

Newsletter Tributario

España

GARRIGUES

Febrero 2023

Índice

1. Sentencias

- 1.1 IRPF/Normativa foral/Teoría del vínculo. – Si el cargo de consejero no es remunerado, según los estatutos, sus retenciones se deben ingresar en Navarra o territorio común siguiendo las reglas establecidas para los rendimientos del trabajo, y no la referida a retribuciones de consejeros
- 1.2 IRPF. – El valor de adquisición de los bienes afectos a una actividad de farmacia adquiridos a título gratuito es el derivado de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
- 1.3 IRNR. – La base de retención de los cánones pagados a residentes en la Unión Europea se debe reducir en los gastos vinculados a la actividad
- 1.4 Bienes gananciales. – La indemnización por despido obtenida por uno de los cónyuges durante el matrimonio tiene el carácter de bien ganancial
- 1.5 Despido colectivo. – No es discriminatorio que en un acuerdo de despido colectivo se fije una menor indemnización para los trabajadores de mayor edad
- 1.6 Impuesto sobre el Patrimonio. – Los contribuyentes que tributen por obligación real pueden deducir las deudas hipotecarias destinadas a la adquisición o inversión de los bienes hipotecados
- 1.7 ISD. - La Administración puede emplear las normas de valoración de la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio para valorar las participaciones en entidades a efectos del ISD

- 1.8 IVA. – La Audiencia Nacional emite diversos pronunciamientos contradictorios en relación con las compensaciones tarifarias de los servicios de transporte
- 1.9 IVA. – Se puede modificar la base imponible cuando, tras la declaración de concurso del deudor, se extingue la garantía que acreditaba el cobro del crédito
- 1.10 IBI. – La ordenanza del IBI de Madrid es nula parcialmente porque establece tipos diferenciados para usos no definidos en la normativa catastral
- 1.11 IBI. – El usufructuario de una parte de un inmueble debe pagar el impuesto en proporción a su cuota de participación
- 1.12 Tasas locales. – La omisión del trámite de consulta pública previo a la elaboración y aprobación de las ordenanzas fiscales no es un motivo válido para declarar su nulidad
- 1.13 Tasas locales. – Se analiza cuáles son los efectos de la nulidad de una ordenanza fiscal sobre los actos firmes dictados en su aplicación
- 1.14 Listado de deudores. – La Administración tributaria únicamente puede publicar información de personas físicas o jurídicas con deudas tributarias firmes
- 1.15 Procedimiento de gestión e inspección. - Las actuaciones de comprobación seguidas frente al retenedor no interrumpen la prescripción del derecho a solicitar la devolución de las retenciones indebidamente soportadas
- 1.16 Procedimiento de comprobación. – Las comunicaciones de inicio de los procedimientos de comprobación de valores deben justificar el motivo de la revisión
- 1.17 Responsabilidad tributaria. – El Tribunal Supremo completa su jurisprudencia sobre la legitimación del responsable tributario para impugnar las liquidaciones del deudor principal

2. Resoluciones

- 2.1 Impuesto sobre Sociedades. - Se puede solicitar el abono por insuficiencia de cuota (monetización) de la deducción por I+D+i, aunque haya sido calculada conforme a los tipos incrementados previstos en el régimen canario
- 2.2 IRPF. – Se puede modificar la opción de tributación conjunta o individual si se acredita un vicio de la voluntad en el momento de presentar la autoliquidación
- 2.3 IRPF. – Las pérdidas patrimoniales derivadas de la amortización de acciones se integran en la base imponible del ahorro
- 2.4 IRNR. – Procede imputar rentas inmobiliarias en los inmuebles que no dispongan de cédula de habitabilidad, si existen pruebas de que son susceptibles de uso
- 2.5 IVA. - Las obras conexas a la rehabilitación se computarán como tales si su coste es inferior al derivado del resto de obras estructurales o análogas
- 2.6 Procedimiento de inspección. - La aportación tardía de documentación una vez superado el plazo concedido en el tercer requerimiento producirá automáticamente la extensión por tres meses del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras
- 2.7 Procedimiento de recaudación. - No cabe dictar una providencia de apremio en relación con deudas concursales, aunque las condiciones para su emisión se cumplieran antes de la declaración del concurso

3. Consultas

- 3.1 Impuesto sobre Sociedades. – La existencia de motivos económicos válidos se puede cuestionar en escisiones totales realizadas para dar entrada a nuevos socios o vender las participaciones en las entidades beneficiarias

- 3.2 Impuesto sobre Sociedades. - La monetización de las deducciones por I+D+i y producciones cinematográficas es compatible con la tributación mínima
- 3.3 Impuesto sobre Sociedades. - Se aclara el régimen de compensación de bases negativas generadas antes de la consolidación fiscal en el propio grupo
- 3.4 Impuesto sobre Sociedades. - La cartera de clientes adquirida a título oneroso se amortizará en función de su vida útil
- 3.5 Impuesto sobre Sociedades. - No son deducibles los gastos devengados en ejercicios prescritos
- 3.6 Impuesto sobre la Renta no Residentes. - No es posible descontar de la base de retención los gastos soportados por el contribuyente
- 3.7 IRPF. - El complemento por jubilación demorada podrá disfrutar de la reducción del 30%
- 3.8 Obligaciones de información. – Por el momento no se pueden declarar las operaciones con criptomonedas porque no existe desarrollo normativo sobre esta obligación

4. Normativa

- 4.1 Se aprueba el valor de negociación del cuarto trimestre de 2022 para valores negociados y se modifica el modelo 179
- 4.2 Se publica el Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023
- 4.3 Se aprueban medidas de protección sobre personas que informen sobre infracciones normativas y de lucha contra la corrupción
- 4.4 Se publica la nueva lista de jurisdicciones no cooperativas

1. Sentencias

1.1 IRPF/Normativa foral/Teoría del vínculo. – Si el cargo de consejero no es remunerado, según los estatutos, sus retenciones se deben ingresar en Navarra o territorio común siguiendo las reglas establecidas para los rendimientos del trabajo, y no la referida a retribuciones de consejeros

Tribunal Supremo. Sentencia de 23 de diciembre de 2022

De acuerdo con el Convenio Económico con Navarra, las retenciones sobre rendimientos del trabajo se deben ingresar en el lugar de realización del trabajo. No obstante, las retenciones sobre rendimientos de consejeros y administradores, cuando se supere un determinado volumen de operaciones, se deben ingresar en ambas administraciones (foral y estatal), en función del volumen en cada uno de los territorios.

