

SENTENCIAS TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA Y TRIBUNAL SUPREMO

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS

• Ejercicio anticipado de una opción de compra sobre un inmueble en un contrato de arrendamiento financiero	2
• Base imponible en un contrato de cesión de derechos o "pase"	2
• Indivisibilidad en las adjudicaciones de una comunidad de bienes	3
• Primera transmisión de una VPO	3
• Transmisión mediante documento privado	4
• Rama de actividad: Aportación de inmuebles arrendados	4
• Ampliación de capital aportando bienes inmuebles hipotecados	5
• Tributación de comunidades autopromotoras por operaciones societarias	5
• Constitución de una comunidad de bienes para la realización de una actividad empresarial	5
• Base imponible en una hipoteca sujeta a condición suspensiva	6
• Base imponible en la declaración de obra nueva	6
• Obra nueva y división horizontal	7
• Necesidad de inscripción de una escritura pública	7
• Improcedencia de la exención en la novación de los créditos hipotecarios	7
• Eficacia interruptiva de una diligencia	8
• Validez de documento privado comprensivo de la transmisión de una finca a efectos de la prescripción del impuesto	8
• Sanción tributaria por no ser aplicable la exención del art. 108 de la Ley del Mercado de Valores	9

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

• Donación mortis causa	9
• Ajuar doméstico	10
• Asunción de deuda	10
• Donación de un inmueble asumiendo el donatario la hipoteca	11
• Reducción del 95% por transmisión de empresa familiar	11
• Retribuciones y funciones como administrador	11
• Retribuciones y funciones como administrador	12
• Donación del 10% de una oficina de farmacia	12
• Reducción por vivienda habitual	13

AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: PLAN DE CONTROL TRIBUTARIO 2013

I. COMPROBACIÓN E INVESTIGACIÓN DEL FRAUDE TRIBUTARIO Y ADUANERO

1. Economía sumergida	15
2. Fiscalidad internacional	16
3. Planificación fiscal agresiva	17
4. Fraude organizado	18
5. Prestación de servicios personales de alto valor	18
6. Controles sobre operaciones, regímenes jurídico-tributarios, obligados tributarios y sectores de actividad específicos	19
7. Productos objeto de Impuestos Especiales	20
8. Control aduanero	20
9. Prevención y represión del contrabando, narcotráfico y blanqueo de capitales	21

II. CONTROL DEL FRAUDE EN FASE RECAUDATORIA

1. Mejoras en la evaluación del riesgo recaudatorio en fase de comprobación inspectora	22
2. Actuaciones coordinadas de Gestión Tributaria y Recaudación	22
3. Control de deudores con incumplimiento sistemático de sus obligaciones fiscales	22
4. Personación de los órganos de Recaudación en los expedientes de mayor complejidad recaudatoria	22
5. Desarrollo e impulso de las nuevas tecnologías en la gestión recaudatoria	23
6. Actuaciones cualificadas de lucha contra el fraude	23
7. Medidas complementarias	24

III. COLABORACIÓN ENTRE LA AGENCIA TRIBUTARIA Y LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

1. Colaboración entre la agencia tributaria y las administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas	25
---	----

SENTENCIAS TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA Y TRIBUNAL SUPREMO

Impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas

EJERCICIO ANTICIPADO DE UNA OPCIÓN DE COMPRA SOBRE UN INMUEBLE EN UN CONTRATO DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO. (S.T.S. 4 DE JUNIO DE 2012)

El debate se centra en determinar el régimen tributario que corresponde por el ejercicio anticipado de una opción de compra sobre un inmueble en un contrato de arrendamiento financiero. La Sala de instancia consideró ajustada a derecho la renuncia a la exención en el impuesto sobre el valor añadido, que se desprendería del otorgamiento de la escritura pública de compraventa por cancelación anticipada del mencionado arrendamiento, por lo que el negocio jurídico quedaba bajo el ámbito del mencionado tributo, en contra de la pretensión de la Comunidad Autónoma recurrente de someter la operación al impuesto sobre transmisiones patrimoniales.

Cuando el artículo 20.Uno.22, de la Ley del IVA establece la excepción a la exención, no está exigiendo que la opción de compra se ejercite en un determinado plazo, por lo que, cualquiera que sea el momento en que se lleve a cabo, operará sus efectos, y, por tanto, la entrega de las edificaciones estará sujeta al IVA, y no al ITPAJD. Mediante el ejercicio de la opción se pone fin al arrendamiento financiero, pues este no sólo termina por el transcurso de los plazos, sino cuando, por propia voluntad de las partes, se decide llevarla a cabo. Y, aunque en el caso presente, pudiera pensarse que en el momento de celebración del contrato (año 1993) regía un mínimo de duración de estos arrendamientos, lo cierto es que, cuando se ejercita la opción, este requisito ya no existía legalmente, y nada impedía que los contratantes, pudieran anticipar la opción por su propia voluntad.

Por otra parte, no debe olvidarse que se está en presencia de operaciones realizadas entre empresarios, en que lo normal es la sujeción al IVA, y no al ITPAJD, de tal forma que el sistema de neutralidad, mediante la repercusión se vería afectado a través de una interpretación extensiva de la exención, cuyo carácter restrictivo viene impuesto por el artículo 23.3 de la Ley General Tributaria.

BASE IMPONIBLE EN UN CONTRATO DE CESIÓN DE DERECHOS O “PASE” (S.T.S.J. DE CASTILLA Y LEÓN, 27 DE ABRIL DE 2012)

Mediante contrato privado el contribuyente adquirió los derechos y obligaciones referentes al contrato de compraventa de una vivienda en construcción, subrogándose así en la posición de los compradores iniciales, haciéndose constar en tal contrato como precio de la subrogación la cantidad de 48.750 €, y un tipo impositivo del 7%. Tal documento de cesión de derechos fue autoliquidado por el impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas.

Posteriormente se inicia el expediente de comprobación de valores, y se practicó propuesta de liquidación, con una base imponible de 214.200 €, sobre la argumentación que, el artículo 7.1 del RDL 1/1993 y el artículo 17.1 del mismo texto legal, en la redacción vigente al momento de producirse el contrato de cesión de derechos sobre vivienda, determina que la base imponible es el valor real del inmueble cuyos derechos se pretenden ceder, puesto que tal es el bien que obtendrá en su momento el cesionario de los derechos del

contrato privado de compraventa, por lo que la base imponible del ITP asciende a 214.200€ que es el valor real del inmueble.

Para la Sala, los argumentos de la Administración tributaria no pueden prosperar, porque ha de estarse a la normativa aplicable (anterior a la Ley 4/2008) y a la naturaleza del contrato realizado “contrato de cesión de derechos” y por tanto la base imponible se determina mediante el valor real del derecho cedido, porque en relación al artículo 17 del ITPAJD, este precepto ordena la aplicación del impuesto por iguales conceptos y tipos que el bien a cuya adquisición da derecho la cesión del contrato, sin prejuzgar la base imponible aplicable. No existiendo norma especial para la determinación de la base imponible, debe aplicarse la vigente para la modalidad de TPO (valor real), y en consecuencia el valor real del derecho que se cede no puede ser coincidente con el valor del inmueble terminado. Lo relevante es el valor del derecho que se transmite, y es que al adquirir la condición de cedente en el contrato no se está adquiriendo un derecho a recibir el inmueble, sino un derecho a adquirirlo pagando determinadas cantidades, y lo que ha de valorarse no es el bien que va a adquirirse ejercitando el derecho sino el derecho mismo, cuyo valor depende de los desembolsos adicionales que han de realizarse.

INDIVISIBILIDAD EN LAS ADJUDICACIONES DE UNA COMUNIDAD DE BIENES. (S.T.S.J. DE ASTURIAS, 30 DE ABRIL DE 2012)

Se formaliza escritura pública de extinción de comunidad sobre local comercial del que son condueños tres personas, uno de ellos con carácter privativo y los otros dos con carácter ganancial, en la porción del 40%, 10% y 50% respectivamente, valorando el inmueble en 360.000 euros que se encuentra gravado con una hipoteca que garantiza el préstamo de un principal por el mismo importe, con adjudicación de la participación del 50% a dos de los codueños y sus cónyuges para sus sociedades de gananciales, aumentando sus participaciones en el inmueble hasta el 65% y el 35% respectivamente, y sin percibir el transmitente cantidad alguna por razón de la carga que grava el inmueble y cuya deuda asumen los adjudicatarios en igual proporción a la parte que grava el inmueble transmitido. El motivo de impugnación versa en que, para la adjudicación comprobada no resulta aplicable la regla de indivisibilidad de los bienes adjudicados, ya que el local de negocio de referencia es adjudicado por los propios interesados en las proporciones que se citan y pro indiviso y a otro de los copropietarios, debiendo tributar como transmisión patrimonial.

No obstante, para el Tribunal, la doctrina jurisprudencial pone de manifiesto que la división y consiguiente adjudicación de la cosa común no constituye una operación susceptible de integrar el hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, del mismo modo que la cantidad en metálico que viene obligado a abonar el comunero que se adjudique la cosa por razón de su indivisibilidad tampoco se califica como “exceso de adjudicación”, a los efectos de la tributación que prevé el art. 7.2.B del TR del ITPAJD. El presente caso es uno de los supuestos exceptuados del citado artículo, consistente en un exceso de adjudicación por indivisibilidad, dado que la división y adjudicación de la cosa común son actos internos de la comunidad de bienes en los que no hay traslación del dominio, de modo que, en consecuencia, por primera transmisión solo puede entenderse la que tiene como destinatario un tercero.

PRIMERA TRANSMISIÓN DE UNA VPO. (S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 10 DE MAYO DE 2012)

El debate litigioso se centra en la aplicabilidad a una compraventa de Vivienda de Protección Oficial por la EPSA (Empresa Pública de Suelo de Andalucía), como vendedora, y por un particular como comprador, de la exención prevista en el artículo 45.I.B).12 del TR del ITPAJD, que en la redacción vigente a la fecha del hecho imponible establece que estará exenta de dicho Impuesto la primera transmisión “inter vivos” del dominio de las viviendas de protección oficial, siempre que tenga lugar dentro de los seis años siguientes a la fecha de su calificación definitiva.

La promoción de viviendas en cuestión trae causa del Decreto 258/2002, por el que se cede a la EPSA la titularidad de determinadas promociones de viviendas propiedad de la Comunidad Autónoma de Andalucía, siendo el objeto de dicha cesión la gestión y administración de esas promociones de viviendas a través de la EPSA.

La cesión de la titularidad de grupos de viviendas, y más concretamente la presente, de la Comunidad

autónoma de Andalucía a la EPSA no puede considerarse propiamente una transmisión patrimonial onerosa a los efectos del ITPAJD, lo que lleva a concluir que la compraventa formalizada entre EPSA y el particular, constituye una primera transmisión de una VPO y exenta del Impuesto según lo prevenido en el artículo 45.I.B).12 del TR del ITPAJD.

TRANSMISIÓN MEDIANTE DOCUMENTO PRIVADO. (S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 30 DE ABRIL DE 2012)

Se celebra contrato privado de compraventa por el que se adquiere un finca rústica, presentado e ingresando el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas. A los dos años, se celebra otro contrato privado de compraventa, elevado a escritura tres años más tarde, en que las partes manifiestan que en la descripción del inmueble del primer contrato privado suscrito existía un error, dándose por ambas partes por subsanado el lapsus cometido, y manifestada la conformidad con esta corrección y el mantenimiento del precio en su día entregado.

Como consecuencia de dicho contrato, se presenta la declaración liquidación de la modalidad del impuesto sin efectuar ingreso. Para la Administración, a la vista del contenido de ambos contratos de compraventa, se trata de dos negocios jurídicos perfectamente válidos (consentimiento, objeto, causa y precio cierto) y en los que no existe identidad de las partes intervinientes ni identidad del objeto vendido. La cuestión controvertida consiste en determinar si han existido dos transmisiones distintas como consecuencia de la celebración de los dos contratos privados de compraventa o solamente ha existido una única transmisión al considerar las partes que el segundo contrato sustituía al primero.

Para la Sala, es evidente la dificultad de afirmar que nos hallamos ante la transmisión de la cosa comprada cuando la venta se realiza por documento privado, ya que no mediando entre los interesados actos de transferencia de posesión simultánea o posterior al otorgamiento del documento privado de venta, es indudable que el comprador tiene la facultad de exigir la entrega, pero no cabe considerarlo propietario mientras ésta no se realiza, como tampoco puede ser considerado propietario quien pese a comprar en escritura pública, no recibe la posesión quieta y pacífica de la cosa. Cuando no existe transmisión no puede existir acto sujeto. En el presente caso, en ambos contratos privados de compraventa no se recoge ninguna condición o estipulación en contrario que lleve a entender que no se haya producido la tradición de la finca rústica.

