedor de un trato no desigual.

SOLICITUD DE INGRESOS INDEBIDOS COMO CONSECUENCIA DE UN ACUERDO JUDICIAL POSTERIOR A LA LIQUIDACIÓN.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 13 de diciembre de 2023.

El recurrente presentó declaración tributaria declarando que, a la fecha de fallecimiento, el causante era titular de un derecho de crédito frente a la sociedad JR.S.L., como consecuencia de las aportaciones dinerarias efectuadas a la sociedad. Dicha cantidad se incluyó en la liquidación como un derecho de devolución íntegro que tenía el causante frente a la sociedad y que por tanto incrementaba la masa hereditaria lo que provocaba la consecuente tributación por ella. Pero una vez se produjo el fallecimiento, el actor mantuvo un conflicto con los socios de la mercantil que fue resuelto mediante acuerdo homologado judicialmente, donde se llega a la conclusión de que las aportaciones efectuadas por el causante a la sociedad no tienen la consideración de préstamo sujeto a devolución sino de fondos propios de la sociedad y por ello las partes decidieron plasmar su acuerdo en escritura pública, siendo la consecuencia que el actor recibió de la sociedad los importes significativos, en concepto de devolución del préstamo y en concepto de devolución de aportación a socios, por la parte correspondiente a la participación del actor en dicha sociedad. Por lo tanto, solicitó el actor por escrito la devolución de ingreso indebido, al no ser correcta la partida incluida en el inventario de derecho de crédito, existiendo un exceso de valoración.

Para la Sala, los datos que se encuentran en este caso, son, en primer lugar una relación más compleja y que excede de la civil, de aportación de una cantidad de un socio a su propia sociedad, en segundo lugar un certificado bancario que califica el destino de la aportación como ampliación de capital (cuando esa operación en ningún caso es un contrato de préstamo

civil), y en tercer lugar un extenso informe pericial de 40 páginas de un Auditor de Cuentas que analiza los asientos contables de la entidad y determina como se calificó y en qué partidas se encuadró dicha cantidad y las consecuencias mercantiles que la misma produce, y concluye que no existe prueba alguna de que dicha cantidad sea entregada en concepto de préstamo íntegro. Frente a dicho análisis extenso y pericial, no existe ningún dato documental, testifical o pericial que permita sostener que el causante había realizado un contrato de préstamo con la sociedad, más allá de una manifestación errónea en un principio realizada por el heredero en la declaración. No se trata de recalificar un negocio en virtud de un pacto privado, sino de corregir la calificación equivocada que se hizo inicialmente de un negocio que siempre tuvo la misma consideración y que se demostró por informe pericial del cual no se ha realizado una impugnación técnica consistente por parte de la Administración. Por lo tanto, debe concluirse que efectivamente ha existido un exceso de valoración, en la liquidación, tal y como indica el recurrente en la demanda, debiendo estimar la misma.

.....

MINUSVALÍA RECONOCIDA CON POSTERIORIDAD AL FALLECIMIENTO.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 28 de noviembre de 2023.

.....

Alegan los demandantes que la causante, tenía ochenta y dos años al devengarse el impuesto, y ochenta y tres al obtener la valoración de su discapacidad; y que la discapacidad provenía de enfermedades degenerativas y progresivas que no pudieron haberse manifestado, con esa gravedad, en solo esos cuatro meses después del devengo.

Se trata, por tanto, de dilucidar si queda probada si la minusvalía del 65% o superior, en fecha de noviembre de 2012, obtuvo reconocimiento de una incapacidad del 80%, con efectos desde marzo de 2013, solo cuatro meses después. Ello, por cardiopatías, hipertensión y demencia senil. Asimismo, uno de los servicios médicos que le atendía la hipertensión desde 2006, el Servicio de Hematología, ha informado sobre que la causante precisaba asistencia por no poder discernir bien las instrucciones para ser examinada de sus dolencias. En estas condiciones normalmente, la causante habrá tenido, en la fecha de devengo, discapacidad de al menos el 65%. Al tratarse de dolencias relacionadas con la edad, progresivas, que empeoran lentamente; de modo que, normalmente, en cuatro meses, no progresan tanto. El perito de los demandantes incluye en su informe un seguimiento del estado de su demencia, la enfermedad más incapacitante; del cual resulta que hubo un leve empeoramiento desde enero de 2012 hasta enero de 2013. Pero, esto no resulta suficiente como para justificar especial circunstancia, que permita dudar de que, como es presumible, en la fecha del devengo, la causante ya padecía las enfermedades y limitaciones que le fueron reconocidas.

