

ADENDA DE ACTUALIZACIÓN
Septiembre 2023

Ley General Tributaria

y normas complementarias
(Delito fiscal y contrabando)

20.^a EDICIÓN
2022



LGT 21. 1

Página 69

Resolución de 27 de mayo de 2023, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre organización, funciones y atribución de competencias en el área de recaudación (BOE 1 junio 2023).

La norma determina las competencias que corresponden a los órganos de recaudación en el ámbito central y respecto a todo el territorio nacional. Entró en vigor el **2 de junio de 2023** (BOE 1 junio 2023).

Deroga la Resolución de 14 de junio de 2022, de la Presidencia de la AEAT, sobre organización, funciones y atribución de competencias en el área de recaudación y la Resolución de 22 de enero de 2013, de la Presidencia de la AEAT, sobre organización y atribución de competencias en el área de recaudación.

La Resolución de 20 de junio de 2022, de la Presidencia de la AEAT, por la que se modificó la de 14 de junio de 2022, había establecido una vacatio legis de un año para la entrada en vigor de aquella. Durante este periodo de tiempo, estuvo vigente la citada Resolución de 22 de enero de 2013.

Página 76

... Rec. 1433/2018. Vid. posterior STS 616/2023, de 23 de febrero 2023 (rec. 5730/2021).

Página 82

Se añade a la nota al art. 26 al final del primer párrafo:

A partir del 1 de enero de 2023, de conformidad con la Ley 31/2022, el interés legal es del 3'25%.

Se añade a la nota al art. 26 al final del segundo párrafo:

A partir del 1 de enero de 2023, de conformidad con la Ley 31/2022, el interés de demora es del 4'0625%.

Página 85

Se añade a la nota al art. 26.6 al final del primer párrafo:

A partir del 1 de enero de 2023, de conformidad con la Ley 31/2022, el interés legal es del 3'25% y el interés de demora es del 4'0625%.

Página 87

STS 3594/2022, de 13 de octubre. Rec. 6385/2020. Ponente D.T. Berberoff: «A los efectos del apartado 5 del artículo 27 LGT, cuando el obligado tributario hubiera ingresado el total importe de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea, se aplica la reducción del 25% sobre el recargo por declaración extemporánea, siempre que el 75% del recargo hubiera sido ingresado o hubiera sido aplazado o fraccionado con garantía de aval o certificado de seguro de caución, dentro de los plazos legalmente establecidos».

Página 93

STS 247/2023, de 28 febrero. Rec. 4598/2021. Ponente: F. J. Navarro Sanchis.

a) El ***principio de íntegra regularización***, que reiteradamente hemos reconocido, es aplicable a los supuestos en los que se comprueba por la Administración un hecho imponible —la emisión de informes de auditoría—, imputándolo al ejercicio que corresponde, sin tener en cuenta que el contribuyente ya había satisfecho el importe de la deuda, fuera del plazo legal, pero con carácter previo al inicio de la regularización. La evitación de que se pague dos veces por la misma deuda tributaria obliga a considerar, en el seno de la comprobación, esa circunstancia, debiendo analizar la Administración tanto los aspectos desfavorables como los favorables para el contribuyente. En este caso, debió la Administración hacer todo lo posible, de oficio, para evitar ese doble pago, ajustando la deuda única a la realidad de la autoliquidación tardía, sin remitir al sujeto pasivo al inicio de una solicitud para obtener aquello que podía derivar —y reconocerse— del propio procedimiento abierto. b) Este principio, en su vertiente procedimental, es aplicable no solo a los procedimientos de inspección sino también a

los procedimientos de gestión tributaria, incluido el de comprobación limitada, en los términos ya expresados, sin que sea admisible remitir al contribuyente, para obtener la devolución de la cantidad doblemente percibida a un procedimiento nuevo de rectificación de la autoliquidación y devolución de ingresos indebidos totalmente innecesario y contrario a los principios de eficacia, economía y proporcionalidad en la aplicación de los tributos.”

Página 101

Art. 39.1: STS de 12 de septiembre de 2022, rec. n.º 4078/2020: el art. 39.1 LGT no permite considerar sucesora de las deudas tributarias del causante a la legataria de parte alícuota cuando es imposible hacer efectivo el legado, pues no cabe considerar la existencia de una herencia yacente. Teniendo en consideración las circunstancias concurrentes en el caso –un inventario de la herencia que arroja un saldo negativo; que los herederos instituidos aceptaron la herencia a beneficio de inventario y que se declaró la herencia en concurso–, el art. 39.1 LGT no permite atribuir a una legataria de parte alícuota la condición de sucesora de las deudas tributarias del causante, ante la imposibilidad material y jurídica de hacer efectivo ese legado. En las circunstancias expresadas no cabe considerar la existencia de una herencia yacente con relación a aquella legataria.

Página 110

Se añade a la nota al art. 39.3:

TEAC. Resolución de 13 de diciembre 2022. Rec. 3257/2020. La prescripción de la responsabilidad tributaria no se altera ni interrumpe por las actuaciones de cobro realizadas frente al deudor principal.

El TEAC cambia su anterior criterio y adaptándolo a la doctrina del Tribunal Supremo sostiene que, el plazo de cuatro años de prescripción del derecho a declarar la responsabilidad solidaria del art 42.2.a) LGT no se interrumpe por las actuaciones de cobro realizadas frente al deudor principal u otros obligados ya declarados, y tampoco queda suspendido por la declaración de concurso del deudor principal.

Se añade a la nota al art. 42.2.a) al comienzo de la misma:

STS 414/2023, de 15 febrero. Rec. 3001/2023. Ponente: FJ Navarro Sanchis: “1) La responsabilidad establecida en el artículo 42.2.a) LGT es subjetiva, contiene un elemento tendencial y su declaración está sometida a prueba de la conducta y de la finalidad a que aspira. 2) Por regla general, no basta con un mero no hacer pasivo —no asistir a la junta, no votar o no impugnar el acuerdo social—, si la conducta merecedora de la responsabilidad solidaria es la del artículo 42.2.a) LGT, pues sería en principio contraria tal postura con la propia fisonomía del precepto, ya que se consumaría mediante el solo reparto de dividendos acordado en el seno del órgano social, que comprende la mayor parte o la práctica totalidad de los activos de la sociedad. Se requiere inexcusablemente la prueba de que con tal conducta pasiva se cumplen los elementos objetivos y subjetivos del precepto. 3) No cabe considerar incurso en responsabilidad solidaria ex artículo 42.2.a) LGT el hecho de verse favorecido por un acuerdo social adoptado antes del acaecimiento del devengo del impuesto de cuya exacción se trata, a menos que hubiese quedado probada de un modo preciso la existencia de un fraude, maquinación o pacto que comprendiera la estrategia evasora, prescindiendo de las concretas deudas tributarias a que se refiriera dicha evasión”.

STS 184/2023, 15 Feb. Rec. 4596/2021): “ la Administración tributaria puede derivar los recargos de apremio a los responsables solidarios, cuando la deuda existente derivada estuviera conformada además de la deuda principal pendiente, y en su caso por sanciones e intereses, por los recargos de apremio, siempre hasta el límite “ del importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria”; en el caso —que no es el caso — que la responsabilidad solidaria del art. 42.2.a) se haya declarado respecto de varios por los mismos bienes o derechos susceptibles de haber sido embargados o enajenados por la Administración tributaria, si sería de aplicación la doctrina sentada en la sentencia de 10 de diciembre de 2020, rec. ca. 2189/18.” ... “El recargo de apremio no se excluye de la deuda tributaria susceptible de derivar a los colaboradores en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago.

Dicho de otro modo, el alcance de la responsabilidad no viene determinado por la extensión de la deuda dejada de pagar por el deudor principal, sino por la relación mantenida con los bienes susceptibles de ser embargados, con independencia del total

de la deuda tributaria dejado de pagar, limitándose la extensión de la responsabilidad al valor de los bienes o derechos embargados o susceptibles de serlo.”

STS 1570/2022, 25 nov. Rec. 1393/2021: La garantía prestada por el deudor principal es bastante para obtener la suspensión del acuerdo de derivación sobre el responsable tributario solidario. Cuando el deudor principal ha avalado la deuda tributaria ello impide, para él y para los responsables, seguir el período ejecutivo, con los correspondientes recargos. En suma, entiende el TS que la garantía prestada por el deudor principal es trasladable a los responsables solidarios, de forma que estos puedan obtener la suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria sin necesidad de prestar garantía en vía administrativa, con la sola invocación de que el deudor principal prestó la correspondiente garantía para responder del pago de la deuda tributaria. Sólo cuando la garantía no fuese suficiente, debiera pronunciarse la Administración tributaria sobre la suficiencia de la garantía aportada por el deudor principal, por lo que la suspensión no podría considerarse automática. Sólo en este caso la Administración podría exigir al responsable que garantizara la deuda pendiente no asegurada.

STS 1308/2022, 14 Oct. Rec. 6321/2020): en relación con la versión inicial del art. 67.2) LGT y sin prejuzgar los casos regidos por la norma vigente a partir de la Ley 7/2012, entiende el TS que el dies a quo del plazo de prescripción de la potestad de la Administración para declarar responsables solidarios y exigir el pago de las deudas tributarias , por estar incursos en la causa legal del art. 42.2 LGT , comienza a correr desde que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de tal responsabilidad, esto es, desde que los actos de transmisión u ocultación tuvieron lugar, con independencia del momento en que tenga lugar la declaración relativa a la obligación principal de la que aquélla es subordinada.

