



Presentación de impuestos con Verifactuo

Obtén toda la información que necesitas para tus clientes.

Saber más

Boletín semanal

Boletín nº10 05/03/2024

NOTICIAS

Hacienda abre inspecciones masivas para controlar las deducciones por I+D.

Trabajo también revisa las bonificaciones a las cotizaciones por innovación...

SuperContable Campeón de las 200 millas de Altea

Es la prueba más dura del mediterráneo por realizarse en invierno y con condiciones normalmente duras.

El Supremo insta a reclamar la devolución de la plusvalía pagada antes de 2017 si no hubo incremento de valor

eleconomista.es 4/3/2024

Trabajo descarta dar el dato de los fijos discontinuos inactivos porque su registro depende de las comunidades autónomas.

elespanol.com/invertia 04/03/2024

Hacienda facilitará a pymes y autónomos en un sistema la facturación digital y su envío inmediato al fisco.

eleconomista.es 02/03/2024

Cómo 'torean' las empresas a la reforma laboral para evitar hacer fijos a sus temporales.

eleconomista.es 28/02/2024

FORMACIÓN

COMENTARIOS

La Contabilidad del Impuesto sobre Sociedades

Aclara de forma sencilla y directa la complejidad derivada del último asiento contable del año: 'el registro contable del Impuesto sobre Sociedades'...



JURISPRUDENCIA

Sentencia de 27 de febrero de 2024 condena a dirigente de empresa a cárcel por vulnerar derechos de sus trabajadores

Algunos empleados desplegaban largas jornadas laborales con turnos de 24 horas sucesivos durante varios días, sin respeto de los descansos establecidos entre 2011 y 2015



NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE HACIENDA - Control tributario y aduanero (BOE nº 53 de 29/02/2024)

Resolución de 21.02.2024, de la Dirección General de la AEAT, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario...



CONSULTAS TRIBUTARIAS

Notificación de providencia de apremio antes de que el Tribunal económico administrativo resuelva sobre la solicitud de suspensión sin garantías.

Si el negocio reporta escasos ingresos, el autónomo puede cobrar la prestación por cese.

Aunque no concorra la existencia de pérdidas superiores al 10% de los ingresos obtenidos en el ejercicio anterior, según la jurisprudencia

ARTÍCULOS

Cómo modificar una declaración informativa para corregir un error o por falta de algún registro.

Una vez finalizado el plazo para la presentación de las declaraciones informativas nos podemos encontrar con la necesidad de proceder a su rectificación.



CONSULTAS FRECUENTES

¿Cómo nos vigilará Hacienda (AEAT) durante 2024?

Habitual y recurrente por estas fechas pero siempre novedosa la publicación por la Dirección de la AEAT, de las directrices generales que van ...



FORMULARIOS

Recurso de reposición contra el acto de declaración de responsabilidad tributaria

Modelo de recurso de reposición contra el acto por el cual se declara la responsabilidad tributaria

Puede la Administración dictar y notificar providencia de apremio antes de que el Tribunal económico administrativo resuelva sobre la solicitud de...

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

La mejor **AYUDA** para el **Asesor y el Contable**: contrata nuestro **SERVICIO PYME**



Todo lo que necesitas
en un mismo sitio
POR MENOS DINERO

- Manuales
- Contratos
- Jurisprudencia
- Legislación
- Formación
- Herramientas de Cálculo...
- Formularios
- Casos Prácticos

PRUÉBALO
1 MES GRATIS

Prueba YA la mejor ayuda para el **Asesor y el Contable** por sólo **27€ + IVA**

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº10 05/03/2024

SuperContable Campeón de las 200 millas de Altea



El crucero de regatas COMPUTER SUPERCONTABLE se ha proclamado campeón de las 200 millas de Altea en categoría ORC 2, esta prueba se considera la más dura del mediterráneo por realizarse en invierno y con condiciones normalmente duras.

Esta edición del 2024 como no podía ser de otro modo, las condiciones fueron con mucho viento y una mar brava para los 37 barcos inscritos, aunque no todos pudieron completarla por las condiciones duras de la prueba.

Una regata es un fiel reflejo de los valores de trabajo en SuperContable, donde el trabajo en equipo, la constancia y el esfuerzo es nuestro ADN, es por ello que nuestros clientes nos valoran como la mejor fuente de información contable, fiscal, laboral y mercantil de España.

El equipo de competición seguirá entrenando para las próximos retos, que será el calendario de regatas A2 del mediterráneo como la Palma Vela, Conde Godo y la Copa de la Reina.

Sigue la actividad de [Computer SuperContable](#) en sus redes sociales:



Notificación de providencia de apremio antes de que el Tribunal económico administrativo resuelva sobre la solicitud de suspensión sin garantías.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El contenido de la consulta es:

HECHOS: Voy a presentar una reclamación económico administrativa contra una desestimación de un recurso de reposición de una liquidación. Esta se encuentra ya en periodo ejecutivo de ingreso.

Voy a solicitar la suspensión en la reclamación económico administrativa de la siguiente forma:

1. Con dispensa total de garantías al estimar que puede producir perjuicios de difícil reparación.
2. Alternativamente me planteo solicitar la suspensión con una garantía hipotecaria.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Se plantean las siguientes cuestiones:

1.- ¿Puede la Administración dictar y notificar providencia de apremio antes de que el Tribunal económico administrativo resuelva sobre la solicitud de suspensión sin garantías?

2.- Tras la reforma de la Ley 11/2021, ¿sigue vigente la doctrina establecida por el TS (Sentencias 704/2018 y 299/2018 de 27/02/2018) y la administración no puede dictar providencia hasta que no se resuelva la solicitud de suspensión?

3.- No obstante la nueva redacción del 233.9, si solicito la suspensión con garantía hipotecaria, ¿el principio de buena administración exige resolver la solicitud de suspensión antes de dictar providencia de apremio?.

CONTESTACION-COMPLETA:

PRIMERO. El artículo 233 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante, LGT, establece:

“1. La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, la ejecución de la misma quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 212 de esta Ley.

2. Las garantías necesarias para obtener la suspensión automática a la que se refiere el apartado anterior serán exclusivamente las siguientes:

a) Depósito de dinero o valores públicos.

b) Aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.

c) Fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia para los supuestos que se establezcan en la normativa tributaria.

3. Cuando el interesado no pueda aportar las garantías necesarias para obtener la suspensión a que se refiere el apartado anterior, se acordará la suspensión previa prestación de otras garantías que se estimen suficientes, y el órgano competente podrá modificar la resolución sobre la suspensión en los casos previstos en el segundo párrafo del apartado siguiente.

4. El tribunal podrá suspender la ejecución del acto con dispensa total o parcial de garantías cuando dicha ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación.

En los supuestos a los que se refiere este apartado, el tribunal podrá modificar la resolución sobre la suspensión cuando aprecie que no se mantienen las condiciones que motivaron la misma, cuando las garantías aportadas hubieran perdido valor o efectividad, o cuando conozca de la existencia de otros bienes o derechos susceptibles de ser entregados en garantía que no hubieran sido conocidos en el momento de dictarse la resolución sobre la suspensión.

5. Se podrá suspender la ejecución del acto recurrido sin necesidad de aportar garantía cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.

6. El tribunal económico-administrativo decidirá sobre la admisión a trámite de la solicitud de suspensión en los supuestos a los que se refieren los apartados 4 y 5 de este artículo, y la inadmitirá cuando no pueda deducirse de la documentación aportada en la solicitud de suspensión o existente en el expediente administrativo, la existencia de indicios de los perjuicios de difícil o imposible reparación o la existencia de error aritmético, material o de hecho.

7. Si la reclamación no afecta a la totalidad de la deuda tributaria, la suspensión se referirá a la parte reclamada, y quedará obligado el reclamante a ingresar la cantidad restante.

8. *En los casos del artículo 68.9 de esta Ley, si la reclamación afecta a una deuda tributaria que, a su vez, ha determinado el reconocimiento de una devolución a favor del obligado tributario, las garantías aportadas para obtener la suspensión garantizarán asimismo las cantidades que deban reintegrarse como consecuencia de la estimación total o parcial de la reclamación.*

9. *Si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la presentación de la solicitud de suspensión con otras garantías distintas de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de garantías, o basada en la existencia de error aritmético, material o de hecho, no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud si la suspensión fuese concedida finalmente.*

(...)"

Por otro lado, el artículo 161.3 LGT establece:

"3. Iniciado el período ejecutivo, la Administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas a las que se refiere el apartado 1 de este artículo por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago."

Y paralelamente, el artículo 167.1 LGT:

"1. El procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada al obligado tributario en la que se identificará la deuda pendiente, se liquidarán los recargos a los que se refiere el artículo 28 de esta ley y se le requerirá para que efectúe el pago."

El consultante presenta dos supuestos de hecho distintos, pero con idénticas consecuencias. En relación a la presentación de una solicitud de suspensión con dispensa total de garantías al estimar que puede producir perjuicios de difícil reparación, el artículo 46.2 Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, (BOE de 27 de mayo), en adelante RGRVA, reproduce el artículo 233.9 señalando:

“(...) Si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la solicitud de suspensión no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud si la suspensión fuese concedida finalmente.”

Por otro lado, si la solicitud de suspensión se presenta junto con las garantías a las que hace referencia el artículo 233.3 LGT, el artículo 44.1 del RGRVA es el que dictamina las mismas consecuencias.

*Por ende, en respuesta a la primera cuestión planteada, **la solicitud de suspensión en cualquiera de los casos planteados no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud si la suspensión fuese concedida finalmente.***

SEGUNDO.

En relación a la jurisprudencia referenciada, dado que es previa a la modificación del artículo 233.9 de la LGT y su desarrollo reglamentario, y aunque el supuesto de hecho sea aparentemente el mismo, el marco jurídico vigente

obligaría a una reevaluación de los fundamentos de Derecho. Con todo, la Exposición de Motivos de la Ley 11/2021 deja clara la intención del legislador en opinión de este Centro Directivo:

“(…) También, con la finalidad de evitar prácticas fraudulentas consistentes en el aprovechamiento de la dificultad existente para la tramitación de ciertas solicitudes de suspensión, se otorga rango legal a la posibilidad de la Administración de continuar con su actuación en aquellos supuestos en que la deuda se encuentre en período ejecutivo.”