En estas condiciones, habiéndose valorado las limitaciones en un 80%, la Sala entiende que existe prueba suficiente de una discapacidad de al menos un 65%, en la fecha del devengo del Impuesto de Sucesiones, tan cercana en el tiempo. Por lo cual procedente estimar el recurso contencioso administrativo.

.....

TRANSMISIÓN DE EMPRESA FAMILIAR: RETRIBUCIONES POR FUNCIONES DE DIRECCIÓN.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 23 de diciembre de 2023.

.....

Para la Sala, del examen de la escritura por la cual la representante de la compañía mercantil da y confiere poderes en cada caso a cada uno de los interesados, evidencia a juicio de la Sala la efectiva intervención del interesado en la administración de la empresa, en los términos que exige la norma. Se otorga el poder no sólo para la representación de la sociedad y accionar en su nombre, sino expresamente para "administrar los bienes sociales y llevar la dirección y gestión de los negocios de la Sociedad, con facultad para realizar y otorgar toda clase de actos, operaciones, contratos y documentos propios del giro y tráfico de la empresa". Entre otros poderes, a título indicativo, constan el de arrendar o tomar en arriendo toda clase de bienes, comprar, vender o pignorar valores, constituir hipotecas, comprar bienes inmuebles, nombrar y despedir al personal y fijar sus emolumentos, disponer de fondos sociales, dar y tomar préstamos y firmar cuantos contratos públicos o privados sean de menester, con los pactos, cláusulas, condiciones y renunciaciones que bien le parezcan, sin limitación alguna.

Se trata así de funciones propiamente directivas, que implican las facultades de tomar por sí decisiones primordiales sobre el negocio y de vincular con sus actos a la sociedad frente a terceros.

En cuanto a las retribuciones percibidas por las efectivas funciones de dirección en la empresa familiar, deben superar el porcentaje del 50% sobre el resto de las retribuciones. De la autoliquidación del IRPF ejercicio 2005, (que no aparece comprobada ni rectificada), en consonancia con las declaraciones de la empresa, resulta que la renta declarada del recurrente proviene exclusivamente de la empresa. La Sala no comparte el fundamento de la Administración para considerar que no concurre el requisito de que el 50% de sus ingresos anuales no provienen de la empresa familiar, con fundamento en la inexistencia de declaración de retenciones en los primeros trimestres de 2005. Los rendimientos a que se refieren las normas citadas son los rendimientos netos del trabajo personal, empresariales y profesionales, y examinada la declaración de IRPF 2005 del actor que figura en el expediente, la totalidad de los rendimientos provienen de la citada empresa.

INCOMPETENCIA TERRITORIAL.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 22 de febrero de 2023.

El motivo de nulidad apuntado por la demanda tiene que ver con la incompetencia territorial de la Administración de la Generalitat Valenciana para liquidar los derechos hereditarios de la causante, puesto que, según la demanda, la residencia habitual la tenía en Madrid, siendo a esta Comunidad Autónoma a la que le correspondía liquidar el IS por razón del territorio. Sin embargo, las afirmaciones de la demanda sobre la competencia territorial madrileña no casan con los actos de la persona fallecida y de sus herederos, pues se comportaron en apariencia como si la causante residiera en Cullera:

- I. Se dio de baja en el padrón de Madrid el 10-9-2009.
- II. Fijó su residencia permanente en Cullera, en una vivienda de su propiedad.
- III. Al fallecer la causante y testamentar, sus herederos acudieron al Notario de Cullera para tramitar el procedimiento abintestato. Consta Acta de notoriedad en tal sentido.
- IV. Los herederos presentaron a liquidar ante la Oficina Liquidadora de Cullera la documentación referida a la herencia.
- V. La Oficina liquidadora liquidó el I. Sucesiones y, tras diversos litigios que la llevaron a la vía de apremio, finalmente fue ingresado su importe, se consintió y devino firme.

