



CRÓNICAS EN EL JUBILEO



«LAS HOJAS AZULES DE EL TUCAN NOTAS DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA», es una marca mixta registrada en la Oficina Española de Patentes y Marcas con el número de expediente 3748267®.

Todas las actividades que se desarrollan al amparo de dicha MARCA MIXTA tienen carácter no lucrativo, sin perjuicio de que en el tráfico económico el titular de la MARCA se referencia tiene derecho a su utilización en exclusiva.

Editor y responsable único de opiniones y contenidos en general: JOSÉ MARÍA LÓPEZ GETA

En días del mes de enero de 2022



«UN CRONISTA EN EL JUBILEO»

(En días del mes de enero de 2022)

«1. Se reconoce el derecho a la propiedad privada y a la herencia»

(Artículo 33. Constitución Española)

«4. Los niños gozarán de la protección prevista en los acuerdos internacionales que velan por sus derechos»

(Artículo 39. Constitución Española)

«Todos los españoles tienen derecho a disfrutar de una vivienda digna y adecuada»

(Artículo 47. Constitución Española)

«UN AÑO DE PANDEMIA [2021] PARA «MODERNIZAR» EL ESTADO ESPAÑOL»

(El caso de los «Amigos de lo ajeno», ¡en el peor de los sentidos!)

José María López Geta

En las postrimerías de enero/2022, hemos conocido Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Asunto C-788/2019. Sala Primera. ST 27.01.2022. Ponente: Bonichot, Jean-Claude) donde se declara que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 63 TFUE y 40 del Acuerdo EEE:

- al disponer que el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero tiene como consecuencia la imposición de las rentas no declaradas correspondientes al valor de esos activos como «ganancias patrimoniales no justificadas» sin posibilidad, en la práctica, de ampararse en la prescripción;

- al sancionar el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero con una multa proporcional del 150 % del impuesto calculado sobre las cantidades

correspondientes al valor de dichos bienes o derechos, que puede acumularse con multas de cuantía fija, y

- al sancionar el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero con multas de cuantía fija cuyo importe no guarda proporción alguna con las sanciones previstas para infracciones similares en un contexto puramente nacional y cuyo importe total no está limitado.

Se rechazaba así la utilización por parte del Reino de España de medidas tributarias enfrentadas con el Tratado Fundacional de la Unión Europea; medidas impulsadas por el Ministro Montoro que en su quehacer recaudatorio no ha conocido límites en exprimir a las clases medias, criminalizar a las Empresas, grandes o pequeñas, y utilizar la Agencia Estatal de Administración Tributaria para fines políticos propios, del Presidente que lo nombró, y en perjuicio de los adversarios políticos del Partido Político al que decía pertenecer. Un ministro que si tuviera un mínimo de dignidad, personal y profesional, no se atrevería a aparecer en público y menos impartir a universitarios clases de Derecho Financiero y Tributario.

Como se ha reconocido expresamente por una Organización representativa de los intereses profesionales de los Inspectores de Hacienda del Estado, las medidas tributarias de referencia no supusieron otra cosa que la utilización de la estrategia del «palo» (declaración Modelo 720 y las consecuencias inherentes a su establecimiento -en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre Sociedades- que supuso un desprecio a la seguridad jurídica, al principio de la irretroactividad) y la zanahoria (la «amnistía» proscrita por el Tribunal Constitucional).

Sobre cuales sean las consecuencias concretas del fallo del TJUE no resulta fácil concretar. Es evidente, que dicho fallo supone que ha dejado sin efecto, tanto la obligación de imputación de los bienes no declarados como el régimen sancionador vinculado al incumplimiento de la obligación de declaración. También parece evidente que podrá seguirse requiriendo la información que se recaba actualmente con el modelo 720 (la Orden HAP/72/2013 sigue vigente) pero habrá de remodelarse bajo otro contexto normativo.

A partir de lo más arriba indicado, las situaciones subjetivas son muy variadas por lo que habrá que esperar a lo que resuelvan los Tribunales que habían dejado en suspenso los pronunciamientos sobre las reclamaciones planteadas por los contribuyentes. Es de esperar que esos Tribunales se manifiesten en el único sentido que cabe a la vista de la sentencia del TJUE, aun cuando no cabe descartar alguna tentación de resolver los asuntos en función de la odiosa «razón de Estado».

