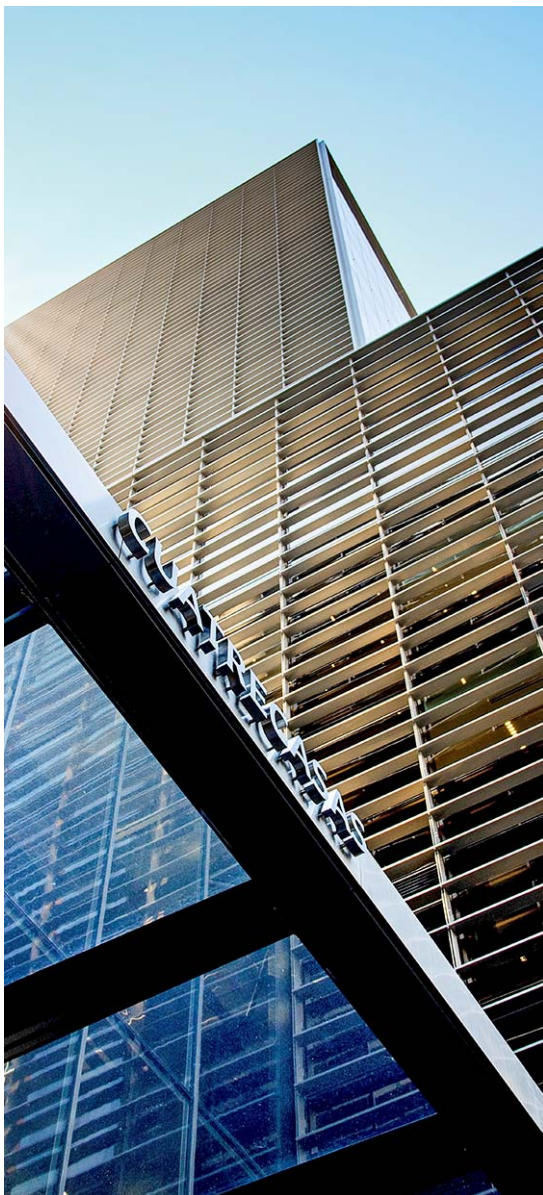

Publicado el Plan de control tributario de la AEAT para 2023

Las directrices generales del Plan de control tributario de la Administración tributaria afectan a múltiples operaciones y sectores de actividad

España - Legal flash

8 de marzo de 2023



Aspectos clave

En este legal flash se comentan las principales **líneas maestras de actuación de la Administración en el control de los tributos**, previstas en el Plan de control tributario 2023 de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (“AEAT”), en los siguientes ámbitos:

- › [Actuaciones generales.](#)
- › [Fiscalidad corporativa.](#)
- › [Precios de transferencia.](#)
- › [Economía digital.](#)
- › [Fiscalidad indirecta, aduanas e impuestos especiales.](#)
- › [Fiscalidad para Private clients.](#)



Introducción

Recientemente se han publicado en el BOE las [directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023](#) de la Dirección General de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (“AEAT”). Se trata de una resolución de 27 páginas en la que se recogen las principales líneas de actuación que tiene intención de impulsar la AEAT a lo largo de 2023, en el ámbito del control tributario, identificándose sectores, operaciones y actividades que podrán ser objeto de comprobación e investigación prioritaria.

A continuación, se comentan brevemente los aspectos que hemos considerado más relevantes y que pueden tener mayor interés, tanto para empresas como para personas físicas.