En el primer caso, se afirma que el precio queda abonado con la firma del contrato privado y, por tanto, se podría entender que se ha efectuado la traditio de forma real en ese momento, al no existir estipulación al contrario. En el segundo contrato privado, tampoco existe estipulación en contrario, pudiéndose entender que se ha producido la traditio real, pero a diferencia del anterior, se ha elevado a escritura pública, por lo que sí se ha producido la traditio instrumental que solamente se presume del artículo 1.462 del Código Civil. De esta forma puede afirmarse que se ha producido la transmisión de la propiedad y, por tanto, se ha devengado el impuesto, siendo exigible.

RAMA DE ACTIVIDAD: APORTACIÓN DE INMUEBLES ARRENDADOS. (S.T.S.J. DE CATALUÑA, 9 DE MAYO DE 2012)

La transmisión de un inmueble, por sí sólo, no puede entenderse como transmisión de una “rama de actividad”, pues este último concepto conlleva la transmisión de una organización de elementos patrimoniales susceptible de ser explotado autónomamente.

En la normativa fiscal, para que pueda hablarse de actividad de arrendamiento, se requiere, como mínimo, la existencia de un local y de una persona empleada. La transmisión de estos elementos, tanto hayan estado configurados en la entidad transmitente como susceptibles de una explotación económica de arrendamiento, de forma latente y/o probable, como si era parte de la actividad de la transmitente, sí que se encuadran en la transmisión de una “rama de actividad”, pero no la mera transmisión de un inmueble.

En el presente caso, lo que se transmite no es una organización ni siquiera unos medios personales sino únicamente edificios arrendados, donde cada edificio no es una unidad económica autónoma y los elementos aportados no constituyen por sí mismos una rama de actividad. La operación genera una mera división de los inmuebles que constituyen el patrimonio de la entidad y no una transmisión de rama de actividad.

AMPLIACIÓN DE CAPITAL APORTANDO BIENES INMUEBLES HIPOTECADOS.**(S.T.S.J. DE GALICIA, 7 DE MAYO DE 2012)**

Se aportan bienes inmuebles hipotecados en la ampliación del capital social de la mercantil. La Administración autonómica giró liquidación en concepto de operaciones societarias y, en aplicación del artículo 7.2.A) del TR del ITPAJD, giró también liquidación en concepto de transmisiones patrimoniales onerosas, entendiéndose que al aumentar el capital en el valor neto de los bienes aportados se está asumiendo por la mercantil el pago de las hipotecas de los referidos bienes.

En la escritura de ampliación de capital, los socios de la mercantil amplían el capital mediante la aportación de las fincas sin que se haga constar circunstancia alguna que expresa o implícitamente permita concluir que se produce al mismo tiempo un desplazamiento de la responsabilidad en relación con la carga hipotecaria de los inmuebles que se aportan. En consecuencia, lo que se concluye, es que dicha responsabilidad permanece inalterada a cargo de los socios que aportan los inmuebles de cara a la ampliación de capital lo que, asimismo, es coherente con el hecho de que no conste en la escritura ni en el expediente elemento alguno añadido que ponga de manifiesto la autorización o aceptación de la entidad en cuyo favor se constituyó la garantía hipotecaria en orden a cualquier otra fórmula de asunción o pago de la deuda que no sea la mencionada. No procede liquidación por la asunción de las hipotecas.

TRIBUTACIÓN DE COMUNIDADES AUTOPROMOTORAS POR OPERACIONES SOCIETARIAS.**(S.T.S. 11 DE DICIEMBRE DE 2012)**

Se interpone recurso de casación para la unificación de doctrina siendo la cuestión fundamental que se suscita en el presente recurso, la relativa a si una Comunidad de Propietarios, está o no sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, como operación societaria, teniendo en cuenta que el artículo 22.4º del TR del ITPAJD, equipara a las sociedades sujetas a los efectos de este impuesto a las comunidades de bienes constituidas por actos intervivos, que realicen actividades empresariales. En el presente caso, se trata de una comunidad de bienes que tiene por objeto la adquisición de un solar en proindiviso con la finalidad de construir en él unas viviendas para adjudicar a los comuneros.

Para el Tribunal, aunque existen algunas diferencias puestas de manifiesto en el escrito de oposición, estas no son trascendentes en la doctrina que se invoca en la sentencia de contraste, ya que la diferencia en las cuotas de las sociedades intervinientes, y el no darse de alta en el Impuesto de Actividades Económicas, no son elementos decisivos a la hora de configurar la existencia de una actividad económica de edificación y promoción de viviendas.

CONSTITUCIÓN DE UNA COMUNIDAD DE BIENES PARA LA REALIZACIÓN DE UNA ACTIVIDAD EMPRESARIAL. (S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 11 DE MAYO DE 2012)

En escritura pública la entidad demandante vende a una inmobiliaria el 25% indiviso de unas fincas rústicas y a otra mercantil el otro 25%, estableciéndose que el objeto de la compra del suelo es su desarrollo urbanístico, de manera que los compradores, junto con el vendedor tienen intención de promover, a través de un convenio urbanístico con un Ayuntamiento el que, en la próxima revisión del PGOU el suelo objeto del presente contrato, se incorpore al proceso de urbanización con la clasificación de suelo urbanizable, siendo esto elemento esencial de la compraventa. La Oficina tributaria giró la liquidación por operaciones societarias por constitución de una comunidad de bienes, a lo que la entidad liquidada alega que no se constituye ninguna comunidad de bienes para la realización de una actividad empresarial, ni existe actividad empresarial.

Para la Sala, la actividad empresarial no comienza cuando empiezan a comercializarse los bienes o servicios sobre los que se proyecta, ni tampoco cuando empiezan a producirse, sino cuando da principio la actividad encaminada a tal fin, o sea, cuando se realizan los actos previos a la puesta en marcha de la actividad de la empresa, en nuestro caso, con el otorgamiento de la escritura pública de venta, que es el momento en que se constituye u origina la comunidad de bienes para iniciar la realización de actividades empresariales y que es, además, el momento del devengo del impuesto. Resulta irrelevante que no se llegase a firmar el convenio urbanístico con el Ayuntamiento correspondiente para que en la próxima revisión del PGOU se clasificasen

los terrenos como suelo urbanizable, y ello porque las condiciones pactadas no afectan al nacimiento del hecho imponible, que tiene lugar con la constitución de la comunidad de bienes.

BASE IMPONIBLE EN UNA HIPOTECA SUJETA A CONDICIÓN SUSPENSIVA.

(S.T.S.J. DE MADRID, 10 DE MAYO DE 2012)

La cuestión litigiosa versa sobre una hipoteca que está sometida a condición suspensiva y que según el interesado, ello impide la liquidación del impuesto hasta que la misma no se cumpla y por tanto no puede tomarse en consideración a efectos de determinar la base imponible.

El Tribunal entiende que en cumplimiento de la obligación garantizada (restitución al Banco del saldo que a favor de éste arroje en cada momento una cuenta de garantías) se constituye una única hipoteca de la que responde la concesión por un principal y con un importe máximo por principal en función de la evolución de determinadas circunstancias de los contratos que comprende la financiación concedida por el Banco. Dicha hipoteca ha de considerarse como una hipoteca de máximo, con independencia de la denominación utilizada en la escritura de “condición suspensiva de ampliación”. Por tanto, será la evolución del crédito conjunto de la operación la que determinará el importe máximo de la hipoteca sin que ello constituya condición suspensiva alguna. Se trata de la constitución de un derecho actual de garantía real que asegura un crédito probable o eventual estableciendo las líneas fundamentales del crédito señalando su importe máximo.

Es decir, es la propia evolución de la obligación cuya ejecución se garantiza la que determina el importe máximo de la hipoteca sin que éste se encuentre sometido a condición suspensiva, de forma similar a como acontece en el caso de las hipotecas constituidas en garantía de cuentas corrientes de crédito. Procede la liquidación complementaria que se gira como consecuencia de la diferencia existente entre la base imponible declarada y la comprobada por la Administración, siendo la base imponible el total de la responsabilidad hipotecaria pactada en caso del cumplimiento de las condiciones suspensivas pactadas, ya que dicho pacto será inscribible en el Registro de la Propiedad, se cumplan o no dichas condiciones, por lo que cumple los requisitos del art. 31.2 de la LITP y AJD.

BASE IMPONIBLE EN LA DECLARACIÓN DE OBRA NUEVA.

(S.T.S.J. DE CASTILLA Y LEÓN, 4 DE MAYO DE 2012)

El motivo de controversia se refiere a la falta de motivación en el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados devengado como consecuencia de la declaración de obra nueva de un edificio.

Para la Sala, siendo la base imponible del impuesto la de el coste real de la obra, lo que está claro es que dentro del concepto “coste real”, según el Diccionario de la lengua, “coste” es el gasto realizado para la obtención o adquisición de una cosa o de un servicio, el coste real de una obra debe incluir todos los gastos que han sido necesarios para su construcción, y evidentemente, entre esos gastos se incluyen a título de ejemplo, todos los trabajos tanto profesionales como artesanos, de preparación y de construcción propiamente dicha hasta el acabado final, los materiales empleados, las instalaciones y maquinaria incorporada a la obra, y el beneficio de la contrata. No se niega la posibilidad de comprobación, pero sobre la base de los costes reales, por ello en la medida en que el método empleado por la Administración nos conduzca a valores de mercado de lo edificado, el método será inadecuado y no servirá para llevar a cabo la comprobación de valores, a fin de determinar el coste real de la obra nueva.

En el presente caso, la metodología empleada no suministra el valor real del coste de la obra, pues atiende al valor de mercado de lo edificado a través de precios medios, con lo cual efectivamente la metodología empleada no es adecuada para valorar la obra nueva. La Administración tributaria razona que tratándose de una obra nueva en construcción y no finalizada, la valoración de la base del acto jurídico se basa en la descripción hecha en la escritura, por lo que no aportándose datos que desvirtúen el valor, se ratifica la valoración efectuada. Sin embargo, a juicio de esta Sala, no se corresponden en realidad con la metodología del informe y se desconocen las concretas magnitudes aplicadas a los distintos parámetros que se dicen considerados.

A la hora de determinar el valor del coste real de la obra, la base imponible del IAJD es distinto de la base imponible del Impuesto Municipal sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, esto es, es distinta del coste de ejecución material de la obra ya que incorpora todos los demás gastos directos o indirectos incurridos en

la ejecución de la obra, es decir, incorpora también, entre otros, redacción del proyecto, tasa por licencia de obras, gastos generales y beneficio industrial, honorarios profesionales o gastos de financiación.

OBRA NUEVA Y DIVISIÓN HORIZONTAL. (S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 30 DE ABRIL DE 2012)

Una mercantil procedió a otorgar escritura pública de obra nueva y división horizontal, satisfaciendo el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, tomando como base imponible el valor de la obra declarada y un tipo de gravamen del 0,50 por 100, vigente en ese momento. Tiempo después, otorga escritura pública de acta de fin de obra referida al mismo edificio que la anterior escritura de obra nueva y división horizontal consignando allí el coste total de la obra finalizada. Atendiendo a ésta acta final de obra, la oficina tributaria dicta liquidación tomando como base imponible la diferencia de valor entre las dos escrituras públicas indicadas, y considerando un tipo de gravamen aplicable del 1 por 100, por ser el vigente al momento en que se cierra esta segunda escritura pública. La interesada sostiene que el tipo de gravamen aplicable a la segunda de las escrituras públicas otorgadas ha de ser el mismo que se aplicó a la primera, dado que, la liquidación tributaria referida a la segunda escritura pública es complementaria de la previamente gravada como escritura de obra nueva.

