

Resolución de 21 de febrero de 2024, 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 2024.

Ministerio de Hacienda
«BOE» núm. 53, de 29 de febrero de 2024
Referencia: BOE-A-2024-3876

TEXTO CONSOLIDADO Última modificación: sin modificaciones

Téngase en cuenta que la vigencia de esta Resolución ha quedado agotada por haberse cumplido su finalidad.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, Agencia Tributaria) tiene encomendada la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y del aduanero, desempeñando una importante labor para contribuir a la consolidación de las cuentas públicas y conseguir los recursos necesarios con los que financiar los servicios públicos.

Para ello, la Agencia Tributaria tiene establecido como objetivo estratégico fundamental y permanente desde su creación el fomento del cumplimiento por la ciudadanía de sus obligaciones fiscales. Con este objetivo, desarrolla dos líneas de actuación: por una parte, la prestación de servicios de información y asistencia a cualquier contribuyente para minimizar los costes indirectos asociados al cumplimiento de las obligaciones tributarias y, por otra parte, la prevención, detección y regularización de los incumplimientos tributarios.

El Plan Estratégico 2024-2027 recoge la orientación de la actuación de la Agencia Tributaria en esos años y constituye, dada su visión global y su carácter plurianual, el instrumento central de planificación.

El Plan Anual de Control Tributario y Aduanero desglosa las actuaciones más relevantes a llevar a cabo por la organización en el ejercicio 2024 en línea con lo establecido en el Plan Estratégico.

Estas directrices siguen la misma estructura que otro de los instrumentos de planificación de la Agencia Tributaria como es el Plan de Objetivos anual y giran en torno a cinco grandes pilares:

- Información y asistencia.
- Prevención de los incumplimientos. El fomento del cumplimiento voluntario y prevención del fraude.
 - La investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero.
 - El control del fraude en fase recaudatoria.
 - La colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas.

La primera de las novedades que se destaca en las directrices generales de 2024 está relacionada con la continuación de la implantación del nuevo modelo de información y asistencia que se inició en 2023. El modelo se basa en que la mayoría de los servicios de información y asistencia se presten en modalidad presencial y no presencial, de manera que sea el ciudadano quien decida cómo quiere o necesita ser atendido, facilitando y simplificando el acceso a los servicios de la Agencia Tributaria.

La atención presencial continúa ocupando un papel central en materia de información y asistencia, pero la Agencia Tributaria está potenciando el uso de diversos canales, como el teléfono, los chats y asistentes virtuales y las videollamadas.

De esta manera, el centro del modelo radica en el ciudadano, ofreciendo que se puedan realizar todos los trámites tanto presencialmente como sin necesidad de acudir personalmente a las oficinas, apostando por la multicanalidad y la omnicanalidad.

Asimismo, en 2024 se pretende ampliar de forma progresiva el horario de atención al público en los servicios telefónicos, de manera que se pueda atender al ciudadano también en horario de tarde.

En segundo lugar, en la línea del fomento del cumplimiento voluntario y para facilitar la corrección de determinadas incidencias detectadas en las declaraciones del IRPF, se pondrá en marcha una campaña de avisos a los contribuyentes informándoles de estas incidencias, para que puedan corregirlas mediante la presentación de una declaración complementaria, de tal manera que sea el propio contribuyente quien corrija esas incidencias, si lo estima pertinente, antes de la actuación de la Administración.

Igualmente, durante el ejercicio 2024 continuarán los trabajos encaminados a la revisión de los criterios operativos de aplicación del régimen sancionador tributario, con la finalidad de mejorar los procesos de detección de la concurrencia de culpabilidad y centrar la aplicación del régimen sancionador en las conductas de mayor gravedad.

Se trata con ello de valorar la conducta previa del obligado tributario cuando este incurre en errores o en pequeños incumplimientos involuntarios, especialmente en aquellos casos en los que no existe perjuicio económico y los incumplimientos son cometidos ocasionalmente por obligados tributarios tradicionalmente cumplidores.

En tercer lugar, en el ejercicio 2023, la Agencia Tributaria fue el órgano encargado de la aplicación de dos nuevos gravámenes temporales y el nuevo impuesto temporal introducidos en el ordenamiento jurídico para los ejercicios 2023 y 2024 por la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas. En el ejercicio 2024, se autoliquidarán tanto el pago anticipado como la liquidación definitiva de ambos gravámenes, y también la autoliquidación del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas.

