



## CRÓNICAS EN EL JUBILEO



(En días del mes de OCTUBRE de 2023)

*José María López Geta*

(Inspector de Hacienda del Estado. Jubilado)  
(Miembro de la AEDAF. No ejerciente)  
(Colegiado ICAM. No ejerciente)

### «LA IMPOPULAR OPINIÓN»

CESAR, respondió a Considio:

«¿Entonces, por qué no te quedas tú también en casa por temor a eso? [miedo a las armas y a los soldados]»

CONSIDIO replicó:

**«PORQUE MI VEJEZ ME HACE NO TENER MIEDO: LO POCO DE VIDA QUE TODAVÍA ME QUEDA NO EXIGE MUCHOS CUIDADOS»**

(Vidas paralelas: Alejandro-César. PLUTARCO).

### «AFORTUNADAMENTE, NINGUNA PRODUCCIÓN NORMATIVA ESTATAL»

(Septiembre, 2023, un mes de relevante actividad interpretativa»)

Las circunstancias políticas han determinado [«afortunadamente»] que, en los meses de septiembre-octubre/2023 y en el ámbito tributario, las páginas del Boletín Oficial del Estado no hayan incluido normas (estatales) que regulen nuevos tributos o la modificación de los existentes aumentando el esfuerzo fiscal de los contribuyentes. Si que el BOE ha publicado, como más adelante se verá, disposiciones vinculantes en materia tributaria -intercambio de información- por razón de la aplicación de acuerdos internacionales.

No es de extrañar la inactividad en la producción normativa estatal si tenemos en cuenta que el Gobierno está en funciones desde hace meses y el Congreso de los Diputados «prácticamente cerrado», paralizado si se quiere. El aludido «cierre» está siendo posible merced a la «larga mano» del Poder Ejecutivo y la actitud complaciente de la Presidenta del dicho Congreso que es la tercera «Autoridad del Estado» a la que el ordenamiento jurídico dota de una, para ella «molesta carga», independencia institucional en pro del interés general y el funcionamiento regular de la Cámara.

Entre tanto, parte importante de la doctrina científica se ha centrado en el enjuiciamiento de ciertas normas tributarias aprobadas en la Legislatura anterior del que resulta una crítica severamente desfavorable de las figuras impositivas impuestas por tales normas.

Y es que en la tramitación parlamentaria de alguna de las apuntadas normas tributarias se han desarrollado prácticas parlamentarias [no prohibidas expresamente por la Constitución o el Reglamento del Congreso de los Diputados] pero que «por decencia política/democrática» escasamente se habían utilizado en Legislaturas anteriores (p.e., connivencia «espuria» del Poder Ejecutivo con ciertos Grupos Parlamentarios para eludir los controles y procedimientos legalmente establecidos para los Proyectos de Ley) lo cual ha traído consigo normas inspiradas en puro sectarismo ideológico, con las que no se perseguía el bien común sino demonizar a ciertas personas físicas o jurídicas o perjudicar a determinadas Comunidades Autónomas fieles cumplidoras, en su devenir, de la Constitución Española.

El Boletín Oficial del Estado, en sus números 223/2023 (18.09) y 224/2023 (19.09), ponía en general conocimiento el contenido de los **Acuerdo Multilaterales** adoptados entre Autoridades competentes que versan, respectivamente, sobre el intercambio automático de información «relativo a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas», e «ingresos obtenidos a través de plataformas digitales». En el número 26 de la Revista de Política Fiscal «SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO» que distribuye la Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros, encontrará el lector/a el análisis del contenido de dichos Acuerdos.

Por su parte, el Diario Oficial de la Unión Europea (DOUEL 24 Octubre 2023) difundía el texto (con entrada en vigor el 13 de noviembre de 2023) de la **Directiva (UE) 2023/2226 del Consejo, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE** relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad. Al respecto de la indicada nueva Directiva, en comunicado de Prensa del Consejo se difundían las novedades que la misma aportaba en materia de DCA8

*«El objetivo de la Directiva es reforzar el marco legislativo existente ampliando el ámbito de aplicación de las obligaciones de registro y presentación de informes y la cooperación administrativa general de las administraciones tributarias.*

*A partir de ahora se cubrirán otras categorías de activos e ingresos, como los criptoactivos. Habrá un intercambio automático obligatorio entre las autoridades tributarias de información que deberá ser facilitada por los proveedores de servicios de criptoactivos declarantes. Hasta ahora, la naturaleza descentralizada de los criptoactivos ha dificultado que las administraciones tributarias de los Estados miembros garanticen el cumplimiento de las obligaciones fiscales. La naturaleza transfronteriza inherente de los criptoactivos requiere una sólida cooperación administrativa internacional para garantizar una recaudación fiscal eficaz.*

