

# NOVEDADES TÉCNICAS

## OCTUBRE Y NOVIEMBRE 2023



### NORMATIVA

#### NORMATIVA GENERAL

● El **BOE de 26 de octubre de 2023** publicó, con entrada en vigor al día siguiente, dos órdenes por las que se aprueba la modificación de los modelos 189 y 720

Por un lado, en la **Orden HFP/1180/2023**, de 26 de octubre, se aprueba el **modelo 189 de Declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas**. Además, se establecen los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores de dicho modelo por soportes directamente legibles por ordenador.

Por otro lado, se modifica la **Orden HAP/72/2013**, de 30 de enero, relacionada con el **modelo 720 de Declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero**. Se modifica con el objeto de incluir en el ámbito subjetivo del modelo el nuevo supuesto previsto en la letra b) del apartado 3 del artículo 42 ter del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, según el cual, **en caso de que el tomador del seguro sea persona distinta del beneficiario de la renta y conserve el derecho de rescate, será dicho tomador el obligado a presentar el modelo 720**.

● La implementación del Convenio Multilateral en España. MLI

El Instrumento Multilateral o **MLI**, es una Convención Multilateral que **busca modificar los convenios para evitar la doble imposición (CDI)** de forma ágil y **sin necesidad de renegociación bilateral** entre los países firmantes con el objetivo de prevenir las estrategias de planificación fiscal que buscan el traslado de beneficios a otras jurisdicciones de menor tributación. Se prevé que a finales de 2024 afecte a la mayoría de los CDI.

En la [página web del Ministerio de Hacienda](#), se han publicado los llamados “**textos sintéticos**”. Estos documentos tienen como **objetivo facilitar la aplicación de los CDI** una vez se ven afectados por el MLI. Estos textos sintéticos incorporan el contenido del MLI en cada uno de los preceptos del CDI afectados, ofreciendo así a los contribuyentes una visión conjunta de ambos documentos.



## CONSULTAS Y SENTENCIAS

### NOTA DE LA AEAT

#### IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS E IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

● **Tratamiento fiscal de la cesión de vehículos de uso mixto por parte de las empresas a sus trabajadores, tanto en el IRPF como en el IVA - [Nota de la AEAT 28 de julio de 2023](#)**

La **cesión de vehículos a empleados por parte de sus empresas ha sido objeto de análisis** recientemente por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea la Audiencia Nacional y el Tribunal Económico-Administrativo, **lo que ha supuesto un cambio en alguno de los criterios de aplicación de las reglas que hasta esta nueva jurisprudencia y doctrina tenía en cuenta la Administración tributaria.**

La AEAT destaca la importancia de la disponibilidad del vehículo para uso privado y la necesidad de que la empresa demuestre la vinculación del vehículo con la actividad laboral del empleado y **distingue entre cesiones onerosas y gratuitas** para abordar la cesión de vehículos desde la perspectiva del IVA. **Las cesiones son consideradas prestaciones de servicios y están sujetas al IVA cuando son onerosas.**

La deducibilidad de las cuotas de IVA depende del grado de afectación del vehículo a la actividad económica. **Se presume una afectación del 50% para vehículos de uso mixto**, pero existen excepciones.

En el caso de **cesiones gratuitas**, se considera una **prestación de servicios asimilada y puede generar autoconsumo de servicios**. La deducibilidad de las cuotas de IVA se determinará por el grado de afectación del vehículo a la actividad económica.