Para la Sala no solo consta que la competencia de la Administración valenciana fue aceptada inicialmente por los interesados a los efectos del IS, sino que, a posteriori, no queda clara la competencia por razón de la residencia habitual de la fallecida, debiendo realizar una valoración de la prueba para discernirla.

Es más, en el presente supuesto no existe una incompetencia territorial apreciable de forma palmaria, ostensible o manifiesta, y conviene recordar que, de acuerdo con la jurisprudencia, lo decisivo y determinante en el supuesto de nulidad de pleno derecho del artículo 217-b) de la LGT es que la incompetencia sea manifiesta, esto es que se manifieste de modo ostensible, patente, claro e incontrovertido (Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2001).

SUJECCIÓN AL IMPUESTO DEL MAYOR IMPORTE DEL JUSTIPRECIO A PERCIBIR POR LOS HEREDEROS DE POR LA RETASACIÓN DE UNA FINCA EXPROPIADA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 21 de febrero de 2023.

Alega la recurrente que la sujeción al impuesto de sucesiones del mayor importe del justiprecio a percibir por los herederos del causante por la retasación de una finca expropiada. La expropiación tuvo lugar en el año 2000. A juicio del actor las cantidades percibidas por los herederos en concepto de retasación, liquidadas por la Inspección como ganancias patrimoniales sujetas a IRPF de éstos, sólo pueden tributar por Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, tomando en

consideración: 1º) que el justiprecio se fijó en fecha de mayo de 2005, por el Jurado Provincial de Expropiación tras el fallecimiento en 2003 del propietario expropiado; y 2º) que por caducidad del justiprecio, en 2008 los herederos iniciaron un procedimiento de retasación, sujeto a un procedimiento contencioso cuya resolución ha resultado firme en 2018. Así refiere la recurrente que no existe ganancia patrimonial alguna para el heredero que recibe el derecho de cobro resultante de la expropiación y no el bien expropiado, aunque en el momento de la adquisición del crédito su valor esté por determinar en un procedimiento administrativo en curso, finalizando la argumentación del actor diciendo que ello sin perjuicio de que pudiera considerarse que existe una ganancia patrimonial en el IRPF del fallecido, imputable en el ejercicio de su fallecimiento, según las reglas previstas en el artículo 14.4 de la LIRPF.

Para la Sala, los herederos no heredan la finca, pues está ya fue expropiada unos años antes a fijarse el justiprecio por sentencia judicial, y posterior procedimiento de retasación que también culminó por varias resoluciones del TSJ de la Comunidad Valenciana y del TS, sino que adquieren un derecho de crédito que viene referido al justiprecio que debe pagarse por dicha finca, habiéndose liquidado el impuesto de sucesiones a fecha del devengo del fallecimiento, valorando la finca o derecho de crédito con el valor que entonces tenía, y posteriormente, hecha la partición de herencia, se produce una ganancia patrimonial por el incremento del valor del patrimonio de la recurrente sobre el derecho de crédito del que era titular la aquí recurrente; asimismo, el pretender que en estos casos se deba tributar por el impuesto de sucesiones, por una nueva valoración sobre un derecho ya adquirido, nos llevaría a declarar la prescripción del derecho a liquidar tal impuesto, pues el impuesto de sucesiones ya se liquidó, o se tuvo que liquidar a fecha del devengo, produciéndose ahora una alteración del valor del patrimonio del causante por la fijación de la retasación de la finca, y así viene reconociendo los tribunales que la ganancia patrimonial que representa el nuevo justiprecio determinado en retasación no coincide con la alteración en la composición del patrimonio materializada con la ocupación del bien expropiado.

DONACIÓN DE USUFRUCTO CON CONDICIÓN RESOLUTORIA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares de 22 de noviembre de 2022.