Una sociedad residente en Navarra ingresó en la Hacienda Foral de Navarra las retenciones practicadas sobre las retribuciones abonadas a dos miembros de su consejo de administración localizados en Navarra, porque entendió que esas retribuciones derivaban de su relación laboral como gerente y director comercial. No obstante, la AEAT entendió que las retenciones se debieron ingresar en ambos territorios, porque se trataba de retribuciones de consejeros (por aplicación de la teoría del vínculo) y la compañía superaba el volumen de negocios que establece el Convenio Económico para tributar en ambos territorios en función del volumen de operaciones.

Ambos consejeros tenían poderes que les habían sido conferidos por el consejo de administración, equiparables a los de un consejero delegado, aunque la figura del consejero delegado no se contemplaba en los estatutos de la entidad.

El Tribunal Supremo entiende que el ingreso de las retenciones exclusivamente en Navarra es correcto. Según observa el tribunal:

- (a) Los estatutos de la sociedad no establecían retribución para el cargo de consejero, por lo que se debe entender que este cargo era gratuito. Además, los consejeros estaban vinculados con la entidad mediante sendos contratos laborales con funciones de gerente y director comercial, adscritos al centro de trabajo situado en Navarra y no eran ni socios ni consejeros delegados de la sociedad.
- (b) Por tanto, a pesar de que sus poderes eran los propios de un consejero delegado (lo que podría llevar a aplicar la teoría del vínculo), la retribución no se puede entender derivada de la "condición de miembros del consejo de administración", sino del vínculo laboral, a los efectos de la aplicación de las reglas del Convenio con Navarra.
- (c) En consecuencia, las retenciones se debían ingresar en la Hacienda Foral de Navarra.

1.2 IRPF. – El valor de adquisición de los bienes afectos a una actividad de farmacia adquiridos a título gratuito es el derivado de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Tribunal Supremo. Sentencia de 6 de febrero de 2023

Se analiza cómo se debe calcular la renta obtenida en la transmisión de una oficina de farmacia adquirida por herencia o donación. La Administración entendía que el valor de adquisición a estos efectos era el valor contable (que ascendía a "0" euros) mientras que el contribuyente defendía que se debía utilizar el valor a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).

El Tribunal Supremo concluye que, para cuantificar las ganancias o pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto en la transmisión de elementos afectos a actividades económicas adquiridos a título lucrativo, se deben distinguir las siguientes situaciones:

- (a) Que los elementos no sean susceptibles de ser registrados como activos individualizados y separados en la contabilidad. En este caso, se tomará como valor de adquisición el valor de dichos elementos según las normas del ISD, con el límite del valor de mercado (artículo 36 de la Ley del IRPF).
- (b) Que los elementos sean individualizables y susceptibles de ser registrados por separado en la contabilidad. En este caso, el valor de adquisición será el valor contable de dichos elementos (37.1.n) de la ley del impuesto).

En el caso de transmisión de una oficina de farmacia, según el tribunal, estamos ante un elemento no individualizable ni susceptible de ser contabilizado en el activo de la contabilidad propia de la actividad de farmacia, por lo que se aplicará la primera de estas reglas de valoración.

1.3 IRNR. – La base de retención de los cánones pagados a residentes en la Unión Europea se debe reducir en los gastos vinculados a la actividad

Audiencia Nacional. Sentencia de 12 de octubre de 2022

La Audiencia Nacional confirma que las rentas satisfechas por una sociedad española a una entidad no residente, derivadas de la comercialización de un determinado software, se deben calificar como cánones y no como beneficios empresariales cuando el software no sea estándar. A estos efectos, la sala recuerda que, para que las rentas no se califiquen como cánones, la estandarización debe ser absoluta; y que el hecho de que el código fuente del software no sea accesible, haciendo imposible su modificación (como defendía la recurrente) no es relevante. Lo determinante es la capacidad de adaptación del software a otros entornos informáticos, lo que no significa modificar el código fuente.

No obstante, una vez se concluye que estamos ante un canon sujeto al Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR), el tribunal entiende que la retención se debe calcular deduciendo los gastos directamente vinculados a la actividad realizada en España, al ser el perceptor residente en la Unión Europea (UE). Para alcanzar esta conclusión, la Audiencia Nacional recuerda que la Comisión Europea, en su paquete de infracciones de octubre de 2021, comunicó su intención de iniciar un procedimiento de infracción contra España por el

hecho de no haber establecido esta posibilidad en el régimen de retenciones (aunque sí lo ha hecho en el régimen de tributación definitiva). Según el tribunal, a pesar de que dicho procedimiento no ha finalizado, es su obligación alcanzar esta conclusión, dada la primacía del derecho de la Unión Europea.

1.4 **Bienes gananciales. – La indemnización por despido obtenida por uno de los cónyuges durante el matrimonio tiene el carácter de bien ganancial**

Tribunal Supremo (sala de lo civil). Sentencia de 23 de diciembre de 2022

De acuerdo con la Ley del IRPF, los rendimientos del trabajo se deben atribuir exclusivamente a quien haya generado el derecho a su percepción y los de actividades económicas a quien realice la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y recursos humanos afectos a la actividad. Frente a ello, los rendimientos de capital mobiliario y las ganancias y pérdidas patrimoniales se entienden obtenidos en función de quien tenga la titularidad de los bienes y derechos de los que deriven estas rentas. Por su parte, en el Impuesto sobre el Patrimonio (y, por tanto, también en el nuevo Impuesto sobre Solidaridad), los bienes y derechos se deben atribuir a los sujetos pasivos según las normas de titularidad aplicables en cada caso. En definitiva, las reglas sobre la titularidad de los bienes y derechos son fundamentales para determinar a quién se deben atribuir las rentas o el patrimonio a efectos tributarios.

En esta sentencia de la sala de lo civil del Tribunal Supremo se plantea si la indemnización por despido recibida por una persona casada en régimen de gananciales es ganancial o privativa. En el caso analizado, la indemnización se recibió tras el cese efectivo de la convivencia de los cónyuges. El Tribunal Supremo realiza las siguientes reflexiones:

- (a) En primer lugar, distingue entre (i) el derecho al trabajo que permite obtener un empleo en el mercado laboral y desarrollar las capacidades laborales, y (ii) el beneficio que se obtiene con el ejercicio del derecho al trabajo. En el primer caso estamos ante un derecho “inherente a la persona” (artículo 1346.5º del Código Civil), mientras que en el segundo caso estaremos ante un bien ganancial (artículo 1347.1º).
- (b) Una indemnización por despido constituye una compensación por el incumplimiento del contrato laboral y, por ello, tiene la misma consideración que las demás ganancias derivadas del contrato, siempre que el despido haya tenido lugar estando vigente la sociedad de gananciales (con independencia de cuándo se cobre la indemnización).
- (c) Por tanto, la indemnización cobrada por un cónyuge en virtud del despido en la empresa en la que trabajaba es ganancial, porque tiene su causa en un contrato de trabajo que se ha venido desarrollando a lo largo de la vida del matrimonio.
- (d) La cantidad ganancial, en cualquier caso, dependerá de los años trabajados durante la vigencia del matrimonio.