En cuanto al **IRPF**, la **base imponible** para el ingreso a cuenta **depende de la propiedad del vehículo y su uso particular**. La **base del ingreso a cuenta** en el supuesto de uso **será el 20 por 100 anual del coste de adquisición para el pagador, si es propiedad del pagador. En el caso de no ser de su propiedad, el porcentaje del 20 por 100 anual se aplicará sobre el valor de mercado** que corresponda al vehículo si fuese nuevo. La valoración se podrá **reducir hasta en un 30 por ciento** cuando se trate de **vehículos considerados eficientes energéticamente.**



### CONSULTAS DE LA DGT

● **Requisitos de aplicación y plusvalías derivadas del Régimen especial de las operaciones de reestructuración - [Consulta DGT V2214-2023, 27/07/2023](#)**

La DGT ha hecho una interpretación sobre lo que tiene la consideración de **“ventaja fiscal”** y sobre la concurrencia de **“motivos económicos válidos”**. Aclara que la **ventaja fiscal debe analizarse en relación con el objetivo principal de la operación** y que **la eliminación de la tributación existente no se considera una ventaja fiscal prohibida.**

Destaca que la ausencia de motivos económicos válidos no es un requisito esencial para la aplicación del régimen fiscal de reestructuración. Su falta simplemente crea una presunción de que la operación podría tener como objetivo el fraude fiscal.

Se basa en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal Supremo, destacando que **la ventaja fiscal prohibida es aquella que se convierte en el objetivo principal de la operación**, más allá del diferimiento fiscal inherente al régimen.

Esta decisión, de obligado cumplimiento para la Administración Tributaria, eliminará un importante riesgo asociado a las operaciones de reestructuración empresarial, **fomentando así la realización de estas operaciones al reducir la incertidumbre fiscal.**

### SENTENCIAS

● **Delimitación al acceso de la Inspección de Hacienda al ordenador personal - [STS 1207/2023, 29/09/2023](#)**

La **Administración tributaria no puede examinar la documentación de un dispositivo electrónico**, como un ordenador personal, fuera de casos específicos y bajo control judicial.

El Tribunal Supremo argumenta que no se trata de inviolabilidad del domicilio, sino que pueden afectarse otros derechos fundamentales, como la intimidad, el secreto de las comunicaciones y la protección de datos, incluido un nuevo derecho al entorno virtual. La sentencia destaca la **posibilidad de equiparar la autorización judicial para acceder a datos informáticos con la entrada en domicilio**, con requisitos de necesidad, adecuación y proporcionalidad.

Además, **el consentimiento del contribuyente no se considera libre**, ya que se le advierte que, **de no permitir la copia, se incautará el dispositivo**. El TS considera que el copiado, incluso con posterior precinto, invade derechos fundamentales.

La jurisprudencia destaca la inadecuación de las reglas procesales para autorizar actividades informáticas fuera del domicilio, la necesidad de evaluar la proporcionalidad y la importancia de contrastar la información proporcionada por la Administración.

### Naturaleza sancionadora de la responsabilidad subsidiaria de los administradores que permiten, mediante su inacción, infracciones tributarias - [STS 1217/2023, 2/10/2023](#)

Se reafirma la jurisprudencia del TS conforme a la cual la responsabilidad solidaria del artículo 42.1.a) de la LGT posee naturaleza sancionadora.

Según el TS **“Tal naturaleza sancionadora no impide que el legislador, dentro de los límites constitucionales, pueda modular el régimen de inejecutividad de los actos sancionadores**, incluidos los basados en la aplicación de la responsabilidad solidaria del citado art. 42.1.a) LGT, **sin que una norma con rango de ley que niegue la suspensión automática de la deuda tributaria** objeto de derivación -la parte derivada que proviene de deuda estricta- sea contraria a la Constitución.”

El inciso del artículo 212.3.b), segundo párrafo, in fine, de la LGT, que impide la suspensión automática de la deuda tributaria objeto de derivación, es compatible con el principio constitucional de igualdad, en los términos expuestos.