Para la Sala, es cierto que el modo de proceder de la Administración no se acaba de entender cuando gira la segunda liquidación tributaria por la diferencia de valor entre el que aparece recogido en la primera de las escrituras pública y el correspondiente a la convención que se formaliza en la segunda de ellas dando, además, a la liquidación correspondiente el carácter de “complementaria” de la anterior, mas, no siendo esta cuestión que se someta a la función revisora y considerando que su rectificación conduciría a una reforma peyorativa del acto de liquidación así girado, ha de mantenerse en sus términos. Continúa señalando el Tribunal, que se ha producido un doble hecho imponible y un doble devengo del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, uno primero, cuando se lleva a cabo la escritura de declaración de obra nueva y división horizontal; y otro segundo, cuando se formula escritura de acta final de la misma obra y como al momento de formalizarse esa escritura el tipo impositivo es del 1 por 100 a él debe quedar sujeta su formalización, ya que se trata de dos hechos imponibles diferentes con devengo tributario diferente, aplicándoseles el régimen jurídico vigente al instante de su formalización.

NECESIDAD DE INSCRIPCIÓN DE UNA ESCRITURA PÚBLICA. (S.T.S.J. DE ASTURIAS, 14 DE MAYO DE 2012)

La cuestión controvertida es la tributación por el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados de una escritura pública de fijación de destino y regulación de uso del local destinado a garaje y trastero. El interesado presentó autoliquidación declarando una base imponible de cero euros. Discute el interesado recurrente la necesidad o no de la inscripción de esta escritura, basada en la naturaleza jurídica de las distintas opciones de configuración de las plazas de garaje y en su tratamiento desde el punto de vista registral. Si bien es necesario destacar que ésta escritura se presentó ante el Registro de la Propiedad.

Para la Sala, la inscripción en los Registros Públicos otorga al titular registral un conjunto de garantías que el ordenamiento jurídico concede a determinados actos en razón de la forma notarial adoptada (y que constituyen dichas especiales garantías registrales la finalidad del gravamen de Actos Jurídicos Documentados), sin que esa justificación del impuesto lo convierta en una tasa por la prestación de un servicio, pues tanto la edificación, los préstamos concertados para financiarla y su distribución entre los pisos y locales, como el otorgamiento de las correspondientes escrituras y su eventual inscripción en el Registro de la Propiedad, forman parte del tráfico inmobiliario, cuya seguridad beneficia a todos y especialmente a cuantos intervienen en él, participando de la riqueza que produce.

IMPROCEDENCIA DE LA EXENCIÓN EN LA NOVACIÓN DE LOS CRÉDITOS HIPOTECARIOS. (S.T.S.J. DE MADRID, 8 DE MAYO DE 2012)

Se formaliza escritura pública de novación modificativa de crédito hipotecario aplicando la exención prevista

en la Ley 2/1994, de subrogación y modificación de préstamos hipotecarios, argumentando que tal norma es aplicable no sólo a los préstamos hipotecarios sino también a los créditos hipotecarios

La Administración demandante sostiene que la escritura pública objeto de autos, no está exenta del pago del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, y ello porque entiende que la exención prevista en la Ley 2/1994, sólo puede aplicarse a las escritura de novación de préstamos hipotecarios y sin embargo no es aplicable a las operaciones de modificación de cuentas de crédito, como es el caso presente, que es una operación financiera diferente.

La Sala entiende que se debe estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Administración en cuanto que no es ajustada a derecho la decisión de equiparar préstamos hipotecarios y créditos hipotecarios a los efectos de poder aplicar la exención prevista en el artículo 9 de la Ley 2/1994, y ello porque no era posible dicha equiparación en la fecha en que se otorgó la escritura pública de novación modificativa de otra de crédito con la garantía hipotecaria analizada.

EFICACIA INTERRUPTIVA DE UNA DILIGENCIA. (S.T.S. 29 DE OCTUBRE DE 2012)

La recurrente niega la eficacia interruptiva de la diligencia de 9 de noviembre de 1998, notificada el 16 de noviembre, por la que se la emplazó para comparecer el 11 de enero de 1999, a fin de practicar una actuación en la comprobación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Afirma que el contenido de esta diligencia es idéntico a la que tuvo lugar el 26 de mayo de 1998, con la que se inició el procedimiento de inspección y mediante la que se le requirió para aportar cierta documentación. Por lo tanto, el debate se centra en la valoración que merezca el acto de comunicación de 16 de noviembre de 1998 y el contenido de la diligencia que se notificaba.

Para el Tribunal, únicamente son capaces de interrumpir la prescripción los actos tendencialmente ordenados a iniciar o a proseguir los respectivos procedimientos administrativos o que, sin responder a la mera finalidad de esa interrupción, contribuyan efectivamente a la liquidación, la recaudación o la imposición de sanción en el marco de impuesto en cuestión. Por el contrario, debe prescindirse de aquellas actuaciones que resulten puramente dilatorias, como las que se limitan a dejar constancia de un hecho evidente, a anunciar la práctica de actuaciones futuras, a recoger la documentación presentada sin efectuar valoración alguna o a reiterar la solicitud de una documentación que ya obra en el expediente.

No tiene razón la recurrente cuando afirma que el contenido de la diligencia y del requerimiento notificado el 16 de noviembre de 1998 coincide plenamente con el del acuerdo de inicio del procedimiento de inspección, trasladado el 26 de mayo anterior. El 16 de noviembre de 1998 se le citó para que compareciera el 11 de enero de 1999, con el objeto de regularizar su situación tributaria. En la fecha indicada, se procedió a firmar el acta en disconformidad, regularizándose con ello la situación tributaria. La citación del 16 de noviembre de 1998 tenía un contenido real, cierto, y encaminado a la determinación de la deuda tributaria, mediante la firma del acta de inspección, con lo que tuvo plena eficacia interruptiva de la prescripción.

VALIDEZ DE DOCUMENTO PRIVADO COMPRENSIVO DE LA TRANSMISIÓN DE UNA FINCA A EFECTOS DE LA PRESCRIPCIÓN DEL IMPUESTO. (S.T.S.J. DE CASTILLA Y LEÓN, 27 DE ABRIL DE 2012)

En escritura pública de 2006 se documenta la compraventa de una finca. Los interesados declararon la adquisición sin ingreso en autoliquidación por entender prescrita la obligación tributaria dimanante de la compra en documento privado por sus padres en 1973. La Administración Tributaria no aprecia prescripción por entender que ésta se rige por lo dispuesto en el artículo 50 del TR del ITPAJD y por remisión al artículo 1227 del Código Civil, en cuya virtud la fecha de referencia a efectos de prescripción en los documentos privados es la de su primera presentación ante funcionarios públicos, que en el presente caso tuvo lugar por una interposición de demanda en 2003 ante el Juzgado de Primera Instancia.

Los interesados explican que el documento privado por el que sus padres adquirieron la casa es de 1968, siendo su padre el titular en la contribución urbana, que figura a su nombre desde el año 1973, según se acredita con los recibos del impuesto inmobiliario, por tanto la Administración era concededora de la adquisición de la finca desde ese año 1973, al menos, por lo que el documento privado de compraventa debió acceder

a la Administración catastral en aquel año como muy tarde. Pero lo cierto es que la titularidad catastral que se acredita no significa ni que el documento fuera presentado a esa Administración, la catastral, en 1973, ni que tal presentación tuviera la virtualidad que se pretende. La Administración catastral no es la acreedora del tributo, no es el sujeto activo de la relación jurídico tributaria, ante el que debe declararse el hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales que grava la compra de la finca. Como bien señala la copiosa jurisprudencia recaída, para evitar el fraude en este impuesto, siendo imposible a la Administración acreedora conocer la fecha de los documentos privados, se impone la ficción legal de una nueva fecha: la de su presentación ante funcionario competente o fallecimiento de cualquiera de sus otorgantes.

SANCIÓN TRIBUTARIA POR NO SER APLICABLE LA EXENCIÓN DEL ART. 108 DE LA LEY DEL MERCADO DE VALORES. (S.T.S.J. DE GALICIA, 14 DE MAYO DE 2012)

La cuestión controvertida, se circunscribe a determinar la concurrencia o no del elemento culpabilístico que está en la base de toda sanción tributaria, en un expediente en el que la Administración tributaria formuló propuesta de liquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, sobre una base imponible comprobado por el perito de la Administración, al tipo de gravamen del 7%, no considerando aplicable la exención regulada en el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores, con fundamento en que habiendo transcurrido menos de un año desde la aportación de los inmuebles hasta la fecha de venta de la totalidad de las participaciones sociales, dicha compraventa debe calificarse como transmisión patrimonial onerosas. La recurrente sostiene que no ha habido ninguna ocultación por su parte por cuanto declaró la operación realizada existiendo únicamente discrepancia en cuanto a la operatividad de la exención prevista en el art. 108 de la Ley del Mercado de Valores.

Para la Sala, la claridad de la norma de aplicación excluye cualquier interpretación razonable de la norma que implique la no concurrencia del elemento culpabilístico que está en la base de toda infracción tributaria y sin que el hecho de que la resolución judicial de la Sala, que estimó el recurso contencioso administrativo por falta de motivación en la valoración de las participaciones, excluya el derecho de la administración a sancionar la infracción cuando no haya prescrito ésta, como ocurre en el presente caso.

Impuesto sobre sucesiones y donaciones

DONACIÓN MORTIS CAUSA. (S.T.S.J. DE CATALUÑA, 19 DE ABRIL DE 2012)

En el caso presente, se refleja en un documento de donación que el donante en prueba del cariño que profesa a su biznietas donataria, la recurrente, le hace donación mortis causa, bajo la condición de la premoriencia de la donataria, de una cantidad de dinero, mediante entrega en el acto de cheque por dicha cuantía, y se añade que “esta donación supone la transmisión inmediata del dinero entregado”. La cuestión litigiosa se puede concretar en si, a los efectos del Impuesto, la inclusión en el documento de donación de la frase “bajo la condición de la premoriencia de la donataria” es bastante para considerar la donación como mortis causa y, por tanto, le son aplicables las pretendidas reducciones legales.

La donación mortis causa es un título sucesorio conforme a la normativa fiscal, que como tal lo contempla en atención a su inclusión en las normas específicas del impuesto sobre sucesiones aún cuando la forma no sea la testamentaria, y otras previstas en los Derechos especiales, y se otorga en atención y como motivo último del fallecimiento del donante, recogiendo así la doble significación jurídica de lo que es el título. Se trata de someter a las normas del Impuesto sobre sucesiones las atribuciones mortis causa aun cuando no sean por herencia o legado y por tanto dispuestas en testamento o, en el primer caso, abintestato. Pero ello no excluye el presupuesto de atribución de la propiedad solo tras el fallecimiento del disponente, aparte de la aceptación. Presupuesto para la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones que se manifiesta en el art. 24 de la Ley, conforme al cual en las adquisiciones por causa de muerte el Impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante. De manera que el supuesto que se considera, aparece incluido en el art.8 del Reglamento, es decir se trata de un contrato de inmediata atribución patrimonial sujeto a la condición

resolutoria de premoriencia de la donataria, debiendo ser calificado a los efectos fiscales como donación inter vivos, sin perjuicio de la devolución que proceda en el caso de cumplirse la condición.

AJUAR DOMÉSTICO. (S.T.S. 26 DE OCTUBRE DE 2012)

Para los interesados, el ajuar domestico fue atribuido, de acuerdo con el artículo 1.321 del Código Civil, por el albacea contador-partidor al cónyuge del causante, por lo que resultaba imposible que los herederos adquiriesen el mismo mortis causa.

Para el Tribunal, a efectos fiscales, el art. tres de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones considera el ajuar doméstico como un activo más que se comprende en la masa hereditaria, precepto que se halla desarrollado en el Reglamento de 8 de Noviembre de 1991, cuyo art. 23 dispone que “a efectos de determinar la participación individual de cada causahabiente se incluirán también en el caudal hereditario del causante los bienes siguientes: a) Los integrantes del ajuar doméstico, aunque no se hayan declarado por los interesados, valorados conforme a las reglas de este Reglamento, previa deducción de aquellos que, por disposición de la Ley, deben entregarse al cónyuge sobreviviente...” A su vez el art. 34.3 del referido Reglamento señala en su apartado dos que el valor del ajuar doméstico no minorará en el de los bienes que, por disposición del art. 1321 del Código Civil o de disposiciones análogas de Derecho civil foral o especial, deben entregarse al cónyuge sobreviviente, cuyo valor se fijará en el 3 por 100 del valor catastral de la vivienda habitual del matrimonio. Por tanto, estando regulado con suficiencia el concepto ajuar doméstico y su valoración por la normativa del Impuesto, no cabe acudir al Código Civil, para extraer del mismo, además, conclusiones que contradicen lo establecido en el ámbito tributario, ya que el Derecho Civil en materia tributaria sólo tiene carácter supletorio.