STS 283/2023, 7 Mar. Rec. 3742/2021: Revisar a la baja el alcance cuantitativo global de la responsabilidad subsidiaria exige dictar un segundo acuerdo derivativo conforme al nuevo importe, sin que puedan mantenerse ni proseguirse las actuaciones recaudatorias contra el declarado responsable, seguidas sobre la base del incorrecto alcance originario de la responsabilidad tributaria. Tanto el apremio como las diligencias de embargo ulteriores resultaron indebidas de forma sobrevenida. La obligación de pago del responsable no lo es en relación con liquidaciones originarias dictadas al deudor principal, sino con el alcance determinado en el acuerdo de

declaración de responsabilidad, lo que lleva a la afirmación de que las actuaciones recaudatorias resultan improcedentes cuando se haya minorado el alcance global de la responsabilidad tributaria derivada. En los supuestos de derivación solidaria del artículo 42.2 LGT, el importe por el que se fija la responsabilidad del declarado responsable es un elemento estructural del acuerdo de derivación.

STS 537/2023, 28 abr. Rec. 72/2021: El principio ne bis in idem no es obstáculo para el inicio de un nuevo procedimiento tributario de derivación de responsabilidad cuando el anterior fue anulado por meros motivos formales.

Las deudas por las que se efectúa la derivación se corresponden con la falta de presentación en la mercantil de los modelos 110 y 111, correspondientes a retenciones, y no se incluye en la derivación de responsabilidad ninguna deuda por sanciones, lo que ya por sí solo enerva la posibilidad de que la derivación lo sea de una sanción por infracción tributaria.

El Supremo insiste en que no se puede calificar de sancionadora la declaración de responsabilidad solidaria al amparo del art. 42.2.a) LGT, y destaca que en el caso, la primera declaración fue anulada por motivos formales o procedimentales, que impedían al órgano económico administrativo hacer un juicio de fondo sobre los presupuestos y alcance del supuesto de responsabilidad.

No siendo de naturaleza sancionadora la derivación de responsabilidad, la invocación de principio ne bis in ídem carece de sentido jurídico, porque es una garantía específica del derecho sancionador, —apunta la Sala—, porque el elemento intencional que debe revestir la conducta de participación en la ocultación o transmisión de los bienes del obligado principal, que es determinante de la responsabilidad solidaria del art. 42.2.a), no determina que se esté ante una conducta asimilable a una infracción, de modo que, por el hecho de que eventualmente pueden integrarse en la deuda tributaria la procedente, en su caso, de sanciones tributarias, no se transmite a esta modalidad de responsabilidad la naturaleza sancionadora que en origen tuviera el débito.

La declaración de responsabilidad solidaria por la causa prevista en el art. 42.2.a) LGT no tiene naturaleza sancionadora a los efectos de la aplicación el principio ne bis in ídem, de forma que un ulterior acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria,

cuando una previa resolución económico-administrativa ha dejado sin efecto el primero, debe examinarse conforme a la jurisprudencia relativa a la ejecución de las resoluciones económico-administrativas, y resulta conforme a Derecho un segundo acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria por la causa del art. 42.2.a) LGT, culminando un nuevo procedimiento seguido tras la anulación, por defectos de orden formal, de un primer acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria basado en el mismo precepto.

La traslación de esta doctrina al supuesto que motiva la cuestión implica que aunque no se rechaza explícitamente el carácter sancionador de la declaración de responsabilidad solidaria ex art. 42.2.a) LGT, no admite que en el caso concreto pudiera operar tal principio.

Voto Particular.

Página 112

STS 281/2023, 7 Mar. Rec. 4926/2021

El administrador de sociedad cesada de facto y cargo caducado continúa siendo responsable tributario ex art. 43.1.b) LGT hasta que su sustitución sea conocida por terceros. La condición de administrador solo puede perderse, o con el nombramiento de nuevo administrador, o con el conocimiento del cese formal y no con el agotamiento del mandato por caducidad; no basta la convocatoria de Junta General para nombrar nuevos administradores para deducir que ello priva de la condición de administrador —de hecho o de derecho—, del anterior a los efectos de la responsabilidad ex art. 43.1 LGT.

Página 127

Nota art.62.2.

Resolución de 1 de diciembre de 2022, de la Secretaría de Estado de Función Pública, por la que se establece a efectos de cómputo de plazos, el calendario de días inhábiles en el ámbito de la Administración General del Estado para el año 2023. (BOE n.º 301, de 16.XII.2022).

Art. 65. Víd nota al art. 82.1) (LGT. & 1). Víd. Instrucción 8/2015 del...

STS 14 octubre 2022. Rec. 6321/2020. Ponente: F.J. Navarro Sanchis:

—”Jurisprudencia que se establece sobre la **interpretación del artículo 67.2 LGT en su redacción originaria**, aplicable al asunto. Seleccionada la norma aplicable al caso, la indicada en la rúbrica de este fundamento, y ***advertido que la más tarde establecida, en la Ley 7/2012, no posee alcance solo aclaratorio ni interpretativo del contenido de aquélla a la que viene a sustituir, sino que es sustancialmente correctora de su regulación y, en todo caso, agravatoria o desfavorable para el interesado*** —por lo que, fuera interpretativa o aclaratoria o rebasase ese carácter, no puede operar como fórmula para inferir el sentido y finalidad de una norma anterior, aplicable al caso, más favorable; y clara y precisa en su regulación, por prohibirlo el art. 9.3 CE—, la doctrina que se establece al caso es la que a continuación sigue: ***El dies a quo del plazo de prescripción de la potestad de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables solidarios por estar incursos en la causa legal del art. 42.2 LGT —expresión legal, la de exigir el pago, que comprende el plazo para declarar la responsabilidad solidaria— comienza a correr desde que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de tal responsabilidad, esto es, desde que los actos de transmisión u ocultación tuvieron lugar, con independencia del momento en que tenga lugar la declaración relativa a la obligación principal de la que aquélla es subordinada.*** Lógica consecuencia de lo expuesto es que, en el caso que nos ocupa, habían transcurrido con creces los cuatro años desde la celebración de los actos de transmisión patrimonial que constituían el presupuesto de la responsabilidad, actos, por lo demás, documentados en instrumentos públicos que la Administración no niega haber conocido o podido conocer, hasta el inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad. Por tanto, la sentencia de instancia, al considerar prescrita la acción de la Administración, es acertada y debe ser confirmada, con declaración de no haber lugar al recurso de casación promovido contra ella por la Administración General del Estado. Debe entenderse, finalmente, que ***la interpretación efectuada que da lugar a nuestra doctrina se limita a la versión inicial del art. 67.2 LGT y a los casos regidos por ella, de modo que no prejuzga lo que pudiéramos, eventualmente, sostener a la***

hora de afrontar el dies a quo en casos regidos por la norma que está vigente a partir de la Ley 7/2012, pues lo único que hemos avanzado, en relación con el contenido de ésta, es que no puede ser tildada de disposición aclaratoria o interpretativa de la primera versión, puesto que la corrige sustantivamente de modo perjudicial para el tardíamente declarado responsable solidario, sin que ello delimite las facultades de este Tribunal Supremo para interpretar la versión actualmente vigente, si accediese a la casación un asunto en que tal cuestión pudiera suscitarse.”

Página 153

La **Ley 16/2022, de 5 de septiembre, de reforma del texto refundido de la Ley Concursal**, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, para la transposición de la Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre determinados aspectos del Derecho de sociedades (Directiva sobre reestructuración e insolvencia).(BOE n.º 214, de 6 de septiembre 2022) estableció en su **Disposición adicional undécima. Aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias por la Agencia Estatal de Administración Tributaria:**

1. Las deudas tributarias para cuya gestión recaudatoria resulte competente la Agencia Estatal de Administración Tributaria que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos.

Los acuerdos de concesión que se dicten tendrán plazos con cuotas iguales y vencimiento mensual, sin que en ningún caso puedan exceder de los regulados a continuación, a contar desde la finalización del plazo establecido para el pago en período voluntario original de la deuda tributaria de que se trate:

a) Plazo máximo de seis meses, para aquellos supuestos en que los aplazamientos y fraccionamientos se garanticen conforme a lo dispuesto en el artículo 82.1, párrafos segundo y tercero de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General

Tributaria, y aquellos en los que se den las circunstancias previstas en el artículo 82.2.a) de la misma ley.

b) Plazo máximo de nueve meses para los supuestos en que los aplazamientos y fraccionamientos se garanticen conforme a lo dispuesto en el artículo 82.1, párrafo primero de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

c) Plazo máximo de doce meses para aquellos supuestos en los que se den las circunstancias previstas en el artículo 82.2.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. En las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de las deudas de derecho público gestionadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por los órganos u organismos de la Hacienda Pública Estatal, con exclusión de las deudas a que se refiere el Reglamento (UE) 952/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión, que se regularán por lo dispuesto en dicho Reglamento, salvo las que se contraigan en aplicación del apartado 4 del artículo 105 del mismo, no se exigirán garantías siempre que su importe en conjunto no exceda de 30.000 euros y se encuentren tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo de pago, sin perjuicio del mantenimiento, en este último caso, de las trabas existentes sobre bienes y derechos del deudor en el momento de la presentación de la solicitud.

A efectos de la determinación del importe de deuda señalado, se acumularán, en el momento de la solicitud, tanto las deudas a las que se refiere la propia solicitud, como cualesquiera otras del mismo deudor para las que se haya solicitado y no resuelto el aplazamiento o fraccionamiento, así como el importe de los vencimientos pendientes de ingreso de las deudas aplazadas o fraccionadas, salvo que estén debidamente garantizadas.

Las deudas acumulables serán aquellas que consten en las bases de datos del órgano de recaudación competente, sin que sea precisa la consulta a otros órganos u organismos a efectos de determinar el conjunto de las mismas. No obstante, los órganos competentes de recaudación computarán aquellas otras deudas acumulables que, no constando en sus bases de datos, les hayan sido comunicadas por otros órganos u organismos.