Actuaciones generales:

Destacamos las siguientes líneas de actuación y tendencias generales para el año 2023:

- Se implantará un nuevo modelo de información y asistencia que integrará todos los canales existentes con una mayor coordinación entre los servicios de asistencia presenciales y telefónicos con las Administraciones de asistencia Digital Integral (“ADIs”). Así, se permitirá al contribuyente que decida en qué modalidad prefiere ser atendido, según el tipo de servicio y los recursos disponibles.
- En la **imposición de sanciones tributarias**, especialmente en aquellos casos de presentación de autoliquidaciones sin ingresos fuera de plazo, que no ocasionan perjuicio económico a la AEAT, se incorporará como elemento a tomar en consideración el **historial del cumplimiento de las obligaciones tributarias** por parte del contribuyente. En este sentido el pasado 21 de noviembre de 2022, la directora general de la AEAT, D^a. Soledad Fernández, en una comparecencia realizada en el Congreso de los Diputados, ya anunció que se estaba estudiando la posibilidad de incorporar en nuestro ordenamiento “*el llamado derecho al error o derecho a la rectificación del error*”. Esta idea surge de una [propuesta](#) realizada por el Consejo para la Defensa del Contribuyente. Es de esperar que dicha medida se incorpore a través de una modificación normativa en la Ley General Tributaria (“LGT”).
- Se prestará atención a la **reiteración de las tareas de comprobación en el caso de que se hayan efectuado regularizaciones previas** y no se haya consolidado un cambio de comportamiento del contribuyente o de personas de su entorno familiar o económico, en las que se repite un esquema de riesgo fiscal similar. Este objetivo ya estaba incluido en las directrices del plan 2022.



- Se impulsará el uso de las unidades de comprobación abreviada (UCAs) que se dirigen a regularizar riesgos específicos detectados en el IS y también en el IRPF. Este tipo de actuaciones entendemos que se pondrán de manifiesto a través de **actuaciones de comprobación parciales** que pretenden ser más ágiles que los procedimientos ordinarios.
- Se efectuarán actuaciones de control para verificar el correcto cumplimiento de **obligaciones fiscales derivadas del Concierto y Convenio económico de País Vasco y Navarra**, y la comprobación de domicilios fiscales declarados, la correcta determinación del lugar de realización de las operaciones de acuerdo con los puntos de conexión y la correcta presentación de las declaraciones de los distintos tributos. Así mismo, se revisará la correcta adaptación de los obligados tributarios a los nuevos límites y porcentajes de volumen de operaciones para determinar normativa, exacción y competencia inspectora aprobados con la **reciente modificación del Convenio económico con Navarra** y que fue objeto de comentario en nuestro [Legal flash | Modificaciones en el Convenio Económico entre el Estado y Navarra](#).
- Durante el 2023 se seguirán enviando **de cartas de aviso dirigidas a contribuyentes** que incurran en determinados parámetros de riesgo de incumplimiento de obligaciones fiscales. Se dará un paso más respecto a las actuaciones realizadas hasta 2022, por cuanto en 2023 pretende abrirse una nueva fase de análisis de la información en la que **se comprobará el comportamiento del contribuyente tras la recepción de la carta**, así como el de su entorno familiar y/o profesional.
- Se manifiesta que se realizarán **actuaciones de la inspección de visita sin previo aviso a los domicilios o centros de trabajo de contribuyentes** y, en concreto, se hace referencia a que estas visitas afectarán al sector de la construcción inmobiliaria, especialmente al sector de la rehabilitación y reformas. También se hace referencia a que dichas visitas alcanzarán a los denominados “nidos de sociedades”; esto es, domicilios de simple recepción de correspondencia.

Fiscalidad corporativa

En el ámbito de la fiscalidad corporativa destacan las siguientes líneas de actuación:

- Se llevarán a cabo actuaciones de control de aquellos contribuyentes que declaran una **evolución irregular o anómala del importe de sus existencias** que sea inconsecuente con su actividad declarada e indicio de la posible existencia de ventas ocultas.
- Durante el año 2023, la inspección incidirá en expedientes en los que **existan bases imponibles negativas (“BINs”), y créditos fiscales en base o en cuota pendientes**



de compensar o de aplicar. Además, la AEAT comprobará que la aplicación de las **deducciones por la realización de actividades** responda al desarrollo de actividades reales dirigidas a tales fines. En este sentido se hace referencia a que se revisará que *“los importes que se hayan aplicado como bases de la deducción se correspondan con los gastos efectivamente incurridos en su ejecución, evitando el abuso en el posible traslado de beneficios fiscales a los financiadores de las actividades que se fomenten”*.