El interesado alega que el art. 26 a) LISD recoge las reglas valorativas del usufructo vitalicio, en el cual se dona la nuda propiedad, con reserva del usufructo del donante, se atiende a la edad del usufructuario (donante) al estar el usufructo vinculado a la esperanza de vida de éste. No considera aplicable esta norma en el supuesto inverso, cuando se dona el usufructo y el donante se reserva la nuda propiedad, vinculándose el usufructo con la esperanza de vida del nudo propietario, por lo que considera que es la edad del donante/nudo propietario la cual debería tenerse en cuenta, no la del donatario.

Para la Sala, en el supuesto examinado, el usufructo donado a la actora, en su condición de sujeto pasivo, estaba condicionado de forma resolutoria a la muerte de los donantes, cuyo fallecimiento produciría la extinción del derecho real donado, como se prevé en el art. 513.2 del código Civil. Se trata de una circunstancia (la muerte de los donantes) cuyo acaecimiento se ha previsto que producirá la extinción del usufructo, como condición resolutoria. Para los supuestos de sometimiento de los usufructos donados (y gravados por el ISD) a condiciones resolutorias, sea cual fuesen, el art. 51 del Reglamento del Impuesto, en su apartado 7 se remite a las reglas valorativas de los usufructos vitalicios (art. 26 a) párrafo segundo de la LISD), pero con la previsión de la ulterior regularización tributaria cuando esta condición resolutoria se produzca, circunstancia que puede generar un efecto de deuda o crédito para el contribuyente.

El desarrollo reglamentario de las normas de valoración de los usufructos temporales contemplados en el art. 26 a) primer párrafo de la LISD, contenida en el art. 51.7 del RLISD no se considera por esta Sala como contrario al principio de legalidad, jerarquía normativa ni seguridad jurídica, sino que el despliegue reglamentario se encuadra en los límites de su ámbito de actuación. El tenor literal de la norma especial del art. 51.7 RLISD permite su entendimiento sencillo y la aplicación para cualquier tipo de condición resolutoria para la que se someta el usufructo donado, como en el asunto que nos ocupa, sin que haya razón para entender que se trata de una regla discriminatoria ni incoherente respecto de la establecida para los usufructos vitalicios, sosteniendo una especie de "identidad de razón" que no existe, ya que estamos ante la configuración distinta del derecho real.

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

FALTA DE DECLARACIÓN EXPRESA DE CADUCIDAD.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 24 de febrero de 2023.

La resolución que pone fin al procedimiento y sin perjuicio de producirse por el mero transcurso del tiempo, es lo cierto que esa finalización ha de producirse, formalmente, con la correspondiente resolución que lo declare de manera expresa. La caducidad comporta una causa de terminación de los procedimientos, pero no genera, por sí misma, dicha terminación, porque requiere una resolución expresa que la declare, pudiendo incluso la Administración, rechazarla en supuestos excepcionales. Y ello es consecuente con los efectos de la caducidad, que no es sino una forma de terminación del procedimiento, de una terminación anormal, podríamos decir, como con otra terminología y salvando las diferencias, se establece para el proceso contencioso en su Ley reguladora.

En suma, el Tribunal concluye que, en tanto no se haya dictado la resolución expresa declarando la terminación del procedimiento por caducidad, el procedimiento en que se ejerciten potestades de gravamen, ha de considerarse vigente, por más que hubiese transcurrido el plazo de caducidad, porque no es el mero transcurso del plazo el que genera la terminación del procedimiento será (su presupuesto), sino la resolución que así lo ordena. La falta de declaración expresa de caducidad del procedimiento y archivo del mismo con expresión de los recursos que cabe interponer frente a aquella, impide atribuir efectos interruptivos de la prescripción a la notificación de la propuesta de liquidación habiendo prescrito, por tanto, el derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria del Impuesto sobre Sucesiones, procediendo, por ende, la desestimación del recurso.

COMPROBACIÓN DE VALORES.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 3 de febrero de 2023.