TERCERO.

Finalmente, en lo que respecta a la última cuestión formulada en relación al principio de buena administración, es necesario destacar que dicho principio está reconocido a nivel legal, como se puede inferir de diferentes preceptos como los artículos 9, 24.1 y 106.1 de la Constitución Española (BOE de 29 de diciembre), el artículo 3.1.e) de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (BOE de 2), en adelante LRJ, así como el artículo 41.1 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (Diario Oficial de la Unión Europea de 7 de junio de 2016).

Asimismo, es necesario señalar que la actividad administrativa va dirigida a la consecución del interés general y actúa de acuerdo con diversos principios, entre los cuales se encuentra el de eficacia con pleno sometimiento a la Ley y al Derecho. Dichos criterios de actuación se derivan directamente del artículo 103.1 del texto constitucional que señala que:

“1. La Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y actúa de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho.”

En este punto, cabe destacar que la disposición constitucional anterior tiene su trasunto legal es el propio artículo 3.1 de la LRJ, en concreto, este precepto señala que:

“1. Las Administraciones Públicas sirven con objetividad los intereses generales y actúan de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la Constitución, a la Ley y al Derecho.

Deberán respetar en su actuación y relaciones los siguientes principios:

a) Servicio efectivo a los ciudadanos.

(...)

d) Racionalización y agilidad de los procedimientos administrativos y de las actividades materiales de gestión.

(...)

h) Eficacia en el cumplimiento de los objetivos fijados.

i) Economía, suficiencia y adecuación estricta de los medios a los fines institucionales.

j) Eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos.”

Dichos principios tienen fiel reflejo en los principios de presunción de legalidad del acto administrativo y de ejecutividad reconocidos, respectivamente, en los artículos 39.1 y 38, de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE de 2), que disponen:

“Artículo 39. Efectos.

1. Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa.”

“Artículo 38. Ejecutividad.

Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo serán ejecutivos con arreglo a lo dispuesto en esta Ley.”

Aquí, debe tenerse en cuenta que la potestad de autotutela de la Administración Pública en sus propias relaciones jurídicas no supone un privilegio que el legislador ordinario atribuye gratuitamente a la Administración, sino que tiene su fundamento, en tanto en cuanto es la Administración Pública la garante de los intereses generales (art.103.1 CE) y del servicio efectivo a los ciudadanos (art. 3.1.a) LRJ). En definitiva, la Administración Pública es la protectora de los intereses de todos los ciudadanos.

Asimismo, el artículo 9.3 de la CE proclama el principio de seguridad jurídica junto con el reconocimiento de otros principios básicos en nuestro sistema constitucional como los principios de legalidad, jerarquía normativa o publicidad de las normas.

A la vista de todo lo anterior, si bien es cierto que el principio de buena administración debe ser aplicado a las relaciones administrativas en general y a las jurídico-tributarias en particular, no es menos cierto que dicho principio no puede ser aplicado de forma absoluta, sino que debe ser atemperado teniendo en cuenta el resto de los principios, también importantes, que se extraen de nuestro ordenamiento jurídico, en particular, el resto de los principios que rigen

la actuación de la Administración como los principios de servicio a los intereses generales y eficacia, de acuerdo con los principios de legalidad y seguridad jurídica.

Así, en el caso concreto que nos ocupa, el apartado 9 del artículo 233 de la LGT cuya redacción fue introducida por la Ley 11/2021 proclama con claridad que si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la presentación de la solicitud de suspensión con otras garantías distintas de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de garantías, no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud si la suspensión fuese concedida finalmente.

Por lo tanto, con carácter general, una vez iniciado el período ejecutivo, la presentación de la solicitud de suspensión en los términos planteados por el consultante no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin que la aplicación del principio de buena administración en abstracto pueda quebrar dicha norma general.

Lo contrario implicaría hacer prevalecer el principio de buena administración de forma absoluta sobre la aplicación efectiva de los principios de presunción de la legalidad y ejecutividad del acto administrativo que no olvidemos que son fiel reflejo de la potestad tuitiva de la Administración en la protección de los intereses generales, es decir, de los intereses de todos los ciudadanos.

Ahora bien, del párrafo anterior no se puede extraer una ausencia de aplicación del principio de buena administración, por cuanto aparece integrado y salvaguardado en la propia redacción literal del artículo 233.9 de la LGT.

En este sentido, **no debe obviarse que el propio precepto legal incorpora la anulación de las actuaciones efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud de suspensión en caso de ser finalmente concedida.** De esta manera, **se eleva a rango legal la necesidad de devolver al solicitante a su estatus previo, reparando así el potencial perjuicio que hubiera podido ocasionarle la continuación de las actuaciones.** Cuestión esta que no estaba prevista en el marco legal previo a la ley 11/2021.

Por último, todo lo anterior no excluye la aplicación de la doctrina del Tribunal Supremo sobre el principio de buena administración encarnada en sentencias como la de 4 de noviembre de 2021, dictada en el recurso de casación 8325/2019, que hace suya como doctrina el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) en la resolución de 20 de octubre de 2022.

Así, el fundamento de derecho “décimo primero” (sic) de la Resolución del TEAC (subrayados del propio Tribunal) dispone que:

“Sentado lo anterior, cabe examinar la posible aplicación al caso que nos ocupa del principio de buena administración en los términos señalados en la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de noviembre de 2021, dictada en el recurso de casación 8325/2019 que señala:

“(…) la fecha de inicio del cómputo del plazo máximo de resolución en el procedimiento sancionador en materia de contrabando a los efectos de apreciar la existencia o no de caducidad es la de la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento y no desde la fecha de las actuaciones previas, excepto que estas se utilicen fraudulentamente para alargar el plazo de seis meses para concluir el procedimiento sancionador, debiéndose entender que la inactividad injustificada y desproporcionada de la Administración desde la finalización de las actuaciones previas al inicio del expediente sancionador, conculca el derecho del interesado a la buena administración en su manifestación de no sufrir

dilaciones injustificadas y desproporcionadas, y vicia las posteriores actuaciones llevadas a cabo por conculcar el principio de buena administración.””.

En conclusión, con carácter general, una vez iniciado el período ejecutivo, la solicitud de suspensión con otras garantías distintas de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de garantías no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración,

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Sujeción a IVA provisión de fondos recibida por abogado en Canarias que presta servicios en distintos territorios.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante es una persona física que ejerce como abogado y tiene clientes tanto particulares como empresarios o profesionales, que pueden estar establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, en otros Estados miembros de la Unión o fuera de la Comunidad, incluyendo Canarias, Ceuta y Melilla. En el ejercicio de su actividad, suele recibir provisiones de fondos de dichos clientes.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Sujeción de dichos servicios al Impuesto sobre el Valor Añadido. Devengo del Impuesto.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que *“estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”*

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que *“se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:*

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.”

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).”.

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “*son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*”

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”.

En consecuencia, el consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- En relación con el lugar de realización del hecho imponible prestaciones de servicios, debe señalarse que, según parece deducirse de la información aportada por el consultante, el mismo se encuentra establecido en Canarias por lo que se partirá de esta hipótesis para desarrollar la presente contestación.

En este sentido, el artículo 69 de la Ley del impuesto establece lo siguiente:

“Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

1º. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.

2º. Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

Dos. Por excepción de lo dispuesto en el número 2.º del apartado Uno del presente artículo, no se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando el destinatario de los mismos no sea un empresario o profesional actuando como tal y esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual fuera de la Comunidad, salvo en el caso de que dicho destinatario esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla:

(...)

d) *Los de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros similares, con excepción de los comprendidos en el número 1.º del apartado Uno del artículo 70 de esta Ley.*

(...).”

Por lo tanto, los servicios de abogacía objeto de consulta que va a prestar el consultante, considerando que su sede de actividad económica se encuentra en Canarias y que no cuente con un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto, a destinatarios que tengan la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderá realizados en el territorio de aplicación del Impuesto y, por tanto, estarán sujetos al mismo cuando dichos destinatarios tengan en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tengan en el mismo un establecimiento permanente.

Por su parte, cuando el destinatario no tenga la condición de empresario o profesional, los servicios de abogacía prestados por el consultante, establecido en Canarias, no se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto y, por tanto, no se encontrarán sujetos al mismo, sin perjuicio de su posible sujeción al Impuesto General Indirecto Canario.

3.- Por otra parte, en relación con el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido que grave las prestaciones de servicios objeto de consulta, debe señalarse que el artículo 75.Uno.2º de la Ley 37/1992 dispone que el Impuesto se devengará:

“2º. En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

No obstante, en las prestaciones de servicios en las que el destinatario sea el sujeto pasivo del Impuesto conforme a lo previsto en los números 2º y 3º del apartado Uno del artículo 84 de esta Ley, que se lleven a cabo de forma continuada durante un plazo superior a un año y que no den lugar a pagos anticipados durante dicho período, el devengo del Impuesto se producirá a 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al período transcurrido desde el inicio de la operación o desde el anterior devengo hasta la citada fecha, en tanto no se ponga fin a dichas prestaciones de servicios.

(...).”

Por su parte, el artículo 75.Dos de la Ley del Impuesto establece:

“Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable a las entregas de bienes comprendidas en el artículo 25 de esta Ley.”

Por lo tanto, el devengo del Impuesto en los servicios de abogacía prestados por el consultante se producirá cuando los mismos se presten y, en todo caso, en el momento en el que se produzcan pagos anticipados por los mismos, por los importes efectivamente percibidos.

4.- Por otra parte, en relación con el sujeto pasivo de las operaciones, resulta conveniente señalar que cuando el prestador del servicio no se encuentre establecido en el territorio de aplicación del impuesto, como parece suceder en el

supuesto objeto de consulta, será el destinatario que tenga la condición de empresario o profesional el sujeto pasivo del Impuesto cuando el mismo se encuentre establecido en dicho territorio, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 84.Uno.2º de la Ley 37/1992 según el cual:

“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

1.º Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.

2.º Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.

(...).”

5.- Por otra parte, en las Islas Canarias es de aplicación el Impuesto General Indirecto Canario que se encuentra regulado en los artículos 2 a 64 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (BOE del 8 de junio), señalando el apartado 3 de la disposición adicional décima de dicha Ley:

“Tres. Con independencia de lo establecido en el artículo 88.5 de la Ley General Tributaria, corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias la competencia para contestar las consultas tributarias relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las islas Canarias, si bien en aquellas

cuya contestación afecte o tenga trascendencia en otros impuestos de titularidad estatal, así como, en todo caso, en las relativas a la localización del hecho imponible, será necesario informe previo del Ministerio de Hacienda.”.