- > Se analizarán estructuras asociativas como las **Agrupaciones de Interés Económico (“AIE”)**, utilizadas como vehículos para canalizar deducciones y otros beneficios fiscales indebidos o sin cumplir los requisitos exigidos, especialmente en aquellos supuestos en que se trate de entidades carentes de actividad y medios. La comprobación se extenderá también a los partícipes o socios. Este objetivo ya se incluyó en las directrices del Plan de Control Tributario para 2022 y ya se han iniciado procesos de inspección de estas estructuras. Como novedad para el año 2023 se hace referencia a que **se prestará especial atención a la venta en serie de estas estructuras cuando se acredite que se trata de estructuras abusivas o simuladas**.
- > Se mantiene el enfoque en un control tributario específico a los **grupos fiscales** en el Impuesto sobre Sociedades. Se hace referencia a la comprobación de la **compensación de BINs de ejercicios previos** y al cumplimiento de los **requisitos legales exigidos para la integración de entidades en el grupo fiscal**. Las directrices del Plan de Control Tributario para 2023 hace referencia a que el control sobre los grupos se ve reforzado con las mejoras introducidas en las herramientas de liquidación a las que nos referimos en nuestro [post previo | Grupos fiscales: declaración del Impuesto sobre Sociedades 2021](#).
- > Se configura como área de atención preferente en 2023, siguiendo la línea de 2022, la correcta declaración de **retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No residentes** respecto al pagos de **dividendos, intereses y cánones** a no residentes sin establecimiento permanente en España. Se comprobará además si quien percibe estas rentas tiene o no la condición de beneficiario efectivo.
- > Se impulsará el control de las **Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión Inmobiliaria (“SOCIMI”)**, controlando el cumplimiento de los requisitos de inversión y de reparto de dividendos previstos normativamente.

Precios de transferencia

La AEAT continúa fijando como ámbito de acción prioritario las actuaciones de investigación y comprobación en materia de precios de transferencia:



- La AEAT seguirá desplegando su actuación en el marco de una estrategia común, denominada “**estrategia 360° en precios de transferencia**”, a la que ya se refería el anterior Plan.

Esta estrategia supone establecer un sistema automatizado de análisis de riesgos basado en la interrelación de toda la información disponible sobre operaciones vinculadas (i.e., modelo 200, modelo 232, informe país por país o “CbC report”, intercambios automáticos de información entre países, reporte de mecanismos transfronterizos derivados de DAC 6 y otros). Se pretende establecer indicadores, índices y modelos para determinar pautas de comportamiento de riesgo. Con ello, cobra más importancia, si cabe, la consistencia en la información que se facilita a la AEAT y las actuaciones de autovaloración.

En las directrices generales del plan anual de control tributario se indica que se prestará especial atención a las reestructuraciones empresariales, la valoración de transmisiones o cesiones intragrupo de activos intangibles, la deducción de partidas que supongan una minoración sustancial de la base imponible (cánones, servicios intragrupo), las operaciones vinculadas de carácter financiero y la existencia de pérdidas reiteradas.

- Por otra parte, la AEAT sigue apostando, en línea con lo ya manifestado en el Plan de control tributario de 2022, por los **acuerdos previos de valoración (“APAs”)**, como herramienta preventiva y de seguridad jurídica para los contribuyentes y **por la coordinación con otras jurisdicciones** —mediante la mejora del marco jurídico comunitario relativo a las **inspecciones conjuntas (“Joint Audits”)**— y el impulso de los **procedimientos amistosos (“MAPs”)**. Actualmente se encuentra en tramitación parlamentaria un proyecto de ley por el que se modifica la LGT para impulsar la realización de inspecciones conjuntas.