3. En todo lo no regulado expresamente en esta disposición, será de aplicación lo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo.

La propia **Ley 16/2022** reguló, en su **Disposición final decimonovena, su entrada en vigor—**

La ley entró en vigor a los veinte días de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», salvo ***la disposición adicional undécima referida a los aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que entró en vigor el 1 de enero de 2023.***

Página 154

La **Orden HFP/311/2023, de 28 de marzo** (BOE 31.III.2023) eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a **50.000 euros**. La Orden **entró en vigor el 15 de abril de 2023**. El nuevo límite exento de 50.000 euros no se aplica a las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento que se encontraran en tramitación en dicha fecha, que seguirán rigiéndose por lo establecido en la normativa vigente a la fecha de presentación de la correspondiente solicitud. La Orden sustituye a la Orden HAP/2178/2015, de 9 de octubre, que estableció un límite exento de 30.000 euros. La Orden se aplica a las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de las deudas derivadas de derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública Estatal gestionados por la AEAT y demás órganos de la Administración General del Estado y sus organismos autónomos.

Página 165

La Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero, determina los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas (BOE 10 febrero 2023).

1. Anguila.
2. Bahréin.
3. Barbados.
4. Bermudas.

5. Dominica.
6. Fiji.
7. Gibraltar.
8. Guam.
9. Guernsey.
10. Isla de Man.
11. Islas Caimán.
12. Islas Malvinas.
13. Islas Marianas.
14. Islas Salomón.
15. Islas Turcas y Caicos.
16. Islas Vírgenes Británicas.
17. Islas Vírgenes de Estados Unidos de América.
18. Jersey.
19. Palaos.
20. Samoa, por lo que respecta al régimen fiscal perjudicial (*offshore business*).
21. Samoa Americana.
22. Seychelles.
23. Trinidad y Tobago.
24. Vanuatu.

Página 166

Se añade apartado e) al art. 93:

e) Las personas jurídicas o entidades deberán comunicar a la Administración tributaria la identificación de los titulares reales de las mismas. A tal efecto, tendrán la consideración de titulares reales los definidos conforme al apartado 2 del artículo 4 de

la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

Se añade nota al art. 93.1.e):

Apartado introducido por el artículo único de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 26 de mayo 2023).

Página 171

Se sustituyen los apartados m) y n) del art. 95 por los siguientes:

m) La colaboración con la Oficina de Recuperación y Gestión de Activos mediante la cesión de los datos, informes o antecedentes necesarios para la localización de los bienes y derechos susceptibles de ser embargados o decomisados en un determinado proceso penal, previa acreditación de esta circunstancia.

n) La colaboración con las entidades responsables de los procedimientos de adjudicación de contratos y concesión de subvenciones vinculadas a la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, en relación con el análisis sistemático de riesgo de conflicto de interés.

Se añade al final de la nota al art. 95.1.k) lo siguiente:

La **STS 271/2022, de 3 de marzo. Rec. 6580/2020**, concluye:

a) Que *«[d]e tal precepto – art. 95.1) LGT — se deduce una concreción de los principios del régimen general de protección de datos y que es voluntad del legislador dotar de carácter reservado a los datos que elabora o recaba la Administración tributaria, luego sólo puede emplearlos para los fines tributarios que menciona y que le son propios. Cobra así sentido que, como regla general, se prohíba su cesión salvo para los supuestos tasados de interés público que relaciona el artículo 95.1 y de los que los ahora interesan los citados en el anterior punto».*

b) Que «[e]ste régimen se complementa con la Orden de 18 de noviembre de 1999 (LA LEY 4487/1999), dictada respecto de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 63/1963), y la Ley 40/1998, de 9 de diciembre (LA LEY 4419/1998), del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ambas derogadas. En la LGT de 1963 (LA LEY 63/1963) sólo se preveía la cesión dentro de “la colaboración con otras Administraciones tributarias a efectos del cumplimiento de obligaciones fiscales en el ámbito de sus competencias”, para lo que la Orden no exige autorización del interesado (artículo 3); ahora bien, si se trata de la cesión de datos a otras Administraciones para fines no fiscales sí debe constar la expresa autorización del interesado (artículo 2.4) y con carácter general se prevé que el cesionario no pueda cederla a su vez (artículo 6.7º)».

c) Que «[e]sta misma regla se confirma en el vigente Reglamento General de Gestión e Inspección Tributaria aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (LA LEY 9196/2007), cuyo artículo 58.2 prevé que cuando una Administración Pública solicite la transmisión de datos con trascendencia tributaria por medios electrónicos, informáticos y telemáticos, deben identificarse los datos requeridos, sus titulares y la finalidad por la que se requieren y que se dispone del consentimiento expreso de los titulares afectados o de la autorización correspondiente cuando sean necesarios». Y,

d) Que «[e]n consecuencia y a los efectos del artículo 93.1 de la LJCA (LA LEY 2689/1998) se concluye que si una Administración, para el ejercicio de las funciones que le son propias, solicita de la AEAT la cesión de datos tributarios, **tal cesión será con fines tributarios; ahora bien, si es para el ejercicio de otras potestades ajenas a las tributarias y no hay una norma legal que lo prevea, deberá contar con la previa autorización del interesado**. Por tanto, el acto dictado con base en unos datos tributarios cedidos será conforme a Derecho si la cesión respeta las reglas del artículo 95.1 de la LGT».

Se añade tras la última línea de la página:

El **apartado m** ha sido modificado por el artículo único de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 26 de mayo 2023).

El **apartado n** ha sido introducido por la misma Ley 13/2023.

Página 176

STS 953/2023, de 11 de julio. Ponente: R. Toledano. Rec. 6391/2021: “no es ajustada a Derecho la imposición a los obligados tributarios de relacionarse electrónicamente con la Administración, recogida en la Orden HAC/277/2019, de 4 de marzo, pues se establece de manera general para todos los obligados tributarios sin determinar los supuestos y condiciones que justifiquen, en atención a razones de capacidad económica, técnica, dedicación profesional u otros motivos, que se imponga tal obligación, que constituye una excepción al derecho de los ciudadanos a ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones a través de técnicas y medios electrónicos, informáticos o telemáticos con las garantías y requisitos previstos en cada procedimiento, reconocido en el art. 96.2 LGT.”

Página 178

La Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero, determina los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas (BOE 10 febrero 2023).

1. Anguila.
2. Bahréin.
3. Barbados.
4. Bermudas.
5. Dominica.
6. Fiji.
7. Gibraltar.
8. Guam.
9. Guernsey.
10. Isla de Man.
11. Islas Caimán.
12. Islas Malvinas.

13. Islas Marianas.
14. Islas Salomón.
15. Islas Turcas y Caicos.
16. Islas Vírgenes Británicas.
17. Islas Vírgenes de Estados Unidos de América.
18. Jersey.
19. Palaos.
20. Samoa, por lo que respecta al régimen fiscal perjudicial (*offshore business*).
21. Samoa Americana.
22. Seychelles.
23. Trinidad y Tobago.
24. Vanuatu.

Página 182

STS de 14.XI.2022, Sala 3.ª, Sección 2.ª, Rec. N.º 5899/2020. Ponente: E. Córdoba: *abierto un periodo de interrupción justificada por la Inspección, al amparo del art. 103.a) del RGIT, por la petición de información dirigida a las autoridades fiscales de otro Estado, no puede la Inspección, sin haber agotado el plazo máximo de 12 meses que contempla el citado precepto, dictar una liquidación provisional, toda vez que no concurre el presupuesto de que la “comprobación con carácter definitivo no hubiere sido posible” que prevén los artículos 101.4.a) LGT y 190.3.b) RGIT.* Es contrario al principio de buena Administración utilizar un instrumento que permite eludir las reglas que establecen un plazo máximo de duración para las actuaciones de comprobación, provocando una interrupción de la prescripción que permite una nueva comprobación posterior porque el régimen legal de la liquidación provisional está reservado por la ley a casos tasados, presididos todos ellos por la idea de incertidumbre, esto es, de desconocimiento de datos esenciales, definitivos y ciertos en que basar la determinación final de la deuda, que en el caso no concurren lo que impide dar por cumplido el presupuesto que justificaba el dictado de una liquidación provisional.

Página 183

STS 494/2023, de 18 de abril. Rec. 5540/2021. Ponente: J.A. Montero:

“...el artículo 91 RGI puede y debe ser objeto de una interpretación conforme en su contraste con los artículos 103 LGT con relación al artículo 54 Ley 30/1992 (artículo 35 Ley 39/2015) y con el citado art. 32 de la Ley 39/2015. De ese modo, esa previsión reglamentaria —que fomenta la agilidad procedimental—, puede justificar que la Administración no resuelva expresamente la petición del contribuyente sobre la extensión del plazo y, pese a 6 JURISPRUDENCIA ello, se entienda concedida la misma, únicamente cuando esa ampliación no traspase el ámbito temporal que tiene la Administración para resolver en plazo, es decir, cuando no exista conflicto, porque de todas formas —con o sin ampliación— la prescripción no juega en su contra. Sin embargo, cuando el otorgamiento de la ampliación suponga exceder del plazo legal de terminación del procedimiento, la Administración no puede invocar la “concesión automática” de la ampliación sobre la base del art 91 RGIT para imputar una dilación indebida al contribuyente y poder mantener así, que ha liquidado en plazo, desde el momento que esa extensión temporal sirve, al mismo tiempo, para afirmar su derecho (el de la Administración) y para negar otro (el del contribuyente), lo que precisaría que se hubiera colmado la obligación legal de “resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa” (artículo 103.1 LGT)”.