Los perjuicios causados a los contribuyentes han sido muy importantes, tanto por las cuotas tributarias abonadas, como por las sanciones impuestas, ya que han supuesto «strictu sensu» la confiscación de los patrimonios, la ruina económica y personal para algunos de ellos. Dado que el «Gayo Montoro» se erigió en protagonista del desmán, ahora habría que exigirle responsabilidades (lo deseable de orden penal, pero ello no parece posible en el marco constitucional vigente), pero las propuestas fueron del Consejo de Ministros y las Cortes Generales las aprobaron. De aquí que la condena en costas ha sido para el REINO DE ESPAÑA por lo que las pagaremos la ciudadanía en general, mientras los verdaderos responsables quedarán a salvo pues, tanto el actual Gobierno como el Presidido por M. Rajoy, podían haberlo evitado acatando el claro planteamiento de la Comisión Europea.

Pero la gran cuestión -habrá de estarse muy atento a ello- radica en la posibilidad las reclamaciones de responsabilidad patrimonial en aquellos casos en que las sanciones o la

imputación de rentas hubieran devenido en firmes lo que nos sitúa en un ámbito normativo «viscoso» y cuestionable representado en forma exigua por la:

- Ley 39/2015, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas [Artículos 65, 67, 91, 92 y Disposición transitoria 5.ª (Procedimientos de responsabilidad patrimonial derivados de la declaración de inconstitucionalidad de una norma o su carácter contrario al Derecho de la Unión Europea)].

- Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (Artículos 32, 33, 34 y 35)

Marco jurídico el expuesto que supone un cicatero desarrollo del artículo 106.2 CE («*Los particulares, en los términos establecidos por la ley, tendrán derecho a ser indemnizados por toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que la lesión sea consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos*»). Sin duda, ese marco jurídico, tras el que se esconde «la razón de Estado», más pronto que tarde habrá de ser revisado tanto por iniciativa propia como ajena.

En el orden de las conclusiones provisionales que proceden en el momento actual, resulta imprescindible dejar constancia de una sutileza jurídica [que algunos dirán]: el TJUE ha considerado que la normativa española choca frontalmente con el principio de la libre circulación de capitales y, en consecuencia, la sentencia de referencia podrá ser invocada respecto de los bienes situados en cualquier país extranjero, dentro o fuera de la Unión Europea.

Cómo paladinamente ha reconocido el actual Presidente del Gobierno (Sánchez-Pérez Castejón), desde que se iniciara la Pandemia Covid-19, y con particular intensidad en el año 2021, ha sido posible una «profunda remodelación del ordenamiento jurídico español»; ciertamente, así ha sido, con unas «simples piedras en el camino»: miles de personas fallecidas y cuatro declaraciones del Tribunal Constitucional constatando graves quebrantamientos del texto de nuestra CARTA MAGNA que, en una democracia real, hubiera conllevado la dimisión de los responsables. Al advenimiento (1978) de un régimen democrático, quienes durante muchos años habíamos vivido en el ámbito de un régimen político que no era tal, aprendimos/nos enseñaron que en el ADN de un político honrado y coherente con los principios de la «Democracia» está el dimitir sin más cuando hace algo de lo que resulta o pueda resultar un perjuicio para la Comunidad sin esperar a que las urnas o los Tribunales de Justicia los desalojen de sus puestos.

Remodelación del ordenamiento jurídico, realizada en tiempos de COVID-19 con unas Cortes Generales prácticamente cerradas, con unos parlamentarios somnolientos cuando no ausentes, un Gobierno que usa y abusa de los Decretos-leyes, y una ciudadanía limitada en sus movimientos personales y laborales, viviendo la pesadilla de un posible y grave quebrantamiento de su salud, sometida a una normativa caótica, dispar, equivocada en muchos aspectos, como la realidad tiene demostrado. Todo eso, aderezado con una caída dramática del PIB. Y en ese contexto, ha estado, y sigue haciéndolo, el personal sanitario que ha dado muestras de su capacidad de sacrificio hasta el extremo agotamiento; personal -víctima él mismo de las garras del infernal virus- que se ha desenvuelto dificultosamente con una carencia de medios, materiales y normativos, que nunca pudimos imaginar.