Por tanto, no corresponde a este Centro directivo la competencia para determinar la tributación de la operación objeto de consulta en el Impuesto General Indirecto Canario debiendo la consultante dirigir su consulta a la Dirección General de Tributos, de la Consejería de Economía y Hacienda del Gobierno de Canarias, C/ Tomás Miller, nº 38, - 2º, 35007, Las Palmas de Gran Canaria.

6.- Por otra parte, se informa de que, en relación con las dudas suscitadas sobre el lugar de realización de los hechos imposables, entrega de bienes y prestaciones de servicios, la Agencia Estatal de Administración Tributaria ha incorporado en los portales del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y Suministro Inmediato de Información del IVA (SII) un nuevo servicio de ayuda e información al contribuyente denominado “Localizador”, creado para resolver las principales dudas planteadas cuando el empresario o profesional realiza este tipo de operaciones con clientes o proveedores no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto.

En concreto, esta herramienta permite conocer el lugar de realización de las entregas de bienes, distinguiendo entre entregas interiores, intracomunitarias y con destino a terceros países.

En concreto, puede obtenerse información sobre dónde se localiza la entrega de un bien, si está sujeta o exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, quién debe declarar el Impuesto devengado en la operación o cómo se declara en caso de no estar sujeta o exenta en el territorio de aplicación del impuesto español; también indicará si en la factura se debe o no repercutir dicho impuesto.

En relación con las prestaciones de servicios, la herramienta indica dónde se localiza la prestación de servicios y, por tanto, si está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, quién debe declarar el Impuesto devengado en la operación

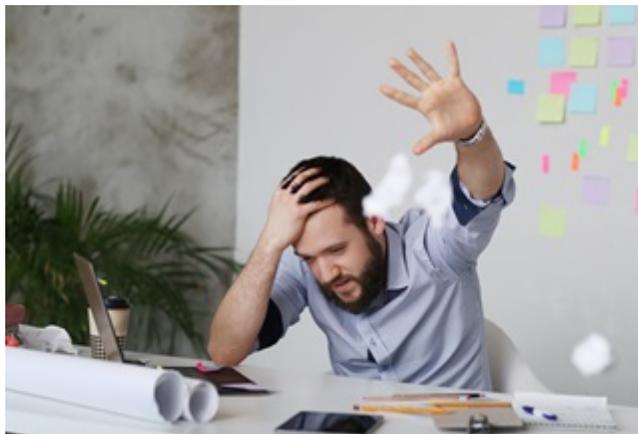
o cómo se declara en caso de que la prestación de servicios no esté sujeta en el territorio de aplicación del impuesto español; también indicará si en la factura se debe o no repercutir el Impuesto.

A estos efectos, podrá contactar con la Agencia Estatal de Administración Tributaria a través de su sede electrónica: <http://www.sede.agenciatributaria.gob.es>, o en la siguiente dirección:

<https://www2.agenciatributaria.gob.es/soporteaeat/Formularios.nsf/Localizador>

7.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Si el negocio reporta escasos ingresos, el autónomo puede cobrar la prestación por cese.



Desde **SuperContable** siempre hemos prestado atención a las cuestiones que afectan a los trabajadores autónomos, analizando, por ejemplo, los importantes **cambios que afectan a su sistema de cotización**, también **si puede el autónomo jubilarse y seguir al frente de su negocio**, si existe **obligación de darse alta en el RETA si los ingresos son inferiores al salario mínimo**, o **si la Tesorería General de la Seguridad Social puede revisar de oficio las altas en el RETA**, entre otros aspectos.

En esta ocasión nos vamos a ocupar de la **prestación por cese de actividad de los trabajadores autónomos**, más conocida como "**el paro de los autónomos**"; y en concreto, a la luz de una reciente **Sentencia del Juzgado de lo Social Nº 4 de Santander**, si es posible percibir la misma no solo cuando se cese en la actividad o existan pérdidas, sino también cuando el negocio reporte ingresos, pero muy escasos.



El objeto del conflicto entre el autónomo y su Mutua consiste, en definitiva, en determinar si la percepción de la prestación de cese de actividad exige que haya un 10% de pérdidas o si, por el contrario, basta con que los ingresos económicos sean tan escasos que impidan la viabilidad del negocio.

En el caso tratado por esta **resolución judicial**, el trabajador autónomo obtiene en el ejercicio 2022 un resultado de 1.543,39 euros; y en el ejercicio 2021 el resultado fue de 5.079,98 euros.

El trabajador autónomo entiende que esos ingresos, aunque no son técnicamente pérdidas, **impiden la viabilidad del negocio** y, por tanto, justificarían el cese de actividad y el derecho a percibir la prestación.

Por su parte, la Mutua La demandada considera que la legislación exige inexcusablemente que concurren unas pérdidas del 10%.

El **Real Decreto Legislativo 8/2015**, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, establece como requisito para percibir la prestación **el encontrarse en situación legal de cese de actividad**.

Y, según el **Artículo 331 del Real Decreto Legislativo 8/2015**, se encuentran en situación legal de cese de actividad los trabajadores autónomos que cesen en el ejercicio de su actividad por la concurrencia de motivos económicos determinantes de la inviabilidad de proseguir la actividad económica o profesional cuando, entre otros supuestos, concurren:



*Pérdidas derivadas del desarrollo de la actividad en un año completo, **superiores al 10 por ciento de los ingresos obtenidos** en el mismo periodo, excluido el primer año de inicio de la actividad.*

¿Y qué decide el Juzgado?

La **Sentencia**, tras analizar la normativa aplicable, señala que lo que realmente exige la normativa mencionada **es la acreditación de que concurren motivos económicos, técnicos, productivos u organizativos determinantes de la inviabilidad de proseguir la actividad económica o profesional**, y lo que se recoge en los distintos apartados de la norma es una enumeración de supuestos en los que automáticamente se entenderán concurrentes aquellos motivos habilitantes de la prestación; pero no excluye que puedan darse otros posibles motivos que justifiquen su percibo.

Se añade, además, que ya existen otras resoluciones que apoyan esta interpretación, como la **STSJ de Cataluña de 21 de julio de 2023**, recurso 699/2023 (en relación a los autónomos no societarios); la **STSJ de Madrid, de 04 de**

noviembre de 2020, recurso 372/2020; la **STSJ del País Vasco de 21 de marzo de 2017**, recurso 547/2017; o la **STSJ de Navarra de 27 de febrero de 2015**, recurso 20/2015.

Siguiendo la **STSJ de Madrid de 04 de noviembre de 2020**, el Juez concluye que el presupuesto determinante esencial y objetivo para percibir la prestación es que **el cese en la actividad como trabajador autónomo derive de la inviabilidad de proseguir la misma por causas económicas, productivas, técnicas u organizativas** ajenas a la voluntad del autónomo.

Y la concurrencia de dichas causas puede demostrarse por cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho. Otra cosa es que la concurrencia de cualquiera de los motivos contemplados en la norma se repute como presunción legal de existencia de la causa alegada.

Es más, la falta de viabilidad de la actividad económica o profesional llevada a cabo por el trabajador autónomo **no puede anudarse exclusivamente a la realidad de una situación económica negativa representada por la existencia de pérdidas**, sino que cabe que responda a otros motivos de igual índole que, sin embargo, no entrañen un resultado contable objetivamente negativo.



En el mismo sentido se pronuncia también la **Sentencia de 27 de febrero de 2.015 (recurso nº 20/15)**, de la **Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Navarra**, que señala que fuera de la enumeración legal

pueden existir otras situaciones análogas que, no contempladas explícitamente por la norma, permitan igualmente concluir la inviabilidad de una actividad económica o profesional.

En el caso concreto, por tanto, se ha acreditado por el trabajador autónomo la existencia de motivos económicos, técnicos y productivos determinantes de la inviabilidad de proseguir la actividad económica; **aunque no existan pérdidas.**

En conclusión...



Según la jurisprudencia, el presupuesto causante de la prestación discutida radica en la inviabilidad del negocio de que se trate por causas, entre otras, de naturaleza económica, sin que se exija ineludiblemente que concurren pérdidas.

Por tanto, sepa que si la actividad económica o profesional del autónomo es inviable desde el punto de vista económico, aunque no se haya incurrido en pérdidas, ***SÍ sería posible acceder a la prestación de cese de actividad.***

¿Cuándo puede acabar un empresario en la cárcel por las condiciones de trabajo de sus empleados?



Desde **SuperContable** hemos hablado de las consecuencias que pueden derivarse de las **decisiones que, en el ámbito laboral, toma un empresario**; nos hemos centrado, generalmente, en las de índole económica: indemnizaciones por despido, salarios de tramitación, **sanciones de la Inspección de Trabajo** o liquidaciones de la Seguridad Social.

Aunque las repercusiones económicas ***puedan ser importantes y de gran trascendencia para la empresa***, no son, ni mucho menos, las únicas que pueden derivarse de una ***"mala decisión"*** empresarial, pues ***algunos comportamientos pueden incluso llevar a la cárcel al titular de una empresa.***

Vamos a ocuparnos en este Comentario, sin perder la referencia en la reforma **artículo 311 del Código Penal** , que entró en vigor el **12 de Enero del pasado año 2023**, de las repercusiones penales que pueden tener determinadas prácticas de una empresa.

Para ello, pondremos en consideración ***dos recientes sentencias de las audiencias provinciales de Lugo y Vizcaya*** que tratan sobre la responsabilidad penal del empresario por incumplimientos graves de las condiciones de trabajo de sus empleados.

El ***primer ejemplo*** lo observamos en la **sentencia 20 de febrero de 2024**, de la Audiencia Provincial de Vizcaya, en la que se condena a ***dos años de prisión a dos hombres por favorecer la inmigración ilegal con existencia de***

peligro para la vida de los trabajadores. En este caso se producía la introducción de estas personas clandestinamente en camiones lo que suponía un grave riesgo de asfixia.