En conclusión «conforme a lo dispuesto en los arts. 87.4 y 91.1 y 4 del RGIT, la ampliación automática a falta de denegación expresa por la Administración del plazo contemplado en el citado art. 87, por el tiempo que medie desde el día siguiente al de la finalización del plazo previsto o la fecha inicialmente fijada hasta la fecha fijada en segundo lugar, no constituye una dilación del procedimiento sin que altere el plazo máximo de resolución de los procedimientos».

Página 186

STS 295/2023, de 8 de marzo. Ponente: R. Toledano. Rec. 5810/2021.

“... en las circunstancias del caso, una actuación administrativa con trascendencia “ad extra” como es la solicitud de comprobación de valores cursada a otra Administración, excede del propio ámbito interno de la Administración actuante, y tiene el carácter de acto iniciador del procedimiento, en este caso de comprobación limitada. En consecuencia, la argumentación de la sentencia recurrida es correcta pues iniciado el

procedimiento en la fecha en que se solicitó la actuación de comprobación de valor a la Administración tributaria de Cantabria, el 20 de abril de 2016, se produjo la caducidad del procedimiento por el transcurso del plazo de seis meses (art. 104.1 LGT) cuando se notificó la liquidación, el día 29 de agosto de 2018, por lo que el recurso de casación ha de ser desestimado.”

Página 188

STS 468/2023, de 11 de abril. Rec. 4566/2021. Ponente: FJ Navarro Sanchis:

“1) La caducidad del procedimiento de gestión, susceptible de causar efectos desfavorables o de gravamen, ha de ser declarada obligatoriamente, sin que exista una pretendida facultad administrativa de no declararla. 2) Tal declaración de caducidad ha de ser expresa, conforme a lo dispuesto en el artículo 104.5 LGT, en relación con el artículo 103.2 del mismo texto legal —y sus normas concordantes del territorio de Vizcaya, en relación con el procedimiento iniciado mediante autoliquidación, según los artículos 102.4.b) y 5 NFGT de Vizcaya, concordantes con los arts. 128 a 130 LGT—. 3) No obstante, en los supuestos de caducidad —declarada— de un procedimiento de gestión tributaria anterior al inicio de otro, relativo a la misma obligación, pese a que rige el deber incondicional, no potestativo, de declarar la caducidad, ello no impide que pudieran conservar su validez y eficacia, a efectos probatorios, las actuaciones seguidas en otros procedimientos iniciados con posterioridad, siempre que se hubiera declarado la caducidad del primero —lo que en este caso no ha sucedido— y no hubiera vencido el plazo de prescripción.”

Página 192

Sentencia Tribunal Constitucional n.º 147/2022, de 29 de noviembre de 2022. La Ley 11/2007, de 22 de junio, de Acceso electrónico de los Ciudadanos a los servicios públicos, en su Artículo 27.6 establece que las Administraciones Públicas pueden obligar a comunicarse con ellas solo mediante medios electrónicos. En el ámbito tributario, ello encontró reflejo en el Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la AEAT. En su art. 4 se fijaba el ámbito subjetivo de aplicación, por el que, entre otras, se encuentran obligadas a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones dictadas por la AEAT, las entidades mercantiles (SA o SL), las UTE’s, los contribuyentes que tributen en el IVA

por el régimen especial del grupo de entidades, los acogidos por dicho tributo al REDEME, etc. Posteriormente, se extendió dicho procedimiento, de forma obligatoria, a determinados colectivos de profesionales.

La aplicación de esta normativa puede conducir a situaciones muy graves. Es el caso de notificación de liquidaciones tributarias que, incluidas sanciones y recargos, no han llegado a conocimiento de su destinatario, deviniendo firmes e imposibilitando su impugnación. Circunstancia que se produce cuando, por ejemplo, se carece de medios telemáticos adecuados para acceder al buzón electrónico, se carece de firma electrónica, ésta ha caducado o, en suma, se produce cualquier avería que dificulta que la notificación llegue a su destinatario. Cuando el ciudadano accede a la liquidación y recurre contra la misma el recurso puede considerarse extemporáneo y, en consecuencia, se consolida una situación que imposibilita el ejercicio del derecho de defensa del contribuyente, un derecho fundamental. Sin embargo, la mayor parte de los Tribunales de Justicia han venido considerando ajustada a Derecho esta situación, sin reconocer la posible existencia de indefensión cuando, transcurridos diez días desde que se produjo la notificación – a la que el contribuyente, por las razones que fueran, no ha tenido acceso —, la misma se considera válidamente efectuada y con todas las consecuencias asociadas a la misma.

En la STC 147/2022 el Tribunal otorga el amparo a una persona jurídica que, estando obligada a relacionarse electrónicamente con la Administración Tributaria, no accedió a su buzón electrónico en plazo, teniéndose por efectuada la notificación de un requerimiento del que no tuvo conocimiento. Concluye el Tribunal Constitucional que la Agencia Tributaria no puede dar por válida una notificación enviada a la dirección electrónica habilitada si se tiene conocimiento de que el contribuyente no ha accedido a tal notificación.

Página 194

- **SSTS, Sala 3ª, de 16 de julio (rec. 2778/2020). Hay 3 de la misma fecha. Hacienda no puede utilizar pruebas obtenidas durante un registro a terceros que sean declaradas nulas por sentencia penal.** El Supremo aplica esta doctrina a un caso concreto y declara nulas las liquidaciones y sanciones giradas por la Administración tributaria a un contribuyente basadas en documentos obtenidos en la entrada y registro domiciliario a un tercero.

STS de 3 de octubre de 2022, recurso n.º 1566/2021): El consentimiento prestado tras la entrega del anexo informativo sobre derechos y obligaciones del obligado tributario antes de realizarse la inspección, a tenor de las circunstancias del caso, y teniendo en cuenta el contenido de las diligencias firmadas por el representante legal, ha de considerarse un consentimiento prestado de forma libre.

STS 772/2023, 9 jun. Rec. 2086/2022. Ponente: R. Toledano: Admisión de la prueba obtenida por Hacienda en diligencia de entrada y registro autorizado pese a incumplir con el requisito de notificación previa de inicio de Inspección. Fija el TS la siguiente **doctrina jurisprudencial**: “cabe apreciar que en el caso que enjuiciamos la admisión y valoración de la prueba que se obtuvo por la Administración tributaria no vulnera la integridad de las garantías del proceso contencioso-administrativo, ya que la única conexión jurídica entre el vicio determinante de la lesión del derecho a la inviolabilidad del domicilio y la obtención de la prueba es la valoración que se hace sobre la autorización judicial firme, a la luz de una evolución de la interpretación jurisprudencial acerca de uno de los requisitos para acceder a la solicitud de autorización de entrada. Esta evolución de la interpretación jurisprudencial no afecta a ningún elemento nuclear del juicio de idoneidad, necesidad y proporcionalidad de la autorización de entrada, sino a un requisito de notificación previa al obligado tributario de la iniciación del procedimiento inspector. La existencia de una conexión natural y jurídica entre el acto de lesión del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio y la obtención de pruebas y evidencias, no deviene por si misma, en un caso como el que examinamos, en una lesión efectiva del derecho a un proceso con todas las garantías del art. 24.2 CE, por lo que la aplicación ponderada del art. 11.1 LOPJ no ampara la exclusión de las pruebas obtenidas en el acto de entrada y registro autorizado en el auto del Juzgado de lo Contencioso-administrativo. La existencia adicional de otras carencias o defectos en el auto de autorización de entrada podría llevar a otra conclusión, pero no es esto lo que se plantea en el caso que resolvemos.” Recuerda el Tribunal Supremo que no toda prueba obtenida de forma ilícita debe ser excluida del acervo probatorio, ni provoca de forma automática una lesión a derechos fundamentales, sino que para ello debe hacerse un juicio ponderativo de los intereses en juego.

Para resolver sobre los límites a la invalidación de unas pruebas obtenidas con vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio, vulneración que se atribuye al auto que autorizó la entrada y registro en domicilio del obligado tributario, cuando tal apreciación se sustenta en la aplicación de un criterio jurisprudencial establecido con posterioridad a la firmeza de la resolución judicial de autorización, entiende el TS que

no toda prueba obtenida de forma ilícita debe ser excluida del acervo probatorio , ni provoca de forma automática una lesión a derechos fundamentales sino que para ello debe hacerse un juicio ponderativo de los intereses en juego.

La irregularidad que motiva la ilicitud fue la obtención de la prueba en una diligencia de entrada y registro autorizado sin notificación previa del inicio de la Inspección; es decir, el motivo de la anulación de la prueba no es ningún exceso que hubiera podido producirse en la ejecución, sino la ausencia de un presupuesto del otorgamiento de la autorización judicial de entrada, que identifica con la existencia de un procedimiento inspector previamente incoado y cuya iniciación debería haber sido previamente notificada al obligado tributario.

El requisito fue establecido por una jurisprudencia posterior al momento en que se dictó el auto de autorización de entrada y registro. En definitiva, esta evolución de la interpretación jurisprudencial no afecta a ningún elemento nuclear del juicio de idoneidad, necesidad y proporcionalidad de la autorización de entrada, porque solo toca un requisito de notificación previa al obligado tributario de la iniciación del procedimiento inspector.

Por ello, en esta situación, no quedan mermadas ni condicionadas ni limitadas las facultades de control del Tribunal encargado de dilucidar la legalidad de la liquidación o sanción en relación con la valoración de la prueba ilícitamente obtenida por vulneración del derecho fundamental a la inviolabilidad de domicilio, lo que en el caso se traduce en la estimación del recurso presentado por la Abogacía del Estado y la necesaria retroacción de las actuaciones, para que la Sala de instancia resuelva sobre las pretensiones valorando todo el conjunto de pruebas y evidencias aportadas, sin que pueda excluir las obtenidas directa o indirectamente en el acto de entrada y registro domiciliario.