La doctrina del Tribunal Supremo, a partir de la Sentencia de 26 de Junio de 2015 no ha rechazado de forma total o absoluta el método de valoración empleado de utilización de testigos, sino que se ha limitado a establecer unas mayores exigencias de motivación y prueba que en síntesis se reducen a la necesidad de visita del inmueble a valorar (salvo prueba de su innecesaridad) y a la debida justificación y acreditación de estar ante inmuebles comparables.

Centrado ya en el caso de autos, si bien la resolución del TEAR no se encuentra muy fundada en su valoración, sí que se comparte sus conclusiones, mucho mejor expuestas y razonadas por la codemandada en cuanto a la falta, de una correcta identificación y justificación como comparables de los testigos empleados. En efecto, para justificar la selección de testigos se parte en el informe de la afirmación de que la superficie de los locales no da lugar a variaciones significativas de valor, motivo por el que se tomas testigos desde los 63 m2 hasta los 267 m2, afirmación que se limita a hacer, y no a justificar, y que en principio no parece responder a las máximas de experiencia. Se afirma también en cuanto a la ubicación que se sitúan a una distancia de 1800 metros, que, en principio, parece excesiva. En cuanto a la fecha se emplean testigos por periodo superior a un año, del año anterior y posterior a devengo, lo que nuevamente parece excesivo. Finalmente, los propios testigos seleccionados arrojan unas diferencias de valor, desde los 2.700 euros por m2 a 3.146 euros m2, que en principio también apuntan a una falta de uniformidad de los testigos.

COMPROBACIÓN DE VALOR POR TASACIÓN HIPOTECARIA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 20 de enero de 2023.

Del examen de la tasación hipotecaria considerada en el presente caso, resulta que se trata de tasación de todo el edificio, y no solo de los inmuebles objeto de esta liquidación, figurando en valor individual de doce apartamentos de oficinas, un local y un aparcamiento en sótano, en función de los metros cuadrados de superficie y cierto valor por metro cuadrado cuyo origen no figura. Consta que el perito tasador visitó el inmueble el 31.5.2018, y la tasación se ha realizado con cumplimiento de la orden ECO/805/2003 de tasaciones para fines financieros, por el método residual para el solar, y para la construcción, por los métodos de comparación y de actualización.

Aparentemente, el perito tasador comprobó los linderos del edificio y la superficie construida de cada oficina, local o aparcamiento. Esta tasación no cumple los requisitos de una tasación motivada e individualizada, dado que el dato económico fundamental, el valor del metro cuadrado, que es distinto para cada oficina y el local, no viene fundamentado en datos determinados. Asimismo, no vienen concretadas las condiciones o características de cada oficina o local, y ni siquiera las del edificio, con lo cual no reúne las condiciones de una tasación individualizada.

En consecuencia, esta tasación hipotecaria no constituye prueba suficiente del valor de los inmuebles comprados por la demandante, ni puede fundar la liquidación impugnada. Por lo que la liquidación resulta contraria a la jurisprudencia citada y al art. 105 de la LGT, a cuyo tenor, la Administración que considera cierto valor, debe probarlo.

COMPROBACIÓN DE VALOR POR TASACIÓN HIPOTECARIA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 13 de diciembre de 2022.

La utilización por la administración tributaria del medio de comprobación de valores previsto en el apartado g) del art. 57.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria), en la redacción dada por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, no requiere ninguna carga adicional para aquella respecto a los demás medios de comprobación de valores, por lo que no viene obligada a justificar previamente que el valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas coincide con el valor ajustado a la base imponible del impuesto, ni la existencia de algún elemento de defraudación que deba corregirse.

Frente a la tasación efectuada por la administración, afectada al principio de presunción iuris tantum de veracidad y acierto, no puede oponer el particular, como así lo hizo, que la escritura de préstamo hipotecario no figura aportada al expediente pues, aunque así fuera, si quería desvirtuar la valoración efectuada por la administración, estaba en su mano fácilmente el aportarla en cualquier momento, al obrar en su mismo poder, sin que así lo hubiera hecho.

COMPROBACIÓN DE VALOR: AUSENCIA DE VISITA AL INMUEBLE.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 13 de enero de 2023.