1.5 Despido colectivo. – No es discriminatorio que en un acuerdo de despido colectivo se fije una menor indemnización para los trabajadores de mayor edad

Tribunal Supremo (Sala de lo Social). Sentencia de 24 de enero de 2023

El Tribunal Supremo analiza si el acuerdo sobre el despido colectivo alcanzado en conciliación judicial entre una empresa y la representación legal de los trabajadores es discriminatorio por razón de la edad, por contemplar una indemnización más reducida para los trabajadores mayores de 60 años (aunque siempre garantizando la indemnización legal). Se da la circunstancia de que la indemnización de estos trabajadores se calculaba en función del período que les quedaba para la jubilación.

El tribunal (en una sentencia de su sala de lo social que puede ser de utilidad a efectos impositivos) entiende que es razonable y proporcionado que se contemple una menor indemnización para quienes ya han cumplido la edad de 60 años, dado que están próximos al acceso a la pensión de jubilación y se pueden beneficiar con más facilidad de la posibilidad de concertar un convenio especial de Seguridad Social; mientras que los trabajadores de menor edad tienen un recorrido profesional y vital más incierto.

Estas conclusiones pueden ser de interés a efectos de la tributación de las indemnizaciones por despido en el IRPF y, concretamente, en lo que se refiere a la aplicación de la exención regulada en la normativa de dicho impuesto.

1.6 Impuesto sobre el Patrimonio. – Los contribuyentes que tributen por obligación real pueden deducir las deudas hipotecarias destinadas a la adquisición o inversión de los bienes hipotecados

Tribunal Supremo. Sentencia de 13 de febrero de 2023

Un no residente adquirió un inmueble en España y tres años más tarde constituyó una hipoteca sobre el referido inmueble en garantía de un préstamo.

El Tribunal Supremo entiende que los contribuyentes del Impuesto sobre el Patrimonio que tributen por obligación real (es decir, únicamente por los bienes y derechos situados en territorio español) podrán deducir de su base imponible las cargas y gravámenes que afecten a los referidos bienes y derechos y las deudas de capitales invertidos en dichos bienes. Por tanto, las deudas no vinculadas a la adquisición o inversión en el bien que determina el hecho imponible del impuesto no serán deducibles, como ocurre en el caso analizado.

1.7 ISD. - La Administración puede emplear las normas de valoración de la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio para valorar las participaciones en entidades a efectos del ISD

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía. Sentencia de 29 de noviembre de 2022

En el marco de un procedimiento de comprobación limitada relativo al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) se realizó una comprobación del valor de determinadas participaciones en entidades no cotizadas, empleando para ello el método del dictamen de peritos. Concretamente, el propio inspector, en calidad de perito, valoró las participaciones

tomando como referencia su valor contable reflejado en el último balance de las entidades participadas, que es el método de valoración previsto en la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (pero no en la Ley del ISD) para este tipo de participaciones.

El tribunal recuerda que, de acuerdo con la normativa aplicable, no son actuaciones de comprobación de valores aquellas en las que el valor de los bienes se derive directamente de la aplicación de una ley o de un reglamento. Como la normativa del ISD no establece cómo determinar el valor de las participaciones en sociedades no cotizadas, la Administración es libre de acudir a la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio, que sí contiene una regla específica de valoración para este tipo de participaciones. Según el tribunal, esta forma de valorar las participaciones no constituye una verdadera comprobación de valores, dado que el perito no se vale de apreciaciones personales basadas en su experiencia y titulación para realizar la valoración, sino que se limita a aplicar uno de los métodos fijados en una ley.

Ahora bien, el tribunal reprocha a la Administración que en la liquidación no se reflejara el método de valoración empleado; en concreto, que no se indicara expresamente que la norma que sirvió de base para la valoración fue la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio. Por este motivo, concluye que la Administración faltó a su obligación de motivación de los actos administrativos y anula la liquidación.

1.8 **IVA. – La Audiencia Nacional emite diversos pronunciamientos contradictorios en relación con las compensaciones tarifarias de los servicios de transporte**

Audiencia Nacional. Sentencias de 13 de enero y 25 de enero de 2023 (recursos 1320/2020 y 1313/2020)

Siguiendo lo establecido en la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, se modificó la Ley del IVA (Ley 37/1992, de 28 de diciembre) para aclarar la no sujeción al impuesto de determinadas operaciones realizadas por entes públicos y clarificar el concepto de subvención vinculada a precio a efectos de su inclusión en la base imponible de IVA. En concreto, se dio una nueva redacción al artículo 78. Dos.3º de la Ley del IVA y se estableció que las aportaciones dinerarias que las Administraciones Públicas realicen para financiar la gestión de servicios públicos o de fomento de la cultura no se consideran vinculadas al precio siempre que no distorsionen la competencia.

Recientemente, la Audiencia Nacional se ha pronunciado de forma dispar sobre la inclusión o no en la base imponible de IVA de las cantidades pagadas por Administraciones públicas en concepto de compensaciones tarifarias por la prestación de servicios de transporte, en ejercicios anteriores a la entrada en vigor de la referida Ley 9/2017. En concreto:

- (a) En su sentencia de 13 de enero de 2023, la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo se ha reiterado en su criterio tradicional, en virtud del cual estamos ante subvenciones vinculadas al precio que, por tanto, forman parte de la base imponible. Según el tribunal, esta conclusión no se ve afectada por la modificación de la Ley del IVA por la Ley 9/2017, por cuanto esta ley no estaba en vigor en el momento al que se refiere la sentencia.

(b) Sin embargo, en las sentencias de 25 de enero de 2023, también referidas a períodos anteriores a la entrada en vigor de la Ley 9/2017, la Sección Quinta sí tiene en cuenta la modificación de la norma en 2017, porque entiende que su alcance es interpretativo y aclaratorio del concepto de “subvención vinculada al precio”. Conforme a ello, entiende que las subvenciones analizadas no forman parte de la base imponible.