ASUNCIÓN DE DEUDA. (S.T.S. 10 DE DICIEMBRE DE 2012)

Se efectúa una donación de padres a hijos de inmuebles sobre los que recae hipoteca. La cuestión en litigio, se centra en la aplicación de los arts 17 de la Ley y 37 del Reglamento, que son casi idénticos, si bien el art. 37 del Reglamento añade al “siempre que el adquirente haya asumido fehacientemente la obligación de pagar la deuda garantizada” que se realice “con liberación del primitivo deudor”. Asumir la obligación de pagar la deuda garantizada con liberación del primitivo deudor, debe interpretarse que reserva para la figura de la asunción de deuda, aún cuando no exista una definición legal, en el caso de novación subjetiva por cambio de deudor, las previsiones contenidas en los arts. 1203 y ss. del CC. Mediante esta figura, lo que se produce es un cambio subjetivo en la persona que debe pagar, pasando a ser deudor un tercero que admite y asume la obligación que pesaba sobre el deudor originario, quedando el deudor liberado el primitivo deudor de la carga frente el acreedor.

Para el Tribunal, si la ley recoge este figura, esto es, la asunción de deuda, lo que se desprende de sus propios términos, no puede haber un exceso en la normativa reglamentaria, que se limita a completar los efectos jurídicos propios de la citada figura. Ahora bien, la figura no queda completa si no se añade, que para que se produzcan los efectos que le son propios, resulta imprescindible que el acreedor muestre su consentimiento expreso, al punto que este requisito resulta esencial, de suerte que su ausencia determina la propia validez del negocio jurídico. En los casos en los que se produce la asunción de deuda, al asumir el donatario la carga hipotecaria que pesa sobre el inmueble donado, se produce dos hechos con relevancia fiscal, la donación gratuita del exceso del valor y la parte que se corresponde con la carga hipotecaria asumida.

Lo que en todo caso se produjo fue la figura de la asunción cumulativa o de refuerzo, por la cual el donatario se unió al deudor originario frente a la obligación garantizada por el préstamo hipotecario, pero, claro está, en dicho supuesto no se produce la liberación del deudor originario. Por lo demás, esta regulación responde a la lógica fiscal del impuesto, en tanto que si no hay liberación del primitivo deudor, el acreedor podría dirigirse contra el mismo, con la obligación de este de pagar, en cuyo caso el contenido de la donación viene representado por el total valor del inmueble libre de cargas. De dónde resulta lo procedente que se exija la liberación del deudor original.

**DONACIÓN DE UN INMUEBLE ASUMIENDO EL DONATARIO LA HIPOTECA.
(S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 30 DE ABRIL DE 2012)**

La cuestión controvertida consiste en determinar la procedencia o no de deducir del valor real del inmueble donado el préstamo hipotecario que lo grava y, atendiendo a los hechos que concurren ahora, determinar si la donación de un bien hipotecado en el que el donatario asume una deuda del donante, permite calificar la existencia de dos hechos imponibles susceptibles de tributar de forma separada, el primero, de naturaleza gratuita y el segundo de naturaleza onerosa, quedando en consecuencia sometida dicha operación parcialmente al Impuesto sobre Donaciones y al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.

Para la Sala, teniendo en cuenta que en las transmisiones gratuitas, como regla general, es la no deducibilidad de las deudas del donante, al tratarse el hecho imponible de una transmisión gratuita en la que no media contraprestación alguna, pero con la finalidad de gravar la capacidad económica real se permite la deducción de las deudas con garantía real sobre los bienes objeto de donación cuando, por un lado, dicha deuda éste asegurada mediante garantía real sobre los bienes objeto de la donación, en este caso, mediante hipoteca y, por otro, que el donante debe ser efectivamente liberado del pago de la deuda que asume la donataria para que aquélla se pueda deducir, es decir, que exista una deuda previa del donante con un tercero, en este caso, el donante no tiene la consideración de parte deudora o parte prestataria del préstamo concedido, sino que la posición deudora, según la escritura aportada, recae en la hija, donataria, por tanto, no podrá deducir de la base imponible la deuda propia de la donataria garantizada por el bien recibido por la donación.

En el supuesto de donación de un bien hipotecado en el que el donatario se subroga en el préstamo hipotecario proceden dos liquidaciones: la primera por Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas por transmisión onerosa de bien inmueble por el valor de la deuda asumida, y en la parte que el valor real del inmueble exceda a la deuda, por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones como adquisición gratuita.

**REDUCCIÓN DEL 95% POR TRANSMISIÓN DE EMPRESA FAMILIAR.
(S.T.S. 26 DE OCTUBRE DE 2012)**

Se cuestiona el momento en el que se tiene que cumplir los requisitos para la aplicación de la reducción del 95% por transmisión de empresa familiar, concretamente si el requisito cuestionado tiene que cumplirse en la última declaración del causante por el Impuesto sobre el Patrimonio, o por el contrario, había que estar a la fecha del devengo del propio Impuesto sobre Sucesiones, con independencia de que al 31 de Diciembre anterior se tuviera o no derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio.

Para el Tribunal, al tratarse de un Impuesto (el de Sucesiones) de devengo instantáneo, los requisitos para exigir la deducción deberán cumplirse en la fecha del devengo. Habrá que atender al último periodo impositivo del IRPF anterior a la transmisión.

En el presente caso, en el periodo comprendido entre el 1 de Enero y el 5 de Noviembre de 1997, los rendimientos procedentes de la actividad empresarial de arrendamientos de inmuebles no constituyeron la principal fuente de renta del causante de acuerdo con la declaración del Impuesto sobre la Renta presentada por los herederos, al ascender a 279.200 ptas, teniendo en cuenta las amortizaciones de inmuebles, por un importe de 20.573.309, ptas que son un gasto más en la contabilidad.

**RETRIBUCIONES Y FUNCIONES COMO ADMINISTRADOR.
(S.T.S.J. DE EXTREMADURA, 12 DE ABRIL DE 2012)**

El requisito discutido es si el causante, administrador de la entidad mercantil, ejercía el cargo de manera retribuida o bien si desarrollaba de forma efectiva funciones de dirección en la sociedad. La Administración se basa para no aplicar la reducción del 95% por transmisión de empresa familiar, en que los Estatutos de la sociedad señalan que el cargo de administrador es gratuito, cargo que ejercía el causante, por lo que ante dicha previsión estatutaria no pudo percibir retribuciones por su función.

Para resolver el presente litigio es preciso realizar una valoración conjunta de la prueba documental presentada, que acredita que el causante era el administrador de la sociedad y lo hacía de forma amplia pues: consta su nombre y firma en numerosos documentos de gestión, dirección, organización y administración

de la sociedad; se aportan documentos que acreditan la inscripción del causante en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos y la cotización a la Seguridad Social en este régimen; se aporta relación de trabajadores por cuenta ajena de la empresa sin que en dicho listado aparezca el causante; celebración de contratos por el causante de arrendamiento de servicios y obras, contratos de trabajo, firma de documentos cambiarios, solicitudes de licencias, escritos dirigidos a la Administración, documentos fiscales y documentos bancarios, entre otros.

El Tribunal considera que la prueba documental demuestra que las funciones del causante eran de gestión, dirección y administración de la empresa. El pago de una retribución declarada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no era por la condición de administrativo de la empresa sino por el ejercicio de su función de administrador y director.

RETRIBUCIONES Y FUNCIONES COMO ADMINISTRADOR. (S.T.S.J. DE ARAGÓN, 18 DE ABRIL DE 2012)

Para la Administración, la persona a través de la cual se pretende el disfrute de la reducción prevista en la Ley 29/1987, que es administrador único y gratuito de dos sociedades, pero de las cuales no se acredita que el mismo ejerza funciones de dirección distintas a las que las escrituras de constitución de ambas sociedades y sus respectivos Estatutos enumeran como tales.

El Tribunal entiende que no se trata, como pretenden los recurrentes, de un problema de incompatibilidad entre el cargo de administrador único y gratuito y el ejercicio de funciones de dirección retribuidas, sino de prueba del ejercicio efectivo de estas últimas, que no se considera conseguida en atención a las amplias facultades en tal sentido atribuidas al administrador único, y la no acreditación del cargo en virtud del cual pudieran ser ejercidas otras diferentes y, en tal caso, retribuidas, sin que al efecto pueda considerarse prueba idónea los documentos privados aportados por la parte actora consistentes en supuestas nóminas extendidas por las propias sociedades en favor del administrador.

Por otro lado, no debe olvidarse que, supuesta su realidad, a efectos de computar la principal fuente de renta, ésta debe ser al menos el 50% de la base imponible del IRPF, que provenga de rendimientos netos de las actividades económicas de que se trate. En este caso, el importe anual de dichas nóminas en cada una de las sociedades, que siendo distintas han de ser consideradas por separado, en orden a determinar si pueden gozar o no de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, que determinaría la posibilidad de aplicarse la reducción en el de Sucesiones, no alcanzan el 50% del importe de la base imponible en el IRPF, lo que refuerza la solución desestimatoria de la pretensión de los recurrentes.

DONACIÓN DEL 10% DE UNA OFICINA DE FARMACIA. (S.T.S.J. DE GALICIA, 23 DE ABRIL DE 2012)

Se dona en escritura pública el 10% de la oficina de farmacia en estado de funcionamiento, de la que es titular el donante, abuelo de la actora. La presente controversia se ciñe a la procedencia o no de la reducción del 95% de la base imponible del Impuesto sobre Donaciones liquidado a la demandante. Considera la actora que en el supuesto enjuiciado concurren todos los requisitos del artículo 20.6 de la Ley 29/1987, incluido el que niega la Administración, esto es, que el donante dejara de realizar funciones de dirección desde la fecha de la donación y, en particular, alega el carácter empresarial de la actividad propia de la oficina de farmacia, así como aplicación de la reducción a las donaciones parciales.

Sentado lo anterior, la recurrente considera acreditado que la donante dejó la gerencia del negocio de farmacia pues así se consigna en la escritura pública. También aduce la incapacidad de su abuelo para ejercer las funciones de dirección o administrativas; respaldando tal afirmación en informes médicos del donante así como actuaciones de la recurrente en representación del otro comunero. Pese a esto, no consta baja colegial del donante y la autorización por parte de la Consellería de Sanidade no se extiende al ejercicio de las funciones de dirección a un solo comunero, dado que la legislación en materia de farmacias vigente al tiempo de la donación, anterior a la Ley de Sociedades Profesionales, no permitía esta posibilidad: un cotitular farmacéutico capitalista y otro cotitular gerente. La Ley 5/1999 establece con claridad que el copropietario de la farmacia es cotitular y como tal ejerce, bajo su responsabilidad (en este caso, compartida con la donataria,

cotitular propietaria) las funciones prevista en el artículo 8. Los copropietarios podrán establecer las normas que estimen pertinentes, incluso en el reparto de beneficios, en el plano de las relaciones internas, pero lo que no cabe, en virtud de pacto privado, es vulnerar los términos de la mentada Ley 5/1999, y pretender que esto tenga consecuencias fiscales favorables.

No existe una comunidad de bienes, considerada como ente con naturaleza jurídica propia, ni tan siquiera fiscal (la C.B. carece de NIF) titular de la farmacia, sino que los titulares son el donante y la donataria. Por todo ello, procede desestimar el recurso planteado.

REDUCCIÓN POR VIVIENDA HABITUAL. (S.T.S.J. DE GALICIA, 10 DE ABRIL DE 2012)

La Administración tributaria, de una nota simple informativa donde consta la descripción de una finca, colige que pese a que no se llevó a cabo una división horizontal de tal finca, existen dos viviendas independientes con elementos comunes. Dicha nota simple informativa dice, textualmente, que un edificio está constituido por una casa compuesta de planta baja, con superficie total construida de 141 m² de los cuales corresponden 88m² al garaje-aparcamiento, 17 m² al portal de entrada y zona de elementos comunes, y treinta y seis metros cuadrados a la zona destinada a trastero-almacén; dos plantas altas con una vivienda por planta, con una superficie total construida por planta de 104 m² y planta superior o aprovechamiento bajo cubierta, destinada a trasteros, con una superficie total construida de 95 m².