La Sala estima que la valoración pericial realizada incumple el art 160 del RD 1065/07, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, a cuyo tenor "2. En el dictamen de peritos, será necesario el reconocimiento personal del bien valorado por el perito cuando se trate de bienes singulares o de aquellos de los que no puedan obtenerse todas sus circunstancias relevantes en fuentes documentales contrastadas. La negativa del poseedor del bien a dicho reconocimiento eximirá a la Administración tributaria del cumplimiento de este requisito", añadiendo, apartado 3.c), que "en los dictámenes de peritos se deberán expresar de forma concreta los elementos de hecho que justifican la modificación

del valor declarado, así como la valoración asignada. Cuando se trate de bienes inmuebles se hará constar expresamente el módulo unitario básico aplicado, con expresión de su procedencia y modo de determinación, y todas las circunstancias relevantes, tales como superficie, antigüedad u otras, que hayan sido tomadas en consideración para la determinación del valor comprobado, con expresión concreta de su incidencia en el valor final y la fuente de su procedencia".

El perito no ha visitado el bien transmitido, sino tan sólo sus inmediaciones o entorno más próximo, sin que conste negativa de la actora a que se entrara en la vivienda para la valoración. La vivienda se integra en un bloque, siendo evidente que puede haber unas viviendas en mejores condiciones, o peores, que otras, en las que se hayan efectuado o no mejoras, etc, de manera que la valoración efectuada podría valer para cualquiera de los pisos del bloque. Además, sin visitar la vivienda, no se comprende cómo el perito alude a la calidad de los materiales o a su estado de conservación, o a la "observación directa del bien comprobado". Y, en fin, acude después al método de comparación, tomando unas muestras supuestamente comparables y unos valores y criterios de homogeneización que se ignoran de dónde salen. Teniendo en cuenta lo antes expuesto, la Sala procede a la estimación del recurso y siendo ésta la segunda vez que se anula por el mismo vicio la liquidación practicada, la Administración deberá estar y pasar por el valor declarado por el interesado.

COMPROBACIÓN DE VALOR DE BIENES RÚSTICOS: VALORACIÓN POR PRECIOS MEDIOS DE MERCADO Y DIVERGENCIA CON LOS DATOS CATASTRALES.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 20 de diciembre de 2023.

La validez del medio de comprobación utilizado por la Administración en la forma que lo disciplina la Orden de 25 de mayo de 2015 pasa inexcusablemente por que la aplicación de los criterios que ésta consagra sean realmente aplicables a las fincas en atención a que éstas tengan realmente la condición, superficie y clase de cultivo que le asigne la información catastral. Es decir, que comprobado el cultivo y estado de los inmuebles rústicos, se pueda, partiendo de esa premisa y en virtud de esa coincidencia, aplicar los valores que a cada uno de ellos le asigna dicha Orden. Por ello, se establece la salvedad relativa a que "en caso de divergencia entre la clase de cultivo e intensidad productiva reales declaradas y las catastrales, podrán aplicarse los precios medios previstos en la presente Orden siempre que haya solicitado la correspondiente modificación catastral.."

En el presente caso tal divergencia fue puesta de manifiesto por la recurrente ante la Administración Tributaria Autonómica y ante el TEARA, aportando un informe pericial que evidenciaba la diferencia de superficie de algunas de las fincas y la tipología de cultivo asignable a cada una de ellas, así como copia de la solicitud telemática presentada ante el Catastro en pro de obtener la correspondiente alteración catastral según el informe pericial aportado, sin que tales circunstancias fueran tenidas en cuenta a la hora de la valoración efectuada por la Administración, cuando, a la vista de esas alegaciones y documentación aportada, debió realizar las comprobaciones oportunas para determinar si efectivamente se daban los elementos que podían influir en el valor de las fincas y, en todo caso, debió esperar a que el Catastro se pronunciase sobre la alteración solicitada por el recurrente, en lugar de ignorar tales circunstancias y girar la liquidación, así como su confirmación por vía de recurso de reposición, por lo que encontramos con que el método aplicado por ésta carece de la necesaria motivación y respaldo jurídico, al valorar las fincas sin tener en cuenta las mencionadas circunstancias, especialmente la relativa al cumplimiento, por la interesada, del requisito formal de haber solicitado del Catastro la alteración catastral, y ello con independencia del resultado final del expediente incoado.