En el mismo sentido, **STS núm. 772/2023, de 9 septiembre 2023.**

Página 197

STS 1 marzo 2022. Rec. 4304/2020. Ponente: J.A. Montero.

“... la conclusión que ha de alcanzarse es que las deducciones originadas en ejercicios prescritos, que tienen carácter firme, han de ser admitidas y respetadas en el ejercicio 2003, con la consiguiente imposibilidad de su comprobación por parte de la Administración. En cambio, la aplicación del art. 106.4 de la Ley General Tributaria — precepto que fue redactado por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre — al ejercicio 2004 ha de estimarse procedente, toda vez que el derecho a la deducción controvertida se ejerció al tiempo de realizarse la declaración del impuesto y, por tanto, cuando ya había entrado en vigor aquella ley, siendo determinante la fecha de devengo a estos efectos. En efecto, situando la ley el devengo del Impuesto sobre Sociedades en el último día del periodo impositivo, que determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, al encontrarnos ante periodos impositivos que coinciden con el año natural, como el devengo del impuesto es el 31 de diciembre, ha de estarse a lo que dispone la Ley General Tributaria de 2003”. Voto particular de F.J. Navarro Sanchis.

Página 203

Se añade tras la segunda línea de la primera nota:

... **o al Derecho de la UE.** En el mismo sentido **SSTS 19.VII.2022.** ¿ ? y 21 septiembre 2022. Rec. 7117/2020. Ponente: R. Toledano Cantero.

Se añade al final de la nota al art.120.3:

El **apartado 3** ha sido modificado por el artículo único de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 26 de mayo 2023).

El **apartado 4** ha sido incluido por la misma Ley 13/2023.

Página 204

Se sustituye el apartado 2 del art. 122 por el siguiente texto:

2. Las autoliquidaciones complementarias tendrán como finalidad completar o modificar las presentadas con anterioridad y se podrán presentar cuando de ellas resulte un

importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada. En los demás casos, se estará a lo dispuesto en los apartados 3 y 4 del artículo 120 de esta Ley.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior y salvo que específicamente se establezca otra cosa, cuando con posterioridad a la aplicación de una exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a su aplicación por incumplimiento de los requisitos a que estuviese condicionado, el obligado tributario deberá incluir en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se hubiera producido el incumplimiento la cuota o cantidad derivada de la exención, deducción o incentivo fiscal aplicado de forma indebida en los períodos impositivos anteriores junto con los intereses de demora.

Se añade a la nota al art. 122, párr. 2.º:

El **apartado 2** ha sido modificado por el artículo único de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 26 de mayo 2023).

Página 212

Se sustituye el apartado 2 del art. 136 por el siguiente texto:

2. En este procedimiento, la Administración tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

- a)** Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.
- b)** Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.

c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

El examen de la contabilidad se limitará a constatar la coincidencia entre lo que figure en la misma y la información que obre en poder de la Administración tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento.

El examen de la contabilidad no impedirá ni limitará la ulterior comprobación de las operaciones a que la misma se refiere en un procedimiento de inspección.

d) Requerimientos a terceros para que aporten información y documentación justificativa con el objeto de comprobar la veracidad de la información que obre en poder de la Administración tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento.»

Se añade al final de la nota al art. 136.2:

El **apartado 2** ha sido modificado por el artículo único de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 26 de mayo 2023).

Página 213

Se sustituye el apartado 4 del art. 136 por el siguiente texto:

4. Las actuaciones de comprobación limitada no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, salvo las que procedan, según la normativa aduanera o para el examen de la contabilidad, o en los supuestos previstos reglamentariamente al objeto de realizar comprobaciones censales o relativas a la aplicación de métodos objetivos de tributación, en cuyo caso los funcionarios que desarrollen dichas actuaciones tendrán las facultades reconocidas en los apartados 2 y 4 del artículo 142 de esta ley.

Se sustituye el apartado 2 del art. 138 por el siguiente texto:

2. Los obligados tributarios deberán atender a la Administración tributaria y le prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

El obligado tributario que hubiera sido requerido deberá personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar la documentación y demás elementos solicitados.

La contabilidad deberá ser examinada en el domicilio, local, despacho u oficina del obligado tributario, en presencia del mismo o de la persona que designe, salvo que aquel consienta su examen en las oficinas públicas. No obstante, la Administración tributaria podrá analizar en sus oficinas las copias de la contabilidad en cualquier soporte.

Se sustituye la nota al art. 136.4 por el siguiente texto:

Art. 136.4: El **apartado 4** ha sido modificado por el artículo único de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 26 de mayo 2023).

Se añade nota al art. 138.2:

Art. 138.2: El **apartado 2** ha sido modificado por el artículo único de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 26 de mayo 2023).

Página 214

Art.139.1.b):_STS 295/2023, de 8 de marzo. Ponente: R. Toledano. Rec. 5810/2021.

“... en las circunstancias del caso, una actuación administrativa con trascendencia “ad extra” como es la solicitud de comprobación de valores cursada a otra Administración, excede del propio ámbito interno de la Administración actuante, y tiene el carácter de

acto iniciador del procedimiento, en este caso de comprobación limitada. En consecuencia, la argumentación de la sentencia recurrida es correcta pues iniciado el procedimiento en la fecha en que se solicitó la actuación de comprobación de valor a la Administración tributaria de Cantabria, el 20 de abril de 2016, se produjo la caducidad del procedimiento por el transcurso del plazo de seis meses (art. 104.1 LGT) cuando se notificó la liquidación, el día 29 de agosto de 2018, por lo que el recurso de casación ha de ser desestimado.”

Página 254

Se sustituye el apartado 2 del art. 174:

2. La competencia para iniciar el procedimiento de declaración de responsabilidad y para dictar el acto administrativo de declaración de responsabilidad corresponde al órgano de recaudación.

Se añade al comienzo de la nota al art. 174.2:

El **apartado 2** ha sido modificado por el artículo único de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 26 de mayo 2023).

Página 258

La Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero, determina los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas (BOE 10.febrero 2023).

1. Anguila.
2. Bahréin.
3. Barbados.
4. Bermudas.
5. Dominica.

6. Fiji.
7. Gibraltar.
8. Guam.
9. Guernsey.
10. Isla de Man.
11. Islas Caimán.
12. Islas Malvinas.
13. Islas Marianas.
14. Islas Salomón.
15. Islas Turcas y Caicos.
16. Islas Vírgenes Británicas.
17. Islas Vírgenes de Estados Unidos de América.
18. Jersey.
19. Palaos.
20. Samoa, por lo que respecta al régimen fiscal perjudicial (*offshore business*).
21. Samoa Americana.
22. Seychelles.
23. Trinidad y Tobago.
24. Vanuatu.

Página 260

Se sustituye el art. 177 quáter por el siguiente texto:

Art. 177 quáter. *Presencia de funcionarios y controles simultáneos.*—1. En el desarrollo de las actuaciones de asistencia mutua a otros Estados, podrán estar presentes, o participar por medios de comunicación electrónicos, funcionarios designados por el Estado requirente previa autorización de la autoridad competente española o previo

acuerdo entre los Estados. La actuación de funcionarios de otros Estados en España se realizará de conformidad con la normativa española, sin perjuicio de la normativa de asistencia mutua que resulte de aplicación.

2. Asimismo, los funcionarios designados por la autoridad competente española podrán estar presentes en otros Estados o participar a través de medios de comunicación electrónicos en el marco de peticiones de asistencia efectuadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, pudiendo actuar en los términos establecidos en la normativa sobre asistencia mutua.

3. Son controles simultáneos las actuaciones realizadas de acuerdo con otro u otros Estados con el objeto de intercambiar la información obtenida en relación con personas o entidades que sean de interés común o complementario para los Estados intervinientes.

La Administración tributaria podrá participar, junto con las autoridades competentes de otros Estados, en controles simultáneos, en los términos establecidos en la normativa sobre asistencia mutua. Dicha participación podrá incluir la participación por medios de comunicación electrónicos de los funcionarios a la que se refiere el apartado anterior.

A los intercambios de la información obtenida en dichos controles les será de aplicación lo dispuesto en el artículo 177 ter de esta ley.

Se sustituye el art. 177 quinquies por el siguiente texto:

Art. 177 quinquies. *Inspecciones conjuntas.*—1. Son inspecciones conjuntas las actuaciones inspectoras que se realizan por la Administración tributaria de forma conjunta con otro u otros Estados en relación con personas o entidades de interés común o complementario para los Estados intervinientes de acuerdo con la normativa de asistencia mutua que resulte de aplicación.

2. Los derechos y obligaciones de los funcionarios de la Administración tributaria española en dichas inspecciones se regirán por las disposiciones a que se refiere el capítulo IV del título III de esta Ley con las especialidades establecidas en este artículo y por la normativa de asistencia mutua.

Asimismo, las actividades correspondientes a inspecciones conjuntas llevadas a cabo fuera de territorio español deberán respetar, además, la normativa del Estado donde se realicen dichas actividades. En todo caso, los funcionarios de la Administración tributaria española que participen en las mismas no podrán ejercer competencia alguna que exceda de las que les confiere la legislación española.

Los funcionarios de los otros Estados intervinientes en la inspección conjunta podrán participar en las actividades derivadas de dichas inspecciones llevadas a cabo en territorio español con sujeción a la legislación española en los términos establecidos en las normas de asistencia mutua. En particular, podrán recabar manifestaciones del obligado tributario y examinar los documentos a los que se refiere el artículo 142.1 de esta Ley.

3. La Administración tributaria española y la del otro u otros Estados intervinientes en la inspección conjunta llevarán a cabo la misma de forma previamente acordada y coordinada, incluyendo lo relativo al régimen lingüístico.