No obstante, en el certificado emitido por el secretario municipal del AEAT figura que: en el inmueble de referencia están empadronados el causante y sus dos hijos; que por el concepto de IRPF el causante tributaba por todo el inmueble; que los impresos de liquidación así como en los DNI se hace referencia al domicilio sin especificar piso o letra sin que conste quien vivía en la planta segunda; y en el propio testamento el causante deja el usufructo a la madre de la totalidad del inmueble y el piso primero a un hijo y el piso segundo al otro hijo. Por tanto, para la Sala el inmueble no era ocupado de forma independiente en ambas plantas por distintas personas. No habiendo sido dividido horizontalmente el inmueble, de su propia configuración y estructura, así como de la ponderación de los datos anteriormente analizados, nos encontramos ante una vivienda única globalmente considerada por lo que la reducción fiscal prevista en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ha de gravitar sobre la totalidad del mismo y no sobre una planta como pretende la administración tributaria.

AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: PLAN DE CONTROL TRIBUTARIO 2013

Resolución de 8 de marzo de 2013, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2013.

I. COMPROBACIÓN E INVESTIGACIÓN DEL FRAUDE TRIBUTARIO Y ADUANERO

Las actuaciones de comprobación e investigación tienen por objeto comprobar la veracidad y exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes, así como investigar y descubrir actividades y rentas no declaradas. Las mismas culminan con la correspondiente liquidación notificada al obligado tributario regularizando su situación tributaria o con la denuncia por delito contra la Hacienda Pública, contrabando o blanqueo de capitales cuando en el curso del procedimiento de control se hayan puesto de manifiesto hechos constitutivos de los mismos.

Sin perjuicio de las potestades generales de control que la ley atribuye a la Agencia Tributaria en el ámbito de sus competencias, la eficacia de la lucha contra el fraude descansa en una adecuada identificación de los riesgos fiscales y selección de los contribuyentes que serán objeto de control.

Esta selección eficiente de los obligados tributarios que han incurrido en riesgos fiscales es posible por avanzado sistema de información de que dispone la Agencia Tributaria sobre los bienes, derechos, rentas o actividades de los obligados tributarios, obtenida no solo de sus propias declaraciones o de las declaraciones presentadas por terceros, sino también de los acuerdos de obtención o intercambio de información suscritos con otras Administraciones Públicas nacionales e internacionales y de las actuaciones selectivas de captación de información sobre determinados contribuyentes, sectores o actividades.

Así, en 2013 continuarán los intercambios de información con las Comunidades Autónomas (detallados en el apartado III de estas Directrices), así como con la Tesorería General de la Seguridad Social y la Inspección de Trabajo y Seguridad Social para detectar actividades económicas no declaradas, y con la Dirección General del Catastro sobre titularidades y transmisiones de inmuebles o derechos sobre los mismos.

Asimismo, la Agencia Tributaria continuará accediendo telemáticamente al Registro de Vehículos de la Dirección General de Tráfico para obtener datos sobre matriculación, transferencias y bajas de vehículos, así como a los Registros Mercantiles y de la Propiedad y al Índice Único Notarial para obtener información sobre las escrituras públicas formalizadas ante Notario con trascendencia tributaria.

Se impulsará ampliar las fórmulas de colaboración para que la Agencia Tributaria pueda acceder a la información de otros Registros públicos como el Registro Civil y los Registros de Fundaciones, a otra información registral como la relativa a apoderamientos o seguros de vida, y a los documentos intervenidos por Cónsules ejerciendo funciones notariales.

Especialmente novedosa será la obtención de información sobre los datos de actividad de los operadores de juego, obtenidos a partir de los requisitos técnicos exigidos a las plataformas en el proceso de concesión de licencias, sobre la identificación de los premiados y sobre el importe de los premios y la forma de satisfacerlos (movimientos monetarios o financieros en general).

Y será prioritaria la obtención de información sobre la percepción de subvenciones y otras ayudas públicas registradas en la base de datos nacional de subvenciones.

Además, se realizarán actuaciones selectivas de captación de información sobre contribuyentes que ejerzan actividades profesionales y empresariales con la finalidad fundamental de descubrir ingresos de la actividad no declarados, o sobre aquellas personas con signos externos de riqueza o que utilicen bienes de alto valor para descubrir el titular real de los mismos y su adecuación al nivel de renta y patrimonio declarados previamente.

La captación de información sobre rentas, bienes o activos financieros radicados en paraísos fiscales o en territorios o países de baja tributación figurará también entre las prioridades de la Agencia Tributaria en 2013, al objeto de identificar rentas obtenidas en España y, por tanto, sujetas a tributación en nuestro país. También se procederá a captar información sobre operaciones financieras nacionales o internacionales para identificar titulares de activos financieros que no declaren las rentas obtenidas o cuyas inversiones no se correspondan con su renta o patrimonio declarados.

Asimismo, se intensificará la captación de información que permita identificar el verdadero país de origen de las mercancías importadas y los valores reales de transacción para la correcta aplicación de los tributos que gravan el comercio exterior, así como sobre la circulación intracomunitaria de productos sujetos a impuestos especiales de fabricación con objeto de impedir su desvío a circuitos ilegales.

Partiendo de esta completa información sobre los bienes, derechos, rentas o actividades económicas de los obligados tributarios, la Agencia Tributaria potenciará la selección eficiente de los obligados que serán objeto de control impulsando las actuaciones coordinadas de selección entre las distintas áreas con funciones de control en la Agencia Tributaria y promoviendo una distribución eficiente de los distintos riesgos fiscales entre los diversos órganos y procedimientos de control de manera que quede garantizado tanto que cada incumplimiento se compruebe con el procedimiento más eficiente, como que los riesgos más complejos se combatan con los medios personales más especializados.

En el ámbito del control extensivo, la puesta en marcha de la Unidad de Selección Centralizada del Departamento de Gestión Tributaria contribuirá sin duda a ello y permitirá avanzar en una selección más uniforme y eficiente de los contribuyentes que serán objeto de control extensivo por los órganos de Gestión en todo el territorio nacional.

Partiendo de estas premisas, la Agencia Tributaria desarrollará a lo largo de 2013 un amplio abanico de actuaciones de prevención y control para asegurar la correcta aplicación del sistema tributario y aduanero sobre distintos sectores económicos y actividades. No obstante, la eficiencia de esta función de lucha contra el fraude tributario y aduanero exige concentrar las principales actuaciones sobre aquellos sectores o ámbitos con mayor incidencia del fraude.

Es importante resaltar, la colaboración activa de la Agencia Tributaria con los órganos judiciales en los procesos judiciales por delitos contra la Hacienda Pública y en otros no relacionados con el ámbito estrictamente tributario, que continuará prestándose durante 2013.

Esta colaboración se manifiesta en diversos ámbitos, mediante el suministro de información a juzgados y tribunales y al Ministerio Fiscal, durante el proceso penal mediante la realización de labores de auxilio judicial o mediante actuaciones periciales, a través de la actuación de Vigilancia Aduanera como policía judicial o a través de la Unidad de colaboración con la Fiscalía Especial contra la corrupción y la criminalidad organizada.

En particular, la Agencia Tributaria dirigirá los mayores esfuerzos a los sectores o tipologías de fraude que se exponen a continuación:

1. Economía sumergida

En 2013 la Agencia Tributaria continuará con su estrategia de lucha decidida contra aquellas actividades deliberadamente ocultadas a la Administración para evitar el pago de impuestos y cotizaciones sociales, dado que estas actividades causan un gran daño no solo a las cuentas públicas, sino también a los derechos de los trabajadores y a las empresas que operan legalmente por la competencia desleal que generan.

Así, desarrollará las siguientes líneas principales de actuación:

- a. Intensificación de las actuaciones de obtención de información en aquellos sectores en los que se aprecia la existencia de elevados niveles de economía sumergida.
- b. Realización de actuaciones presenciales orientadas a la verificación del cumplimiento de obligaciones de carácter formal así como de toma de datos de la actividad visitada en aquellos sectores en los que se aprecie una especial percepción social sobre la existencia de elevados niveles de economía sumergida.
- c. Realización de actuaciones presenciales dirigidas a la detección de alquileres no declarados, mediante

- la utilización de nuevas fuentes de información (registros administrativos, internet, etc.).
- d. Control de actividades económicas cuyos clientes son principalmente consumidores finales. Se profundizará en la explotación de la información disponible sobre facturación a través de tarjetas de crédito y otras fuentes de información para la selección de expedientes de control, así como en la nueva información que pueda obtenerse de las Administraciones Públicas o de los consumidores finales vía requerimientos de información.
 - e. Incremento de la colaboración con la Tesorería General de la Seguridad Social y, especialmente, con la Inspección de Trabajo y Seguridad Social cuyas labores de control se complementan con las de la Inspección de los Tributos. La experiencia de colaboración acumulada en los últimos años permitirá perfilar ámbitos comunes de interés y adoptar las modalidades de colaboración que resulten más adecuadas para las distintas tipologías de fraude, que incluirán tanto intercambios recíprocos de información como realización de visitas conjuntas o actuaciones de comprobación coordinadas cuando se estime que así resulta más eficiente para la detección del fraude.
 - f. Análisis de los datos de consumo de energía a fin de localizar inmuebles donde se puedan estar desarrollando actividades productivas no declaradas.
 - g. Control de actividades de importación y venta de productos importados con objeto de detectar ventas internas no declaradas o la infradeclaración de sus bases imponibles, analizando los márgenes reales de la actividad. Se hará especial seguimiento de las mercancías importadas por empresas inactivas o no declarantes, con objeto de descubrir actividades económicas no declaradas o centros de trabajo no censados.
 - h. Análisis de las denuncias recibidas sobre el incumplimiento de la limitación de pagos en efectivo por importe superior a 2.500 euros introducida en la Ley 7/2012 de intensificación de la prevención y lucha contra el fraude, al objeto de iniciar los oportunos procedimientos sancionadores en aquellos supuestos en los que se aporten elementos de prueba consistentes que permitan acreditar la veracidad de la denuncia realizada.

Asimismo, se prestará especial atención en los controles del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en general, de las actividades económicas, a la existencia de cobros o pagos respecto de los que no pueda determinarse el medio de pago utilizado para proceder, en su caso, a la imposición de las sanciones correspondientes.

2. Fiscalidad internacional.

En los últimos años está creciendo la preocupación y el compromiso de lucha contra el fraude de organizaciones de las que España y la Agencia Tributaria forman parte, como la OCDE, el G20, el Consejo de Europa y la Unión Europea. En este sentido, se pueden destacar, entre otros, los trabajos del Foro de Administraciones Tributarias de la OCDE y del grupo de trabajo número 10 sobre utilización de pérdidas a través de planificación fiscal agresiva (reorganizaciones internacionales, instrumentos financieros y precios de transferencia); la estrategia del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información de la OCDE que con el apoyo del G20 promueve la adopción y extensión de estándares internacionales para el efectivo intercambio de información internacional; y el Plan de acción para fortalecer la lucha contra el fraude y la evasión fiscal de la Unión Europea, de 6 de diciembre de 2012, que plantea un conjunto de actuaciones novedosas en esta materia.

Otros hitos de especial relevancia que deben destacarse son el proyecto «Base Erosion and Profit Shifting» (en adelante, proyecto BEPS) y el Acuerdo FATCA.

El proyecto BEPS, llamado a convertirse en el más importante de los que actualmente se desarrollan en materia de lucha contra la evasión fiscal internacional, responde a la intención de limitar la erosión de las bases imponibles de las empresas multinacionales y el desplazamiento de los beneficios empresariales, y viene a superar el concepto de «doble imposición» según el cual los Estados se reparten la tributación de estas rentas, para atacar otros supuestos en los que ningún país grava efectivamente tales rentas obtenidas por la compañía, ya que se desplazan artificiosamente a territorios de baja tributación o paraísos fiscales. El proyecto está encabezado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE y la Agencia Tributaria participa en el mismo.

Por su parte, el Acuerdo FATCA entre el Reino Unido, Italia, Alemania, Francia y España con Estados Unidos se basa en el intercambio automático de información sobre las cuentas de los residentes en dichos países europeos en Estados Unidos y permitirá un mayor control de las inversiones realizadas en dicho país por contribuyentes españoles.

En línea con las directrices de estas organizaciones internacionales, la Agencia Tributaria potenciará el control de la actividad transfronteriza que realicen tanto los obligados tributarios españoles en el exterior como

los inversores extranjeros en España para evitar el deterioro de las bases imponibles que deban tributar en España y bolsas de fraude normalmente de elevada cuantía.

Especialmente, prestará atención a las relaciones económicas de residentes en territorio español con territorios de baja tributación, al objeto de evitar la utilización de dichas jurisdicciones con fines de elusión fiscal, realizándose especial seguimiento de los movimientos de fondos que puedan producirse con dichas jurisdicciones.