Economía digital

En el ámbito de la economía digital, la AEAT señala dos áreas prioritarias:

- En atención a la importancia de la información que pueden ofrecer las plataformas digitales en el modelo económico actual, en las directrices se indica que se intentará una **aproximación cooperativa con las plataformas que operan en el comercio digital** para obtener información de empresarios y consumidores, pero cuando no resulte posible esta aproximación se realizarán los **requerimientos individualizados** en los términos del artículo 93 de la LGT.

Asimismo, se intentará **identificar a todos aquellos obligados tributarios dedicados al comercio electrónico** que, sin estar domiciliados en España, realizan ventas a consumidores finales localizados en nuestro país.



Se recopilará información sobre **pagos digitales realizados a través de fintechs o aplicaciones** cuya sede social y servidores se encuentren fuera del control de la AEAT. En especial, se revisarán los titulares de actividades económicas que hacen uso de los denominados ‘pagos virtuales’ a través de entidades que no participan de las obligaciones nacionales de suministro de información financiera. Recordemos que actualmente se está tramitando un [proyecto de ley](#) de trasposición de determinadas Directivas de la Unión Europea que incluye determinados requisitos para los proveedores de estos servicios con la finalidad de controlar pagos transfronterizos y combatir el fraude en el IVA. La nueva regulación resultará de aplicación a partir de 1 de enero de 2024.

- > Se seguirán las tareas de comprobación del nuevo **Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales**. Puede acceder a nuestro legal flash pinchando [aquí](#).
- > Se mantendrá en 2023 el **control de las transacciones con monedas virtuales**. No obstante, debe indicarse que todavía no resultan exigibles las declaraciones informativas sobre el saldo de monedas virtuales y las operaciones realizadas a lo largo del ejercicio ([apartados 6 y 7 de la disposición adicional decimotercera de la Ley del IRPF y letra d\) de la disposición adicional decimoctava de la LGT](#)). Según se ha manifestado por fuentes de la AEAT estas obligaciones deberán cumplirse en enero de 2024 en relación con las operaciones realizadas en 2023.
- > Se potenciarán actuaciones de localización de nuevos bienes susceptibles de embargo, con especial enfoque en **criptoactivos y monedas virtuales**.

Fiscalidad indirecta, aduanas e impuestos especiales

En el ámbito de la fiscalidad indirecta y aduanas se pone el foco en:

- > En 2023 se realizarán actuaciones administrativas para verificar el correcto y puntual **cumplimiento de las obligaciones** que conlleva el **Suministro Inmediato de Información en el IVA (“SII-IVA”)** para los sujetos pasivos del IVA afectados —ya sea con carácter obligatorio o porque se hayan acogido de forma voluntaria—, todo ello en atención al valor de la información que ofrece este sistema de suministro de información.
- > Se **perseguirá la utilización de personas jurídicas con la finalidad de acceder al derecho a la deducción de cuotas de IVA soportado**, cuando estén relacionadas directa o indirectamente con otras entidades cuyas actividades no generan derecho a la deducción, cuando se considere que las conductas o estructuras creadas son claramente abusivas, con la única finalidad de la minoración de la tributación. En este sentido resultan de interés varios [informes emitidos](#) por la Comisión Consultiva sobre conflictos en la aplicación de la normativa tributaria que aparecen publicados en la página web de la AEAT.