Plenamente relacionado con la reforma del Código Penal a la que haremos mención a continuación encontramos el **segundo ejemplo**, dado esta vez por la Audiencia Provincial de Lugo, en **sentencia de 27 de febrero de 2024**. En esta ocasión se **condena al dirigente de una empresa** de seguridad por vulnerar los derechos de los trabajadores durante el periodo de entre 2011 y 2015.



En esta ocasión, la pena de cárcel será de **5 meses de duración** por haber tenido en cuenta el tribunal, entre otros atenuantes la reparación del daño. Los hechos por los que se condena al dirigente supusieron la imposición a los vigilantes de seguridad que contrataba, mediante engaño y abusando en algunos casos de su situación de necesidad, de condiciones laborales que vulneraban los derechos que legalmente les pertenecían.

Algunos de los incumplimientos estaban relacionados con firmas de documentos en las que los empleados se comprometían a no tener nada que reclamar a la empresa en relación con la formación que debía recibirse por convenio colectivo, además de incumplimiento en materia de jornada y tiempo de trabaja. Así argumenta la sentencia que estos empleados:

...desplegaban largas jornadas laborales con turnos de 24 horas sucesivos durante varios días, sin respeto de los descansos establecidos.

¿Cómo afecta la reforma del Código Penal a estos delitos?



Como hemos planteado, resulta imprescindible mencionar que el Código Penal ya contemplaba conductas que merecían ser consideradas como **delitos contra los derechos de los trabajadores**.

Desde el tráfico ilegal con mano de obra a la discriminación en el empleo, público o privado, contra alguna persona por razón de su ideología, religión o creencias, su pertenencia a una etnia, raza o nación, su sexo, orientación sexual, situación familiar, enfermedad o minusvalía, pasando por impedir o limitar el ejercicio de la libertad sindical o el derecho de huelga; o el no facilitar los medios necesarios para que los trabajadores desempeñen su actividad con las medidas de seguridad e higiene adecuadas, encontramos comportamientos empresariales que ya tenían consecuencias penales.

Sin embargo, la reforma del **artículo 311** lleva a contemplar **comportamientos que con mucha frecuencia se producen en el marco de las relaciones laborales** y que, hasta ahora, no eran vistas por los sujetos implicados como delito.

Lo primero que llama la atención es que las penas de prisión son elevadas y pueden llegar hasta **los 6 años de cárcel**. No obstante, el rango de penas y la mayoría de las conductas ya estaban contempladas antes de la reforma.

La polémica la ha generado la nueva conducta, contemplada en la sentencia de Lugo, consistente en **imponer condiciones ilegales a sus trabajadores mediante su**

Tenga en cuenta que:

contratación bajo fórmulas ajenas al contrato de trabajo, o las mantengan en contra de requerimiento o sanción administrativa.

Atendiendo a la redacción del artículo, y a la Exposición de Motivos, es evidente que el legislador quiere dar relevancia penal a las conductas consistentes en ***camuflar el trabajo por cuenta ajena bajo otras fórmulas*** que niegan a las personas trabajadoras los derechos individuales y colectivos que reconoce, con carácter de indisponibles e irrenunciables, la legislación laboral.

Es inevitable pensar que detrás de este cambio estuvieron actuaciones de empresas como "Glovo" o "Uber", cuya utilización masiva de la figura del ***"falso autónomo"*** en repartidores y conductores ha sido sancionada y perseguida, y de forma reiterada, por la Inspección de Trabajo y la TGSS, y así lo contempla la Exposición de Motivos; pero también es cierto que la redacción no impide que este delito se pueda aplicar a cualquier empresa que, en un momento dado, utilice a un ***"falso autónomo"*** o recurra a un becario para realizar las mismas funciones que un trabajador ordinario de plantilla.

Según la Exposición de Motivos de la reforma, el autor de este delito sería aquel que viola los derechos de las personas trabajadoras mediante la ***utilización espuria de un contrato o mediante la desatención del llamamiento a adecuarse a la legalidad*** que se le ha hecho mediante requerimiento o sanción de la Inspección de Trabajo.

*Este nuevo tipo penal se refiere a conductas, muy frecuentes y habituales, como la de **contratar "falsos autónomos"** o la **utilizar becarios o personas que realizan prácticas formativas** para realizar el trabajo de empleados por cuenta ajena. Existen opiniones que incluyen también los casos de falso voluntariado o de cooperativas ficticias.*

En conclusión:

Aunque aún desconocemos cómo van a aplicar los Juzgados y Tribunales este nuevo delito de carácter laboral, su finalidad declarada es la de proteger las condiciones mínimas exigibles e irrenunciables de la contratación laboral, mediante la sanción de aquellas conductas que atenten de forma más grave contra los derechos y condiciones laborales de las personas trabajadoras.

Por tanto, si no quiere verse inmerso en un procedimiento penal por la denuncia de un colaborador, empleado o becario, ***sea cauteloso a la hora de establecer este tipo de vínculos contractuales o de relaciones profesionales distintos al contrato laboral***, y asesórese para tener claros cuáles son los límites entre unas y otras figuras, pues esta es la mejor manera de evitarse las graves consecuencias que contempla la norma, ya sea como pena de multa o como pena de prisión.



Finalmente, no olvide que ya existen otras conductas que también pueden tener consecuencias penales, como emplear o dar ocupación, de forma reiterada, a ciudadanos extranjeros que carezcan de permiso de trabajo, muy habituales en sectores como el agrícola; o las citadas inicialmente relativas a limitar el ejercicio de derechos sindicales, discriminar a los empleados o incumplir las medidas de seguridad e higiene adecuadas, poniendo en peligro grave la vida, salud o integridad física de los trabajadores.

Y, cuando estas conductas sean realizadas por personas jurídicas, **se impondrán las penas previstas a los administradores o encargados del servicio** que hayan sido responsables de los mismos y a quienes, conociéndolos y pudiendo remediarlo, no hubieran adoptado medidas para ello.

Cómo modificar una declaración informativa para corregir un error o por falta de algún registro.

Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 04/03/2024



Una vez finalizado el plazo para la presentación de las declaraciones informativas nos podemos encontrar con la necesidad de **proceder a su rectificación**, ya sea porque hemos encontrado un error en uno de los registros declarados o porque ha faltado algún registro o dato por declarar. Hecho que se da con bastante frecuencia teniendo en cuenta la cantidad de declaraciones informativas y resúmenes anuales que hemos tenido que presentar (modelos **180**, **190**, **193**, **184**, **347** y **390** como los más habituales, pero pueden haber sido **más**).

Antes de decirte cómo proceder a modificar una declaración informativa debes saber que **la forma de rectificarla va a depender de cómo la presentaste inicialmente**. Si la primera declaración la presentaste **mediante el formulario web** habilitado en la Sede Electrónica de la AEAT, el resto de modificaciones deben realizarse a través de la misma vía, procediendo a realizar los cambios sobre la misma declaración consolidada. Si por el contrario la presentación se

realizó **mediante fichero**, tocará presentar sucesivos ficheros, ya sea de forma complementaria para añadir registros o de forma sustitutiva para modificar los registros declarados.



*Si desea aprender todas las implicaciones que conlleva la comisión de errores en la presentación de declaraciones tributarias, así como la forma de subsanarlos, le emplazamos a realizar nuestro **SEMINARIO Rectificación de declaraciones tributarias**, en donde se tratará en cada tipo de situación cómo puede modificar una declaración tributaria ya presentada, qué escritos o documentos debe utilizar y las consecuencias económicas de realizar o no dichas rectificaciones.*

Modificar una declaración informativa mediante fichero.

Después de presentar la declaración originaria mediante fichero, las siguientes modificaciones también se harán mediante la presentación de fichero, que tendrá la consideración de complementaria o sustitutiva según la subsanación a realizar.

Declaración complementaria.

La declaración complementaria deberá realizarse **para añadir registros a la declaración original**, es decir, incluir datos que, debiendo haber sido consignados en la declaración del mismo ejercicio presentada con anterioridad,

han sido completamente omitidos de la misma. Sería la opción utilizada, a modo de ejemplo, en caso de recibir facturas fuera de plazo de operaciones que debíamos haber consignado en el modelo 347 recientemente presentado.

En este caso dirígete a la **declaración informativa** que desees modificar, selecciona la opción de presentación mediante fichero (fíjate bien en el año) y selecciona el fichero con la declaración complementaria. Recuerda que debe llevar la marca de la declaración complementaria (C) y el número identificativo de la declaración original a la que complementa.

Declaración sustitutiva.

La declaración sustitutiva debe utilizarse con el objetivo de **anular y sustituir completamente a la declaración anteriormente presentada**, ya sea porque se han incluido datos inexactos o erróneos o porque la cantidad de registros a modificar/incluir hace inviable corregirlos mediante declaración complementaria. Por eso antes de presentar un fichero sustitutivo debe darse de baja la declaración original.

En este caso dirígete a la **declaración informativa** que desees sustituir, selecciona la opción de consulta y baja de declaraciones y selecciona la declaración que quieres dar de baja por sustitución (fíjate bien en el año). Una vez dada de baja la declaración anterior puedes presentar la declaración sustitutiva mediante la opción de presentación mediante fichero. Recuerda que debe llevar la marca de la declaración sustitutiva (S) y el número identificativo de la declaración original dada de baja (recuerda anotarlo antes de darla de baja, porque ya no estará accesible en la Sede Electrónica de la AEAT).

Recuerda:

Se pueden presentar tantas declaraciones complementarias o sustitutivas como sean necesarias. Al presentar una declaración complementaria se quedarán presentados tanto los registros de la declaración original como los de la complementaria, mientras que al presentar una declaración sustitutiva los únicos registros que quedan presentados son los de la declaración sustitutiva (ya que la declaración original se ha tenido que dar de baja).

Modificar una declaración informativa mediante formulario web.

Después de presentar la declaración informativa originaria mediante el formulario web habilitado en la Sede Electrónica de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT), las siguientes modificaciones también se harán mediante la misma vía, a través del formulario web, ya sea **para añadir, modificar o eliminar uno o varios registros**, sin que se tenga que realizar declaración complementaria ni sustitutiva.

En este caso dirígete a la **declaración informativa** que desees modificar, selecciona la opción de presentación (igual que lo hiciste con la declaración original, la primera que aparece si es la del último año o bien más abajo si es de un año anterior) y una vez dentro de la sesión selecciona cargar la declaración presentada. Se abrirá el formulario web del modelo en cuestión con todos los datos declarados y ya sólo tienes que trabajar sobre la misma para corregir los errores o incluir lo que falte.