1.9 IVA. – Se puede modificar la base imponible cuando, tras la declaración de concurso del deudor, se extingue la garantía que acreditaba el cobro del crédito

Audiencia Nacional. Sentencia de 17 de enero de 2023

Un deudor fue declarado en concurso. En el momento de la declaración existía una garantía pignoraticia que garantizaba el pago de la deuda. No obstante, esta garantía se extinguió en un momento posterior, quedando sin efecto. Se plantea si en este supuesto el acreedor tiene derecho a modificar la base imponible del IVA.

Tanto la Administración como el TEAC entendieron que no procedía esa modificación porque, a la fecha de declaración del concurso, el crédito gozaba de garantía real. Frente a ello, y considerando el principio de neutralidad, la Audiencia Nacional concluye que, en un caso como el descrito, se debe reconocer al acreedor el derecho a la modificación de la base imponible, para su adecuación a la realidad de la operación.

1.10 IBI. – La ordenanza del IBI de Madrid es nula parcialmente porque establece tipos diferenciados para usos no definidos en la normativa catastral

Tribunal Supremo. Sentencia de 31 de enero de 2023

En esta sentencia, cuya dirección letrada ha correspondido a Garrigues, el Tribunal Supremo concluye que no es posible aplicar el tipo de gravamen diferenciado del IBI a los inmuebles con uso catastral “almacén-estacionamiento”, confirmando la nulidad del artículo 8.3 de la Ordenanza del IBI del Ayuntamiento de Madrid (indirectamente impugnada) en lo que se refiere a este extremo.

Para un mayor detalle sobre el contenido de la sentencia, se puede consultar nuestra [alerta de 27 de febrero de 2023](#).

1.11 IBI. – El usufructuario de una parte de un inmueble debe pagar el impuesto en proporción a su cuota de participación

Tribunal Supremo. Sentencia de 12 de diciembre de 2022

Un contribuyente era titular del 20% de un derecho real de usufructo sobre un inmueble. No obstante, el ayuntamiento le exigió el pago de la cuota de IBI correspondiente a todo el inmueble.

El Tribunal Supremo concluye que, a efectos del IBI, y atendiendo al principio de capacidad económica, el usufructuario debe hacer frente únicamente a la cuota del tributo que se corresponda con su participación en el usufructo.

1.12 Tasas locales. – La omisión del trámite de consulta pública previo a la elaboración y aprobación de las ordenanzas fiscales no es un motivo válido para declarar su nulidad

Tribunal Supremo. Sentencia de 31 de enero de 2023

El Tribunal Supremo concluye en esta sentencia que el trámite de consulta pública previsto en la Ley del Procedimiento Administrativo Común, como trámite previo al procedimiento de elaboración y aprobación de las ordenanzas fiscales, no es preceptivo para declarar su nulidad.

Según el tribunal, en el caso de las ordenanzas fiscales es aplicable la regulación prevista en el texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, al ser ésta una legislación especial que prevalece sobre la general por razón de la materia. En esta normativa de haciendas locales no se prevé específicamente el referido trámite.

1.13 Tasas locales. – Se analiza cuáles son los efectos de la nulidad de una ordenanza fiscal sobre los actos firmes dictados en su aplicación

Tribunal Supremo. Sentencia de 15 de noviembre de 2022

El tribunal aborda un supuesto en el que se plantea cuáles son los efectos de la declaración de nulidad de una ordenanza fiscal de una tasa local sobre los actos firmes dictados en su aplicación. En el caso concreto analizado, la ordenanza se anuló por la ausencia del preceptivo informe técnico-económico. El Tribunal Supremo concluye de la siguiente forma:

- (a) La anulación de una ordenanza (como la de cualquier disposición general) produce efectos generales desde la publicación del fallo en el boletín correspondiente.
- (b) La extensión del fallo a los actos de aplicación consentidos afecta a las partes del procedimiento en el que se hubiera declarado la nulidad de la ordenanza.
- (c) El contenido extensivo de la sentencia y la posibilidad de reabrir procedimientos finalizados con sentencia firme permitiría, en su caso, promover a los destinatarios de la norma, fueran o no parte en este litigio, alguna de las iniciativas impugnatorias previstas en el ordenamiento jurídico frente a los actos firmes.

1.14 Listado de deudores. – La Administración tributaria únicamente puede publicar información de personas físicas o jurídicas con deudas tributarias firmes

Tribunal Supremo. Sentencias de 20 de enero, 25 de enero y 2 de febrero (recursos 5225/2020 y 7918/2020) de 2023

El artículo 95 de la Ley General Tributaria (LGT) establece que la Administración tributaria acordará la publicación periódica de listados comprensivos de deudores a la Hacienda Pública, incluidos los que tengan la condición de deudores por haber sido declarados responsables solidarios de deudas o sanciones tributarias, cuando (i) el importe total de la deuda o sanción supere los 600.000 euros y (ii) las deudas o sanciones no hayan sido pagadas transcurrido el plazo original de ingreso en periodo voluntario.

El Tribunal Supremo concluye en esta sentencia que en el referido listado se podrá incluir únicamente a las personas físicas o jurídicas que sean deudores de la Hacienda Pública por deudas o sanciones tributarias firmes. Lo contrario podría ocasionar daños reputacionales a personas en relación con las cuales finalmente se llegue a concluir (tras los procedimientos administrativos o judiciales) que no eran deudores.

Finalmente, las deudas derivadas de liquidaciones vinculadas a delito no se pueden incluir en el listado, en tanto no exista sentencia penal condenatoria por delito contra la Hacienda Pública, dado que lo contrario iría contra el principio de presunción de inocencia.

1.15 Procedimiento de gestión e inspección. - Las actuaciones de comprobación seguidas frente al retenedor no interrumpen la prescripción del derecho a solicitar la devolución de las retenciones indebidamente soportadas

Audiencia Nacional. Sentencia de 7 de diciembre de 2022

La Audiencia Nacional recuerda en esta sentencia que las obligaciones del retenedor y del obligado a soportar la retención son diferentes y autónomas. Por tanto, no es aplicable a este caso la regla del artículo 68.8 de la LGT, según el cual la interrupción de la prescripción para un obligado tributario comunica sus efectos interruptivos a los demás obligados.

De acuerdo con ello, las actuaciones de comprobación seguidas en sede del retenedor no interrumpen la prescripción del derecho del perceptor (en el caso de la sentencia, un no residente) a solicitar la devolución de las retenciones soportadas.

1.16 Procedimiento de comprobación. – Las comunicaciones de inicio de los procedimientos de comprobación de valores deben justificar el motivo de la revisión

Tribunal Supremo. Sentencia de 23 de enero de 2023

El artículo 108.4 de la LGT establece que los datos consignados en las autoliquidaciones se presumen ciertos.