Asimismo, se realizarán análisis exhaustivos de los acuerdos de intercambio de información suscritos con los mencionados territorios al objeto de garantizar su correcto cumplimiento y explotación para la detección de bolsas de fraude constituidas al amparo de dichas jurisdicciones o, en otro caso, denunciar su falta de cumplimiento.

Para todo ello, la Agencia Tributaria, a semejanza de las estructuras existentes en países de nuestro entorno, pondrá en funcionamiento en 2013 una nueva Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional, dependiente del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria, destinada a planificar centralizadamente las actuaciones a realizar, incrementar el apoyo a las unidades centrales y territoriales dependientes del Departamento y dotar de criterios uniformes de actuación y métodos de trabajo comunes a dichas unidades.

En particular, en el ámbito de la fiscalidad internacional, durante el año 2013 serán objeto de atención preferente los siguientes obligados tributarios y operaciones:

- a. Contribuyentes que no han presentado la nueva declaración informativa de bienes y derechos situados en el extranjero introducida por la Ley 7/2012 de intensificación de la prevención y lucha contra el fraude, cuando existan indicios de operaciones con el extranjero que permitan presumir la existencia de bienes y derechos ocultos fuera de nuestras fronteras.
- b. Personas o entidades que localizan de manera ficticia su residencia fiscal en otros países, sobre todo en países o territorios de baja tributación o paraísos fiscales, con el propósito de eludir el pago de impuestos en España.
- c. Contribuyentes con residencia fiscal en España que, con el objetivo de eludir o minorar el pago de impuestos, se sirvan de entidades o estructuras híbridas o fiduciarias o actúen mediante otras fórmulas de planificación agresiva.
- d. Contribuyentes con residencia fiscal en España que oculten la existencia de activos, bienes o rentas en el exterior, sobre los cuáles se obtenga información a consecuencia de convenios y acuerdos de todo género que permitan el intercambio de información de trascendencia tributaria.
- e. Entidades pertenecientes a grupos empresariales multinacionales con presencia comercial significativa en España y esquemas operativos determinantes de una tributación manifiestamente reducida.
- f. Pagos al exterior de especial relevancia o complejidad sobre los que puedan incidir medidas antiabuso domésticas o bilaterales.
- g. Operaciones realizadas con territorios o países que han dejado de figurar en la lista de paraísos fiscales por haber firmado los correspondientes convenios o acuerdos, respecto de los cuáles se practicarán requerimientos de información selectivos con objeto de evaluar el grado de efectividad del intercambio de datos de alcance tributario.
- h. En materia de precios de transferencia se prestará especial atención a las operaciones de reestructuración empresarial de trascendencia y que puedan implicar exportación de intangibles no retribuidos o que adolezcan de manifiesta intencionalidad fiscal o artificialidad.

Tratándose tanto de grupos multinacionales españoles como extranjeros, se prestará especial atención a los servicios intragrupo y acuerdos de reparto de costes, así como al cumplimiento de las obligaciones documentales reglamentarias.

Asimismo, se continuarán fomentando los acuerdos previos de valoración en cuanto se configuran como un instrumento de prevención del fraude que elimina los riesgos fiscales derivados de la política de precios de transferencia de las empresas.

- i. Operaciones intracomunitarias para garantizar la correcta tributación tanto en el ámbito de la imposición directa como indirecta evitando el aprovechamiento fraudulento del marco legislativo comunitario.

3. Planificación fiscal agresiva.

Durante el año 2013, continuará el control sobre los esquemas de planificación fiscal agresiva utilizados por entidades residentes, especialmente grupos multinacionales, con el propósito de minorar artificiosamente

bases impositivas generadas en España y evitar así su tributación en nuestro país.

Las actuaciones se centrarán, por un lado, en la comprobación de la deducibilidad de los gastos financieros, particularmente intragrupo, y la compensación indebida de bases impositivas negativas generadas tanto dentro como fuera de España.

Asimismo, se perseguirán aquellas prácticas que pretendan el doble aprovechamiento fiscal de pérdidas o gastos mediante la utilización de entidades o instrumentos híbridos; la generación de pérdidas mediante transmisiones de valores intragrupo; o el desvío de rentas de actividades económicas a través de fundaciones y otras entidades sin ánimo de lucro o parcialmente exentas para minorar su tributación.

Por su parte, también serán objeto de control las operaciones de reorganización empresarial acogidas al régimen especial establecido en el capítulo VIII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades al objeto de comprobar el cumplimiento de los requisitos legalmente establecidos para disfrutar de dicho régimen.

4. Fraude organizado.

Existen una serie de esquemas defraudatorios de naturaleza muy diversa que tienen en común la participación de más de un contribuyente de forma organizada y pueden causar un grave perjuicio a la Hacienda Pública.

En este ámbito, serán objeto de especial seguimiento las siguientes operaciones o colectivos:

- a. *Facturación irregular.* Continuará el control dirigido a la detección de emisores de facturas irregulares destinadas reducir la tributación del receptor de dichas facturas, prestandose especial atención a la utilización indebida del régimen de módulos con esta finalidad.
- b. *Operaciones realizadas con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 7/2012 que pongan de manifiesto la existencia de tramas organizadas para la obtención de devoluciones del Impuesto sobre el Valor Añadido como consecuencia de operaciones fraudulentas de transmisión de inmuebles sin contenido económico real y únicamente dirigidas a la obtención de la devolución.* Tras la entrada en vigor de dicha Ley 7/2012, concretamente de las normas de inversión del sujeto pasivo precisamente introducidas para acabar con este tipo de práctica fraudulenta, se realizarán actuaciones dirigidas a controlar el cumplimiento efectivo de las mismas.
- c. *Tramas de fraude de Impuesto sobre el Valor Añadido.* Continuará el control dirigido a evitar la aparición de tramas de fraude del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones intracomunitarias con una estrategia orientada a la detección temprana de dichas tramas, que se desarrollará mediante la realización de actuaciones de investigación y de control preventivo del Registro de Operadores Intracomunitarios.

Asimismo se aumentará el control sobre los depósitos fiscales y depósitos distintos de los aduaneros para evitar la utilización de estos regímenes con fines de elusión fiscal.

- d. *Control de los contribuyentes incluidos en el régimen de estimación objetiva con el fin de evitar las situaciones de facturación irregular y división artificial de la actividad.* Se prestará una especial atención a la evolución que puedan experimentar los contribuyentes que quedan excluidos del régimen de estimación objetiva como consecuencia de las modificaciones introducidas por la Ley 7/2012, con el fin de verificar que no se producen actuaciones dirigidas a permanecer artificialmente en el régimen o cambios significativos en su facturación en relación con años anteriores.
- e. *Subcontratistas.* Durante el año 2013 se realizará un especial seguimiento de las empresas subcontratistas como consecuencia de las modificaciones introducidas por la Ley 7/2012.

5. Prestación de servicios personales de alto valor.

En 2013, las actividades profesionales serán objeto de especial seguimiento atendiendo a las fuentes de información tradicionales de la Agencia Tributaria así como a otra información que pueda obtenerse procedente de registros administrativos o privados y de requerimientos de información a clientes finales.

Asimismo, continuará el análisis y selección de contribuyentes a partir de signos externos de riqueza en los casos en los que dichos signos no resulten acordes a su historial de declaraciones de renta o patrimonio preexistente.

Además, en caso de profesionales que operen en sectores en los que tradicionalmente se utiliza el cobro en efectivo, se estudiará el impacto que pueda tener en sus declaraciones la limitación de pagos en efectivo.

En línea con lo anterior se intensificarán los siguientes controles:

- a. Control de gastos de profesionales para garantizar que sólo son objeto de deducción los gastos relacionados con la actividad económica.
- b. Control orientado a la detección de ingresos no declarados mediante la utilización de nuevas fuentes de información, especialmente las derivadas de registros administrativos, así como del análisis de signos externos de riqueza.
- c. Control del uso abusivo de estructuras societarias para reducir la tributación de las retribuciones percibidas por la prestación de dichos servicios.

6. Controles sobre operaciones, regímenes jurídico-tributarios, obligados tributarios y sectores de actividad específicos.

Serán objeto también de atención preferente las siguientes operaciones, regímenes jurídico-tributarios, obligados tributarios y sectores que, por sus especiales características, conllevan riesgo fiscal:

- a. *Comercio electrónico.* En 2013, como novedad, se realizarán actuaciones de investigación dirigidas, por un lado, a la catalogación de las principales operativas de gestión de negocio asociadas a actividades realizadas exclusivamente a través de la red al objeto de determinar patrones de riesgo fiscal que deban ser objeto de control y, por otro, a obtener información sobre la actividad económica de los contribuyentes en la red, contrastando el perfil, referencias, precios, etc. de los servicios ofertados a través de páginas web con el perfil tributario de los contribuyentes de acuerdo con la información disponible en las bases de datos de la Agencia Tributaria. Asimismo, se investigarán las distintas variedades y las vías de obtención de información de los medios de pago empleados en la red.
- b. *Contribuyentes que declaren en régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o en el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.* Sin perjuicio de los controles generales que procedan, serán objeto de especial seguimiento los empresarios que facturen a otros empresarios una parte significativa de sus operaciones para promover la exclusión de este régimen cuando proceda conforme a la Ley 7/2012 de intensificación de la prevención y lucha contra el fraude.
- c. *Entidades que tributan en el régimen especial de consolidación del Impuesto sobre Sociedades o en el régimen especial de grupos del Impuesto sobre el Valor Añadido.* Se intensificarán las actuaciones sobre las entidades incluidas en este tipo de grupos, especialmente para comprobar el cumplimiento de los requisitos para tributar en dichos regímenes especiales, así como las especialidades de los mismos.
Especial atención se prestará a las solicitudes de devolución presentadas por las entidades que tributan en el régimen especial de grupos del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- d. *Grupos familiares.* Se fomentará la comprobación conjunta los grupos familiares de personas físicas y las sociedades en que participan, al objeto realizar una adecuada delimitación de las rentas imputables a cada uno de ellos e impedir trasvases fraudulentos de rentas entre unos y otros.
- e. *Deslocalizados.* En 2013 se intensificarán las actuaciones sobre contribuyentes en los que se aprecie diferencias entre su domicilio fiscal declarado y su domicilio real o efectivo, especialmente entre territorio común y foral, al objeto de evitar que esta dualidad responda a fines fraudulentos.
- f. *Obligados tributarios que no presenten las declaraciones o autoliquidaciones a las que estén obligados o que no consten identificados en las bases de datos de la Agencia Tributaria pese a ser perceptores de rentas.*
- g. *Entidades en régimen de atribución de rentas.* Se intensificarán los controles, tanto de carácter formal y censal como de comprobación material, sobre las entidades en régimen de atribución de rentas y sus comuneros.
- h. *Ajustes de primera aplicación del Plan General de Contabilidad.* Continuará la comprobación y el seguimiento de los ajustes contables derivados de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad.
- i. *Beneficios fiscales, deducciones y ajustes extracontables.* Continuará la comprobación de la correcta aplicación de beneficios fiscales, así como la procedencia de la aplicación de deducciones y ajustes al resultado contable en el Impuesto sobre Sociedades.
- j. *Pagos fraccionados y retenciones para garantizar un correcto cálculo e ingreso de los importes resultantes de dichas obligaciones.* En particular, será objeto de atención prioritaria los obligados a realizar los pagos fraccionados por el método determinado en el artículo 45.3 de la Ley del Impuesto

sobre Sociedades.