Tiempos estos los que corren en que mandatos constitucionales, como los que se plasman en los artículos 33 y 35 (que se reproducen parcialmente más arriba) de la Constitución Española (CE), se ningunean como el que impone la protección de los menores o el reconocimiento de la propiedad privada y a la herencia. La tormenta política desatada en torno al incumplimiento del deber de protección de los menores, en

acogida o bajo custodia de las Administraciones Públicas, no ha hecho más que levantar la alfombra debajo de la que se ocultan tantos fracasos de los que son responsables no solo los políticos, también la ciudadanía que elige a esos políticos.

Cierto es que el derecho de propiedad y a la herencia tiene los límites diseñados en la CE, pero no lo es menos que esos derechos están en la actualidad insuficientemente protegidos frente a los «amigos de lo ajeno» que, por ejemplo, envueltos en un vacío y «etéreo» precepto constitucional («*Todos los españoles tienen **derecho a disfrutar de una vivienda digna y adecuada***» [Artículo 47 CE]) se enfrentan a los «poderes públicos» que no pueden llevar materialmente a la práctica las previsiones constitucionales -promocionar las condiciones y normas a que se refiere dicho artículo- por razón de limitaciones financieras reales y difícilmente superables, y de otro orden.

Condicionantes los mencionados en el párrafo anterior que evidentemente trataron de ignorar los «constituyentes», por razón de aquella necesidad apremiante que fue cerrar cuanto antes el proceso constituyente en un ambiente muy crispado que tantos desconocen por razón de edad, quedando cada vez menos de los que lo vivieron/vivimos en directo; los «constituyentes» tuvieron que ceder ante exigencias como las que ahora se califican de «populistas» [son otra cosa realmente, pero no entraremos en más detalles], y de nacionalistas radicales que han persistido con más intensidad y malicia, si cabe, en su proyecto real.

Podrían modificarse ciertos mandatos constitucionales que tal vez convendría enmendar, pero ello traería consigo males mayores como sucedería si alguien se «atrevisese» a proponer la supresión del texto constitucional [aun cuando tenga bastante de «brindis al sol»] según el cual «*todos los españoles tienen derecho a disfrutar de una vivienda digna y adecuada*» ¿Quién se puede oponer a ello?; pero, ¿Quién define lo que es una vivienda digna y adecuada constitucionalmente?

Y no solo algunos «poderes públicos» son acosados por los «amigos de lo ajeno», también lo son aquellos particulares que, con mucho esfuerzo y durante una gran parte de su vida, han adquirido, además de la habitual, una vivienda con cuya venta o arriendo podrían obtener ingresos complementarios en su vejez o, en caso de sobrevenidas dificultades económicas, cubrir necesidades vitales propias o de sus hijos [la realidad ha demostrado como en situaciones de crisis económica los padres han podido cubrir las necesidades de hijos/as y nietos/tas]; en definitiva, hablamos de quienes son practicantes de esa honorable actividad que es la del ahorro, si bien es cierto que no falta quien considera merecedores de mejor protección aquellos que practican viciosamente el juego u otras actividades nada recomendables, que hay que proteger y recompensar al «hijo pródigo».

«Amigos de lo ajeno», son aquellos que, mediante altas cargas impositivas, pretenden demonizar, a quienes han forjado un patrimonio que devendrá en hereditario, y penalizar a los llamados a la herencia de elementos patrimoniales cuya adquisición y tenencia ya estuvo sometida a tributación. El gravamen de las herencias pudo tener razón de ser en tiempos en que las fuentes gravables eran muy escasas y en que tenedores de elementos patrimoniales eran, relativamente, pocos y poderosos; tiempos en que había que controlar que dichos tenedores no siguieran siendo pocos y cada vez más poderosos, que las estirpes permanecieran consagradas «in eternum».

En la sociedad actual, gran parte de la ciudadanía es «propietaria» [limitada cuantitativa y cualitativamente] que soporta gran número de tributos y precios públicos que -gravitan sobre la práctica totalidad de sus vertientes personales y económicas- en otro tiempo inimaginable (Impuestos directos, indirectos, tasas, contribuciones especiales, cánones, y sus tarifas, no tributarios, expropiaciones por causa de utilidad pública, etc.); ciudadanía que mayoritariamente considera respetable, por justo, el

mandato del artículo 31 CE, razonable que se tribute por razón de hechos imposables que ponen de manifiesto su verdadera capacidad económica sin que, como indica el propio texto constitucional, el sistema impositivo tenga alcance confiscatorio que prive a los contribuyentes, por razones espurias, de los bienes legítimamente adquiridos.