En cuarto lugar, cabe destacar también que el control de las obligaciones tributarias, enfocado especialmente hacia los incumplidores de sus obligaciones fiscales, mantiene una notable importancia en las actuaciones a desarrollar en 2024. En este sentido no cabe olvidar que ya desde hace años se viene apostando por combinar en el área de control el desarrollo de actuaciones preventivas con las regularizaciones tributarias de sectores con importantes niveles de fraude. La implementación de sistemas de facturación electrónica, el suministro automatizado de las facturas, el notable incremento de información disponible de origen internacional, la remisión de cartas advirtiendo de posibles divergencias en las declaraciones presentadas o el impulso de las visitas a los obligados tributarios sirven como complemento necesario a la lucha contra la economía sumergida, las contingencias de fiscalidad internacional y el control de la actividad económica.

Por último, también destaca en el ejercicio 2024 la implementación de nuevas obligaciones informativas. En el ejercicio 2024 se presentarán por primera vez las declaraciones informativas sobre monedas virtuales, sobre pagos transfronterizos, de operadores de plataforma y de operaciones de comercio de bienes corporales realizadas en la Zona Especial Canaria.

Así pues, las directrices generales del Plan de Control Tributario y Aduanero de 2024 contienen una referencia concreta a las líneas de actuación de prevención y control del fraude que se consideran más relevantes, si bien constituyen, al igual que en los últimos años, un mecanismo de refuerzo y consolidación de las actuaciones desarrolladas ya en

años anteriores, a la vez que incorporan otras nuevas adaptadas al contexto económico, social y normativo en el que la Agencia Tributaria desarrolla su actividad habitual, garantizando de este modo la continuidad y la uniformidad de las tareas habituales de comprobación e investigación del fraude que desarrolla con generalidad.

En virtud de lo expuesto, y en uso de las atribuciones que me están conferidas, he acordado aprobar las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2024 que a continuación se enuncian y ordenar su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», así como su difusión por cualquier medio que resulte adecuado para su general conocimiento.

I. Información y asistencia

La prestación del servicio de información y asistencia a los contribuyentes, para el mejor cumplimiento de sus obligaciones tributarias, constituye uno de los ejes vertebradores de la Agencia Tributaria.

Como principal novedad del año 2024 en materia de información y asistencia destaca la implantación de un modelo de información y asistencia que se basa en que la mayoría de los servicios de información y asistencia se presten en modalidad presencial y no presencial, de manera que sea el ciudadano quien decida cómo quiere o necesita ser atendido.

La atención presencial continúa ocupando un papel central en materia de información y asistencia, ordenándose la demanda a través de la aplicación de cita, sin perjuicio de habilitar la posibilidad de ser atendido en nuestras oficinas sin concertar cita siempre que resulte posible.

En la modalidad no presencial, la aplicación práctica de este modelo se refleja en la implantación de un único servicio de atención telefónica a nivel nacional en el que se integran todos los servicios de información y asistencia telefónicos prestados por distintas áreas de la Agencia Tributaria.

Por otro lado, el modelo se plasmará en un catálogo que recogerá los diferentes servicios de asistencia que se prestan por la Agencia Tributaria a través de los distintos canales existentes en cada tipo de servicio, todo ello sin perjuicio de la pluralidad de servicios de asistencia incluidos en la Sede electrónica y en la App de la Agencia Tributaria.

Este catálogo de servicios de asistencia presentará, de un forma visual y simplificada para el ciudadano, la oferta de servicios de información y asistencia prestados por los distintos canales, entre los que destacan, el teléfono, la videollamada, el asistente virtual o la asistencia en oficinas.

Por otro lado, en el ejercicio 2024, se hará efectivo el compromiso adquirido por la Agencia Tributaria en el marco del Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios de mejorar las funcionalidades de la aplicación de cita, estableciendo la cita previa especializada para los profesionales adheridos al citado Código.

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la aplicación INFORMA+ se ampliará para aquellas cuestiones más complejas que no puedan ser abordadas mediante una contestación automática, permitiendo la presentación *on-line* de solicitudes de información tributaria a través de esta herramienta.

Con el objetivo de abordar nuevas medidas de información y asistencia en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, en el ejercicio 2024 se ha incorporado un Informador que abordará las cuestiones estructurales del Impuesto. Para aquellos supuestos en los que el contribuyente necesite información adicional, se le ofrece la posibilidad de obtenerla por chat o, si se trata de cuestiones más complejas, plantearlas a través de la aplicación INFORMA+. Además, a partir de la implementación de una serie de avances tecnológicos, se mejorarán los servicios de información de no residentes prestados a través del canal telefónico con cita.

En el ámbito de Aduanas e Impuestos Especiales, durante el año 2024 se elaborarán herramientas de asistencia virtual que ayuden a los contribuyentes a la hora de realizar importaciones de mercancías, así como a la hora de presentar declaraciones de exportación, creando incluso un servicio de asistencia en esta materia a través de las Administraciones de asistencia Digital Integral.