- > Se realizarán actuaciones de **comprobación de determinados sectores de actividad con la finalidad de controlar las tramas de fraude en el IVA**. En concreto, se hace referencia al sector de vehículos (matriculaciones de vehículos usados procedentes de la UE), a las importaciones de productos de consumo, textiles con origen asiático, el control de los operadores en el sector de hidrocarburos y de alcoholes y bebidas derivadas y entregas de materiales y componentes electrónicos no amparados por la regla de inversión del sujeto pasivo.
- > Se **prevén también planes de visita específicos a determinadas empresas para identificar herramientas de software de gestión y contabilidad utilizados** (en el marco de la prohibición del software de doble uso, cuyo desarrollo reglamentario está pendiente) y verificar el cumplimiento de los requisitos de facturación y emisión de tickets.
- > En materia de operaciones de comercio exterior se prestará especial atención a las **empresas que comiencen su actividad importadora**, manteniéndose las actuaciones de **control** de la importación y exportación de mercancías sujetas a **controles adicionales o prohibiciones específicas**. En relación con las importaciones y exportaciones de mercancías que puedan estar sujetas a restricciones, se utilizarán técnicas de análisis de riesgos para identificar operaciones que estén afectadas por los regímenes de sanciones de la Unión Europea.
- > En relación con los **Impuestos Especiales** (“IIEE”), y más concretamente, con los de fabricación, se controlará de forma específica los movimientos y existencias de productos en fábricas, depósitos y almacenes fiscales.
- > Se establecerá controles reforzados en el acceso a la **condición de almacenista** en el Impuesto sobre los **Gases Fluorados de Efecto Invernadero** y la correcta presentación de las autoliquidaciones por fabricantes y adquirentes intracomunitarios de este impuesto. Sobre la modificación de este Impuesto puede consultar nuestro [Legal flash | El Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero \(II\)](#).
- > En el Impuesto sobre los **Envases de Plástico no Reutilizables** se verificará el cumplimiento de la obligación de presentación de las autoliquidaciones por fabricantes y adquirentes intracomunitarios. Sobre la aprobación de este Impuesto puede consultar nuestro [Legal flash | Nuevo Impuesto sobre Envases de Plástico no Reutilizables](#) y nuestro post | [Modelos del nuevo Impuesto sobre Envases de Plástico](#).



- Finalmente, en el ámbito del Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y la Coincineración de Residuos se comprobará el cumplimiento de la obligación de la presentación de autoliquidaciones por los gestores de vertederos e instalaciones de incineración y coincineración en el ámbito territorial de aplicación del impuesto gestionado por la AEAT. Sobre la aprobación de este Impuesto puede consultar nuestro Legal flash | [Novedades en la imposición en materia de residuos](#) y nuestro post | [Modelo del nuevo Impuesto sobre el Depósito de Residuos](#).

Fiscalidad para las personas físicas y grandes patrimonios

En el ámbito de la fiscalidad private client destacamos las siguientes áreas de actuación:

- Se mantendrán las actuaciones de comprobación de los **grandes patrimonios**. Este tipo de actuaciones no constituyen ninguna novedad dado que en los últimos años se han realizado actuaciones de revisión conjunta de personas físicas y sus estructuras financieras y societarias con la finalidad de determinar posibles contingencias en el IRPF e IP. En las directrices del Plan de control tributario de 2023 se sigue haciendo referencia a las labores de revisión de los contribuyentes de alta capacidad económica conocidos por sus siglas en inglés como HNWI (“**High Net Worth Individuals**”) o UHNWI (“**Ultra High Net Worth Individuals**”).
- Se **controlará la no afectación a la actividad económica de bienes de lujo** (aeronaves, embarcaciones u automóviles de alta gama) o de servicios relacionados con el sector del lujo por parte de personas jurídicas cuya actividad no se encuentre vinculada con el aprovechamiento o arrendamiento de tales bienes.
- También se reforzarán los **análisis patrimoniales globales del contribuyente y su familia inmediata** respecto de contribuyentes *“cuyo perfil de riesgo se pueda asociar a supuestos de división artificial de la actividad que buscan minorar indebidamente su nivel de tributación directa”*.
- Se perseguirá las conductas relacionadas con la **simulación de residencia fiscal fuera del territorio español**; cuestión que no constituye una novedad, dado que en los últimos años la AEAT viene centrando sus esfuerzos en acumular indicios para verificar el número de días de permanencia en territorio español o si el centro de actividades e intereses económicos se encuentra en territorio español.