*La presente Directiva abarca un amplio ámbito de aplicación de los criptoactivos, basándose en las definiciones establecidas en el Reglamento relativo a los mercados de criptoactivos (MiCA). También se incluyen en el ámbito de aplicación aquellos criptoactivos que se hayan emitido de forma descentralizada, así como las monedas estables, incluidas las fichas de dinero electrónico y determinadas fichas no fungibles (NFT)».*

Mayor detalle al respecto puede encontrarse en la propuesta formulada en su día por el Consejo para la modificación de la Directiva 2011/16/UE. Concretamente, la propuesta se refería a la consecución de los objetivos [en relación con la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad (DCA8)] siguientes:

- Ampliar el ámbito de aplicación [del intercambio automático de información en el marco de la DCA8] a la información que deberán comunicar los proveedores de servicios de criptoactivos sobre las transacciones (transferencia o intercambio) de criptoactivos y dinero electrónico. La ampliación de la cooperación administrativa a este nuevo ámbito tiene por objeto ayudar a los Estados miembros a hacer frente a los retos que plantea la digitalización de la economía.

Las disposiciones de la DCA8 [sobre procedimientos de diligencia debida, requisitos de información y otras normas aplicables a los proveedores de servicios de criptoactivos que comunican información] reflejarán el Marco de Información sobre Criptoactivos (CARF) y un conjunto de enmiendas al Estándar Común de Información (SIR), que fueron elaboradas por la OCDE bajo el mandato del G-20. El

G20 respaldó el CARF y las enmiendas al CRS, que considera adiciones integrales a los estándares globales para el intercambio automático de información.

- Ampliación de las normas vigentes sobre el intercambio de información pertinente para el punto de vista fiscal mediante la inclusión de disposiciones sobre el intercambio de resoluciones transfronterizas anticipadas relativas a personas físicas de alto patrimonio, así como disposiciones sobre el intercambio automático de información sobre dividendos no custodiados e ingresos similares, con el fin de reducir los riesgos de evasión, elusión y fraude fiscales, ya que las disposiciones actuales de la DCA no cubren este tipo de ingresos

- Modificación de otras disposiciones vigentes de la CAD:

En particular, la propuesta de referencia tiene por objeto mejorar las normas sobre la notificación y comunicación del número de identificación fiscal (NIF) [con el fin de facilitar la tarea de las autoridades tributarias de identificar a los contribuyentes pertinentes y liquidar correctamente los impuestos correspondientes] y modificar las disposiciones de la DCA sobre las sanciones que deben aplicar los Estados miembros a las personas por incumplimiento de la legislación nacional sobre los requisitos de información adoptada en virtud de la DCA.

También en el mes de octubre/2023, concretamente el día 17, conocimos las Conclusiones (y sus Anexos) del Consejo de la Unión Europea celebrado dicho día sobre la lista revisada de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales. Concretamente, el Consejo: i) aprobó la lista revisada de la UE de países y territorios no cooperadores en materia fiscal («lista de la UE», en adelante la LISTA) relacionados en el anexo I; y, ii) refrendó la situación que figura en el anexo II en relación con los compromisos de jurisdicciones cooperativas para aplicar las normas de buen gobierno fiscal.

El Consejo de la Unión Europea decidió en cuanto al contenido actual de la LISTA:

→ Añadir: Antigua y Barbuda, Belice y Seychelles por cuanto que se detectó que los tres países y territorios carecían de información fiscal previa solicitud.

→ Eliminar:

▪ Islas Vírgenes Británicas, ya que han modificado su marco de intercambio de información previa solicitud y serán revaluadas de conformidad con el estándar de la OCDE. A la espera de esta revaluación, este territorio se ha incluido en el anexo II.

▪ Costa Rica, por cuanto que suprimió los aspectos perniciosos de su régimen de exención de rentas de origen extranjero.

▪ Las Islas Marshall, por cuanto que han realizado avances significativos en la aplicación de los requisitos en materia de sustancia económica.