II. Prevención de los incumplimientos. El fomento del cumplimiento voluntario y la prevención del fraude

1. Censo.

El censo es la base de la información de la Agencia Tributaria para la asistencia, la prevención y el control.

En este sentido, en 2023 se trabajó en la depuración del censo de entidades no mercantiles. Durante 2024 se continuará con la depuración del censo de entidades no mercantiles, en particular, fundaciones, cooperativas y asociaciones, tanto de ámbito estatal como de ámbito autonómico, contrastando con los registros correspondientes, tanto estatales como autonómicos, la información necesaria para verificar el cumplimiento de los requisitos para la aplicación del régimen fiscal especial previsto en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Asimismo, se impulsará el Plan de Rectificación Censal Integral Permanente para el control de las situaciones de riesgo censal a la entrada en el censo de nuevos contribuyentes, y la aplicación de forma efectiva del principio de control *right from the start* (atención al contribuyente desde su primer registro).

2. Control del cumplimiento de presentación de autoliquidaciones y declaraciones informativas.

En 2023, durante el periodo voluntario de presentación de la declaración de IRPF de 2022, se realizó una campaña de avisos destinada a contribuyentes en los que, aun estando obligados a presentar la declaración del IRPF, se detectaba una elevada probabilidad de falta de presentación de la declaración. Para 2024 está prevista la ampliación del número de contribuyentes que serán destinatarios de dichos avisos durante el periodo voluntario de presentación de la declaración, incorporando la experiencia adquirida durante la campaña desarrollada en 2023.

Esta estrategia de reducir el número de no declarantes, desarrollando campañas preventivas sobre determinados colectivos, se extenderá al ámbito de las declaraciones informativas. Cabe destacar a estos efectos el envío de comunicaciones a potenciales declarantes de las nuevas declaraciones informativas cuya presentación se realizará por primera vez en 2024.

Por otra parte, en la línea del fomento del cumplimiento voluntario y con el fin de facilitar la corrección de determinadas incidencias detectadas en las declaraciones del IRPF, se pondrá en marcha una campaña de avisos a los contribuyentes informándoles de estas incidencias para que puedan proceder a corregirlas mediante la presentación de una declaración complementaria. En el caso concreto del IRPF, teniendo en cuenta las particularidades de los declarantes por este Impuesto, se facilitará la navegación en Renta Web para que los contribuyentes que deseen corregir las incidencias detectadas puedan presentar una declaración complementaria de la manera más ágil posible, mediante la confirmación del borrador que se pondrá a su disposición.

3. Calidad de la información.

Una de las principales fuentes de información con que cuenta la Agencia Tributaria es la obtenida durante la ejecución del Plan Nacional de Captación de Información que cada año define, impulsa y coordina la Oficina Nacional de Investigación del Fraude. En 2024 se seguirá la línea de adaptar las necesidades de información obtenidas a través del citado Plan a la evolución de la realidad económica. Como novedad, se realizará un esfuerzo adicional en la captación de información sobre la ejecución de instalaciones energéticas en viviendas y centros industriales, al objeto de garantizar un mejor control del sector y verificar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

También destaca como novedad en 2024 la implementación de las ya citadas nuevas obligaciones informativas sobre monedas virtuales, introducidas con la Ley 11/2021, que se han desarrollado reglamentariamente en el ejercicio 2023 y, en consecuencia, será el ejercicio 2024 el primer año en el que la Agencia Tributaria dispondrá de información sobre saldos y operaciones con monedas virtuales.

La información se obtendrá a través de las distintas declaraciones informativas existentes relativas a monedas virtuales: Declaración informativa sobre saldos en monedas virtuales (modelo 172), Declaración informativa sobre operaciones con monedas virtuales (modelo 173) y Declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el extranjero (modelo 721).

Adicionalmente, en el marco del Impuesto sobre Sociedades y a partir del ejercicio 2024, se dispondrá de una nueva declaración informativa sobre las operaciones de comercio de bienes corporales realizadas en la Zona Especial Canaria sin que las mercancías transiten por territorio canario. Esta obligación informativa tiene como objetivo controlar la realidad de las operaciones que determinan el cálculo de los porcentajes de base imponible que aplican el tipo de gravamen especial de la Zona Especial Canaria.

En el ámbito internacional, destacan la transparencia en la información y la consolidación de todos los intercambios de información para fines fiscales impulsados en la Unión Europea y en el ámbito de la OCDE, a través del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales, que ha permitido la implementación del Estándar Internacional de Transparencia, que incluye, tanto el intercambio internacional de información previa petición como el intercambio automático de información sobre cuentas financieras (CRS).