Por tanto, según el Tribunal Supremo, aunque la Administración tiene la potestad de iniciar un procedimiento para comprobar los valores consignados en una autoliquidación, debe justificar (antes de iniciar el procedimiento de comprobación) que hay algo que aconseje ser comprobado. Esta obligación de motivación no depende del método de comprobación empleado, dado que deriva de la presunción de certeza de la que gozan las autoliquidaciones tributarias.

1.17 Responsabilidad tributaria. – El Tribunal Supremo completa su jurisprudencia sobre la legitimación del responsable tributario para impugnar las liquidaciones del deudor principal

Tribunal Supremo. Sentencias de 19 de enero de 2023 (recursos [1693/2020](#) y [3904/2020](#))

El artículo 174.5 de la LGT establece que el responsable tributario puede impugnar el presupuesto de hecho habilitante de la derivación de responsabilidad y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, en el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad.

En estas sentencias, el Tribunal Supremo completa su jurisprudencia sobre la garantía que ofrece dicho artículo al declarado responsable tributario por alguna de las causas del artículo 42.1 de la LGT, concluyendo de la siguiente forma:

- (a) La LGT permite al declarado responsable tributario recurrir, por razones de forma o fondo, las liquidaciones y sanciones que se le derivan, aun cuando estas ya hayan sido enjuiciadas por sentencia judicial firme a instancia de los obligados principales.
- (b) En ningún caso la eventual estimación de tales motivos impugnatorios afectaría a la validez y eficacia de los actos ya enjuiciados por sentencia firme, sin perjuicio de que se pueda declarar la invalidez del acuerdo de derivación de responsabilidad.

2. Resoluciones

2.1 Impuesto sobre Sociedades. - Se puede solicitar el abono por insuficiencia de cuota (monetización) de la deducción por I+D+i, aunque haya sido calculada conforme a los tipos incrementados previstos en el régimen canario

Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 23 de enero de 2023](#)

Una entidad generó deducciones por I+D+i, que fueron calculadas aplicando el tipo incrementado previsto en la normativa reguladora del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Años después, ante la insuficiencia de cuota, solicitó el abono de las deducciones (“monetización”). La Administración rechazó la monetización porque entendía que estas deducciones eran específicas del régimen canario y no de la normativa común del impuesto, en la que está previsto el referido mecanismo de monetización.

El TEAC concluye, frente a ello, que la norma canaria no regula ninguna deducción diferente o adicional a las deducciones de I+D+i del régimen general, sino que únicamente permite aplicar un tipo incrementado para el cálculo de dichas deducciones. Además, la opción de monetización por insuficiencia de cuota regulada en la norma del impuesto no hace distinción en función del porcentaje aplicado para cuantificar la deducción de que se trate.

2.2 IRPF. – Se puede modificar la opción de tributación conjunta o individual si se acredita un vicio de la voluntad en el momento de presentar la autoliquidación

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura. [Resolución de 27 de julio de 2022](#)

Unos contribuyentes optaron por la modalidad de tributación conjunta en el IRPF. En la autoliquidación se consignaron imputaciones de rentas inmobiliarias, que se calculan teniendo en cuenta el valor catastral de los inmuebles. Después de haber presentado la autoliquidación, el valor catastral de dichos inmuebles fue corregido a la baja por la Gerencia del Catastro con efectos retroactivos. Teniendo en cuenta los nuevos valores más reducidos, la modalidad de tributación individual era más beneficiosa. Por este motivo, los reclamantes solicitaron la rectificación de su autoliquidación para poder optar por la tributación en régimen individual.

Aunque, con carácter general, la modalidad (individual o conjunta) de tributación en el IRPF no se puede modificar una vez finalizado el plazo reglamentario de presentación de la autoliquidación del impuesto, el TEAR de Extremadura recuerda que para ello la opción inicial se debe haber manifestado libremente, lo que no sucede si la voluntad estuvo viciada por circunstancias no imputables a los interesados. Conforme a ello, acepta la solicitud de los contribuyentes.

2.3 IRPF. – Las pérdidas patrimoniales derivadas de la amortización de acciones se integran en la base imponible del ahorro

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León. [Resolución de 29 de abril de 2022](#)

En una resolución del FROB se acordó reducir el capital de una entidad financiera a cero euros mediante la amortización de las acciones, sin indemnización ni compensación a los accionistas.

Según el TEAR de Castilla y León, y contrariamente a lo alegado por el reclamante, estamos ante una pérdida patrimonial que deriva de una transmisión, aunque no se reciba nada a cambio, ya que los títulos salen del patrimonio del accionista.

Recuerda el tribunal que, en todas las operaciones de amortización de acciones con reducción de capital, no son los accionistas quienes amortizan sus títulos, sino que es la entidad o, en este caso, el FROB, quien adopta el acuerdo de reducción a cero del capital social. Esta circunstancia supone una previa transmisión, de forma que después de la amortización ya no quedan accionistas (es decir, los accionistas pierden su condición de tales porque transmiten sus títulos para que sea el FROB el que reduzca el capital a cero).

En definitiva, la pérdida se deberá integrar en la base imponible del ahorro del IRPF.

2.4 IRNR. – Procede imputar rentas inmobiliarias en los inmuebles que no dispongan de cédula de habitabilidad, si existen pruebas de que son susceptibles de uso

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia. [Resolución de 27 de septiembre de 2022](#)

La Ley del IRPF (a la que se remite la del Impuesto sobre la Renta de No Residentes) establece que no procederá la imputación de rentas inmobiliarias, entre otros supuestos, en los casos en que los inmuebles no sean susceptibles de uso.

Con base en ello, un contribuyente defendió la improcedencia de imputar rentas inmobiliarias en su declaración del IRNR en relación con un inmueble que carecía de cedula de habitabilidad. El TEAR de Valencia entiende, frente a ello, que la ausencia de cedula de habitabilidad no implica necesariamente que el inmueble no pueda ser usado. Si, como en el caso analizado, hay evidencias de que los inmuebles se pueden utilizar, procede la imputación de rentas.

2.5 IVA. - Las obras conexas a la rehabilitación se computarán como tales si su coste es inferior al derivado del resto de obras estructurales o análogas

Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 21 de noviembre de 2022](#)

La Ley de IVA establece (artículo 20.uno.22.b) que no estarán exentas las entregas de edificaciones para su rehabilitación. A estos efectos, son obras de rehabilitación las edificaciones en las que su principal objeto sea su reconstrucción, lo que se cumple, como confirma el TEAC en esta nueva resolución, cuando (entre otros requisitos) más del 50% del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

El TEAC añade que, en relación con las obras conexas, es necesario que su coste sea inferior al de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y obras análogas a éstas; y que estén vinculadas a ellas. En caso contrario, la partida correspondiente a las obras conexas no se tendrá en cuenta a efectos de comprobar el cumplimiento de que la suma de las obras estructurales y análogas exceda del 50% del coste total del proyecto.