La Administración tributaria española nombrará, en todo caso, a un representante encargado de las relaciones con el otro u otros Estados intervinientes en la inspección conjunta. En el supuesto de que las actividades de la inspección conjunta se desarrollen en España, dicho representante las supervisará y coordinará. Los obligados tributarios dispondrán de los derechos y obligaciones reconocidos por la normativa española.

4. Las conclusiones de las actuaciones de la inspección conjunta se documentarán, en su caso, en un informe final que se notificará a los obligados tributarios en el plazo de 60 días naturales desde su emisión.

Dicho informe recogerá, en su caso, los hechos y circunstancias relevantes de la inspección conjunta, así como el régimen tributario aplicable a los mismos, en los que exista acuerdo entre los Estados intervinientes, que habrán de ser tenidos en cuenta en los procedimientos tributarios que puedan llevarse a cabo como consecuencia o en seguimiento de la inspección conjunta. Asimismo, podrá reflejar expresamente cualquier cuestión sobre la que no se haya podido alcanzar un acuerdo que podrá no ser tenida en cuenta en los citados procedimientos.

Se añaden notas a los arts. 177 quáter y 177 quinquies:

Art. 177 quáter y **177 quinquies** han sido redactados por el artículo único de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. La nueva redacción del **art. 177 quater** entró en vigor el 26 de mayo de 2023. El art. 177 quinquies entró en vigor el 1 de enero de 2024).

Página 280

STS1237/2022, de 4 de octubre. Rec. 5518/2020. Ponente: E. Córdoba: En garantía del contribuyente, la firmeza en vía administrativa de una sanción tributaria a los efectos de aplicar, en una infracción posterior, el criterio de reincidencia del precepto indicado, debe ser el transcurso del plazo establecido en el **art 240 LGT** para considerar desestimada la reclamación por silencio administrativo. El silencio administrativo negativo es una ficción legal encaminada a posibilitar la impugnación en sede jurisdiccional por la falta de resolución de los procedimientos iniciados a instancia de parte o de oficio, y por ello, el incumplimiento del deber de resolver no puede operar en beneficio de la Administración incumplidora, pues se desvirtuaría la institución del silencio administrativo.

Art. 187.1.b): STS de 11 abril 2023. Rec. 7272/2021. Ponente: FJ Navarro Sanchis.

“1) A efectos de calcular el perjuicio económico para la graduación de sanciones previsto en el artículo 187.1.b) LGT, debe utilizarse el concepto de cuota líquida, o sea, el que tome en consideración, como parte de la deuda satisfecha, el importe de los pagos a cuenta, retenciones o pagos fraccionados. 2) No existe un concepto legal autónomo de qué sea el perjuicio económico, a efectos sancionadores (art. 187.2 LGT), que no tenga en cuenta el verdadero y real daño pecuniario ocasionado a la Hacienda pública, tomando en consideración el conjunto de obligaciones satisfechas, aun cuando no lo hayan sido en la autoliquidación del impuesto. 3) En el ámbito del **Impuesto sobre Sociedades**, los pagos fraccionados efectuados legalmente han de tenerse en cuenta, como parte integrante de la deuda tributaria, a los efectos de la determinación exacta del perjuicio económico como circunstancia agravante de la sanción, al margen de las consecuencias que procedieran, en su caso, en relación con los incumplimientos de tal deber.

Página 286

En la misma línea, **STS 1168/2022, de 21 de septiembre**: la rectificación de la autoliquidación sí es cauce procesal adecuado para obtener la devolución de ingresos indebidos por contrarios a Sentencias del TJUE. Doctrina reiterada desde la **STS 1008/2021, de 12 de julio**.

TS Sentencia 770/2023, 8 jun. Rec. 5002/2021: La sanción en operaciones simuladas se calcula por la diferencia de renta entre lo dejado de ingresar por la persona física, y lo ingresado por la entidad instrumental interpuesta.

La infracción por la que se castiga a la persona física está íntima y directamente vinculada con la conducta fiscal de la sociedad interpuesta, pues surge la regularización por la simulación de la prestación de servicios profesionales a través de la sociedad y la autoliquidación por el IRPF es el resultado de las atribuciones de renta que se hacen respectivamente a favor de ambas, la persona física y la entidad. El Supremo reitera la doctrina contenida en la sentencia dictada en el **recurso 8550/2021**.

Señala el Supremo que en el **ámbito sancionador**, sometido a los principios de legalidad y tipicidad, no está a voluntad de la Administración, que tiene atribuida la potestad sancionadora, subsumir la conducta infractora en los supuestos de operaciones vinculadas o simulación, art. 16 de la LGT. No al menos sin justificar suficientemente las circunstancias que diferencia una y otra para la distinta calificación otorgada, pero matiza que en caso de ser legalmente posible subsumir las conductas típicas en diferentes calificaciones, en base al principio pro reo, la interpretación procedente es la que opta por la más beneficiosa para el infractor, y cuando se trata de una infracción por operaciones vinculadas, —infracción leve, 191.2 LGT—, y una simulación, —que determina la calificación como muy grave, 191.3 LGT—, la base de la sanción será la diferencia entre la cantidad dejada de ingresar por la persona física y la ingresada por la sociedad instrumental interpuesta, simulada, respecto de las mismas rentas.

Pág. 321

Nota art. 217.1.a)

La **STS 4027/2022, de 2 de noviembre (rec. 4027/2022, FD 5º)**, reiterando la doctrina contenida en la **STS de 19 de noviembre de 2020 (recurso de casación n.º 6314/2018)**, reitera que:

“[...] 1) La doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea establecida en su sentencia de 3 de septiembre de 2014 (C-127/12) se aplica a ciudadanos que no sean residentes en alguno de los Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, como aquí sucede, ya que el artículo 63 del TFUE, en materia de libre circulación de capitales —título o rúbrica que, conforme a la reiterada jurisprudencia

de la Unión, engloba la sucesión hereditaria—, prohíbe las diferencias de trato fiscal en las sucesiones o donaciones —particularmente respecto de bienes inmuebles ubicados en España— en función de la residencia de los causantes o los causahabientes.

2) No es admisible que, pese a la situación en el territorio de una comunidad autónoma de los bienes heredados, la cual prevea beneficios fiscales en el ámbito objetivo de la regulación complementaria autorizada en las normas de cesión del impuesto, no pueda gozar de tales beneficios el heredero o sucesor *mortis causa*, exclusivamente por razones de no residencia en un Estado miembro de la Unión europea o del EEE”.

Y añade el **TS**:

“... la Administración no solo no estaba facultada para ejecutar un acto firme consistente en una liquidación tributaria y proceder a la recaudación de la deuda tributaria resultante de la misma en el caso de que, con posterioridad a la adquisición de la firmeza, el Tribunal de Justicia declare que el Derecho de la Unión Europea se opone a la norma reguladora del impuesto, objeto de la liquidación, sino que debió de abstenerse de realizar cualquier acto de ejecución.”

Y concluye el **TS**:

“... el contribuyente, al hilo de la impugnación de un acto de ejecución, puede solicitar nuevamente la revisión de una liquidación firme cuando la inicial solicitud de nulidad fue inadmitida a trámite por la Administración.”

Página 327

STS 1168/2022, de 21 de septiembre: la rectificación de la autoliquidación sí es cauce procesal adecuado para obtener la devolución de ingresos indebidos por contrarios a Sentencias del TJUE. Doctrina reiterada desde la **STS 1008/2021, de 12 de julio**.

Página 329

STS 435/2020, de 18 mayo. Rec. N.º 1665/2019. Pte: J. Cudero:

“8. En el régimen que —tras la declaración de inconstitucionalidad derivada de la STC 59/2017— resulta aplicable, la actual Ley General Tributaria (artículo 221.3, ya citado) es de una precisión extraordinaria: la devolución de ingresos indebidos solo podrá realizarse “instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los

procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley”. No son necesarios especiales esfuerzos hermenéuticos para convenir que solo procederá la devolución cuando el acto (firme) de aplicación del tributo en virtud del cual se haya efectuado el ingreso indebido (i) sea nulo de pleno derecho o (ii) se revoque en los términos del artículo 219 de la Ley General Tributaria, en ambos casos —obvio es decirlo— siempre que se cumplan estrictamente las exigencias previstas en esos dos preceptos.

9. Llegados a este punto solo queda por dilucidar una cuestión: la de si concurre en el caso el supuesto de nulidad previsto en el artículo 217.1.a) de la Ley General Tributaria pues este motivo ... es el único que resulta relevante para resolver el litigio y el único —por tanto— que podemos resolver en esta casación...

10. Y en relación con dicha cuestión, resulta forzoso afirmar que la vulneración del principio de capacidad económica —como recoge el juez a quo en la sentencia recurrida— no tiene encaje en el artículo 217.1.a) de la Ley General Tributaria, pues tal principio —reconocido en el artículo 31.1 de la Constitución— no constituye un derecho “susceptible de amparo constitucional”, como tal precepto establece, al no estar reconocido en los artículos 14 a 29 de la Constitución (v. artículos 53.2 de la Constitución y 41.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional). (FD cuarto).

Contenido interpretativo de esta sentencia:

a) 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. b) 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 inexpresivas de capacidad económica” 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 el supuesto de nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 217.1.a) de la vigente Ley General Tributaria, pues aquellos actos tributarios no han lesionado derechos fundamentales susceptibles de amparo

constitucional, toda vez que el artículo 31.1 de la Constitución (capacidad económica)—único que ha sido tenido en cuenta por el juez a quo para estimar el recurso y que ha provocado el debate procesal en esta casación no es un derecho fundamental de esa naturaleza. ...” (FD quinto).