De la información que la Agencia Tributaria obtiene en este marco, cabe destacar la información de cuentas financieras obtenida por la aplicación del Acuerdo entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para la mejora del cumplimiento fiscal internacional con la implementación de la *Foreign Account Tax Compliance Act-FATCA* del Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información de cuentas financieras (CRS) o, en el ámbito de la Unión Europea, la intercambiada al amparo de la Directiva conocida como DAC 2, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad directa.

Por otra parte, la Agencia Tributaria continúa intercambiando información sobre el denominado Informe País por País (*Country by Country reports - CBC*) que forma parte del Proyecto OCDE/G20 para evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (*Base Erosion and Profit Shifting - BEPS*). En el ámbito de la Unión Europea, el intercambio automático de esta información se realiza en virtud de la Directiva conocida como DAC 4.

A ello habrá que añadir la información relativa al cumplimiento del requisito de actividad sustancial en virtud del intercambio impulsado por el Foro de prácticas fiscales perjudiciales de la OCDE, en el marco del mencionado proyecto BEPS.

Además, se continúa intercambiando información sobre determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal potencialmente agresiva, de acuerdo con la Directiva conocida como DAC 6.

Adicionalmente, el 4 de marzo de 2021 entró en vigor el Acuerdo Internacional en materia de fiscalidad y protección de los intereses financieros entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte en relación con Gibraltar, que amplía el intercambio de información ya existente incorporando una cooperación reforzada, una vez producido el BREXIT.

Todos estos intercambios automáticos internacionales de información, unidos a otros ya consolidados, como el intercambio de información sobre rentas o la información sobre *tax rulings* (acuerdos previos entre las administraciones fiscales y las empresas), complementados con los tradicionales intercambios internacionales previa petición, conforman un escenario en el que la información con transcendencia tributaria fluye entre las diversas Administraciones tributarias eliminando algunas de las barreras con las que cuentan.

Por lo que se refiere a los nuevos intercambios internacionales de información con que la Agencia Tributaria contará a partir de 2024 deben citarse:

A. Intercambio internacional de información sobre plataformas digitales.

En el ámbito de la Unión Europea, a través de la Directiva conocida como DAC 7, se ha establecido un nuevo intercambio de información automático para las rentas que, obtenidas con la intermediación de una plataforma digital, deriven de operaciones de venta de bienes, prestación de servicios, alquiler de bienes inmuebles y alquiler de medios de transporte.

Para el ámbito de la OCDE se ha establecido un intercambio similar, vinculado a la firma de un Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes, que España suscribió en noviembre de 2022. A efectos de facilitar el intercambio de información a las jurisdicciones firmantes del citado acuerdo multilateral, se ha aprobado un Modelo de Reglas de comunicación de información por parte de operadores de plataformas, respecto de los vendedores, en el ámbito de la economía colaborativa y la economía de trabajo esporádico.

Se han incorporado a nuestro ordenamiento jurídico las directrices básicas de la obligación de información, así como de las normas y procedimientos de diligencia debida y registro, a través de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias, estando actualmente pendiente de aprobación el desarrollo reglamentario de la misma.

Así pues, la presentación de esta nueva declaración informativa se realizará a través de la Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas (modelo 238).

Por otro lado, también resulta necesario destacar que el registro de los operadores de plataforma extranjeros no cualificados, el registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información y la elección de España como Estado miembro de registro, se llevarán a cabo a través de la Declaración censal de alta, modificación y baja en el registro de operadores de plataforma extranjeros no cualificados y en el registro de otros operadores de plataforma obligados a comunicar información (modelo 040).

B. Intercambio internacional de flujos transfronterizos.

En el ámbito de la Unión Europea, se persigue dotar a las Administraciones tributarias con información sobre determinados pagos transfronterizos efectuados a través de los proveedores de servicios de pago. Esta nueva fuente de información internacional será muy útil para controlar las obligaciones tributarias en materia de IVA en relación con el comercio electrónico a consumidores en la Unión.

La Directiva (UE) 2020/284 del Consejo, de 18 de febrero de 2020, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a la introducción de determinados requisitos para los proveedores de servicios de pago se ha traspuesto en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, habiendo entrado en vigor la obligación el 1 de enero de 2024. El desarrollo reglamentario que concluye la trasposición de esta directiva se encuentra también en las modificaciones introducidas en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido por el Real Decreto 1171/2023, de 27 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, y el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, aprobado por el Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre.

El contenido de los mencionados registros se informará a través de la Declaración informativa sobre pagos transfronterizos, cuyo modelo se ha aprobado por la Orden HFP/1415/2023, de 28 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 379 «Declaración informativa sobre pagos transfronterizos» y se determina la forma y procedimiento para su presentación.