2.6 Procedimiento de inspección. - La aportación tardía de documentación una vez superado el plazo concedido en el tercer requerimiento producirá automáticamente la extensión por tres meses del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras

Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 19 de diciembre de 2022](#)

La LGT establece que, cuando el obligado tributario aporte la información o documentación requerida por la Inspección en el plazo concedido en el tercer requerimiento, su aportación en un momento posterior determinará que el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras se extienda por un periodo de tres meses, siempre que dicha aportación se realice transcurridos al menos nueve meses desde el inicio del procedimiento.

En esta resolución, el TEAC aclara que esta regla se aplicará (i) con independencia de los motivos en que se base la aportación tardía de la documentación solicitada por parte del interesado, y (ii) con carácter automático, de forma que la Inspección tampoco tendrá que acreditar que esta circunstancia ha ocasionado un retraso en la resolución del procedimiento inspector.

2.7 **Procedimiento de recaudación. - No cabe dictar una providencia de apremio en relación con deudas concursales, aunque las condiciones para su emisión se cumplieran antes de la declaración del concurso**

Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 19 de enero de 2023](#)

La LGT se remite a lo dispuesto en la normativa concursal y a las limitaciones en ella contenidas sobre la concurrencia del procedimiento administrativo de apremio con el procedimiento concursal. Entre otras cuestiones, ello implica que, una vez declarado el concurso, no es posible iniciar ejecuciones singulares contra los bienes y derechos de la masa activa. Sin embargo, la LGT establece que se podrá emitir providencia de apremio (con el recargo del periodo ejecutivo que corresponda) cuando concurran las condiciones para ello antes de la fecha de declaración del concurso, o cuando se trate de créditos contra la masa.

En el caso analizado en esta resolución, las deudas apremiadas por la Administración tributaria constituyan créditos concursales (y no créditos contra la masa) porque se habían devengado antes de la declaración del concurso. Además, se cumplían los requisitos señalados en la LGT para dictar la providencia de apremio, porque antes de la fecha de la declaración del concurso ya había finalizado el periodo voluntario de pago de dichas deudas.

A pesar de lo anterior, el TEAC aplica el criterio fijado por la Audiencia Nacional en su [sentencia de 12 de abril de 2019 \(rec. 305/2017\)](#) y concluye que tanto la LGT como la normativa concursal se deben interpretar en el sentido de que no procede dictar una providencia de apremio respecto de deudas concursales, aun cuando las condiciones necesarias para su emisión se hubiesen producido antes de la declaración de concurso.

3. Consultas

3.1 **Impuesto sobre Sociedades. – La existencia de motivos económicos válidos se puede cuestionar en escisiones totales realizadas para dar entrada a nuevos socios o vender las participaciones en las entidades beneficiarias**

Dirección General de Tributos. Consultas [V2597-22](#), de 21 de diciembre de 2022 y [V2676-22](#), de 29 de diciembre de 2022

Se analizan distintas operaciones de escisión total que se realizan con el fin de facilitar la entrada de nuevos socios a una de las líneas de negocio escindidas y que podrían ir seguidas de la posterior transmisión de la participación en alguna de las entidades beneficiarias de la escisión.

La DGT recuerda que, si lo que realmente se pretendiera fuera la enajenación de la línea de negocio a través de la venta de las participaciones en la entidad beneficiaria, se podría entender que el verdadero objetivo de la escisión es favorecer esta transmisión, por lo que se puede poner en duda la existencia de motivos económicos válidos a efectos de la aplicación del régimen especial de neutralidad fiscal.

3.2 **Impuesto sobre Sociedades. - La monetización de las deducciones por I+D+i y producciones cinematográficas es compatible con la tributación mínima**

Dirección General de Tributos. Consultas [V0308-23](#) y [V0309-23](#), de 16 de febrero de 2023

Se plantea si es posible solicitar el abono de las deducciones de los artículos 35 (I+D+i) y 36.2 (producciones cinematográficas) de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS), de conformidad con los artículos 39.2 y 39.3 de la LIS, respectivamente, aunque resulte de aplicación la tributación mínima prevista en el artículo 30 bis de la misma ley.

La DGT concluye que, una vez determinada la cuota líquida mínima, se aplicará la cuantía pendiente de la deducción generada de conformidad con lo dispuesto en los artículos 35 (I+D+i) y 36.2 (producciones cinematográficas) de la LIS y se solicitará a la Administración tributaria el abono de la cuantía que no haya podido ser deducida por insuficiencia de cuota en los términos y condiciones señalados en los artículos 39.2 y 39.3 de la LIS. En definitiva, la tributación mínima y los procedimientos de monetización de deducciones son compatibles entre sí.

3.3 **Impuesto sobre Sociedades. - Se aclara el régimen de compensación de bases negativas generadas antes de la consolidación fiscal en el propio grupo**

Dirección General de Tributos. Consultas [V2590-22](#), [V2592-22](#), [V2594-22](#), [V2595-22](#) de 21 de diciembre de 2022

La DGT recuerda que, en el régimen de grupos fiscales, la compensación de bases imponibles negativas generadas por el grupo o por las entidades que lo integran (antes de su incorporación en el grupo), requiere de la existencia de una base imponible positiva previa del grupo fiscal. En el supuesto de que existan bases imponibles negativas de una sociedad pendientes de compensar en el momento de su integración en el grupo fiscal, se aplicará como límite de compensación el menor de los siguientes:

- (a) El 70%, 50% o 25% (en función del importe neto de la cifra de negocios de la sociedad individual) de la base imponible previa positiva de dicha sociedad, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por las operaciones intragrupo en las que haya participado.
- (b) El 70%, 50% o 25% (en función de la cifra de negocios del grupo) de la base imponible positiva del grupo previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a la compensación de la base imponible negativa pendiente.

En relación con la compensación mínima de hasta 1 millón de euros:

- (a) Las bases imponibles negativas generadas en el grupo se podrán compensar, en todo caso, hasta el importe de 1 millón de euros.
- (b) De acuerdo con una interpretación sistemática y razonable de la norma, esa compensación sin límite de hasta 1 millón de euros procede tanto a efectos de determinar la base imponible negativa compensable por el grupo fiscal generada por la entidad que se ha integrado en el grupo, como a efectos de determinar la base imponible negativa que el grupo fiscal puede compensar en total teniendo en cuenta las bases imponibles negativas pendientes de la entidad que se ha integrado en él y las del propio grupo fiscal. Como consecuencia de dicha compensación, las bases imponibles positivas nunca se podrán transformar en bases imponibles negativas.