- k. *Potenciación de los procedimientos de revocación del NIF* de todas aquellas entidades que se encuentren en alguna de las causas de revocación, lo que implicará la imposibilidad de realizar inscripciones en Registros Públicos, el bloqueo de las cuentas o depósitos en entidades de crédito y la no emisión de certificados de estar al corriente de las obligaciones fiscales.
- l. *Actuaciones de verificación y control de las declaraciones de los operadores on line del Impuesto sobre el Actividades del Juego, regulado en el artículo 48 de la Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego.* Se realizarán asimismo actuaciones de comprobación de la tributación directa en general sobre estos operadores. En particular, las actuaciones de investigación y comprobación se dirigirán a determinar si se actúa y opera a través de establecimiento permanente a efectos del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre Rentas de No Residentes.
- m. *Control de la tributación de los premios obtenidos del juego on line en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Física y en el Impuesto sobre el Valor Añadido.*
- n. *A partir de los datos obtenidos en las actuaciones de obtención de información sobre los premiados en sorteos se verificará si se han practicado las oportunas retenciones o ingresos a cuenta (nueva retención del 20% sobre premios superiores a 2.500 euros).*

7. Productos objeto de Impuestos Especiales.

En este ámbito, se potenciarán los siguientes controles:

- a. Como consecuencia de la implantación del modelo de control de movimientos de productos sujetos a circulación intracomunitaria para la circulación dentro del ámbito nacional, se potenciarán las actuaciones dirigidas a verificar su correcta presentación.
- b. Verificación de la correcta cumplimentación de la Comunidad Autónoma de consumo en la declaración del nuevo Impuesto sobre Hidrocarburos, como consecuencia de la integración en este impuesto del suprimido Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. Se hace necesario además el control de las declaraciones presentadas por los reexpedidores, que deben declarar los hidrocarburos remitidos para consumo en Comunidades Autónomas diferentes a las inicialmente declaradas por el contribuyente.
- c. Control del desvío de gasóleo a tipo reducido del Impuesto sobre Hidrocarburos, con el objetivo de combatir tanto el fraude realizado por los titulares de los establecimientos inscritos en el registro territorial de los Impuestos Especiales suministradores del gasóleo (depósitos fiscales y almacenes fiscales), como el fraude realizado por el propio usuario del gasóleo bonificado o exento, siendo en muchas ocasiones ambas partes partícipes del fraude.
- d. Especial seguimiento de las sociedades de nueva creación titulares de establecimientos autorizados a efectos de los Impuestos Especiales de Fabricación, para garantizar la adecuada tributación tanto por dichos Impuestos como por el Impuesto sobre el Valor Añadido.
- e. Control de usuarios de alcohol exento del Impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas para la fabricación de medicamentos.
- f. Controles específicos sobre la obtención residual de alcohol en Fábricas de Cerveza, de Vino y de Productos Intermedios.
- g. En el ámbito del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, se incrementará el control sobre las exenciones y supuestos de no sujeción, bases impositivas declaradas y embarcaciones con bandera no española.
- h. Se intensificará el control de los establecimientos productores de electricidad que puedan estar operando incumpliendo los requisitos de inscripción como fábricas de acuerdo con la normativa reguladora de los Impuestos Especiales, así como la aplicación de las exenciones.

8. Control aduanero.

- a. Control en los recintos aduaneros. La Agencia Tributaria continuará realizando en los recintos aduaneros actuaciones de prevención y control con la doble finalidad de, por un lado, asegurar la correcta liquidación de los derechos arancelarios y demás tributos que recaen sobre el comercio exterior y, por otro, garantizar la protección de nuestras fronteras y la seguridad de la cadena de suministros impidiendo la entrada de mercancías de tráfico ilícito o potencialmente peligrosas para la salud de los consumidores o el medio ambiente.

Así, se reforzarán en 2013 las actuaciones de control de la importación y exportación de mercancías sujetas a controles adicionales, cuando no a prohibiciones específicas, como alimentos, medicamentos, material radiactivo, productos o residuos peligrosos, precursores de estupefacientes, material de defensa y de doble uso, mercancías falsificadas, especies de la fauna y flora silvestres en peligro de extinción amparadas por el Convenio CITES, etc.

Para ello, se utilizarán técnicas de análisis de riesgo y reconocimientos de las mercancías físicos o mediante escáneres.

Asimismo, serán objeto de control en los recintos aduaneros los movimientos de efectivo por viajeros para detectar cantidades no declaradas o superiores a las autorizadas, tanto con la finalidad de prevenir el fraude fiscal y el blanqueo de capitales, como para garantizar el cumplimiento de las limitaciones en el uso de efectivo introducidas por la Ley 7/2012 de intensificación de la prevención y lucha contra el fraude.

- b. Actuaciones integrales de control sobre los productos vinculados a un depósito aduanero o a depósito distinto del aduanero, mediante el seguimiento de los movimientos de mercancías en los establecimientos autorizados.
- c. Actuaciones de comprobación y reevaluación del cumplimiento de las condiciones de acceso al estatus de Operador Económico Autorizado (OEA) o a procedimientos de declaración simplificada.—Se continuará con la verificación del mantenimiento de los requisitos exigidos en la normativa comunitaria para gozar del estatus de Operador Económico Autorizado o para la aplicación de procedimientos de declaración simplificada.

La revisión alcanzará a los requisitos de solvencia financiera, historial de cumplimiento, gestión de registros comerciales y de transporte y seguridad establecidos en las disposiciones comunitarias.

- d. Controles posteriores a la importación. Una vez introducidas las mercancías en territorio comunitario, los controles irán dirigidos al origen, clasificación arancelaria y valor en aduana declarados con motivo de la importación de mercancías, con objeto de impedir la elusión de derechos arancelarios, derechos antidumping o el Impuesto sobre el Valor Añadido a la importación aplicables, con especial incidencia en los despachos a libre práctica de bienes para su posterior entrega en otro Estado miembro y en las tramas de fraude organizado. Se potenciarán, en este ámbito, las actuaciones de control con los representantes indirectos de los importadores.
- e. Controles sobre las restituciones a la exportación de productos agrícolas, efectuados en el marco de la Política Agrícola Común y de la normativa comunitaria específica para su control.

9. Prevención y represión del contrabando, narcotráfico y blanqueo de capitales.

En 2013 la Agencia Tributaria continuará con su labor de prevención y represión del contrabando, el narcotráfico y el blanqueo de capitales procedente de dichos ilícitos con el objetivo no solo de descubrir e interceptar las mercancías sino principalmente de dismantelar logística y financieramente las redes organizadas dedicadas a estos comercios ilícitos.

Para ello, se continuará vigilando el espacio aéreo español, las aguas jurisdiccionales y los recintos aduaneros, realizando actuaciones de investigación con técnicas de policía judicial, utilizando técnicas de análisis de riesgo y potenciando el intercambio de información y la colaboración internacional.

Especial atención se prestará al contrabando de tabaco. La combinación de determinados factores, como la subida de precios y la crisis económica, ha provocado un incremento del contrabando de tabaco en general y de los cigarrillos en particular que ha supuesto una relevante detracción de ingresos tributarios.

Por ello, se reforzaran los controles mediante la constante evaluación y control de los principales sectores intervinientes: transporte, distribución minorista, viajeros, envíos postales, depósitos fiscales o comercio electrónico.

II. CONTROL DEL FRAUDE EN FASE RECAUDATORIA

El segundo de los grandes ámbitos en los que se articula el Plan Anual de Control Tributario y Aduanero se centra en las actuaciones dirigidas a lograr el cobro efectivo de las liquidaciones realizadas o cantidades denunciadas por delito como consecuencia de las actuaciones antes detalladas de control tributario y aduanero, así como de las declaraciones o autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios.

La Agencia Tributaria considera prioritario lograr el ingreso efectivo de la deuda tributaria haciendo uso de las mayores facultades que le otorga la Ley 7/2012. Así, intensificará todas las actuaciones dirigidas al aseguramiento del pago de las deudas tributarias mediante el máximo aprovechamiento de las posibilidades legales del embargo preventivo de bienes y derechos e impulsará la aplicación de medidas de aseguramiento de las responsabilidades derivadas del delito fiscal, llegando incluso a solicitar el ingreso en prisión de quienes incumplan sus obligaciones de pago sin ser insolventes.

En este sentido, se desarrollarán las siguientes líneas de actuación en las diferentes fases del procedimiento recaudatorio:

1. Mejoras en la evaluación del riesgo recaudatorio en fase de comprobación inspectora.

Se introducirán mejoras en el programa de seguimiento de actuaciones coordinadas entre los Equipos y Unidades de Inspección Financiera y Tributaria, Inspección de Aduanas e Impuestos Especiales y Recaudación desde el inicio de la actuación de comprobación para anticipar la adopción de medidas cautelares y los procedimientos de declaración de responsabilidad, con la finalidad de garantizar el cobro de las deudas tributarias resultantes de dichos procedimientos de comprobación, así como la pronta identificación de acciones constitutivas de delito fiscal y otro tipo de delitos societarios.

2. Actuaciones coordinadas de Gestión Tributaria y Recaudación.

Se potenciarán las actuaciones de colaboración entre las dos áreas, dirigidas a promover una anticipación de la gestión recaudatoria en especial en relación con aquellas liquidaciones de importe más elevado y con riesgo recaudatorio previo.

3. Control de deudores con incumplimiento sistemático de sus obligaciones fiscales.

Será un área de especial seguimiento la de los deudores que se encuentren en situación de incumplimiento sistemático de sus obligaciones fiscales.

Se realizarán respecto a dichos deudores actuaciones de embargo de los bienes depositados en sus sedes y de cuantos créditos sea posible en función de la información contable que se pueda recabar en las citadas actuaciones. Ello, con la doble finalidad de cobrar la deuda pendiente y de impedir la actuación en el mercado de estos sujetos, a fin de impedir el perjuicio que se deriva para la Hacienda Pública, así como la competencia ilícita que este fraude fiscal supone respecto al sector económico en el que se produce.

En especial, se potenciará la adopción de acuerdos de prohibición de disponer de bienes inmuebles cuando se embarguen participaciones o acciones y se cumplan los requisitos de la novedosa medida incluida en la Ley 7/2012.

Del mismo modo, se intensificarán las actuaciones de embargo sobre los créditos económicos generados como consecuencia de las operaciones que se hayan realizado e instrumentalizado mediante contratos de terminales de punto de venta (TPV). Con la diligencia de embargo que a tal efecto se practique, quedarán también embargados los créditos que deriven de la relación jurídica contractual existente entre el establecimiento mercantil y la entidad operadora o financiera.

Asimismo, se efectuarán controles del cumplimiento de las actuaciones de embargo, en especial sobre créditos comerciales y sueldos y salarios.

4. Personación de los órganos de Recaudación en los expedientes de mayor complejidad recaudatoria.

Se intensificará la presencia efectiva de los órganos de Recaudación en los locales de los obligados tributarios al objeto de proceder a recabar información patrimonial in situ, así como a llevar a cabo los embargos sobre los bienes muebles que pudiera ser necesario realizar en los siguientes supuestos:

- a. Deudores con deudas en período ejecutivo de cuantía significativa.
- b. Contribuyentes con deudas pendientes elevadas y cuyo nivel de vida manifieste importantes diferencias con las rentas y patrimonios declarados.
- c. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento por importes relevantes que necesiten de una evaluación detallada de la situación financiera y patrimonial de los obligados tributarios.
- d. Incumplimientos de diligencias de embargo de créditos con trascendencia recaudatoria relevante.
- e. Ausencia reiterada de contestaciones a requerimientos o diligencias de embargo emitidas por los órganos de recaudación.
- f. Incongruencias relevantes entre la información económica resultante de la información remitida

a la Agencia Tributaria por otros operadores económicos y la resultante de las declaraciones del contribuyente.

5. Desarrollo e impulso de las nuevas tecnologías en la gestión recaudatoria.

- a. Actuaciones de «investigación inteligente», mediante el uso de herramientas de investigación que permitan realizar seguimientos patrimoniales e identificación de conductas defraudatorias previas o a posteriori.
- b. Desarrollo de la Administración electrónica que permita agilizar los procesos de gestión recaudatoria, a través de medios telemáticos.
- c. Mejoras en los intercambios de información interadministrativos con el fin de incrementar la información y utilidad de la información disponible que permitan actuar de una manera más ágil, eficiente y eficaz, redundando en una reducción de las cargas administrativas de los ciudadanos.
- d. Agilización de la resolución de litigios asociado a las actuaciones ejecutivas de la Administración Tributaria que permitan una gestión y recaudación más breve de los expedientes de gestión recaudatoria.
- e. Embargo de pagos presupuestarios.—Para mejorar el embargo de estos derechos de cobro se impulsará la creación de un sistema centralizado de embargos de los pagos presupuestarios efectuados por organismos autónomos y otros entes públicos vinculados o dependientes de la Administración General del Estado. Además, se mejorará el sistema de embargos presupuestarios de las Comunidades Autónomas y entidades locales en especial en el pago de Ayudas Comunitarias.
- f. Incremento de las peticiones de asistencia mutua por parte de los órganos de recaudación de la Agencia Tributaria a otros Estados miembros de la Unión Europea para adoptar medidas cautelares o embargar bienes o derechos radicados en los mismos, partiendo de la información contenida en la nueva declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero creada por La Ley 7/2012.
- g. Remisión telemática al Registro de la Propiedad de los mandamientos de anotación, prórroga y cancelación de las órdenes de embargo de bienes muebles e inmuebles, así como al Registro Mercantil de las bajas y rehabilitaciones en el índice de entidades.