4. Prevención en materia de Aduanas e Impuestos Especiales.

Durante el año 2024 se continuará trabajando en la mejora de la coordinación con el resto de autoridades afectadas en las operaciones de comercio exterior y se desarrollarán puntos únicos de entrada de nuevos certificados, facilitando el cumplimiento voluntario, anticipando el control y reduciendo en gran parte los costes del despacho de mercancías.

En el contexto actual existe especial preocupación por el cumplimiento del marco de sanciones internacionales impuestas por la Unión Europea, en particular por las derivadas de la situación en Ucrania, con una intensísima actividad legislativa a nivel de la Unión Europea, con un nivel de exigencia cada vez mayor en lo que se refiere a las actividades de importación y exportación y la labor de las aduanas inherente a las mismas. Es necesario un proceso de tratamiento de toda la información disponible, en sus diferentes fuentes

nacionales y a nivel de la Unión Europea, para seguir reforzando el sistema de análisis de riesgo en una materia tan sensible.

Junto a los esfuerzos en el campo de los controles no financieros bajo responsabilidad de la aduana, en el ámbito estrictamente financiero, durante el año 2024 continuará la mejora del sistema de análisis de riesgos a fin de concentrar los controles en recinto en las operaciones más sospechosas o de más difícil control a posteriori.

En el ámbito preventivo, la Intervención de Impuestos Especiales controlará de forma específica los movimientos de productos en fábricas, depósitos fiscales y almacenes fiscales, en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación. Se prestará también atención al posible uso de estos establecimientos en operaciones de fraude en distintas figuras impositivas, en particular el IVA.

En el ámbito del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, se tratará de anticipar el control al momento mismo de la matriculación, en coordinación con otras áreas de la Agencia, en especial en el contexto de tramas organizadas.

5. Fomento de la educación cívico-tributaria.

La Agencia Tributaria considera que uno de los puntos de partida para el fomento del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y la lucha contra el fraude ha de ser la educación cívico-tributaria, en el convencimiento de que puede servir para incidir en el comportamiento tributario de los futuros contribuyentes. Así, se impulsarán las acciones formativas desarrolladas tanto en los centros escolares como en los universitarios, con el objeto de fomentar un mejor entendimiento de la necesidad de que toda la sociedad contribuya al sostenimiento del bien común, favoreciendo el desarrollo de nuevos materiales que ayuden en esta tarea.

6. Simplificación del lenguaje en documentos administrativos.

Para facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, se va a continuar realizando una simplificación del literal de los documentos emitidos con más frecuencia por la Agencia Tributaria y que más incidencia tienen en los destinatarios, de manera que aquellos sean más comprensibles y accesibles para los obligados tributarios.

En concreto, en 2023 se impulsó la simplificación de los documentos de representación de mayor uso en la Agencia Tributaria. Asimismo, se inició el proceso de simplificación de los documentos relativos a las actuaciones de control del IRPF, que saldrán a la luz en la próxima campaña del IRPF que se desarrollará en 2024, relativa al ejercicio 2023.

En el ámbito de Aduanas también finalizaron los trabajos para la simplificación del modelo de comunicación de inicio del procedimiento de comprobación limitada, cuando se trata de declaraciones de envíos para compras de internet.

Igualmente se ha procedido a la simplificación de los documentos emitidos con más frecuencia por el área de Recaudación, como son las diligencias de embargo de sueldos, salarios y pensiones, y de créditos comerciales y arrendaticios. Y esta simplificación va a continuar con la modificación de otras diligencias de embargo, providencias de apremio y acuerdos de aplazamiento o fraccionamiento de pago. En el caso de las diligencias de embargo, estas mejoras también irán unidas a la simplificación de los anexos de contestación de las diligencias con mayor frecuencia o volumen de emisión, y al desarrollo y la puesta en producción de formularios y nuevos servicios. En concreto, los ciudadanos dispondrán de formularios de contestación con ayuda contextual mediante solicitud de cita telefónica y a través de un nuevo servicio de chat. De este modo, la contestación a las diligencias será más sencilla y ágil, facilitando a los ciudadanos el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y logrando una mayor simplicidad a la hora de tener que efectuar, en su caso, el pago del importe objeto de las diligencias, con el fin de que todo ello redunde en una reducción de las cargas administrativas que soportan los ciudadanos y en un mayor ingreso voluntario.

III. La investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero

Los objetivos estratégicos de la Agencia Tributaria pivotan en torno al refuerzo de la asistencia y de la prevención del fraude fiscal e intensificación de las actuaciones de control

sobre el fraude tributario y aduanero más complejo, con el fin de fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los obligados tributarios.