3.4 Impuesto sobre Sociedades. - La cartera de clientes adquirida a título oneroso se amortizará en función de su vida útil

Dirección General de Tributos. Consulta [V2568-22](#), de 19 de diciembre de 2022

Una entidad ha adquirido una cartera de clientes. Con base en un informe solicitado al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, la DGT concluye lo siguiente:

- (a) La cartera de clientes se registrará como inmovilizado intangible siempre que se cumpla con los requisitos contables para ello.
- (b) El intangible se deberá amortizar en función de su vida útil, entendida como el periodo durante el cual la empresa espera, razonablemente, que los beneficios económicos inherentes al activo produzcan rendimientos. El gasto de amortización contabilizado de esta forma será deducible.
- (c) Si no fuera posible estimar de manera fiable su vida útil, la cartera de clientes se amortizará contablemente en 10 años. Fiscalmente, esta amortización será deducible con el límite anual máximo de la veinteava parte del valor contable del activo. El importe resultante se incrementará en un 150% si se trata de una empresa de reducida dimensión.

3.5 Impuesto sobre Sociedades. - No son deducibles los gastos devengados en ejercicios prescritos

Dirección General de Tributos. Consulta [V2489-22](#), de 1 de diciembre de 2022

Una entidad que no registró unos gastos en los ejercicios de su devengo decide registrarlos en un ejercicio posterior con cargo a reservas voluntarias.

Según la DGT, no se podrá deducir en ningún caso la parte del gasto contable que se corresponda con gastos devengados en ejercicios prescritos, porque la admisión de su deducción determinaría una tributación inferior de la que procedería por aplicación de las normas de imputación generales. Frente a ello, sí se podrá deducir la parte del gasto que se corresponda con gastos devengados en ejercicios no prescritos, si se prueba que ello no deriva en una tributación inferior a la que habría correspondido por aplicación de la norma general de imputación temporal.

Finalmente, el cargo a reservas supondrá un menor importe de los fondos propios al cierre del ejercicio en que se contabilicen los gastos, a efectos de determinar el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios en relación con la reserva de capitalización.

3.6 Impuesto sobre la Renta no Residentes. - No es posible descontar de la base de retención los gastos soportados por el contribuyente

Dirección General de Tributos. Consulta [V2632-22](#), de 27 de diciembre de 2022

Una persona física residente en España contrata artistas no residentes. Los artistas le presentan facturas que incluyen cantidades en concepto de cargas sociales, que deben satisfacer en su país de origen. Se plantea si en la base de retención se pueden descontar dichas cargas sociales.

La DGT concluye que la base de retención será el importe íntegro, es decir, la totalidad de las cantidades pagadas a los artistas no residentes, sin tener en cuenta gastos. Por tanto, para la práctica de retenciones el retenedor no podrá minorar la base de retención en las cargas sociales de los artistas en sus lugares de residencia, aunque aparezcan desglosadas en la factura, sin perjuicio de que luego los artistas no residentes puedan recuperar el exceso de retención en función de su imposición definitiva en España. Esta conclusión parece contraria a lo expuesto anteriormente en relación con las retenciones sobre cánones en la sentencia de la Audiencia Nacional de 12 de octubre de 2022.

3.7 IRPF. - El complemento por jubilación demorada podrá disfrutar de la reducción del 30%

Dirección General de Tributos. Consulta [V2577-22](#), de 21 de diciembre de 2022

Desde el 1 de enero de 2022, las personas que vayan a acceder a la pensión contributiva de jubilación en una edad superior a la ordinaria pueden optar por un complemento económico de entre los siguientes (artículo 210.2 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social -TRLGSS-):

- (a) Un porcentaje adicional de su pensión por cada año completo de cotización entre el cumplimiento de la edad ordinaria de jubilación y el hecho causante de la prestación.
- (b) Una cantidad a tanto alzado por cada año completo cotizado desde el cumplimiento de la edad ordinaria de jubilación y el hecho causante de la prestación.
- (c) Una combinación del porcentaje adicional y de cantidad a tanto alzado en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Partiendo de la calificación de la pensión como rendimiento del trabajo, la DGT señala que será de aplicación la reducción del 30% prevista para las prestaciones que se perciban en forma de capital, siempre que hayan transcurrido más de dos años desde la primera aportación, sobre el complemento económico de jubilación demorada tanto en el supuesto b) (cantidad a tanto alzado), como respecto al cobro en forma de capital que resulte de la opción por la modalidad contemplada en la letra c) anterior.

3.8 Obligaciones de información. – Por el momento no se pueden declarar las operaciones con criptomonedas porque no existe desarrollo normativo sobre esta obligación

Dirección General de Tributos. Consulta [V2616-22](#), de 23 de diciembre de 2022

La DGT analiza las obligaciones informativas y en concepto de IRPF en relación con la adquisición de criptomonedas para su posterior venta y concluye de la siguiente forma:

- (a) Las monedas virtuales o criptomonedas son bienes inmateriales.
- (b) Las operaciones de intercambio entre monedas virtuales y de venta a cambio de euros realizadas al margen de una actividad económica originarán ganancias o pérdidas patrimoniales que deberán ser incluidas en la declaración del IRPF correspondiente al período impositivo en que dichas operaciones se hayan realizado.
- (c) Se debe suministrar a la Administración Tributaria información sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero, conforme a los términos que se desarrollen reglamentariamente y en la forma en que se establezca en el modelo de declaración informativa. No obstante, a la fecha de contestación de la consulta, no había sido aprobado dicho desarrollo normativo.

4. Normativa

4.1 Se aprueba el valor de negociación del cuarto trimestre de 2022 para valores negociados y se modifica el modelo 179

En el BOE de 28 de febrero de 2023 se publicó la [Orden HFP/188/2023, de 27 de febrero](#), por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2022 a los efectos de (i) la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio de 2022 y (ii) la declaración informativa anual de valores, seguros y rentas (modelo 189).

Además, se introducen modificaciones en el modelo 179 de declaración informativa de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos, que se deberá presentar con periodicidad anual entre el 1 y 31 de enero de cada año, en relación con la información y operaciones que correspondan al año natural inmediato anterior (antes el plazo de presentación era trimestral). El nuevo plazo de presentación será aplicable, por primera vez, a las declaraciones informativas correspondientes al ejercicio 2023, que se deberán presentar en enero de 2024.