Lo mismo cabe decir del TEARA, que pudo y debió tomar en consideración tales elementos para anular la referida liquidación, en lugar de privar de valor al dictamen pericial aportado, so pretexto de estar incompleto, cuando hubiera bastado con requerir a la interesada la aportación de la parte omitida de forma involuntaria. En consecuencia, los actos impugnados han de ser anulados.

COMPROBACIÓN DE VALORES.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la región de Murcia de 14 de diciembre de 2022.

Para realizar la valoración se considera necesaria la visita del bien, expresando la fecha en que esta tuvo lugar -29 de septiembre de 2020-, con la finalidad de conocer los aspectos concretos influyentes (características de la zona de valor: desarrollo, renovación, accesibilidad, tráfico, aparcamientos, equipamientos, infraestructuras comunicaciones y calidad del barrio) y sus circunstancias relevantes, acompañando fotografía exterior del edificio, entendiéndose que se cumple con la exigencia de reconocimiento personal de esta, la cual tiene lugar, una vez que se ha iniciado el expediente de gestión y nunca antes, aunque la valoración se retrotraiga a la fecha del hecho imponible.

Con referencia a la aplicación del método, se han de tomar valores de venta de bienes inmuebles semejantes se requiere, como exigencia una exacta identificación de las muestras obtenidas y una aportación certificada de los documentos públicos en que tales valores y circunstancias se refleja, como garantía indispensable que se tasan realmente unos bienes concretos y no una especie de bienes y, en este caso, si bien constan identificados aquellos testigos y fuente de donde se obtuvieron las mismas, no se incorporaron al expediente ni copia de los documentos que reflejen las operaciones tomadas como muestras o certificación expedida por funcionario distinto al perito que recogieran los datos relevantes que figuran en la escritura consistentes en "descripción del bien" y "valor en escritura" cuando la información procede del volcado de información procedente de ficheros electrónicos que contienen los datos recogidos en las escrituras públicas y que han sido suministrados a la Administración tributaria actuante en virtud de disposiciones legales, no puede entenderse estuviera aquella valoración suficientemente motivada e individualizada y por ello, a la vista del criterio jurisprudencial que se desprende del Tribunal Supremo, procede la estimación del recurso a favor del interesado.

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA ...54

IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA..... 54

- Responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas.54
- Cauces para la solicitud de devolución de ingresos indebidos derivados de liquidaciones firmes.54
- Actualización del valor de adquisición de terrenos.....55
- Impugnación tempestiva. No cabe calificar de situación consolidada. Efectos de la STC 182/2021.55

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA

IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.

Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de diciembre de 2022.

La Ley 40/2015 de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, introdujo en nuestro ordenamiento jurídico la primera regulación legislativa específica de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas por leyes contrarias a Derecho. Su art. 32 establece que "...la responsabilidad del Estado legislador podrá surgir también en los siguientes supuestos, siempre que concurren los requisitos previstos en los apartados anteriores: a) Cuando los daños deriven de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional..."

El precepto distingue entre los casos en que la lesión deriva de una norma con rango de ley declarada inconstitucional y aquéllos en los que los daños fueron ocasionados por la aplicación de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea. En ambos supuestos, para que nazca el deber de indemnizar, deben concurrir los requisitos generales de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas: a) que la aplicación de la ley haya ocasionado una lesión que "el particular no tenga el deber jurídico de soportar"; y b) que el daño alegado sea "efectivo, evaluable económicamente e individualizado con relación a una persona o grupo de personas". También, en ambos supuestos, la Ley 40/2015 dispone que [solo] procederá la indemnización "cuando el particular haya obtenido, en cualquier instancia, sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, siempre que se hubiera alegado la inconstitucionalidad [o la infracción del Derecho de la Unión Europea] posteriormente declarada".