### Validez de la entrada y registro realizada por la Inspección, a pesar del incumplimiento del requisito de notificación previa al obligado tributario sobre la iniciación del procedimiento inspector - [STSJ Galicia 485/2023, 25/09/2023](#)

El TSJ de Galicia ha examinado detenidamente si la entrada y registro realizada, que posteriormente llevó a la imposición de una sanción, fue correctamente llevada a cabo. **El Auto mediante el cual se autorizó la entrada y registro cumplía con todos los requisitos, a excepción de la notificación previa al obligado tributario de la iniciación del procedimiento inspector.**

La Sala destaca que **el solo incumplimiento de este requisito no afecta a la admisión ni a la valoración de la prueba obtenida por la Administración tributaria** durante el registro. En relación con el **procedimiento sancionador**, la Sala concluye que **en este caso existe el elemento subjetivo de la culpabilidad.**

La sentencia subraya la **importancia de la legalidad en los procedimientos inspectores** y resalta la **relevancia de los elementos probatorios obtenidos durante registros autorizados judicialmente**, incluso en casos donde se haya producido un incumplimiento formal.

### Ejercicio del derecho a la compensación de cuotas soportadas del IVA - [Resolución del TEAC, 24/10/2023](#)

La **compensación del exceso de cuotas soportadas sobre las repercutidas no deducido en períodos anteriores constituye un derecho del contribuyente y no una opción tributaria** del artículo 119.3 LGT, toda vez que no reúne los elementos fundamentales para delimitar las opciones tributarias, pues la norma tributaria no concede una alternativa de elección entre regímenes jurídicos tributarios diferentes y excluyentes.

El TEAC se remite a lo señalado por el Tribunal Supremo en sentencias, entre otras, de fecha 23 de febrero de 2023, recursos de casación números 6007/2021 y 6058/2021, en las que se delimitan las opciones tributarias a que se refiere el artículo 119.3 LGT frente a otros supuestos.

Siendo esto así, **el ejercicio de tal derecho podrá efectuarse en la autoliquidación del período de liquidación siguiente al que se genere el saldo a compensar y en los sucesivos**, del mismo modo que **podrá modificarse posteriormente de haberse ya ejercitado, siempre que, nos encontremos dentro del plazo de cuatro años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se origine dicho saldo**, conforme a lo previsto en el artículo 99.5 de la Ley del IVA.

### El TEAC cambia de criterio con su [resolución de 24 de octubre de 2023](#) en los procedimientos de comprobación limitada: efectos de la extralimitación del alcance de las actuaciones

Cuando la **Administración tributaria se extralimita al realizar una comprobación material de las cuotas soportadas de IVA en períodos anteriores**, el TEAC consideraba que **este defecto tenía carácter procedimental**, lo que resultaba en la anulación de las liquidaciones y la retroacción de las actuaciones para ampliar debidamente el alcance y notificarlo al contribuyente.

El criterio del TEAC cambió a la luz de la jurisprudencia, especialmente la Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de mayo de 2022. **La STS establece que la infracción del artículo 164 del Reglamento General de Aplicación de los tributos no es un defecto formal o procedimental, sino una infracción sustantiva que conlleva la anulabilidad del acto.**

En consecuencia, **el TEAC decide anular totalmente la liquidación impugnada**, ya que la Administración tributaria se extralimitó en las actuaciones de comprobación. Esta anulación total se justifica en la consideración de que el defecto invalidante afecta a la totalidad de la liquidación, sin necesidad de analizar otras cuestiones planteadas por la contribuyente.



## NOTICIAS DE LA ACTUALIDAD

● El Tribunal Constitucional avala el impuesto a las Grandes Fortunas y rechaza el recurso de inconstitucionalidad presentado por el Gobierno de la Comunidad de Madrid

El TC sostiene en [nota informativa](#), a la espera de la publicación de la sentencia, **que la creación del impuesto no supone una invasión por parte del Estado de las competencias autonómicas en materia fiscal**. De hecho, subraya que las facultades autonómicas no pueden interpretarse hasta el punto de neutralizar las estatales.

Asimismo, **el TC avala que el Estado utilice su potestad tributaria para armonizar los tributos autonómicos**, tal y como ocurre con el Impuesto a las Grandes Fortunas. En este sentido, la sentencia del Constitucional subraya que el citado gravamen no menoscaba la capacidad de la Comunidad de Madrid de generar un sistema propio de recursos.