Página 358

TS, Sala Tercera, Sentencia 1197/2022, 27 Sep. 2022, Rec. 5625/2020: El mes del que dispone la Administración para dictar nueva resolución sustitutiva de la revocada por razones de fondo computa desde su entrada en el registro de la AEAT.

Página 361

En Sentencia del Tribunal de Justicia (Gran Sala) de 21 de enero de 2020, analizando el **art. 267 del TFUE** asunto C-274/14, relativo al concepto de “**órgano jurisdiccional nacional**”, el Tribunal concluyó que ***la petición de decisión prejudicial planteada por el TEAC es inadmisibile, ya que no puede calificarse a dicho organismo de «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 267 TFUE.***

Se plantea si el TEAC responde al criterio de independencia. A este respecto, **en el apartado 39 de la sentencia de 21 de marzo de 2000, Gabalfrisa y otros (C-110/98 a C-147/98, EU:C:2000:145),** el Tribunal de Justicia declaró que la legislación española aplicable a los TEA en el asunto en que recayó dicha sentencia garantizaba la separación funcional entre los servicios de la Administración tributaria responsables de la gestión, liquidación y recaudación, por una parte, y, por otra, los TEA, que resuelven las reclamaciones presentadas contra las decisiones de dichos servicios sin recibir instrucción alguna de la Administración tributaria. En el apartado 40 de dicha sentencia, el Tribunal de Justicia precisó que tales garantías conferían a los TEA la cualidad de tercero en relación con los servicios que habían adoptado la resolución objeto de la reclamación y la independencia necesaria para poder ser considerados órganos jurisdiccionales en el sentido del artículo 267 TFUE.

Ahora bien, como también ha sostenido la Comisión en sus observaciones escritas, esos razonamientos deben revisarse, habida cuenta, en particular, de la jurisprudencia más reciente del Tribunal de Justicia relativa al criterio de independencia a que se

atendrá cualquier organismo nacional para que pueda calificársele de «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 267 TFUE.

En la sentencia de enero de 2020, señala el TJUE que ***“aunque es cierto que la legislación nacional aplicable establece normas que regulan, en particular, la inhibición y recusación del Presidente y vocales del TEAC o, en el caso del Presidente del TEAC, normas en materia de conflictos de interés, incompatibilidades y deberes de transparencia, ha quedado acreditado en cambio que el régimen de separación del Presidente y los vocales del TEAC no está previsto en una normativa específica, mediante disposiciones legales expresas como las aplicables a los miembros del poder judicial. A este último respecto, a los miembros del TEAC se les aplican únicamente las normas generales del Derecho administrativo y, en particular, el Estatuto Básico del Empleado Público, tal como confirmó el Gobierno español en la vista celebrada ante el Tribunal de Justicia. Lo mismo se puede decir de los miembros de los TEA regionales y locales...*** De ello se deduce que ***la legislación nacional aplicable no garantiza que el Presidente y los vocales del TEAC se encuentren al amparo de presiones externas, directas o indirectas, que puedan hacer dudar de su independencia.”***

Y añade:

“Si bien es cierto que, a tenor del **artículo 228, apartado 1, de la LGT**, los miembros de los TEA ejercerán sus competencias «con independencia funcional» y que, de conformidad con los artículos 29, apartado 9, y 30, apartado 12, del Real Decreto 520/2005, ejercerán «con total independencia, y bajo su responsabilidad», las funciones que tengan legalmente atribuidas, no es menos cierto que la separación de sus puestos o la anulación de sus nombramientos no se ven acompañadas de garantías especiales. Pues bien, ***un sistema de esta índole no tiene entidad suficiente como para obstaculizar eficazmente las presiones indebidas por parte del poder ejecutivo sobre los miembros de los TEA (véase, por analogía, la sentencia de 31 de mayo de 2005, Syfait y otros, C-53/03, EU:C:2005:333, apartado 31)***... como ha señalado asimismo el Abogado General en los puntos 31 y 40 de sus conclusiones, ***algunas características del procedimiento de recurso extraordinario ante la Sala Especial para la Unificación de Doctrina regulado por el artículo 243 de la LGT contribuyen a poner en duda que el TEAC tenga la condición de «tercero» con respecto a los intereses en litigio...*** Por lo demás, ***la posibilidad de que el director general de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda interponga tal recurso extraordinario contra resoluciones del TEAC puede pesar sobre este, haciendo***

así dudar de su independencia y de su imparcialidad, pese a que, como alegó el Gobierno español en la vista celebrada ante el Tribunal de Justicia y como indica el artículo 243, apartado 4, de la LGT, el recurso extraordinario solo produzca efectos de cara al futuro y no afecte a las resoluciones ya adoptadas por el TEAC, incluida la que sea objeto de dicho recurso.

Así pues, ***esas características del recurso extraordinario para la unificación de doctrina que puede interponerse contra las resoluciones del TEAC ponen de relieve los vínculos orgánicos y funcionales que existen entre dicho organismo y el Ministerio de Economía y Hacienda, y en concreto el director general de Tributos del Ministerio y el director general cuya dirección general hubiera dictado las resoluciones impugnadas ante él. La existencia de tales vínculos se opone a que se le reconozca al TEAC la cualidad de tercero en relación con dicha Administración*** (véase, por analogía, la sentencia de 30 de mayo de 2002, Schmid, C-516/99, EU:C:2002:313, apartados 38 a 40).

Por lo tanto, el TEAC no cumple con la exigencia de independencia, en su aspecto interno, que caracteriza a los órganos jurisdiccionales...”

Y concluye:

“Habida cuenta de todos los razonamientos anteriores, ha de declararse que ***la petición de decisión prejudicial planteada por el TEAC es inadmisibile, ya que no puede calificarse a dicho organismo de «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 267 TFUE.***”

Página 405

Se sustituye el apartado 7 de la Disp. Adic. 22.^a por el siguiente texto:

7. Toda institución financiera obligada a comunicar información conforme a lo dispuesto en la presente disposición deberá comunicar a cada persona física sujeta a comunicación de información, que la información sobre ella objeto de dicha obligación de comunicación será comunicada a la Administración tributaria y transferida al Estado miembro que corresponda con arreglo a la Directiva 2011/16/UE y los acuerdos internacionales indicados en la presente disposición. Dicha comunicación debe realizarse antes del 31 de enero del año natural siguiente al primer año en que la cuenta

sea una cuenta sujeta a comunicación de información. Asimismo, la institución financiera facilitará a la persona física con suficiente antelación toda la información que esta tenga derecho a recibir para que pueda ejercer su derecho a la protección de sus datos personales y, en cualquier caso, antes de que la información por ella recopilada sea suministrada a la Administración tributaria.

Se añade nota a la Disp. Adic. 22.^a.7:

Disp. Adic. 22.^a.7: El **apartado 7** ha sido modificado por la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 1 de enero de 2023).

Página 406

Se sustituyen los apartados 1, 2 y 3 de la Disp. Adic. 23.^a por el siguiente texto:

1. Las personas o entidades que tengan la consideración de intermediarios o de obligados tributarios interesados a los efectos de esta obligación, según el artículo 3, apartados 21 y 22, de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, así como según el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información relativa a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas y sus Normas tipo de comunicación obligatoria de información para abordar mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y estructuras extraterritoriales opacas, y otros acuerdos internacionales suscritos con el mismo objetivo, deberán suministrar a la Administración tributaria, conforme a lo dispuesto en los artículos 29, 29 bis y 93 de esta Ley y en los términos que reglamentariamente se establezcan la siguiente información:

a) Información de mecanismos transfronterizos definidos en el artículo 3.18 de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, en los que intervengan o participen cuando concurran alguna de las señas distintivas determinadas en el Anexo IV de la citada Directiva.

b) Información de actualización de los mecanismos transfronterizos comercializables a los que se refiere el artículo 3.24 de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011.

c) Información de la utilización en España de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal a que se refieren las letras a) y b) anteriores.

d) Información de mecanismos transfronterizos definidos en el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información relativa a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas, y en otros acuerdos internacionales suscritos con el mismo objetivo.

A los efectos de esta obligación de información, no tendrán la consideración de mecanismo transfronterizo de planificación fiscal objeto de declaración aquellos acuerdos, negocios jurídicos, esquemas u operaciones transfronterizas basadas en regímenes fiscales comunicados y expresamente autorizados por una decisión de la Comisión Europea.

2. Estarán dispensados de la obligación de información por el deber de secreto profesional al que se refieren el apartado 5 del artículo 8 bis ter de la Directiva 2011/16/UE del Consejo y las Normas tipo citadas, los que tuvieran la consideración de intermediarios, con independencia de la actividad desarrollada, y hayan asesorado con respecto al diseño, comercialización, organización, puesta a disposición para su ejecución o gestión de la ejecución de un mecanismo transfronterizo, con el único objeto de evaluar la adecuación de dicho mecanismo a la normativa aplicable y sin procurar ni facilitar la implantación del mismo.

El intermediario obligado por el deber de secreto profesional podrá quedar liberado del mismo mediante autorización comunicada de forma fehaciente por el obligado tributario interesado.

3. El cumplimiento por los intermediarios de la obligación de información de mecanismos de planificación fiscal a que se refiere la Directiva 2011/16/UE del Consejo y el Acuerdo Multilateral citado, en los términos legalmente exigibles, no constituirá, conforme al régimen jurídico aplicable, violación de las restricciones sobre divulgación de información impuestas por vía contractual o normativa, no implicando para los sujetos obligados ningún tipo de responsabilidad respecto del obligado tributario interesado titular de dicha información.

Se añade al final de la nota a la Disp. Adic. 23.ª:

Los apartados 1,2 y 3 han sido redactados por la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 26 de mayo de 2023).