En el propio resumen de la declaración puedes ver el número total de registros correctos y erróneos que contiene la declaración, así como la fecha de presentación de cada registro y el estado de validación (correcto, erróneo o con avisos). Por último, una vez hayas acabado **recuerda firmar y enviar la declaración para presentar los cambios**

realizados (con la opción de guardar puedes conservar los cambios para recuperarlos en una sesión posterior pero no realiza la presentación de los mismos).

Posibles sanciones:

*Debe tener en cuenta que la presentación de declaraciones complementarias o sustitutivas o la modificación de las declaraciones a través del formulario web **puede llevar aparejada la imposición de sanciones** si se realiza una vez finalizado el plazo de presentación establecido para la declaración objeto de rectificación. Ahora bien, la multa en este caso siempre será inferior a la fijada cuando es la propia Administración quien nos notifica que la declaración informativa se ha presentado de forma incompleta, inexacta o con datos falsos ([ampliar información](#)).*

¿Puede la Administración Tributaria adoptar medidas cautelares sobre el responsable tributario?

Dentro de las prácticas realizadas por la Administración Tributaria, cada vez resulta más habitual la notificación de **adopción de medidas cautelares** no sólo sobre el contribuyente, sino también **sobre otros obligados tributarios como lo pueden ser aquellos a los que la Administración deriva la responsabilidad** cuando no puede obtener el cobro de la deuda tributaria de los principales obligados a ello. Ahora bien, **¿realmente está facultada la Administración Tributaria** para adoptar medidas cautelares sobre el responsable tributario?



La respuesta es **¡Sí!**. Concretamente, es el **artículo 41.5** de la Ley 58/2003 General Tributaria **-LGT-** el que **prevé esta posibilidad** en los siguientes términos:

*Salvo que una norma con rango de ley disponga otra cosa, la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requerirá un **acto administrativo** en el que, previa audiencia al interesado, se **declare la responsabilidad y se determine su alcance y extensión**, de conformidad con lo previsto en los artículos **174** a 176 de esta ley. **Con anterioridad a esta declaración**, la Administración competente podrá adoptar las medidas cautelares del **artículo 81** de esta ley y realizar actuaciones de investigación con las facultades previstas en los artículos **142** y **162** de esta ley.*

La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios.

Por lo tanto, la Administración Tributaria **podría adoptar medidas cautelares** sobre usted, **como responsable de una deuda tributaria**, **incluso sin haber sido declarado como tal en ese momento**. De esta forma, se pretende que



los declarados responsables puedan realizar actuaciones para desproveerse de bienes y servicios que imposibiliten o dificulten el cobro de la deuda.

A) ¿Qué puedo hacer ante esta situación?

Contra el acto por el que se comunica la adopción de medidas cautelares podremos interponer:

- **Recurso de reposición** en el plazo de **un mes** desde que se produjo la notificación **ante el órgano que dictó el acto**.
- **Reclamación económico-administrativa**, al igual que en el caso anterior, debe interponerse en el plazo de **un mes ante el órgano que dictó el acto**; resolverá el Tribunal Económico-Administrativo competente.

Tanto recurso como reclamación, podrán interponerse de forma telemática; ahora bien, recuerde que **el recurso de reposición es potestativo** y que podrá interponerlo o no, acudiendo a la vía económico-administrativa directamente. Lo que **no** podrá hacerse es interponer **ambos al mismo tiempo**, sino que puede optar **en primer lugar por el recurso** de reposición y, una vez resuelto, interponer **reclamación económico-administrativa**.



B) ¿Qué puedo alegar en estas impugnaciones?

1. Que no existen indicios racionales de que el cobro pueda verse frustrado

La Administración, para adoptar las medidas cautelares debe justificar que, de no hacerlo, el responsable **podría llevar a cabo actuaciones que dificulten gravemente** (incluso imposibiliten) **el cobro de la deuda tributaria** por la Administración (enajenación o donación de bienes, alteración del régimen económico matrimonial...).

2. Que la medida adoptada no es proporcionada.

Las medidas cautelares que adopte la Administración deben ser **proporcionales al fin pretendido**. Deben superar el denominado "*test de proporcionalidad*" en el sentido de que **el beneficio que se espera obtener** con la aplicación de la medida es **superior al perjuicio que genera** en la persona que la soporta.



La Administración **debe adoptar**, de entre las distintas medidas cautelares que aseguran el fin perseguido, **la menos coercitiva o restrictiva** de derechos para el responsable.

3. Que genera o puede generar un perjuicio de difícil reparación.

En relación con lo anterior, la medida cautelar adoptada **no puede generar para el interesado un perjuicio superlativo**, teniendo en cuenta el importe que se adeuda. Por ejemplo, si se efectúan retenciones sobre el importe pagado por las empresas con las que contrate, ello podría dificultar el pago de las nóminas de trabajadores, proveedores, etcétera; generando un **perjuicio no sólo para el destinatario** de las medidas, sino **también para la Seguridad Social y la propia Administración tributaria**.

4. Motivación de todo ello.



Todo lo anterior ha de estar suficientemente **motivado y justificado** por la Administración **de forma individualizada** en el acto por el que se comunica la adopción de medidas cautelares; la vaguedad y generalidad en la justificación de la Administración, también constituye **causa de impugnación** de la medida cautelar adoptada.

¿Cómo nos vigilará Hacienda (AEAT) durante 2024?

Javier Gómez, Departamento Contable y Fiscal de Supercontable - 26/02/2024



Habitual y recurrente por estas fechas pero siempre novedosa la publicación en el Boletín Oficial del Estado (BOE) por la Dirección General de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-**, de las directrices generales que van a conformar el denominado **Plan Anual de Control Tributario y Aduanero**, el cual no es más que la "*hoja de ruta*" que pretende seguir la Agencia Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-** en su lucha contra el fraude. Para el **ejercicio 2024**, ha sido la **Resolución de 21 de febrero de 2024**, publicada el **29 de Febrero** (BOE nº 53), la encargada de recoger esta "*planificación estratégica fiscal*". Este **Plan Anual** va a desglosar las **actuaciones a llevar a cabo por la AEAT en el ejercicio 2024** en línea con lo establecido en

el Plan Estratégico 2024-2027 y sus adendas, significando como **principales líneas de actuación**, además de continuar con la implantación de un nuevo modelo de asistencia e información que integra todos los canales existentes y facilita que el ciudadano decida la modalidad en que quiere ser atendido (*teléfono, chats, asistentes virtuales y videollamadas*), según el tipo de servicio y los recursos disponibles, **las siguientes:**



Enfatizar inicialmente que durante **2024**, se harán efectivos, entre otros, dos compromisos que consideramos de especial interés:

- Se implantará la **cita previa especializada para los profesionales** adheridos al Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios.
- Se pretende ampliar de forma progresiva el horario de atención al público en los servicios telefónicos para **atender al ciudadano también en horario de tarde**.

ESTUDIO DEL PATRIMONIO DE LOS CONTRIBUYENTES.

Se realizará un análisis y control de "*patrimonios relevantes*" para verificar si proceden de conductas de personas físicas cuya principal finalidad es obtener una tributación efectiva inferior a la debida.

Así serán analizadas:

- A.** Situaciones de **simulación de la residencia fiscal fuera del territorio español** o por la diferente tributación existente **en una Comunidad Autónoma distinta de la real**, con la intención de aprovecharse indebidamente

de una inferior tributación.

- B.** Con la implementación y explotación de herramientas para la utilización masiva de la nueva información sobre **inmuebles y sociedades procedente del Consejo General del Notariado**.
- C.** Las **informaciones disponibles de titulares reales de sociedades** opacas residentes en España que sean titulares de **activos inmobiliarios** residenciales de alto nivel, así como en lo que se refiere a la titularidad indirecta de inmuebles por no residentes.

Cálculo del patrimonio neto de los ciudadanos. Durante el ejercicio **2024** se continuará impulsando la herramienta de análisis flujos de renta y consumo de los contribuyentes y de sus unidades familiares. Estos flujos, comparados con la renta declarada y con el patrimonio neto (cuentas bancarias, inmuebles, activos financieros, activos societarios, etc.) permitirán a la Administración tributaria obtener los datos que servirán para **detectar incoherencias patrimoniales, de gasto y consumo, o incluso de solvencia que no puedan ser explicadas por las rentas conocidas** obtenidas por los contribuyentes o por las unidades familiares de las que forman parte.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS).

1. Liquidación del Modelo 200.

*Ya desde la liquidación del Modelo 200 del ejercicio 2019 la AEAT pone a disposición del contribuyente (al igual que ocurre en con los datos fiscales de IRPF) **cada vez más información***



tributaria de la que dispone (pagos fraccionados realizados, retenciones soportadas, subvenciones, importes pendientes de aplicar procedentes de ejercicios anteriores en Bases Imponibles Negativas, deducciones, etc., las sanciones y recargos generados por la Agencia Tributaria y otros datos notificados al contribuyente).

Para el ejercicio **2024**, se continuará:

- Cargando automáticamente los créditos pendientes de ejercicios anteriores en función de lo declarado o calculado en ejercicios anteriores, además de **mostrar en el apartado de datos fiscales la información sobre los ajustes contables realizados el ejercicio anterior.**
- Llevar a cabo **actuaciones en las que se controlará a los no declarantes** del Impuesto sobre Sociedades.
- **Adelantar las devoluciones** de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades en el caso **de las pequeñas y medianas empresas.**

2. Bases Imponibles Negativas y otros beneficios fiscales.

El **Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2024** establece expresamente que:

*Durante el año **2024**, la Inspección incidirá en expedientes en los que existan bases imponibles negativas, créditos fiscales en base o cuota pendientes de compensar o de*

aplicar.

Además la **AEAT** pondrá su foco de atención en aquellas entidades que buscan beneficiarse de deducciones y otros beneficios fiscales de forma indebida, sobre todo aquellas **entidades carentes de actividad, cuyo principal motivo de existencia es el aprovechamiento indebido de estos beneficios fiscales**; se prestará especial atención a la utilización de estructuras asociativas, como pueden ser las **Agrupaciones de Interés Económico**, como vehículo para canalizar deducciones u otros beneficios fiscales, no limitándose el análisis y comprobación al propio ente interpuesto para generar el beneficio fiscal, sino **también a los partícipes o socios** que participan en esas entidades.