Cada día que pasa, resulta menos aceptable que el Estado se enriquezca directamente, con el gravamen de las herencias, o indirectamente, en todos aquellos casos en que los herederos renuncian a las herencias por carecer de recursos para hacer frente a la carga impositiva, no solo por razón de los pasivos de las mismas. Reducciones, bonificaciones son un remedio parcial, pero el Impuesto sobre Sucesiones debe desaparecer por causa justificada común a los herederos directos como para los otros posibles.

Volviendo a situarnos en días del mes de enero de 2022, podemos hacer el inventario final del número de disposiciones estatales de gran calado aprobadas y entradas en vigor en el año 2021: once Leyes Orgánicas, veintidós Leyes Ordinarias, treinta y dos Reales Decretos-leyes, y quince Reales Decretos; por lo que hace a las disposiciones de rango menor (Ordenes y Resoluciones) qué voy a decir a lector/lectora que no sepa. Idéntica y exuberante producción normativa se ha registrado en el ámbito de las Comunidades Autónomas (durante el pasado mes de diciembre-2021 se aprobaron disposiciones relativas a la materia tributaria en número superior a las ochenta).

En dicho mes de diciembre se publicó en el Boletín Oficial del Estado Ley 22/2021, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022, con entrada en vigor el 1 de enero de 2022 aun cuando de ninguna disposición de dicha Ley pueda deducirse tal fecha que habremos de aceptar pues, como se dice en «fuentes oficiales», tal silencio es una práctica habitual en materia de Leyes de Presupuestos Generales del Estado en la que hasta el presente parece que no habíamos reparado. Confiemos que la experiencia sirva para que en el futuro alguien (Gobierno, Cortes Generales, Letrados de las Cámaras) abandone esa «práctica consuetudinarias» [que se alega a raíz del silencio al respecto de la Ley 22/2021] carente de fundamento, y así superaremos la presente situación en la que cada explicación/justificación es más peregrina. Bastará con una cláusula expresa sobre la entrada en vigor contenida en una disposición final, ¡miren si es sencillo!

De las medidas tributarias que regula la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2022, sin duda la principal novedad en nuestra opinión lo constituye la modificación de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, y del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo). Concretamente, nos estamos refiriendo a la introducción en esos textos reguladores del régimen de «**tributación mínima**» soñada por la actual Ministra de Hacienda, como también la soñara su inmediato predecesor en el cargo [el «gorrión alegre» de nuestras antiguas crónicas en «Carta Tributaria»], lo dicho también antaño: «tanto monta, monta tanto, Montoro como Montero»; dicha medida, y otras en el orden presupuestario, son probablemente la causa determinante de que la citada Ministra brincara entusiasmada de escaño en escaño del Hemiciclo, repartiendo besos y abrazos, cuando el Congreso de los Diputados aprobó el texto definitivo del Proyecto de Ley.

Se piensa en algunos ámbitos que, con la decisión legislativa de referencia, se anticipa la aplicación del régimen que sobre la tributación mínima postula la OCDE, pero ello no es así pues, además de por su objetivo, esa propuesta se diferencia notablemente del conjunto normativo a que se refiere el artículo 61 LPGE/22 (Tributación mínima) que incorpora un artículo 30 bis (Tributación Mínima) a la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades y al que se remite la nueva disposición adicional del Texto Refundido del Impuesto sobre la Renta de No Residentes: «*A efectos de lo dispuesto en el artículo 19 de este Texto Refundido, para determinar la deuda tributaria del impuesto, resultará de aplicación la tributación mínima establecida en el artículo 30 bis de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades*».

Afortunadamente, al menos hasta el presente, puede decirse que, frente a la «ligereza» trufada del pragmatismo recaudatorio (todo lo justifica el artículo 31 CE y la necesidad de financiar el incontenible aumento del gasto público) con que se redactan las normas jurídicas [en nuestra reflexión, las tributarias] y actúan las Administraciones Tributarias, «siempre nos quedará París» conclusión del protagonista de la película «Casablanca» que a menudo citamos los «antiguos», los anclados en el pasado que dicen algunos siendo así que éstos últimos no tienen más meta que «andar por andar» según cantaba la malagueña María del Mar Rodríguez Carnero («La Mari de Chambao»). Y ese «París que nos queda», es la Sección 2ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo, y prácticamente solo nos «queda» esa Sección 2ª pues de las demás de dicha Sala Tercera no cabe mantener, en general, buena opinión pues en ellas parece pesar con demasiada frecuencia la «conveniente razón de Estado».