Con el objeto de lograr un adecuado desarrollo del Plan de Control Tributario y Aduanero y garantizar la máxima eficacia en la lucha contra el fraude fiscal, se utilizará cuando sea preciso el mecanismo de la extensión de competencias. En todo caso, se utilizará para los casos en que sea la forma más eficiente de tramitar la comprobación, teniendo en cuenta las circunstancias de la contingencia, y no proceda pedir la colaboración de la Dependencia inicialmente competente.

Igualmente, con el mismo objeto de lograr maximizar la eficacia de la lucha contra el fraude fiscal, se reiterarán las tareas de comprobación en el caso de que se hayan efectuado regularizaciones previas y no se haya producido un cambio de comportamiento del contribuyente o su entorno familiar o económico, con un esquema de riesgo fiscal similar.

La planificación del ejercicio 2024 y previsiblemente de futuros ejercicios va a verse afectada por la sentencia de 19 de enero de 2024 del Tribunal Constitucional dictada en relación con las modificaciones del Impuesto sobre Sociedades introducidas por el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre. Estas modificaciones, que no resultan de aplicación a raíz de la citada sentencia del Tribunal Constitucional, son: la fijación de topes más severos para la compensación de bases imponibles negativas; la introducción *ex novo* de un límite a la aplicación de las deducciones por doble imposición; y la obligación de integrar automáticamente en la base imponible los deterioros de participaciones que hayan sido deducidos en ejercicios anteriores. Las dos primeras medidas solo son aplicables a las grandes empresas, mientras que la tercera puede afectar a cualquier contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

La investigación y comprobación del fraude tributario y aduanero tendrá las siguientes líneas de actuación prioritarias:

1. Fuentes de información y análisis de riesgos

La Agencia Tributaria obtiene información a través de modelos informativos, intercambios internacionales de información, automáticos y bajo petición, y otras fuentes de información. Toda esta información es utilizada por la Agencia Tributaria para el análisis de riesgos fiscales para que los órganos competentes adopten las decisiones de selección de los contribuyentes objeto de comprobación de acuerdo con la Ley General Tributaria y las normas relativas a la protección de datos, conforme a los principios de proporcionalidad, licitud, lealtad y transparencia, minimización y calidad de los datos, integridad y confidencialidad y responsabilidad proactiva.

La mejora de las labores de planificación y selección de las actuaciones de control que viene realizando cada año la Agencia Tributaria implica una actividad coordinada entre las distintas áreas de control que la configuran. Para ello es esencial continuar con el análisis conjunto de los riesgos que se detectan respecto de cada obligado tributario y a partir de ello se proceda, en función de sus características, a definir la estrategia óptima de asistencia, prevención o comprobación.

La calidad de las bases de datos de la Agencia Tributaria es uno de los pilares básicos de nuestro sistema tributario. El sistema de información, asistencia y análisis de riesgos se debe asentar en unas bases de datos amplias y de calidad. Resulta imprescindible para la consecución de este objetivo que la información de terceros que se obtiene a través de las declaraciones informativas se incorpore rápidamente, con calidad y con el mayor rigor posible al sistema de información de la Agencia Tributaria. Del mismo modo es prioritario disponer de un censo de empresarios, profesionales y retenedores correcto y actualizado.

Por tanto, siendo las bases de datos de la Agencia Tributaria el eje vertebrador del sistema de asistencia, control y análisis de riesgos del modelo de control, es imprescindible potenciar la prestación de asistencia en la cumplimentación de declaraciones informativas y de declaraciones censales, tal como se recoge en apartados anteriores.

Se garantizará asimismo la adecuación a las normas y principios vigentes en materia de tratamiento automatizado conforme al artículo 41 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, y artículo 13 del Reglamento de actuación y funcionamiento del Sector Público por medios electrónicos, aprobado por el Real Decreto 203/2021, de 30 de marzo. Además, el empleo de las tecnologías de la información para el

análisis de riesgos se fundará en datos pertinentes y su uso se realizará con sometimiento a la dirección y decisión humana. Todo ello, sin perjuicio de la obligación que se establece en el artículo 29.2.g) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y de los derechos que asisten a los obligados tributarios en orden a su defensa jurídica en el curso de los citados procedimientos.

2. Control de tributos internos.

A. Actuaciones de comprobación.

En 2024 se construirá un modelo unificado de prevención y control en el que los diferentes mecanismos utilizados sean fases de un mismo proceso de reducción de los riesgos tributarios y no compartimentos estancos, de tal manera que, para un determinado riesgo tributario, se definan los diferentes mecanismos a utilizar en los diferentes momentos en los que se pueden realizar acciones para minimizarlo, desde el momento en que se realiza el hecho económico, se declara el hecho imponible o con posterioridad a su autoliquidación.