Señalar que se perseguirán los **movimientos y esquemas societarios que buscan la conversión de rentas ordinarias en plusvalías** o participación en beneficios al objeto de reducir el gravamen.

3. Uso abusivo de sociedades y ocultación de actividad.

A partir de este ejercicio **2024**, además de otras cuestiones que desarrollamos a lo largo del presente comentario, parte de los esfuerzos de la Administración tributaria irán encaminados a **controlar**:

Recuerde que...

*Las Unidades de Comprobación Abreviada **-UCAs-** seguirán con la tramitación de los procedimientos dirigidos a **regularizar riesgos concretos del Impuesto sobre Sociedades.***

| | |
|--|---|
| <p style="text-align: center;">Sociedades plenamente controladas por una persona o grupo familiar</p> | <p>Estudiando operaciones económicas desarrolladas entre ellas buscando incumplimientos e irregularidades en relación con:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Trasladar de bases imponibles hacia entidades con menores tipos impositivos. • Canalizar rentas o desviar indebidamente gastos personales de personas físicas, para reducir improcedentemente los tipos impositivos aplicables. • La creación de entidades para emitir facturas irregulares que sean deducidas por sociedades operativas. |
| <p>Actividades de fundaciones</p> | <p>Investigación de bienes que aparecen ocultos en cuanto a su titularidad real.</p> |

4. Otros aspectos.

También podemos resaltar, que seguirán siendo objeto de seguimiento particular en este tributo:

- Las **operaciones clásicas que rodean a cualquier sociedad de capital** (constitución, aumento y reducción de capital, disolución y liquidación, separación de socios, etcétera) serán objeto de un seguimiento particular al objeto de que no sirvan de cobertura para disimular las capacidades económicas de sus propietarios en el IRPF, o sirvan de refugio de rentas opacas, aprovechando el diferente tratamiento que da el IRPF y el Impuesto sobre Sociedades a rentas procedentes de la misma fuente.
- La indebida **incorporación** a los resultados de la actividad **de gastos personales de los socios** no relacionados con ésta.
- La utilización de **formas societarias y las relaciones de éstas con los socios, trabajadores, administradores o personas vinculadas con ellos**, así como con otras sociedades controladas por las mismas personas, con el fin de verificar si se está produciendo una minoración improcedente de la correcta tributación de la actividad desarrollada.
- Respecto de los **grupso fiscales**, con independencia de la dimensión y estructura de estos, se actuará especialmente en relación con las **deducciones**, particularmente las de **innovación tecnológica en el ámbito**

informático y las generadas en el marco de agrupaciones de interés económico, y el cumplimiento de los requisitos legales exigidos para la integración de entidades en el grupo fiscal.

En las solicitudes de devolución se seguirá con actuaciones de comprobación, iniciándose actuaciones inspectoras cuando, por la cuantía o tipología de estas devoluciones, la AEAT entienda es conveniente la realización de las mismas.



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (IRNR).

Comenzar señalando que para el ejercicio **2024** se ha incorporado un **"Informador"** que abordará las cuestiones estructurales del Impuesto y cuando los contribuyentes necesiten información adicional, se le ofrece la posibilidad de obtenerla por chat o, si se trata de cuestiones más complejas, plantearlas a través de la aplicación **INFORMA+**.

Se seguirá prestando **una atención preferente a la comprobación de la correcta declaración de las retenciones** a cuenta del IRNR a que están obligadas, en particular, las **grandes empresas que pagan dividendos, intereses y cánones a no residentes sin establecimiento permanente en nuestro país**; se comprobará si quien percibe dichas rentas tiene o no la condición de beneficiario efectivo al objeto de comprobar que no se produce un uso abusivo de la normativa europea que pretende facilitar la libertad de movimientos de capitales dentro del territorio de la Unión.

Además serán objeto de comprobación **personas que establecen su residencia habitual en territorio español**, permaneciendo en él durante más de 183 días del año natural, **pero no comienzan a tributar como residentes por su renta mundial**, sino que lo siguen haciendo, incorrectamente, a través del IRNR únicamente por la renta obtenida o generada en España.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA).

Respecto de este tributo, comenzar reseñando las actuaciones de la Administración tributaria que **buscarán verificar (y corregir en su caso)**:

- Que **tras una solicitud de devolución del IVA por la construcción o adquisición de bienes de inversión, no se produce un cambio de afectación** o destino del bien que determine la improcedencia de la deducción aplicada o deba ser objeto de regularización.
- Situaciones en las que **en la adquisición o construcción de bienes de inversión se interponen sociedades para lograr la plena deducción de las cuotas soportadas** cuando el usuario efectivo de los bienes no habría tenido en cambio derecho a su deducción plena.
- El **abuso en la utilización del tipo reducido de IVA** en las prestaciones de servicios que conllevan una aportación relevante de suministros por parte de quien ejecuta dichos servicios.

Operaciones con el Exterior.

El exponencial incremento del **comercio electrónico** ha generalizado las compras transfronterizas. En este sentido, cuando el destinatario es un consumidor final que no está sujeto a obligaciones contables, se buscará detectar

que los pagos realizados no justifiquen que el beneficiario está realizando una **actividad económica no declarada**.

Al mismo tiempo se incrementará la **lucha contra las tramas**, durante el **ejercicio 2024** incluye como objeto de especial seguimiento las siguientes operaciones:

- Creación de empresas que buscan **acceder al derecho a la deducción de cuotas de IVA soportadas**, cuando estén relacionadas directa o indirectamente con otras entidades cuyas actividades no generan tal derecho.
- Medidas de **control preventivo del Registro de Operadores Intracomunitarios (ROI)** para depurar el mismo, permitiendo el acceso exclusivamente de aquellos operadores con actividad económica real que no participen de las prácticas irregulares. Además de las actuaciones sobre el cumplimiento de los requisitos para estar inscritos en el ROI.
- Control de fraude del IVA en **operaciones intracomunitarias y en aquellas directamente vinculadas a las primeras entregas posteriores a las importaciones referidas al material y componentes electrónicos no amparados por la inversión del sujeto pasivo**.
- Control de servicios transmisibles, como los **minutos de telefonía**.
- Control sobre las tramas de fraude al IVA intracomunitario que operan en el **sector de vehículos**, reforzando especialmente las vías preventivas mediante la **supervisión del trámite de matriculación de vehículos usados procedentes de la Unión Europea** y el control de los profesionales que colaboran con las tramas.

Suministro Inmediato de Información (SII).

Durante el **2024** se van a realizar actuaciones administrativas tendentes a verificar el correcto cumplimiento por parte de los contribuyentes de su deber de **remitir puntualmente la información y que ésta sea completa y correcta**.

En las solicitudes de devolución se seguirá con actuaciones de comprobación, iniciándose actuaciones inspectoras cuando, por la cuantía o tipología de estas devoluciones, la AEAT entienda es conveniente la realización de las mismas.



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

Declaración de la Renta.

En relación con la declaración del impuesto, comenzar reseñando la puesta en marcha de una campaña para facilitar la corrección de determinadas incidencias detectadas en las declaraciones del IRPF

Se realizarán **AVISOS** a los contribuyentes informándoles de incidencias, para que puedan ser corregidas mediante la presentación de una declaración complementaria; así **será el propio contribuyente quien corrija esas incidencias** (si lo estima pertinente) **antes de la actuación de la Administración tributaria.**



Al mismo tiempo se revisarán los criterios de aplicación del régimen sancionador tributario, con el objetivo de centrar la aplicación del régimen sancionador en las conductas de mayor gravedad; para ello se valorará la conducta

previa del obligado tributario cuando este incurre en errores o en **pequeños incumplimientos involuntarios**, especialmente en aquellos casos en los que no existe perjuicio económico, **evitando sancionar estos**.

Además:

- Se realizará una **campaña específica de avisos** durante el periodo de presentación de la declaración **con el objetivo de reducir el número de no declarantes del IRPF**; se concreto se realizarán avisos a aquellos contribuyentes con mayor probabilidad de no presentar su declaración, aun estando obligados a ello.
- Durante **2024** se ampliarán las actuaciones de control de retenciones sobre los obligados a practicarlas (empresarios normalmente).



*Aconsejamos a los contribuyentes **acceder "lo antes posible"** a sus datos fiscales (en los primeros días de Abril) para tener tiempo más que suficiente hasta la finalización del plazo voluntario de subsanar cualquier posible deficiencia, no coincidencia o error que pudieran encontrar en los mismos.*

Suele ser habitual a este respecto, presentar declaraciones que con posterioridad deban ser modificadas por olvidos, nuevas informaciones, etc.; para ello y con el objetivo de **facilitar la tramitación y resolución más ágil a través de la modificación de las propias declaraciones ya presentadas**, se implementarán nuevos sistemas de asistencia para alertar a los contribuyentes de manera que se reduzcan los posibles errores en la presentación y, como

hemos reseñado al inicio de este apartado, **implementar nuevos sistemas para la corrección de pequeños incumplimientos en este tributo.**

En las solicitudes de devolución se seguirá con actuaciones de comprobación, iniciándose actuaciones inspectoras cuando, por la cuantía o tipología de estas devoluciones, la AEAT entienda es conveniente la realización de las mismas.



Libros Registros.

Como ya ocurrió por primera vez para el ejercicio 2020 (volvemos a incidir) se podrá **efectuar el traslado automático del contenido de los libros de IRPF** a las casillas correspondientes del modelo de Renta del ejercicio **2023**. Esta posibilidad está incluida en el marco de la **potenciación del control de las actividades económicas y los tributos empresariales** mediante la implantación de sistemas de trabajo digitales que permitan la interacción con los obligados tributarios en un formato único: si queremos servirnos de esta opción habrán de ser utilizados los **nuevos formatos de Libros Registro para IRPF e IVA habilitados por la propia AEAT.**



Retenciones y Pagos Fraccionados.

Se continuará con el **control de retenciones en la fuente para los modelos 190 y 184**, en colaboración conjunta entre los Departamentos de Gestión Tributaria y de Inspección Financiera y Tributaria.



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

Criptomonedas o Monedas virtuales.