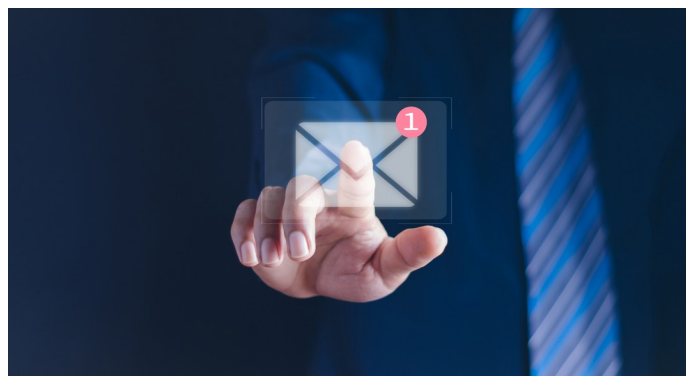
El Tribunal explica que **los titulares de los patrimonios que excedan los tres millones de euros sólo contribuirían por el Impuesto a las Grandes Fortunas cuando la comunidad autónoma en la que residan haya ejercido a la baja sus competencias normativas en el Impuesto de Patrimonio**.

Añade que **la cesión a las comunidades autónomas de la recaudación y de determinadas competencias normativas sobre el impuesto de patrimonio no priva al Estado de la posibilidad de aprobar otros impuestos sobre el patrimonio**.

● La AEAT simplifica el lenguaje de sus notificaciones

La Agencia Tributaria ha puesto en marcha la simplificación del lenguaje que utiliza en sus comunicaciones con los contribuyentes con el objetivo de eliminar las dificultades que suponen estas para la **comprensión de la notificación por parte del ciudadano**.

Se modifican **distintos modelos de comunicación**, incluyendo un **resumen inicial** con el contenido básico en los más extensos, **clarificando el lenguaje** y utilizando un diseño que ayuda a segmentar la información y a **distinguir la más relevante**.



● La Agencia Tributaria implanta su canal de denuncias

La **Agencia Tributaria ha implementado el canal de denuncias exigido por la Ley 2/2023**, de 20 de febrero, que regula la protección de informantes sobre infracciones normativas y corrupción.

A través de este buzón, los **empleados pueden informar sobre conductas contrarias** al ordenamiento jurídico dentro de la Agencia Tributaria.

Las **empresas con más de 250 empleados deben tener disponible este buzón desde el 13 de junio** y las **empresas con 50 a 249 empleados** deben hacerlo **a partir del 1 de diciembre**. Además, esta norma también afecta a las administraciones y empresas con participación pública.

La **ley garantiza medidas de protección** para los informantes y las **multas por no implementar el buzón** pueden oscilar **entre mil euros y un millón**.

● El cálculo del valor sobre determinados inmuebles por parte de la Administración podría ser inconstitucional según la AEDAF

Según la Asociación Española de Asesores Fiscales **el cálculo del valor de referencia de ciertos inmuebles podría ser inconstitucional**. AEDAF advierte que **esto podría causar un perjuicio en el contribuyente ya que se ve en la obligación de tributar por rentas que no se corresponden**.

Afirman que **el cálculo de este valor usa una metodología que no tiene fundamentación en ninguna ley**, además esta no es contrastable ni transparente

Esto es así porque **el cálculo realizado por la administración obvia aspectos subjetivos tales como la superficie útil del inmueble, la calidad de los materiales, la conservación del edificio que resultan imprescindibles para una correcta valoración de los inmuebles**.

Para más información, contacte con nosotros:

Russell Bedford España

[www.russellbedford.es](http://www.russellbedford.es)

[sansebastian@russellbedford.es](mailto:sansebastian@russellbedford.es)

Agem Consultores y Auditores

[www.agem.es](http://www.agem.es)

[agem@agem.es](mailto:agem@agem.es)