A.1 Grupos multinacionales, grandes empresas y grupos fiscales.

Uno de los resultados del proyecto BEPS ha sido el reforzamiento, a nivel global, de las medidas antielusión, tanto de carácter interno como internacional. Estas medidas se despliegan sobre un conjunto variado de materias, tales como las denominadas asimetrías híbridas, la transparencia fiscal internacional, la deducibilidad de los gastos financieros o el abuso de los convenios fiscales.

La entrada en vigor del Convenio Multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales está permitiendo implantar de modo progresivo todas aquellas medidas derivadas de los trabajos del proyecto BEPS que requieren la modificación de convenios internacionales.

Las actuaciones de comprobación velarán por la aplicación efectiva de dichas normas cuando la mera existencia de las mismas no haya sido suficiente para eliminar las conductas elusivas.

La internacionalización e integración de la actividad económica a nivel mundial, acentuada por el desarrollo de la digitalización de la economía, han dado lugar a que las operaciones vinculadas internacionales tengan una importancia sustancial en la economía actual. Ello unido al riesgo fiscal inherente a este tipo de operaciones hace que constituyan nuevamente un ámbito prioritario entre las actuaciones inspectoras en 2024.

La Agencia Tributaria ha venido intensificando progresivamente su actividad de gestión y control sobre los precios de transferencia de grupos multinacionales en los últimos años, desarrollando un número importante de comprobaciones inspectoras, incluyendo controles realizados simultáneamente con otras Administraciones tributarias, así como procedimientos amistosos de resolución de controversias y acuerdos previos de valoración que inciden en este ámbito.

Cada uno de estos procedimientos tiene sus propios objetivos y cauces de desarrollo, si bien, desde la perspectiva del contribuyente, todos ellos inciden sobre la misma realidad que, en suma, no es otra que su política de precios de transferencia.

Por ello, con base en la experiencia y madurez adquirida en materia de precios de transferencia y operaciones transnacionales, la Agencia Tributaria despliega actualmente su actividad en todos estos procedimientos en el marco de una estrategia común, denominada estrategia 360.º en precios de transferencia que, para un contribuyente concreto, interrelaciona los distintos procedimientos que pueden afectar a sus operaciones vinculadas, y tiene como fin último evitar las controversias que pueden surgir en esta materia, asegurando el cumplimiento tributario en lo que se refiere a su política de precios de transferencia, de forma que esta se ajuste al principio de libre competencia.

En el centro de esta estrategia se sitúa el sistema automatizado de análisis de riesgos en precios de transferencia, que está basado en todo el conjunto de información disponible sobre operaciones vinculadas con el que actualmente cuenta la Administración tributaria, haciendo un uso efectivo tanto del conjunto de información obtenida internamente como de la derivada del intercambio de información internacional.

También en el ámbito del análisis de riesgos de multinacionales, se continuará con la participación en el programa de valoración multilateral del riesgo realizada en el marco del programa ICAP (*International Compliance Assurance Programme*) y de la iniciativa europea equivalente (*European Trust and Cooperation Approach - ETACA*), así como con el examen de los informes de transparencia previstos en el Código de Buenas Prácticas Tributarias.

Asimismo, mantienen su importancia estratégica para mejorar la neutralidad impositiva internacional los Procedimientos Amistosos (MAP), que siguen manifestándose como un mecanismo eficiente de solución de conflictos entre dos Administraciones tributarias cuando la actuación de una, o de ambas, pueda producir una doble imposición no conforme con el convenio fiscal suscrito entre ambos Estados. Y, en el ámbito de la prevención, se prevé continuar con la política de fomento de los acuerdos previos de valoración en materia de precios de transferencia, para dar certidumbre a las relaciones jurídico-tributarias internacionales evitando costosas actuaciones inspectoras y futuras controversias, no sólo con los contribuyentes en sede de Tribunales, sino también con las Administraciones de otros países, garantizando así una tributación acorde con el principio de libre competencia.

Los ámbitos que, por su importancia relativa o su riesgo fiscal, continuarán siendo destacados en 2024 en precios de transferencia son: las reestructuraciones empresariales, la valoración de transmisiones o cesiones intragrupo de distintos activos, señaladamente los intangibles, la deducción de partidas que pueden erosionar significativamente la base imponible, como los pagos por cánones derivados de la cesión de intangibles o por servicios intragrupo, las operaciones fiscalmente vinculadas de carácter financiero o la existencia de pérdidas reiteradas.