Finalmente, será el ejercicio **2024** el primer año en el que la Agencia Tributaria dispondrá de información sobre saldos y operaciones con monedas virtuales, culminando así un largo y *"farragoso"* camino para conseguir *"traer a la luz"* las operaciones comerciales realizadas con este tipo de activos. Esta **información será obtenida a través de las distintas declaraciones informativas** relacionadas con monedas virtuales que los contribuyentes tendrán obligación de presentar (según corresponda):

- Declaración informativa sobre saldos en monedas virtuales (**Modelo 172**).
- Declaración informativa sobre operaciones con monedas virtuales (**Modelo 173**).
- Declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el extranjero (**Modelo 721**).

Por otra parte, seguirán las **captaciones de información relativas a empresas intermediarias de la inversión y pago en monedas virtuales**, para aumentar el conocimiento de los inversores de este tipo de criptoactivos, la fuente

de su renta y patrimonio, así como la posible existencia de rendimientos o plusvalías obtenidas de dichas inversiones

Actuaciones de control.

Además de los controles basados en fuentes de información interna, se aplicarán nuevos controles basados en información internacional, y todos ellos destinados al control de:

- **Simulaciones de la residencia fiscal** de algunos contribuyentes por la diferente tributación existente en una **Comunidad Autónoma** distinta de la real con la intención de aprovecharse indebidamente de una inferior tributación.
- **Utilización de personas jurídicas con la finalidad de acceder al derecho a la deducción de cuotas de IVA soportadas, cuando estén relacionadas directa o indirectamente con otras entidades cuyas actividades no generan tal derecho**, pueden dar lugar a conductas o estructuras abusivas o artificiosas cuya única o principal finalidad sea una minoración de la tributación.
- Las **titularidades "de conveniencia" de los TPV's** que son utilizadas para evitar las actuaciones de embargo; se realizarán mejoras para conocer la titularidad y agilizar el embargo de los créditos derivados del cobro mediante dichos terminales.
- **Nuevos modelos de negocio altamente digitalizados (economía digital).**
- **Ciudadanos deslocalizados** que dispongan de un nivel relevante de patrimonio o de renta (control de patrimonios relevantes).
- **Análisis patrimoniales globales (persona y familia inmediata)** de contribuyentes cuyo perfil de riesgo se pueda asociar a supuestos de división artificial de la actividad que buscan minorar indebidamente su nivel de tributación directa.
- **Rentas obtenidas por artistas y deportistas no residentes** que actúan en territorio español.

- Otras medidas de gestión recaudatoria:
 - En **2024** se continuará con el **control de las titularidades «de conveniencia» de los Terminales de Puntos de Venta -TPV-** que pudieran ser utilizadas para evitar las actuaciones de embargo y en relación con TPVs en el exterior.
 - También durante **2024** se incrementará la cooperación con otras Administraciones públicas a través del denominado **Punto Neutro de Embargos**. Será un sistema que permitirá cruzar las propuestas de pago de las Administraciones públicas que correspondan a acreedores que fueran simultáneamente deudores de cualquiera de ellas, así como remitir y recoger las diligencias de embargo que se generen.
 - **Cooperación con otras administraciones públicas e internacional.**
 - **Ya implementado el NRC online.** Sistema de registro y seguimiento de los ingresos gestionados a través de entidades colaboradoras, de forma inmediata.
 - **Control de la deuda pendiente en periodo ejecutivo.** Se procederá a revisar la deuda pendiente en fase de embargo, fundamentalmente la más antigua, de manera que se agilice la finalización del procedimiento de apremio.
 - **Control de deudas suspendidas y paralizadas.** Se continuará con el control y seguimiento de las deudas paralizadas y suspendidas. Para ello se revisarán especialmente las deudas o vencimientos suspendidos por recurso o reclamación, agilizando la ejecución de sentencias y resoluciones
 - Fomento de subastas electrónicas para **2024**.
 - **Eficacia de las deudas derivadas y efecto inducido en la recaudación.** Durante **2024** continuará el seguimiento de las deudas ingresadas por los deudores **tras un acuerdo de**

derivación de responsabilidad, así como del cumplimiento e ingresos efectuados a partir de dicho acuerdo.

- **Control de garantías** ofrecidas.
- **Deudas derivadas.** Durante **2024** se continuará realizando un seguimiento de las deudas ingresadas por los deudores y/o responsables tras un acuerdo de derivación de responsabilidad, así como del cumplimiento e ingresos efectuados a partir de dicho acuerdo.

ADUANAS E IMPUESTOS ESPECIALES.

ÁMBITO ADUANERO.- Durante el año **2024**, se continuará trabajando en la mejora de la coordinación con el resto de autoridades afectadas en las operaciones de comercio exterior y se potenciará la incorporación de nuevos certificados paraduaneros al sistema anticipando el control, prestando especial atención a los determinados riesgos tributarios con el **control:**



- Actividades de importación y exportación con miras al cumplimiento del marco de sanciones internacionales impuestas por la Unión Europea derivadas de la situación en Ucrania.
- A la **importación de mercancías agrícolas** sometidas por la legislación de la UE al régimen de precios de entrada a efectos de la determinación del valor en aduana.
- Control de las operaciones de **comercio electrónico**.
- Se mantendrá un **elevado número de visitas** a los establecimientos donde se encuentran mercancías sujetas a vigilancia aduanera para verificar el correcto uso de las autorizaciones correspondientes (almacenes de depósito temporal, depósitos aduaneros, etc.).
- Especial atención a las **empresas que comiencen su actividad importadora**.
- Del **valor en aduana declarado** y los ajustes sobre el valor de transacción.

- Movimientos de **productos en fábricas, depósitos fiscales y almacenes fiscales** en operaciones de fraude en distintas figuras impositivas, impuestos especiales y **en particular el IVA**.
- Mediante **visitas a los establecimientos donde se encuentran mercancías sujetas a vigilancia aduanera** para verificar el correcto uso de las autorizaciones correspondientes.
- Control de los despachos a libre práctica de bienes **para su posterior entrega en otro Estado miembro**.

IMPUESTOS ESPECIALES.- Continuará (como en años precedentes) el control específico del movimiento y existencias de productos en fábricas, depósitos fiscales y almacenes fiscales, en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación. Cumplimiento de las novedades normativas respecto de la llevanza de los libros de contabilidad de existencias. Además otras distintas actuaciones en el ámbito de cada impuesto especial como:



- **Impuesto sobre Hidrocarburos.-** Controles a todos los sujetos intervinientes en la cadena de distribución de los hidrocarburos hasta su distribución minorista.
- **Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas derivadas.-** Controles dirigidos a comprobar la correcta aplicación de exenciones y demás beneficios fiscales.
- **Impuesto sobre las Labores de Tabaco.-** Controles sobre los establecimientos de fabricación, almacenamiento y distribución, sin olvidar las acciones específicas relacionadas con la investigación del contrabando.
- **Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.-** Controles para la correcta declaración de bases imponibles, aplicación de las exenciones y supuestos de no sujeción, así como la correcta declaración del tipo impositivo.

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES.- Se potenciarán todas las actuaciones tendentes al control de este tipo de impuestos, tratando de explotar la información derivada de la normativa sectorial de tipo medioambiental inherente a las actividades gravadas; se velará porque la recaudación se vea afectada, exclusivamente, por el menor uso de los productos y no por la generación de bolsas de fraude. En particular y por destacar un impuesto novedoso, en relación con el **Impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables** se verificará el cumplimiento de la obligación de **presentación de las autoliquidaciones por fabricantes y adquirentes intracomunitarios** de productos sujetos a este impuesto.



OTROS ASPECTOS.

Por último, finalizar este acercamiento al **Plan Anual de Control Tributario y Aduanero para 2024**, recalcando aspectos tales como:

COLABORACIÓN ENTRE AEAT y ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS DE LAS CC.AA.- En 2024, se impulsarán, entre otros, los siguientes intercambios de información:

- a. Intercambios de información sobre los datos censales (censo Único Compartido).
- b. Suministro por las CC.AA. a la Agencia Tributaria de la información de las familias numerosas y de los grados de discapacidad.
- c. Suministro por las CC.AA. a la Agencia Tributaria de información sobre fianzas derivadas del arrendamiento de inmuebles y sobre los certificados de eficiencia energética registrados en el 2023 y las resoluciones definitivas de ayudas que hayan sido concedidas por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, junto con la relación de referencias catastrales a los que se refieran.

- d. Remisión por las CC.AA. sobre la constitución de rentas vitalicias, operaciones de disolución de sociedades y de reducción del capital social con atribución de bienes o derechos de la sociedad a sus socios, préstamos entre particulares y pagos presupuestarios antes de su realización, a efectos de proceder al embargo del correspondiente derecho de crédito en caso de que el acreedor mantenga deudas pendientes de pago con la Agencia Tributaria.

PLATAFORMAS DIGITALES.- Durante el año **2024** a través del coordinador nacional, se va a realizar un completo plan que incluye:

- a. Revisión censal de operadores no establecidos registrados en nuestro país que actúan por medio de plataformas en ventas a consumidores finales en España, para comprobar el cumplimiento formal de sus obligaciones.
- b. Realización de contrastes para verificar el total de lo importado por cada operador (por debajo de 150 euros de valor) presentados en cualquier aduana europea.
- c. Realización de contrastes entre los importes ingresados del IVA por el sistema de ventanilla única de importación desde otros Estados miembros en relación con ventas a consumo efectuadas en España por aquellos operadores inscritos en cualquier país de la UE.
- d. Realización de los requerimientos internacionales oportunos en relación con operadores que efectúen ventas en España y realización de las comprobaciones necesarias a través de figura del coordinador nombrado en relación con los intercambios del paquete eCommerce.



e. Selección de supuestos para revisar y comprobar la veracidad completa de las declaraciones presentadas por los operadores españoles.

NEOBANCOS.- Se ha constatado que estas entidades de pago electrónico y virtual abarcan una cuota, cada vez mayor, del mercado de pagos y también de inversión directa. Por ello, **se intensificarán los controles sobre aquellas empresas que utilicen medios de cobro** que se encuentren al margen de las obligaciones de suministro de información de **pagos por medio de tarjeta de débito y crédito**, para evitar que la utilización de estos medios de pago alternativos constituya una vía de elusión o fraude.

CARTAS AVISO DIRIGIDAS A LOS CONTRIBUYENTES.- La Administración seguirá emitiendo **cartas aviso** dirigidas a aquellos contribuyentes, de los sectores elegidos, que incurran en determinados parámetros de riesgo de incumplimiento cuando se observe que dichos parámetros se vienen manteniendo de forma continuada a lo largo de los últimos ejercicios.