6. Actuaciones cualificadas de lucha contra el fraude

- a. Seguimiento de insolvencias aparentes.—Se investigará especialmente la participación de deudores aparentemente insolventes en la creación de sucesivas sociedades mercantiles que no ingresan sus obligaciones tributarias, en los que se dificulte la recuperación de las deudas pendientes de cobro.
Las actuaciones a realizar se dirigirán, por un lado, a obtener pruebas dirigidas a la acreditación de supuestos de insolvencia punibles y, por otro, a la adopción anticipada de las medidas de aseguramiento del cobro de las deudas que procedan.
- b. Control de procesos concursales.—El aumento del número de procesos concursales exige potenciar acciones específicas con el objeto de impedir actuaciones de defraudación que tratan de aprovechar la protección otorgada por la legislación concursal para eludir el pago de las deudas tributarias o evitar incurrir en los supuestos de responsabilidad previstos por la normativa tributaria. Así pues, se intensificarán las siguientes actuaciones de control en materia concursal:
 - ❖ Oposición a la aprobación de cuentas en concursos en los que se detecten alteraciones en el orden de pago de los créditos y en los que existan créditos contra la masa de naturaleza tributaria pendientes de pago.
 - ❖ Impulso del control de responsabilidades de los administradores concursales.
 - ❖ Participación más activa en la fase de calificación con la finalidad de obtener y aportar aquellas pruebas que permitan una calificación de concurso culpable cuando se estime que concurren los supuestos recogidos en el artículo 164 de la Ley Concursal.
 - ❖ Inmediata inadmisión de las solicitudes de aplazamientos y fraccionamientos de las deudas que, conforme a la legislación concursal, tengan la consideración de créditos contra la masa, declaradas inaplazables por el artículo 65.2 de la Ley General Tributaria en su reciente redacción dada por la Ley 7/2012.
 - ❖ Seguimiento del efectivo cumplimiento de las normas introducidas por la citada Ley 7/2012 en relación al régimen de declaración del Impuesto sobre el Valor Añadido en caso de concurso para garantizar la declaración separada de las cuotas devengadas antes y después de la fecha declaración del mismo y la total compensación de los saldos pendientes antes de dicha fecha, comunicando

los incumplimientos detectados a los correspondientes órganos de Gestión o Inspección.

- c. Actuaciones recaudatorias en relación con el delito contra la Hacienda Pública.—Cuando con motivo de un procedimiento de comprobación e investigación inspectora se vaya a formular denuncia o querrela por delito contra la Hacienda Pública o dirigir proceso penal por dicho delito, los órganos de recaudación analizarán el riesgo recaudatorio y adoptarán las medidas cautelares que sean pertinentes para asegurar el pago de la responsabilidad derivada de la comisión del delito antes de la remisión del expediente al Ministerio Fiscal.

Igualmente, en virtud de las nuevas competencias de investigación patrimonial atribuidas por la Ley 7/2012 a los órganos de recaudación de la Agencia Tributaria, se investigará el patrimonio de los imputados en los delitos contra la Hacienda Pública a efectos de detectar conductas de vaciamiento patrimonial e incluso presuntas insolvencias punibles de las previstas en el artículo 258 del Código Penal, y se adoptarán, en su caso, las medidas cautelares que resulten precisas para asegurar el pago de las cuantías pecuniarias asociadas al delito. Asimismo, este seguimiento permitirá informar adecuadamente las propuestas de conformidad.

Respecto del procedimiento administrativo de cobro de la responsabilidad civil y la multa derivada de un delito contra la Hacienda Pública por encomienda del Juez o Tribunal una vez firme la sentencia, si los órganos de recaudación detectan el incumplimiento de las obligaciones de ingreso por parte de los condenados sin ser insolventes solicitarán al Juez la retirada inmediata de la suspensión del ingreso en prisión.

- d. Impulso de las derivaciones de responsabilidad.—Las principales medidas a llevar a cabo en el marco de la corrección del fraude en la fase recaudatoria se centrarán en las derivaciones de responsabilidad. A este respecto, se ampliarán las actuaciones de investigación tendentes a la aplicación de los supuestos de levantamiento del velo, administradores de hecho y responsables solidarios por ocultación de bienes, con ejercicio en su caso de las acciones judiciales que pudieran proceder. Se realizará un especial esfuerzo en las responsabilidades recientemente modificadas por la Ley 7/2012
- e. Refuerzo de la adopción de medidas cautelares—Las medidas cautelares se están revelando en los últimos años como un instrumento muy eficaz en la lucha contra el vaciamiento patrimonial, lo que ha motivado que la Ley 7/2012 amplíe las posibilidades de adopción de estas medidas a cualquier momento en que la Administración pueda acreditar de forma motivada y suficiente que el cobro de la deuda se vería en otro caso frustrado o gravemente dificultado.

Por ello, se impulsarán este tipo de actuaciones con la colaboración de las áreas de Gestión Tributaria, Inspección Financiera y Tributaria y Aduanas e Impuestos Especiales.

- f. Utilización extensiva de los convenios firmados con otros Estados en materia de colaboración en la gestión recaudatoria.—Se intensificarán las búsquedas patrimoniales de bienes en el extranjero a través de los convenios de colaboración con los diferentes estados y países con los que existen convenidos de intercambio de información y de asistencia en la recaudación en el territorio de los Estados Miembros de la Unión Europea.

7. Medidas complementarias.

- a. Mejoras en la liquidez de las garantías ofrecidas para suspender la deuda tributaria recurrida en instancias judiciales. Para ello, se potenciará la coordinación con el Servicio Jurídico en las instancias judiciales ante las que deban aportarse las correspondientes garantías para suspender la ejecución de la deuda tributaria recurrida.
- b. Colaboración con los Tribunales Económico-Administrativos. En relación a las deudas suspendidas, por existencia de un recurso o reclamación, se intensificará un adecuado control y seguimiento sobre las mismas y se agilizará la ejecución de las resoluciones y sentencias recaídas para exigir al contribuyente el pago de la deuda tributaria. En particular, se impulsará la adopción de acuerdos con el Tribunal Económico-Administrativo Central para la recepción por vía telemática de las resoluciones dictadas por los órganos económico-administrativos.

III. COLABORACIÓN ENTRE LA AGENCIA TRIBUTARIA Y LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

En cuanto a las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía (en adelante, Comunidades Autónomas), resulta fundamental la colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones tributarias autonómicas para el adecuado control de los tributos cedidos, sean gestionados por la Agencia Tributaria o por las Comunidades Autónomas por delegación del Estado.

Hay que tener en cuenta que la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, cede a las Comunidades Autónomas el rendimiento total o parcial en su territorio de una serie de tributos estatales, y delega la competencia para la gestión de una parte de esos tributos –asumida por las Comunidades Autónomas– concretamente la gestión de los Impuestos sobre el Patrimonio, Sucesiones y Donaciones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y Tributos sobre el Juego.

La citada Ley consagra como principio esencial la colaboración entre las Administraciones Tributarias del Estado y de las Comunidades Autónomas, en particular, el fomento y desarrollo de intercambios de información y la planificación coordinada de las actuaciones de control sobre los tributos cedidos.

Además, crea el Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria –y los correspondientes Consejos Territoriales en el ámbito de cada Comunidad–, órgano colegiado de coordinación de la gestión de los tributos cedidos integrado por representantes de la Administración Tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas al que se atribuyen, entre otras, las funciones de concretar criterios uniformes y procedimientos comunes de intercambio de información y acordar las líneas básicas y directrices de ejecución de programas de control sobre los tributos cedidos.

Por lo tanto, la primera área de colaboración entre las Administraciones Tributarias estatal y autonómicas está constituida por el intercambio de información.

En consecuencia, la Agencia Tributaria, en el marco de los acuerdos adoptados en el seno del Consejo Superior y de los Consejos Territoriales para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria, potenciará los intercambios de información con trascendencia tributaria entre las Administraciones tributarias del Estado y de las Comunidades Autónomas con la finalidad de incrementar la eficacia de la gestión tributaria, mejorar la asistencia a los contribuyentes y, especialmente, potenciar la lucha contra el fraude fiscal y la economía sumergida.

Así, se continuará intercambiando información sobre los datos censales más relevantes de los obligados tributarios a través del Censo Único Compartido, base de datos consolidada de información censal obtenida por las Administraciones tributarias autonómicas y estatal.

Se fomentará igualmente la transmisión periódica a la Agencia Tributaria del Estado de la información contenida en declaraciones tributarias correspondientes a tributos cedidos gestionados por las Comunidades, como el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y, como novedad en 2013, los tributos estatales sobre el juego gestionados por las Comunidades Autónomas por delegación del Estado, dado que dicha información pone de relieve la existencia de otros posibles hechos imposables, especialmente, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Patrimonio.

Por su parte, la Agencia Tributaria estatal continuará proporcionado acceso a las Administraciones tributarias autonómicas a la información sobre los impuestos cedidos por ellas gestionados que sea necesaria para su adecuada gestión tributaria.

Además de estos intercambios de información generales, se potenciarán asimismo los intercambios de información específicos sobre determinados hechos, operaciones, valores, bienes o rentas con trascendencia tributaria que resulten relevantes para la gestión tributaria de cualquiera de las Administraciones, especialmente para la lucha contra el fraude.

Así, se fomentará la transmisión por parte de las Comunidades Autónomas de información sobre los valores reales de transmisión de bienes y derechos en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que hayan sido comprobados por las Administraciones tributarias autonómicas en el curso de procedimientos de control, dada la repercusión de este valor comprobado en los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y Sociedades gestionados por la Agencia Tributaria.

Del mismo modo, se potenciará la remisión de información por parte de las Comunidades Autónomas 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 ante la Agencia Tributaria.

Por su parte, la Agencia Tributaria facilitará a las Comunidades Autónomas información específica sobre aportaciones de activos a sociedades que no supongan aumento de capital y no consten documentadas en escritura pública.

Finalmente, en materia de intercambio de información, se continuará potenciando la colaboración entre la Administración Tributaria del Estado y las de las Comunidades Autónomas en la transmisión de la información obtenida en los procedimientos de control desarrollados por cada una de ellas que resulte relevante para la tributación por otras figuras impositivas gestionadas por otra Administración.

La segunda área de colaboración entre las Administraciones Tributarias del Estado y de las Comunidades Autónomas viene constituida por la planificación coordinada y la colaboración en la selección de los contribuyentes que serán objeto de actuaciones de control por las Administraciones Tributarias estatal y autonómicas.

En este ámbito, serán objeto de atención preferente las siguientes operaciones, sectores o figuras impositivas:

1. Deducciones sobre el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobadas por las distintas Comunidades Autónomas, partiendo especialmente de la información suministrada por dichas Comunidades.
2. Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente al ejercicio 2011 o ejercicios anteriores no prescritos y su relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, mediante el cruce de información sobre la titularidad de bienes y derechos y la identificación de contribuyentes no declarantes de dicho impuesto que estén obligados a presentar declaración.
3. Operaciones inmobiliarias significativas al objeto de determinar su tributación por el Impuesto sobre el Valor Añadido o, alternativamente, por el concepto «Transmisiones Patrimoniales» del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
4. Operaciones societarias más relevantes declaradas exentas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por haberse acogido al régimen fiscal especial del capítulo VIII del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
5. Cumplimiento de los requisitos para disfrutar de determinados beneficios fiscales en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, a través de la comprobación de la principal fuente de renta.
6. Cumplimiento de los requisitos para la aplicación del régimen fiscal de las cooperativas.
7. Domicilios declarados y sus modificaciones.

Finalmente, por lo que se refiere a las Comunidades de régimen foral, tanto el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo), como el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (aprobado por Ley 28/1990, de 26 de diciembre), contemplan entre sus principios esenciales los de coordinación y colaboración mutua entre dichas Comunidades y el Estado en la aplicación de sus respectivos regímenes tributarios.

La línea fundamental de colaboración entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra y las Diputaciones Forales del País Vasco vendrá constituida por el intercambio de la información necesaria para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y luchar contra el fraude fiscal, especialmente aquel que pretende aprovecharse de las diferencias normativas en los distintos territorios o de la existencia de Administraciones Tributarias diferentes, mediante fórmulas de deslocalización o planificaciones fiscales abusivas.