La LISTA (Anexo I de las conclusiones) ha quedado de momento integrada por los países y territorios (16) siguientes:

Samoa Americana	Panamá
Antigua y Barbuda	Rusia
Anguila	Samoa
Bahamas	Seychelles
Belice	Trinidad y Tobago
Fiyi	Islas Turcas y Caicos
Guam	Islas Vírgenes de los Estados Unidos
Palaos	Vanuatu

Por otra parte, el Consejo de la Unión, además de la lista de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales (Anexo I), ha aprobado el documento habitual sobre la situación actual (Anexo II), que refleja la cooperación en curso entre la UE y sus socios internacionales y el compromiso de esos países de reformar su legislación para

atenerse a las normas acordadas en materia de buena gobernanza fiscal [transparencia, tributación justa y prevención de la erosión de la base imponible y del traslado de beneficios]. Se suprimieron de dicho documento habitual cuatro países y territorios:

- Jordania y Qatar, que cumplieron sus compromisos al modificar sus regímenes fiscales perniciosos.

- Montserrat y Tailandia, que cumplieron todos sus compromisos pendientes en relación con la presentación de informes por país sobre los impuestos pagados.

Ciertamente, las iniciativas legislativas en materia tributaria (inspiradas por nefasto C. Montoro) del Consejo de Ministros presidido por el no menos nefasto Sr. Rajoy y elevadas a la categoría de Leyes por las Cortes Generales, dejaron bastante que desear de modo que el Tribunal Constitucional [por aquél entonces caracterizado por cierto grado de independencia frente a los Poderes Legislativo y Ejecutivo] decidió aplicarles la tacha de inconstitucionalidad, bien es verdad que en ciertos casos, como el de las denominadas indebidamente «amnistías», sin consecuencias en el orden político; en otros casos, los interesados han ido lentamente recuperándose de los daños materiales (dinerarios) sufridos como consecuencia de normas fiscales inadmisibles.

Pero lo sucedido en la XIV Legislatura (2019 a 2023) no tiene parangón pues, o bien se ha propuesto Proyectos de Ley [siempre nos referimos a la materia tributaria] que han «salido» de las Cortes Generales plagadas de insuficiencias técnicas y presumiblemente infractores de preceptos constitucionales fundamentales; o bien, han sido el fruto de una tramitación parlamentaria «torticera» (qué otra cosa puede decirse de Leyes fruto de Propositiones impulsadas por el propio Poder Ejecutivo actuante a modo de «tapado», o de normas provenientes de enmiendas a Propositiones de Ley). Y todo ello, para eludir la participación de organismos consultores, de dictámenes vinculantes o no.

Paradigma de lo expuesto en el párrafo anterior, lo constituyen, tanto la **Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular**, como la **Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energéticos y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias**.

La Ley 7/2022, en el Capítulo I, de su Título VII («Medidas fiscales para incentivar la economía circular») regula un nuevo tributo denominado «*Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables*». Creemos ser absolutamente incapaces de hacer una crítica más acertada que la realizada por BELÉN PALAO BASTARDÉS (Abogada y miembro del Grupo de Expertos en Impuestos Indirectos de AEDAF) en su Manual titulado «*El impuesto sobre envases de plástico no reutilizables*» incluido en el «PAPER 20» de la Asociación Española de Asesores Fiscales (AEDAF).

Dice la mencionada autora:

*«Las prisas, la necesidad de cumplir con el programa acordado con la UE para poder percibir los fondos EU Next Generation y, porque no decirlo, la necesidad acuciante de recaudación, han dado lugar a la aprobación de un impuesto surrealista para cualquier estudioso de la materia tributaria que, a todas luces, tendrá que ser objeto de una revisión en profundidad puesto que las dificultades en su comprobación y, porque no decirlo, la litigiosidad, están asegurada»*

Con remisión del lector/a al documento original que los proporcionará la visión completa de la cuestión, nos permitimos un apunte que también destaca la Sra. Palao: **la contradicción existente entre el convenio y legal destino final de la recaudación por razón del tributo de referencia** (financiación de los Fondos UE Nex Generation) **y la finalidad asignada por la Ley: fomento de la prevención de la generación de residuos de envases de plástico no reutilizables, así como el fomento del reciclado de los residuos plásticos, contribuyendo a la circularidad de este material** (artículo 67.2. Ley 7/2022).

La Ley 38/2022, en su artículo 3, regula el «*Impuesto Temporal de Solidaridad de*

*las Grandes Fortunas*». Sobre la tortuosa y vergonzante tramitación parlamentaria de dicho artículo 3, el lector/a encontrará un relato detallado en el documento elaborado con ocasión de la celebración de la «Jornada Tributaria de Primavera-Sevilla» [Organizada por la Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros] y que en formato PDF puede descargarse (gratuitamente) en [www.fundef.org](http://www.fundef.org).