- > Por otra parte, se añade como novedad la comprobación de los denominados por la propia AEAT como “*falsos no residentes*”, **aquellos contribuyentes no nacionales que a pesar de situar su residencia en España mantienen su tributación por el IRNR** y, por tanto, sin tributar por su renta mundial. Para este tipo de contribuyentes la AEAT prestará especial atención al requisito de permanencia más de 183 días del año natural en territorio español.
- > En relación la residencia fiscal, también **se perseguirán conductas de simulación de la residencia fiscal en una comunidad autónoma distinta de la real**, con la intención de aprovecharse de una menor tributación. En este punto se hace referencia a la realización de actuaciones de control de forma coordinada entre administración estatal y autonómica para regularizar conductas de deslocalización interna. En los últimos años este tipo de actuaciones se han realizado de forma habitual, pero es evidente que, con su inclusión en las directrices del plan de control tributario 2023, existe una voluntad de ampliar su alcance.
- > Se incide en la **colaboración entre la AEAT y las Administraciones tributarias de la CCAA** que se viene materializando a través del intercambio de información censal a través del Censo Único Compartido. En este sentido durante los últimos años se han recibido, por ejemplo, varios requerimientos por parte de contribuyentes que no presentaban la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio debido precisamente al cruce de información sobre titularidad de bienes y derechos.
- > Se trabajará en **detectar la titularidad indirecta de inmuebles mediante sociedades extranjeras por personas físicas no residentes a los efectos de su tributación en el Impuesto sobre el Patrimonio** por obligación real, especialmente tras la reciente modificación del artículo 5 de la Ley del citado impuesto, que fue objeto de comentario en nuestro [Legal flash | Novedades fiscales para grandes patrimonios y personas físicas](#).
- > Se hace referencia a que se realizarán actuaciones de seguimiento particular de las **operaciones societarias más habituales** (como constitución, aumento y reducción de capital, disolución y liquidación, separación de socios, etc.). Parece que la finalidad de dichas actuaciones será comprobar si las mismas “*sirvan de cobertura para disimular las capacidades económicas de sus propietarios en el IRPF, o sirvan de refugio de rentas opacas*”. Entendemos que deberá prestarse especial atención a las reglas de valoración de los bienes y derechos que se transmitan entre socios y sociedad derivadas de dichas operaciones.
- > Se continuarán revisando las **estructuras societarias que consisten en interponer sociedades para canalizar rentas de las personas físicas**, o desviar indebidamente gastos personales. Además, se extenderá también la comprobación a la interposición de personas jurídicas para remansar rentas pendientes de distribuir por parte de sociedades operativas, alcanzando dicha comprobación a la aplicación indebida del régimen de neutralidad con ocasión de las aportaciones no dinerarias



de participaciones. Respecto a este punto hay que indicar que en los últimos años la AEAT ha revisado de forma generalizada las **operaciones de aportación a holdings familiares** y se cuestiona la concurrencia de motivos económicos válidos.

- Se prestará especial atención a los movimientos y esquemas societarios que tienen por objeto la **conversión de rentas ordinarias en plusvalías** o participación en beneficios con el fin de reducir el gravamen en el IRPF. Esta referencia que se incluye en las directrices del plan de control tributario podría implicar que se realicen actuaciones de comprobación de determinadas estructuras de remuneración a través de ganancias de capital.
- Se comprobará la **correcta imputación de rentas a sus socios por parte de las comunidades de bienes u otras entidades en régimen de atribución de rentas** que desarrollen actividades económicas, prestando especial atención a las declaraciones del modelo 184 presentadas.
- Se continuará con el control de las rentas obtenidas por **artistas y deportistas no residentes** que actúan en territorio español.

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede enviar un mensaje a nuestro equipo del [Área de Conocimiento e Innovación](#) o dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2023 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