4.2 Se publica el Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023

En el BOE de 27 de febrero de 2023 se ha publicado la [resolución de 6 de febrero de 2023](#), de la Dirección General de la AEAT, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023. Entre las directrices publicadas, cabe destacar las siguientes:

- (a) En el ámbito de la **información y asistencia tributarias** se prevé, entre otras cuestiones, el aumento de la información ofrecida a los contribuyentes en los datos fiscales, en particular en el modelo del Impuesto sobre Sociedades, incluyendo una carga de datos automática de los créditos pendientes y ajustes de ejercicios anteriores.

(b) En relación con las **actuaciones de comprobación de grupos multinacionales, grandes empresas y grupos fiscales**, (i) se impulsarán las inspecciones conjuntas y los procedimientos amistosos de resolución de controversias en casos de doble imposición, (iii) se prestará especial atención a la tributación en el IRNR y, en concreto, a la práctica de retenciones en el pago de dividendos, intereses y cánones por grandes empresas a no residentes sin establecimiento permanente en España (prestando especial atención a la figura del beneficiario efectivo); y (iii) se identificarán estructuras y pautas de comportamiento que se beneficien indebidamente de la baja fiscalidad de determinados territorios, regímenes fiscales o estructuras y que puedan ser replicadas o estandarizadas para el uso por parte de una pluralidad de contribuyentes.

Además, en relación con los grupos fiscales, se revisará (iv) la correcta compensación de bases imponibles negativas y el cumplimiento de los requisitos legales exigidos para la integración de entidades en el grupo fiscal; o (v) 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.

(c) En el ámbito del **análisis patrimonial y societario**, (i) se controlarán las actuaciones de simulación de residencia fiscal fuera del territorio español o entre comunidades autónomas, y (ii) se analizarán especialmente las operaciones clásicas que rodean a cualquier sociedad de capital (constitución, aumento y reducción de capital, disolución y liquidación, separación de socios, etc.) 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.

(d) En relación con la **ocultación de actividades empresariales o profesionales y uso abusivo de sociedades**, se llevarán a cabo actuaciones dirigidas a (i) evitar el uso abusivo de la personalidad jurídica con la finalidad de canalizar rentas o desviar indebidamente gastos personales de personas físicas, y (ii) controlar a los contribuyentes respecto a los que se observe una evolución irregular o anómala de sus existencias que sea inconsecuente con su actividad declarada o sus ventas.

(e) En el área de **control del Impuesto sobre Sociedades**, (i) se revisará la utilización de estructuras asociativas como las agrupaciones de interés económico (como vehículo para canalizar deducciones u otros beneficios fiscales); y (ii) se impulsará el control de las SOCIMI y sus socios. Y, en relación con el **control del IVA**, (i) se verificará el adecuado cumplimiento de las obligaciones relacionadas con el SII, (ii) se comprobará 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, (iii) se llevarán a cabo medidas de control preventivo del Registro de Operadores Intracomunitarios o del fraude del IVA en operaciones intracomunitarias o vinculadas a las primeras entregas posteriores a las importaciones referidas al material y componentes electrónicos no amparados por la inversión del sujeto pasivo; y (iv) se llevarán a cabo medidas de control sobre las tramas de fraude al IVA intracomunitario que operan en el sector de vehículos.

- (f) En el **área censal** se continuará con la depuración del censo de entidades no mercantiles con el objeto de dar de baja a las que proceda y se realizará un control preventivo que permita detectar situaciones de riesgo censal relacionadas con 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.
- (g) Finalmente, entre el **resto de actuaciones**, destaca el énfasis en las transacciones realizadas con efectivo y con monedas virtuales y el control de las nuevas formas de divisiones artificiales de las actividades económicas en el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades.

4.3 Se aprueban medidas de protección sobre personas que informen sobre infracciones normativas y de lucha contra la corrupción

En el BOE de 21 de febrero de 2023 se publicó la [Ley 2/2023, de 20 de febrero](#), reguladora de la protección de las personas que informen sobre infracciones normativas y de lucha contra la corrupción, resumida en nuestra [alerta de 21 de febrero de 2023](#).

Con esta ley se transpone la [Directiva \(UE\) 2019/1937 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de octubre de 2019](#), conocida como Directiva *Whistleblowing*, cuyo objeto es otorgar una protección adecuada a las personas que informen sobre determinadas infracciones.

En el ámbito tributario, la ley recoge, dentro de su ámbito de aplicación:

- (a) Las acciones u omisiones que puedan constituir infracciones del Derecho de la Unión Europea que incidan en el mercado interior y las infracciones relativas al mercado interior en relación con actos que infrinjan las normas del Impuesto sobre Sociedades o con prácticas cuya finalidad sea obtener una ventaja fiscal que desvirtúe el objeto o la finalidad de la legislación aplicable a dicho impuesto.
- (b) Las acciones u omisiones que puedan ser constitutivas de infracciones penales o administrativas graves o muy graves que impliquen quebranto económico para la Hacienda Pública y para la Seguridad Social.

4.4 Se publica la nueva lista de jurisdicciones no cooperativas

En el BOE de 10 de febrero de 2023 se publicó la [Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero](#), por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas. En la nueva lista se mantienen países y territorios que ya figuran en la lista anterior, aprobada por el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio y, como novedad, se incorporan Barbados, Guam, Palaos, Samoa Americana, Trinidad y Tobago y Samoa (esta última, por lo que respecta al régimen fiscal perjudicial *offshore business*).

La orden entró en vigor el 11 de febrero de 2023 y se aplicará a los tributos sin periodo impositivo devengados desde dicha fecha y a los demás tributos cuyo periodo impositivo se inicie desde ese momento. Para los tributos cuyo periodo impositivo no haya finalizado el 11 de febrero de 2023, los países o territorios que tendrán la consideración de jurisdicción no cooperativa en ese último periodo serán los previstos en la lista anterior.

Para los países o territorios incluidos en la nueva lista que no estuvieran en la anterior, la orden entrará en vigor el 11 de agosto de 2023 y será de aplicación (i) a los tributos sin periodo impositivo devengados a partir de ese momento y (ii) a los demás tributos cuyo periodo impositivo se inicie desde esa fecha.

El 14 de febrero de 2023, además, el Consejo de la UE acordó unas [conclusiones](#) sobre la lista revisada de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos tributarios. En concreto, en la lista de países y territorios no cooperadores (Anexo I de las conclusiones) se ha decidido añadir a Rusia, Costa Rica, las Islas Vírgenes Británicas y las Islas Marshall.

Departamento Tributario

Síguenos:



GARRIGUES

Esta publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© J&A Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.

Hermosilla, 3

28001 Madrid España

T +34 91 514 52 00 - F +34 91 399 24 08