Por lo que hace a lo sustantivo de la regulación contenida en el artículo 3 de la Ley 38/2022, nos remitiremos a algunos de los numerosos análisis que se han realizado acerca de la problemática que desde diversas perspectivas se suscita.

Bajo el título «*Motivos de Inconstitucionalidad del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas*» -ITSGF], la REVISTA TÉCNICA TRIBUTARIA (Nº141/ Abril-Junio 2023. Editada por la AEDAF) publicó artículo del que es autor CÉSAR GARCÍA NOVOA (Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Santiago de Compostela). Tras anticipar que ITSGF puede ser inconstitucional especialmente por atentar contra el principio de seguridad jurídica, concreta su visión en los siguientes puntos, que dentro de nuestra modestia, compartimos plenamente:

- Causas de inconstitucionalidad basadas en la violación de principios constitucionales tributarios. Vulneración del principio de capacidad económica y de no confiscatoriedad

- Causas de inconstitucionalidad basadas en aspectos formales. Posible inconstitucionalidad por el procedimiento legislativo utilizado.

- La racionalidad de la medida legislativa. Duplicar un impuesto ya existente y hacerlo con finalidad armonizadora.

- La finalidad recaudatoria en relación con una riqueza que ya está gravada en nuestro ordenamiento.

- ¿Es constitucional crear un impuesto estatal con finalidad armonizadora?

- Inconstitucionalidad basada en la violación de un principio esencial del ordenamiento jurídico.

**¿Vulnera la seguridad jurídica la creación del impuesto a la solidaridad en los últimos días de 2022?**

También al ITSGF se refiere GLORIA MARÍN BENÍTEZ en un interesante artículo que, bajo el título «*Algunas reflexiones sobre el primer devengo del Impuesto Temporal de Solidaridad sobre Grandes Fortunas*», se incluye en el Nº 111-Septiembre/Octubre, 2023 de la Revista EL NOTARIO. Como apunta dicha autora, con ocasión del ITSGF se ha abierto una vez más el debate doctrinal sobre impuestos instantáneos/periódicos.

**¿Cómo no intuir de cara al futuro el peligro que supone para la seguridad jurídica la consolidación de las prácticas torticeras que han llevado a la implantación del ITSGF ?** Intuición teñida de máxima preocupación a la vista del espíritu maligno que impera actualmente en el Tribunal Constitucional.

Por fortuna, y de momento, el Tribunal Supremos (Sala Terceras, Sección 2ª) nos hace pensar que no todo está perdido ante un Poder Ejecutivo que domina al Legislativo el cual incumple «un día sí y otro también» principios constitucionales pues: i) las Cortes Generales representan [a todo] el pueblo español y no a «tribus autonómicas»; ii) las Cortes Generales deben controlar la acción del Gobierno y no éste a aquellas.

Son varias las sentencias del Tribunal Supremo (Sala 3ª.Sec. 2ª) relevantes que llevan fecha del mes de septiembre/2023, pero sin duda una de las que ha tenido mayor resonancia ha sido la STS 1207/2023 [29.09.2023. Sala Tercera, Sec.2ª Rec.4542/2021] de la que ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís. La Sentencia da respuesta a una importante cuestión en la que están involucrados principios constitucionales fundamentales (intimidad personal y familiar, el secreto de las comunicaciones y la protección de datos; no se involucra en este caso el principio de la inviolabilidad del domicilio).



Cuestión de interés casacional objetivo para formar jurisprudencia planteada:

*"[...] Determinar si la doctrina legal sentada por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo en relación con las exigencias de la autorización de acceso y entrada a domicilios constitucionalmente protegidos, es extensible a aquellas otras actuaciones administrativas que, sin constituir un acceso al domicilio constitucionalmente protegido, tengan por objeto el acceso y tratamiento de la información almacenada en dispositivos electrónicos (ordenadores, teléfonos móviles, tabletas, memorias, etc.) que pueda resultar protegida por los derechos fundamentales a la intimidad personal y familiar y al secreto de las comunicaciones.*

*En caso de responder afirmativamente a la primera cuestión, determinar si resulta compatible con la referida doctrina legal una autorización en la que se establece un plazo para el de acceso y copiado de los datos con transcendencia tributaria pero cuyo término final es incierto y se hace depender de la propia actuación administrativa.*

*Aclarar si el juzgado de lo contencioso-administrativo que autoriza el acceso a una información que resulta constitucionalmente protegida, debe efectuar un control a posteriori de la actuación llevada a cabo por la Inspección en ejecución de su autorización, a fin de verificar que la misma se ha ejecutado en sus propios términos, precisando, en su caso, en qué consiste ese control y cómo se debe llevar a efecto [...]"*.