Página 408

Se añade un apartado 5 a la Disp. Adic. 23.ª:

5. Todo intermediario obligado a suministrar la información conforme a lo dispuesto en la presente disposición, deberá comunicar a cada obligado tributario interesado que sea persona física sujeto a comunicación de información, que la información requerida sobre dicho obligado será suministrada a la Administración tributaria y transferida con arreglo a la Directiva 2011/16/UE y los acuerdos internacionales indicados en la presente disposición. Asimismo, el intermediario facilitará a la persona física con suficiente antelación toda la información que esta tenga derecho a recibir para que pueda ejercer su derecho a la protección de sus datos personales y, en cualquier caso, antes de que la información por él recopilada sea suministrada a la Administración tributaria.

Se sustituye el apartado 1 de la Disp. Adic. 24.ª por el siguiente texto:

1.Los intermediarios eximidos por el deber de secreto profesional de la presentación de la declaración de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal deberán comunicar fehacientemente dicha exención a quienes sean sus clientes, ya sean otros intermediarios o los obligados tributarios interesados que participen en los citados mecanismos.

Se sustituye el apartado 3.a) de la Disp. Adic. 24.ª por el siguiente texto:

3. Constituyen infracciones tributarias:

a) La falta de comunicación a la que se refiere el apartado 1 de esta disposición adicional en el plazo establecido o la realización de la comunicación omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos.

La infracción será considerada leve y se sancionará con una multa pecuniaria fija de 600 euros.

Esta infracción tendrá la consideración de grave cuando la ausencia de comunicación en plazo concorra con la falta de declaración del correspondiente mecanismo transfronterizo de planificación fiscal a que se refiere la letra a) del apartado 1 de la disposición adicional vigésima tercera de esta Ley por el obligado tributario interesado que hubiera debido presentar la declaración si se hubiera realizado dicha comunicación. En estos casos, la sanción será la que hubiera correspondido a la infracción por la falta de presentación de la declaración mencionada, prevista en la letra a) del apartado 4 de la disposición adicional vigésima tercera de esta Ley.»

Se añade una nueva disposición adicional, la 25.ª:

25.ª Obligaciones de información y de diligencia debida relativas a la declaración informativa de los operadores de plataforma obligados en el ámbito de la asistencia mutua.

1. Las entidades que tuvieran la consideración de «operadores de plataforma obligados a comunicar información», conforme a lo dispuesto en el artículo 8 bis quarter y el anexo V de la Directiva 2011/16/UE, del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, así como en el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el intercambio automático de información sobre la renta obtenida a través de plataformas digitales y el Modelo de Reglas de comunicación de información por parte de operadores de plataformas respecto de los vendedores en el ámbito de la economía colaborativa y la economía de trabajo esporádico, y en otros acuerdos internacionales suscritos con el mismo objetivo, deberán aplicar las normas y procedimientos de diligencia debida y cumplir las obligaciones de registro y suministro de información conforme a la citada normativa.

Asimismo, las personas o entidades que tuvieran la consideración de «vendedores», de acuerdo con la normativa a que se refiere el párrafo anterior, deberán cumplir las obligaciones derivadas de la aplicación de las normas y procedimientos de diligencia debida.

Reglamentariamente se desarrollarán las normas y procedimientos de diligencia debida, así como las obligaciones de registro y suministro de información a que se refiere este apartado.

Los términos utilizados en esta disposición adicional y su normativa de desarrollo tendrán el significado establecido reglamentariamente, salvo que se establezca otra cosa.

2. Las infracciones y sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones de registro y suministro de información previstas en el apartado 1 de esta disposición adicional se regularán por lo dispuesto en el título IV de esta Ley con las especialidades establecidas en esta disposición.

Constituye infracción tributaria muy grave la ausencia absoluta de registro en la Unión Europea conforme a la Directiva 2011/16/UE del Consejo de un «operador de plataforma obligado a comunicar información» al que se refiere la Sección I, apartado A, punto 4, letra b), del anexo V de la citada Directiva siempre que de ello se derive la falta de recepción por la Administración tributaria española de la información que hubiera debido recibir en plazo relativa a «vendedores sujetos a comunicación de información» residentes en territorio español o bienes inmuebles situados en dicho territorio. La sanción será una multa pecuniaria del triple de la que hubiera correspondido por la falta de suministro de dicha información conforme a lo dispuesto en el título IV de esta Ley.

3. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las normas y procedimientos de diligencia debida a que se refiere el apartado 1 por los «operadores de plataforma obligados a comunicar información».

En particular, tendrán la consideración de infracción a los efectos de este apartado el incumplimiento o cumplimiento incorrecto o fuera de plazo de las obligaciones derivadas de los procedimientos de diligencia debida relativos a:

- a)** Determinación de los vendedores no sujetos a revisión.
- b)** Recopilación de información sobre el «vendedor».
- c)** Verificación de la información sobre el «vendedor».
- d)** Determinación del Estado o Estados de residencia del «vendedor».
- e)** Recopilación de información sobre bienes inmuebles alquilados.

La infracción tributaria prevista en este apartado será grave y se sancionará con una multa pecuniaria fija de 200 euros por cada «vendedor» respecto del que se incumplieron las obligaciones derivadas de la aplicación de las normas y procedimientos de diligencia debida.

Cuando un «operador de plataforma obligado a comunicar información» se sirva de un prestador de servicios externo para cumplir las obligaciones de diligencia debida, estas seguirán siendo responsabilidad de tal operador.

4. Constituye infracción tributaria no comunicar la información obligatoria en plazo o comunicar información falsa, incompleta o inexacta a los «operadores de plataforma obligados a comunicar información» por los «vendedores», en cumplimiento de las obligaciones derivadas de la aplicación por el operador de los procedimientos de diligencia debida a que se refiere el apartado anterior.

La infracción tributaria prevista en este apartado será grave y se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 euros.

5. Cuando un «vendedor» no facilite al «operador de plataforma obligado a comunicar información» la información exigida con arreglo a las normas y procedimientos de diligencia debida, habiendo recibido dos recordatorios relativos a la solicitud inicial del operador y transcurrido un plazo de 60 días naturales desde la solicitud inicial, dicho operador cerrará la cuenta del «vendedor» e impedirá que vuelva a registrarse en la plataforma o bien le retendrá el pago de la «contraprestación» hasta que facilite la información que se solicitó.

6. La Administración tributaria acordará la baja cautelar en el censo correspondiente del «operador de plataforma obligado a comunicar información» a que se refiere la sección I, apartado A, punto 4, letra b), del anexo V de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, cuando no cumpla la obligación de informar a que se refiere el apartado 1, después de dos requerimientos. La baja se efectuará en un plazo máximo de 90 días naturales desde el segundo requerimiento, pero nunca antes de que transcurran 30 días naturales desde el mismo.

Una vez acordada la baja, el operador solo podrá cursar el alta de nuevo si ofrece a la Administración tributaria garantías adecuadas de que se compromete a cumplir la obligación de información, incluidos aquellos suministros de información pendientes de cumplir. A estos efectos, la Administración tributaria podrá considerar como garantía adecuada una declaración responsable o cualquier otra garantía prevista en la normativa tributaria. La Administración tributaria podrá acordar la adecuación de dichas garantías previa verificación, en su caso, de su situación censal a través de las actuaciones y procedimientos de comprobación censal a que se refieren los artículos 144 y siguientes del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los

procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

7. Las declaraciones que resulten exigibles a los obligados, las pruebas documentales, los registros y cualquier información utilizada para aplicar los procedimientos de diligencia debida y para cumplir las obligaciones de registro y suministro de información a que se refiere esta disposición adicional deberán conservarse y mantenerse a disposición de la Administración tributaria durante los 10 años siguientes a la finalización del período de referencia al que corresponde el suministro de información.

Sin perjuicio de las facultades de comprobación e investigación de las obligaciones de registro y suministro de información a que se refiere esta disposición adicional conforme a las normas generales de esta Ley, la Administración tributaria podrá comprobar e investigar el cumplimiento de las normas y procedimientos de diligencia debida que deban aplicar «operadores de plataforma obligados a comunicar información».

8. Todo «operador de plataforma obligado a comunicar información» deberá informar a cada «vendedor» persona física sujeto a comunicación de información que la información sobre el mismo a que se refiere la presente disposición será suministrada a la Administración tributaria y transferida al Estado que corresponda con arreglo a la Directiva 2011/16/UE y los acuerdos internacionales indicados en la presente disposición. Asimismo, el operador facilitará a la persona física con suficiente antelación toda la información que esta tenga derecho a recibir para que pueda ejercer su derecho a la protección de sus datos personales y, en cualquier caso, antes de que la información por él recopilada sea suministrada a la Administración tributaria.

Se añade nota a la Disp. Adic. 23.^a 5:

El **ap. 5** de la **Disp. Adic. 23.^a** ha sido introducido por la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 1 de enero de 2023).

Se añade nota a la Disp. Adic. 24.^a 1 y 3):

Los **apartados 1 y 3.a) de la Disp. Adicional vigésimno cuarta** han sido redactados por la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del

Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Entró en vigor el 26 de mayo de 2023).

Se añade nota a la Disp. Adic. 25.ª:

Disp. Adic. 25 introducida por la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Esta Disposición se aplica a partir de 1 de enero de 2023).

Página 409

Se añade una nueva disposición adicional, la 26.ª:

26.ª Adaptación de las referencias normativas relativas al régimen de las autoliquidaciones rectificativas.

Cuando la normativa propia del tributo establezca que la rectificación de una autoliquidación debe realizarse mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, las referencias contenidas en las disposiciones vigentes a la solicitud de rectificación de autoliquidación se entenderán realizadas para dicho tributo a la autoliquidación rectificativa.

Se añade nota a la Disp. Adic. 26.ª:

Disp. Adic. 26. Introducida por la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias (BOE 25 mayo 2023. Esta Disposición se aplica a partir de 1 de enero de 2023).