Con independencia de que los Fallos en unas ocasiones se pronuncien a favor de quienes disfrutan del Poder Tributario y en otras favorezcan los intereses de los contribuyentes, en nuestra opinión, resultan de gran importancia algunos sutiles pronunciamientos que tienen bastante que ver con la esencia de un Estado verdaderamente democrático, con la seguridad jurídica, en fin con la tutela judicial efectiva. Veamos algunos ejemplos, de los más recientes al respecto.

- RESOLUCIÓN: 1319/2021. Recurso: 2486/2020. Ponente: Isaac Merino Jara.

*«A la vista de las circunstancias, **es contraria al principio de buena administración, la actuación de la AEAT. Desde la óptica de este principio, la Administración no puede iniciar el procedimiento de apremio respecto de una deuda aduanera sin analizar y dar respuesta motivada a la solicitud de aplazamiento (o fraccionamiento) efectuada por otro codeudor solidario en relación con esa misma deuda y, mucho menos, iniciar tal procedimiento de apremio cuando la deuda ya ha sido satisfecha por dicho codeudor»***

- RESOLUCIÓN 1336/2021. Recurso:2871/2020. Ponente Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

*«En los casos en los que, de conformidad con la normativa tributaria, la vía económico-administrativa resulte procedente, será necesario agotarla aun cuando la decisión sobre el fondo del asunto pueda depender, exclusivamente, de la interpretación del Derecho de la Unión Europea, **al corresponder a los tribunales económico-administrativos, garantizar su correcta aplicación en los términos que se derivan de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia»***

- RESOLUCIÓN: 1361/2021. Recurso: 5060/2020. Ponente: Francisco José Navarro Sanchis.

*«Documentos obtenidos en el registro domiciliario a terceros, prueba declarada nula por la jurisdicción penal por **vulneración de derechos fundamentales»***

- RESOLUCIÓN 1345/2021 Recurso: 4992/2020) Ponente: José Antonio Montero Fernández.

*«A la cuestión formulada en el auto de admisión, en atención de las consideraciones realizadas anteriormente, cabe responder, por tanto, en el sentido de que en principio y con carácter general, en base a **la regla de la facilidad y disponibilidad de la prueba, le corresponde a la Administración tributaria justificar que el sujeto pasivo del IRPF al que se practicó dicho pago no ha tributado por la misma cantidad en su declaración de dicho impuesto; ahora bien, esta excepción a la regla general, contenida en el citado art. 105 de la LGT, depende de las circunstancias concretas de***

cada caso, por lo que ha de atenderse a las particularidades del caso concreto, por lo que en un supuesto en el que la entidad pagadora tenga la consideración de ser una sociedad compuesta íntegra o mayoritariamente por miembros de una misma familia, habrá que analizarse sus circunstancias a efectos de aplicar la excepción a la regla general y el consiguiente desplazamiento de la carga de la prueba a la Administración, o por el contrario considerar que es al retenedor al que corresponde dicha prueba»

- RESOLUCIÓN:1436/2021. Recurso: 117/2020.Ponente: Francisco José Navarro Sanchís.

*«Ello implica que, como tales Administraciones [Públicas: Estado y Comunidad Foral], solo gozan de un derecho a la tutela judicial efectiva de un modo instrumental, a fin de hacer valer en los Tribunales el ejercicio de las potestades que la ley les asigna. Tal derecho fundamental no es, por lo tanto, conforme al artículo 24.1 CE, el mismo que asiste a las personas naturales o jurídicas que litigan contra la Administración en una situación de claro predominio de ésta. **Además, en el caso de las Juntas Arbitrales, que han sido creadas, constituidas y reguladas por una ley, fruto de un pacto o convención, que somete a su escrutinio los conflictos que surjan entre las Administraciones concernidas, el uso de la garantía judicial impugnatoria debería ser excepcionalísima, pues ya ha habido un previo sometimiento de éstas, por virtud de la Ley, a lo que decida la Junta Arbitral, que no sólo cumple una función de tal clase, semejante en alguna medida a la jurisdiccional, sino que lo hace desde una posición legal que la supra ordena a las Administraciones que entran en conflicto. Ese previo sometimiento debería conllevar, de ordinario, una aceptación del resultado del conflicto.»***

---ooOoo---



[HEMEROTECA \(acceso a números anteriores\)](#)