Es decir, los perjudicados por la aplicación de la ley posteriormente declarada inválida que no agotaron todas las instancias judiciales, o no adujeron en ellas la correspondiente inconstitucionalidad, no podrán luego exigir el resarcimiento de los daños sufridos.

CAUCES PARA LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS DERIVADOS DE LIQUIDACIONES FIRMES.

Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de diciembre de 2022.

En el ámbito del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, la solicitud de devolución de ingresos indebidos derivados de liquidaciones firmes como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017, de 11 de mayo, debe efectuarse por los cauces establecidos en el Capítulo II del Título V de la Ley General Tributaria.

La declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2 a) del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales "en la medida en que (pueden) someter a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica" y del artículo 110.4 del mismo texto legal no determina que las liquidaciones firmes del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana giradas con anterioridad y que hayan ganado firmeza en vía administrativa incurran en los supuestos

de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e) f) y g) del artículo 217.1 de la vigente Ley General Tributaria.

Tratándose de liquidaciones firmes -como ahora sucede-, el precepto que resulta de aplicación cuando el contribuyente pretende obtener la devolución de lo que ingresó en aplicación de aquéllas es el artículo 221.3 de la Ley General Tributaria, sin que sea posible una devolución directa, automática del gravamen abonado en aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (declarados parcialmente inconstitucionales), sino que tal devolución debe solicitarse necesariamente a través de alguno de aquellos procedimientos, en el bien entendido de que no cabe, en el caso, acudir al recurso extraordinario de revisión pues, entre los motivos tasados previstos en el artículo 244 de la Ley General Tributaria, no se encuentra la declaración de inconstitucionalidad del precepto legal en que se amparó el acto de liquidación. Asimismo, que de la STC 59/2017, de 11 de mayo, no deriva *ipso iure* una facultad para revisar las liquidaciones tributarias consentidas y firmes.

.....

ACTUALIZACIÓN DEL VALOR DE ADQUISICIÓN DE TERRENOS.

Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de diciembre de 2022.

.....

La cuestión de interés casacional objetivo consistió en precisar si se debe actualizar el valor de adquisición del terreno conforme al IPC o algún otro mecanismo de corrección de la inflación, para acreditar que el terreno no ha experimentado un incremento real de valor que se ponga de manifiesto en transmisión de la propiedad a efectos de este impuesto.

Al respecto sobre dicha cuestión se había fijado doctrina en la sentencia de este Tribunal de 10 de noviembre de 2020, en la que se declaró que para calcular la existencia de un incremento o de una disminución del valor de los terrenos en el IIVTNU, a los efectos del artículo 104.1 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, no cabe actualizar el valor de adquisición de tales terrenos conforme al Índice de Precios al Consumo o conforme a algún otro mecanismo de corrección de la inflación.

.....

IMPUGNACIÓN TEMPESTIVA. NO CABE CALIFICAR DE SITUACIÓN CONSOLIDADA. EFECTOS DE LA STC 182/2021.

Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de diciembre de 2022.

.....

Se planteó tempestiva y oportunamente la inexistencia de hecho imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, por cuestionar precisamente tanto los elementos en que se basó la determinación de la base imponible, como la propia inexistencia de riqueza gravable, aun en los términos en que la Administración determinó la base imponible. Así, se argumentó que la fijación de la misma, en los términos que pretendía, no acreditaba la realización del hecho imponible ni existencia de capacidad económica susceptible de ser gravada.

Es llano que la alegación de la Administración tributaria local sobre la inexistencia de planteamiento de estas cuestiones en la instancia carece de todo fundamento, y dados los términos del debate procesal, se disponen de elementos suficientes para resolver sobre las pretensiones de las partes, en el marco normativo dado por la declaración de nulidad por inconstitucionalidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL. Por lo que al igual que en la sentencia de 26 de julio de 2022, se declara, como doctrina de interés casacional que, en un caso como el examinado, en que la liquidación tributaria ha sido impugnada tempestivamente, no cabe calificar de una situación consolidada que impida la aplicación de los efectos declarados en la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declara la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL. Es por ello que la liquidación tributaria por Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana impugnada es inválida y carente de eficacia por la inconstitucionalidad de sus normas legales de cobertura.