La respuesta del Tribunal ha sido contundente al dejar sentado los pilares básicos sobre los que pueden descansar determinadas actuaciones administrativas:

«1) **Las reglas de competencia y procedimiento que la ley procesal establece para la autorización judicial de entrada en domicilio constitucionalmente protegido**, a fin de llevar a cabo actuaciones de comprobación tributarias, **son prima facie inidóneas** para autorizar el copiado, precinto, captación, posesión o utilización de los datos contenidos en un ordenador, cuando esa actividad se produce fuera del domicilio del comprobado y puede afectar al contenido de derechos fundamentales.

2) Al margen de ello, **la doctrina legal sentada por esta Sección Segunda** de la Sala Tercera del Tribunal Supremo en relación con **las exigencias** de la autorización de acceso y entrada a domicilios constitucionalmente protegidos -sujeción a los principios de necesidad, adecuación y proporcionalidad de la medida-, **es extensible a aquellas actuaciones administrativas que, sin entrañar acceso al domicilio constitucionalmente protegido, tengan por objeto el conocimiento, control y tratamiento de la información almacenada en dispositivos electrónicos** (ordenadores, teléfonos móviles, tabletas, memorias, etc.) que pueda resultar protegida por los derechos fundamentales a la intimidad personal y familiar; al secreto de las comunicaciones y a la protección de datos.

3) **Tales exigencias**, que deben ser objeto de un juicio ponderativo por parte del juez de la autorización, **no pueden basarse, exclusivamente, en el relato que realice la Administración** en la solicitud que dirija a la autoridad judicial, sin someter tal información a un mínimo contraste y verificación. En todo caso, el respeto a los derechos fundamentales (con máximo nivel de protección constitucional) prima sobre el ejercicio de potestades administrativas, máxime ante la falta de una regulación legal completa, directa y detallada»

También el Tribunal Supremo (Sala 3ª, Sección 2ª) se ha pronunciado sobre una temática muy en boga en los últimos tiempos: la responsabilidad tributaria. De una de las variadas cuestiones que se vienen planteando, se ha ocupado reciente Sentencia (STS 1.217/2023. Rec.8791/2021.Fecha. 02/10/2023; en lo sucesivo, la SENTENCIA) que falla en relación con la cuestión, que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, siguiente:

«Reafirmar, concretar o, en su caso, modificar la jurisprudencia existente sobre si la responsabilidad tributaria subsidiaria contemplada en el artículo 43.1.a) de la LGT posee naturaleza sancionadora, en lo relativo a la deuda tributaria objeto de

derivación.

En el caso de que se confirme la naturaleza sancionadora de la responsabilidad subsidiaria referida, y, en atención a la misma, determinar si el inciso del artículo 212.3 de la LGT que impide la suspensión automática de la deuda tributaria objeto de derivación es compatible con el principio constitucional de igualdad»

El alcance de la controversia jurídica se delimita en los siguientes términos:

*«Se trata de determinar si es posible la suspensión sin garantías de la totalidad del importe consignado en un acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria, fundamentado en el art. 43.1.a) LGT, cuando dicho acuerdo incluye no solo las sanciones sino también la deuda tributaria (cuota e intereses de demora).*

*El TEARV concedió la suspensión automática de la parte cualificada como sanción objeto de derivación, pero no de la parte correspondiente a la deuda tributaria.*

*La declarada responsable subsidiaria ha venido manteniendo la suspensión del ingreso de la totalidad de las cantidades exigidas en el acuerdo con dispensa de garantías sobre la base de entender que dicho acuerdo tiene carácter sancionador. Su tesis fue acogida por la sentencia recurrida y, frente a la misma, la Administración del Estado, recurrente en casación, niega el carácter sancionador de dicho acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria por la vía del artículo 43.1.a), postulando que la deuda tributaria no puede ser objeto de suspensión automática con dispensa de garantías, sino que está sometida a las reglas generales de suspensión»*

En el Fundamento sexto de la SENTENCIA se declara lo siguiente:

«1.- La responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1.a) de la LGT posee naturaleza sancionadora.