Así, determinados **contribuyentes** conocerán la valoración que de su comportamiento fiscal realiza la Inspección de Hacienda y **podrán, a decisión propia, o bien explicar que las informaciones que han determinado esa valoración no son correctas, o bien directamente proceder a rectificar su situación fiscal**; se busca fomentar un aumento del cumplimiento voluntario y reducir determinadas incidencias fiscales.

En este sentido, **se realizará un seguimiento de la reacción del contribuyente** ante la recepción de la carta, analizándose, ya no sólo el comportamiento del contribuyente **en los ejercicios a los que se refiere esta carta, sino también con posterioridad a esos ejercicios y**, ya no sólo el comportamiento de los contribuyentes que recibieron la carta, sino **el de su entorno familiar y/o profesional**.

CONTROL DE OPERACIONES SOCIETARIAS.- Buscando evitar que el diferente tratamiento que dan el IRPF y el Impuesto sobre Sociedades a rentas procedentes de la misma fuente se aproveche para conseguir una menor tributación. Operaciones tales como constitución, aumento y reducción de capital, disolución y liquidación, separación de socios, etcétera, serán seguidas al objeto de que no sirvan de cobertura para disimular las capacidades económicas de sus propietarios en el IRPF, o sirvan de refugio de rentas opacas.

DEVOLUCIONES Y BENEFICIOS FISCALES.- Se continuarán las actuaciones de comprobación de las solicitudes de devolución, iniciándose actuaciones inspectoras cuando, por la cuantía o tipología de estas devoluciones, se requiera la realización de las mismas.

CONTROL DE LA EVOLUCIÓN IRREGULAR O ANÓMALA DE LAS EXISTENCIAS.- De forma que pueda ser inconsecuente con la actividad declarada e indicio de la posible existencia de ventas ocultas.

SISTEMAS INFORMÁTICOS QUE PERMITEN Y FACILITAN LA ALTERACIÓN DE LOS REGISTROS CONTABLES.-

En **2023**, se prestará aún mayor atención y control si cabe que en ejercicios previos, extendiéndose estas labores de control a la fabricación, producción y comercialización de los mismos en el marco del desarrollo reglamentario de esta materia previsto tras la ley del fraude de 2021. Se realizará el desarrollo reglamentario de la prohibición de doble uso para **establecer de forma inmediata las condiciones mínimas a cumplir por los sistemas de facturación empresarial**. En este sentido, se desarrollarán **planes de visita específicos** enfocados a la identificación de las herramientas de software de gestión y contabilidad utilizadas por los comercios y empresas objeto de la visita. Estas actuaciones incluirán la verificación del cumplimiento de los requisitos previstos en la norma tributaria en materia de facturación y emisión de tickets, así como la consistencia de los programas de software utilizados con la normativa de aplicación.



VISITAS Y PERSONACIONES.-

Se reforzarán los planes destinados a potenciar la **presencia en la calle del personal de Inspección (los denominados peinados fiscales)**. Estas visitas incluyen la obtención de información, la comprobación de la fiabilidad y calidad de la información censal, actualizándola si es preciso, y la detección de comportamientos irregulares en materia de facturación. Se continuará con los planes sectoriales de visitas, dirigidos a **actividades empresariales y profesionales, sectoriales o temáticas, con un fuerte contenido de revisión censal y formal, que pondrá el énfasis en el control de las TPV y otros programas informáticos** que sirvan para la facturación al público.



FALSA AFECTACIÓN ECONÓMICA.- Se controlará la **falsa afectación a la actividad económica de bienes de lujo** (aeronaves, embarcaciones o automóviles de alta gama) o de servicios relacionados con el sector del lujo por parte de personas jurídicas cuya actividad no se encuentre vinculada con el aprovechamiento o arrendamiento de tales bienes.



DERIVACIONES DE RESPONSABILIDAD.- Conjuntamente con la **exigencia de deudas a Terceros**. Se continuarán con este tipo de actuaciones por la AEAT dirigidas a identificar a terceros responsables u otras personas a cuyo cargo la Ley impone la obligación de pago, y a acreditar la concurrencia de los supuestos de hecho previstos en la norma para exigirles el pago de las deudas.

Ha funcionado bien y claro **"... no es cuestión de tocar lo que bien va..."**.

MEDIDAS CAUTELARES.- Durante **2024 se potenciará la adopción de las medidas cautelares** previstas legalmente y que sean pertinentes para mitigar el riesgo de impago. En este sentido **se mejorarán las herramientas informáticas** que facilitan la tramitación de estos expedientes por parte **de los actuarios** para un mayor control de los actos de materialización de las medidas cautelares y en una mayor agilidad a la hora de desarrollar estas actuaciones sobre posibles deudores y/o responsables.

LUCHA CONTRA LA ACTIVIDAD NO DECLARADA Y ECONOMÍA SUMERGIDA.- Se reiterarán líneas prioritarias de comprobación ya utilizadas y otras nuevas tales como:

- Presencia en aquellos **sectores y modelos de negocio** en los que se aprecie alto riesgo de existencia de economía sumergida, con especial atención al **uso intensivo de efectivo (será prioritario) o al empleo de métodos electrónicos de pago radicados en el extranjero** y no sujetos, de hecho o de derecho, a las obligaciones de suministro de información. 
- El **empleo de efectivo por encima de los máximos admitidos** por la norma también será objeto de atención.
- Se potenciarán las actuaciones coordinadas, incidiendo en aquellos contribuyentes que:
 - no admitan pagos por medios bancarios,
 - cuyas rentas se obtengan de entrega de bienes o prestaciones de **servicios directamente realizados al consumidor final**, puesto que se incrementan los riesgos y la falta de control en cuanto a las formas de pago, o
 - cuyos **signos externos de riqueza, de patrimonio, de rentabilidad o información financiera sean incoherentes o inconsistentes** con respecto a las rentas declaradas
- En actividades económicas en las que se detecte una **presencia intensiva de consumidores finales**, ejecutar las actuaciones de control para evitar que se produzca una falta de repercusión efectiva en la última fase de la cadena del IVA.
- Control de contribuyentes que declaran una **evolución irregular o anómala del importe de sus existencias** que sea inconsecuente con su actividad declarada e indicio de la posible existencia de ventas ocultas

- **Lucha contra el uso de sistemas de procesamiento de la información empresarial** que, instalados especialmente en las cajas registradoras, permitan la omisión, interpolación o alteración de operaciones ocultando las ventas verdaderas de una actividad.
- Reforzamiento de las **personaciones en las sedes** donde se realiza, de modo efectivo, la actividad económica.
- Análisis de supuestos de **sociedades vinculadas** con una persona o grupo familiar.
- ...



¿Cuándo puedo eliminar de mi contabilidad los resultados negativos de ejercicios anteriores?

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 04/03/2023

En un comentario anterior revisábamos las alternativas existentes para **contabilizar el resultado del ejercicio cuando se tienen pérdidas**. De todas ellas, lo más habitual es dejarlas reflejadas en el Balance de la Sociedad como **resultados negativos de ejercicios anteriores (cuenta 121)** hasta la obtención de beneficios suficientes que permitan su futura compensación.



En este sentido, una duda bastante frecuente es **cuándo se puede proceder a realizar tal compensación**, sobretodo cuando la pérdida contable dio lugar también a una pérdida fiscal, es decir, a una base imponible negativa en el Impuesto sobre Sociedades. Conceptos que se suelen confundir o entremezclar, dando lugar a pensar que su compensación debe estar relacionada. Pero no es así en absoluto.

*El artículo 10.3 de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades establece que "la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable", luego **el resultado fiscal parte del resultado contable, sí, pero ahí se acabó toda convergencia**. El ejemplo más claro está en que para un mismo ejercicio podemos tener un resultado contable positivo y una base imponible negativa o viceversa, debido a las diferencias existentes entre el criterio contable y el fiscal, origen de los **ajustes extracontables en el modelo 200**.*



Una vez que tenemos clara tal diferencia:

- **La pérdida contable**, resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias, **puede compensarse en cualquier momento**. No obstante, al igual que hacemos **cuando se obtienen beneficios**, lo lógico es esperar a la junta general en la que se proceda a la aprobación de las cuentas anuales y la aplicación del resultado, ya sea la correspondiente al propio ejercicio con pérdidas o en la de los siguientes.

- **La Base Imponible Negativa**, resultado del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, **se compensará en los próximos modelos 200 a presentar con una base imponible positiva**, con el límite de la propia base imponible positiva del ejercicio si esta es menor.
- **El crédito fiscal** que figure en nuestra contabilidad por este motivo (cuenta 4745) **se compensará en el cierre del ejercicio al que se refiere el modelo 200 en que se aplica la base imponible negativa pendiente de compensación**. Esta compensación se realizará con cargo al impuesto diferido (cuenta 6301), en la misma proporción en que se haya aplicado en el modelo 200 la base imponible negativa pendiente de compensación. En el siguiente enlace puedes ver un [ejemplo](#).

Las dos primeras compensaciones **son potestativas e independientes**, de tal forma que ante un ejercicio con beneficios se puede proceder a compensar los resultados negativos de ejercicios anteriores, **con el objetivo de limpiar el balance**, y a aplicar en el modelo 200 las bases imponibles negativas pendientes de compensación **con el objetivo de reducir la factura fiscal**, o bien, dejar una o ambas compensaciones pendientes para ejercicios futuros.

Por su parte, **la eliminación del crédito fiscal vendrá condicionada** a que ciertamente se proceda a aplicar la base imponible negativa pendiente de compensación.

Recuerde que...

- *Cuenta de Pérdidas y Ganancias -> Resultado del ejercicio -> Pérdida o beneficio contable.*
- *Modelo 200 -> Base Imponible -> Pérdida o beneficio fiscal.*

Si no existen diferencias entre el criterio contable (PGC) y el fiscal (Ley 27/2014) ambos coincidirán. De lo contrario, su importe será diferente, por lo que para la compensación de cada uno debemos fijarnos en el documento de donde se obtienen para no cometer errores.

LIBROS GRATUITOS



PATROCINADOR

sage

Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de Datos](#)

INFORMACIÓN

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Quiénes somos](#)

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

ASOCIADOS