2. Tal naturaleza sancionadora no impide que el legislador, dentro de los límites constitucionales, pueda modular el régimen de inexecutividad de los actos sancionadores, incluidos los basados en la aplicación de la responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1.a) de la 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.

3. 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»

Por lo que hace a la doctrina administrativa resultante de las Contestaciones a consultas formuladas a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública, nos permitimos recomendar la lectura de aquellas como la CV2290-23, monedas virtuales; CV2039-23: Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones CV 2214-23: Impuesto sobre Sociedades). Extenso detalle del contenido de dichas consultas vinculantes y algunas más, lo encontrará quien por ello esté interesado lo encontrará en el ya citado núm. 26 de la Revistas «SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO»

Al respecto de la actividad interpretativa de la Dirección General de Tributos creemos oportuno llamar la atención sobre el hecho de que, tras un largo período de tiempo en que apenas se publicaban consultas en materia del Impuesto sobre Sociedades, la situación ha ido remontando, dándose la circunstancia añadida de que el Centro Directivo [cuando se trata del régimen fiscal especial del Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014 y tal vez al presunto amparo de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea] ha decidido huir, «cual gato escaldado», de cualquier reconocimiento expreso de la validez de motivos económicos alegados, remitiendo «in toto» la cuestión a la fase de comprobación administrativa). Ciertamente es que, aun en casos en los que se han reconocido motivos válidos, se ha considerado cuestión de hecho a verificar «a posteriori» en la fase de comprobación donde en definitiva la Inspección de los Tributos puede proceder a la eliminación de las ventajas fiscales.

Finalmente, situándonos en el ámbito de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de

la Unión Europea, efectuaremos unos breves apuntes.

En el primero de los indicados apuntes, contemplamos los Asuntos T-1215, T-158/15 Y T-258/15, sobre los que se ha pronunciado el Tribunal General (Sala Octava) en su Sentencia del 27 de septiembre de 2023 que puso final a las dudas sobre si ciertas normas del Impuesto sobre Sociedades español (amortización del fondo de comercio derivado de adquisiciones indirectas en sociedades no residentes a través de adquisiciones directas en sociedades holding no residentes) constituían ayudas de Estado. El Tribunal decidió: **anular la Decisión (UE) 2015/314 de la Comisión**, de 15 de octubre de 2014, relativa a la ayuda estatal SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP) ejecutada por España — Régimen relativo a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras.

El segundo apunte, versa sobre el Asunto C-453/2022 (IVA) respecto del que la Sala Octava (Sentencia de 7 de septiembre de 2023) dictó un fallo en base a una doctrina de particular interés reveladora de que por esencia el Derecho comunitario rechaza cualquier posibilidad de duplicidad de pago en el IVA.

La cuestión:

«¿Exigen las disposiciones de la Directiva [del IVA], en particular el principio de neutralidad fiscal y el principio de efectividad, en circunstancias como las del procedimiento principal, que se reconozca al demandante una acción directa frente a la Administración tributaria para el reembolso del IVA pagado en exceso a sus proveedores, más intereses, aunque aún exista la posibilidad de que los proveedores reclamen a la Administración tributaria en virtud de una rectificación posterior de las facturas y esta, en ese momento, (posiblemente) ya no pueda exigir el reembolso al demandante, de manera que existe el riesgo de que la Administración tributaria deba devolver dos veces el mismo IVA?»

La respuesta:

«La Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio de 2010, el principio de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido (IVA) y el principio de efectividad deben interpretarse en el sentido de que exigen que el beneficiario de una serie de entregas de bienes disponga directamente frente a la Administración tributaria del derecho a la devolución del IVA indebidamente facturado que ha pagado a sus proveedores y que estos han ingresado en el Tesoro Público, más los intereses correspondientes, en circunstancias en las que, por una parte, sin que se le pueda reprochar fraude, abuso o negligencia, ya no puede reclamar tal devolución a los proveedores debido a la prescripción prevista en el Derecho nacional y, por otra parte, existe una posibilidad formal de que, posteriormente, dichos proveedores reclamen a la Administración tributaria la devolución de la cantidad recaudada en exceso después de haber rectificado las facturas dirigidas inicialmente al beneficiario de esas entregas. A falta de devolución del IVA indebidamente recaudado por la Administración tributaria en un plazo razonable, el perjuicio sufrido como consecuencia de la imposibilidad de disponer del importe equivalente a este IVA indebidamente recaudado debe compensarse mediante el pago de intereses de demora»

---ooOoo---



**HEMEROTECA (acceso a números anteriores)**