Además, las actuaciones inspectoras en este terreno se centrarán también en aquellas situaciones en que se pueda manifestar falta de declaración de ingresos, como los que se puedan derivar de prestaciones de servicios no reconocidas o infravaloradas, de cesiones de activos intangibles no repercutidos o de la indebida aplicación de la reducción de rentas procedentes de dichos activos. También recibirá atención prioritaria la erosión de bases imponibles causada por el establecimiento de estructuras en el exterior en las que se remansen beneficios que deben tributar en España.

En este ámbito internacional, los controles simultáneos y las inspecciones coordinadas son instrumentos que tendrán mayor presencia en el 2024, permitiendo continuar en busca de una mayor eficacia administrativa, así como de una reducción de los costes de cumplimiento de los contribuyentes.

La transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 a nuestro ordenamiento interno, que se ha producido por la Ley 13/2023, de 24 de mayo, dará un impulso, a partir de 2024, a la figura de las inspecciones conjuntas (*joint audits*), estimulando las que se realizan a iniciativa de la Administración tributaria española, mediante la inclusión sistemática de su valoración en los estadios iniciales de las comprobaciones inspectoras, el reforzamiento de la organización que se dedica a su gestión y coordinación y la necesaria formación de los actuarios participantes.

Además, en 2024 se sigue prestando atención preferente a la comprobación de la correcta declaración de las retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No Residentes a que están obligadas, en particular, las grandes empresas que pagan dividendos, intereses y cánones a no residentes sin establecimiento permanente en nuestro país. Asimismo, se comprobará si quien percibe dichas rentas tiene o no la condición de beneficiario efectivo, al objeto de comprobar que no se produce un uso abusivo de la normativa europea que pretende facilitar la libertad de movimientos de capitales dentro del territorio de la Unión.

Durante el año 2024 se realizarán actuaciones para el análisis y, en su caso, comprobación del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, el Impuesto sobre Transacciones Financieras, el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas y los gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito.

Por otra parte, tendrá especial importancia en el ejercicio 2024 la Orden por la que se modifican los modelos 123, 216, 296, 193 y 210. El origen de las modificaciones se encuentra en la detección de una serie de obstáculos en las solicitudes de devolución de retenciones sobre dividendos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que afectan directamente a la efectividad de las actuaciones de asistencia y control. Entre otros,

destacan la dificultad de identificar correctamente al contribuyente y la acreditación de su residencia, así como la comprobación de si las retenciones que corresponden al obligado tributario que solicita la devolución fueron ingresadas efectivamente.

Los ámbitos prioritarios de actuación sobre grupos fiscales, con independencia de la dimensión y estructura de estos, se desarrollarán especialmente en relación con las deducciones, particularmente las de innovación tecnológica en el ámbito informático y las generadas en el marco de agrupaciones de interés económico, y el cumplimiento de los requisitos legales exigidos para la integración de entidades en el grupo fiscal. Se analizará también el hecho de que la posible ubicación en uno u otro territorio por parte de la entidad representante del grupo pueda condicionar artificialmente el desarrollo de las competencias propias de la Administración tributaria.

Esta labor de control y supervisión precisa continuar con el desarrollo de los procesos y herramientas de liquidación del Impuesto y de control de los créditos tributarios, integrados en las labores de asistencia prestadas por el nuevo modelo de trabajo. En particular, se continuará con la mejora del motor de liquidación de los modelos 200 y 220 y el control de los créditos tributarios pendientes de aplicación.

A.2 Análisis patrimonial.

En lo que se refiere al análisis patrimonial y el control de patrimonios relevantes, la experiencia acumulada ha permitido poner de manifiesto la existencia de conductas extremadamente lesivas para los intereses de la Hacienda Pública relacionadas con la simulación de la residencia fiscal fuera del territorio español, especialmente en casos de personas físicas, con la principal finalidad de obtener una tributación efectiva inferior a la debida.

Se trata de obligados tributarios que, residiendo de hecho en España, sitúan ficticiamente su residencia en otros territorios, señaladamente de baja tributación. Las actuaciones sobre esta irregularidad que se han venido realizando exigen un importante esfuerzo de investigación a través de las declaraciones informativas, la documentación que se está requiriendo y las herramientas que permitan analizar y trabajar esta información, facilitando la selección y comprobación de estos obligados tributarios.

En este orden de cosas, se ha observado también que un cierto número de personas no nacionales eligen vivir en España, estableciendo su residencia habitual en territorio español, permaneciendo en él durante más de 183 días del año natural, pero no comienzan a tributar como residentes por su renta mundial, sino que lo siguen haciendo, incorrectamente, a través del Impuesto sobre la Renta de No Residentes únicamente por la renta obtenida o generada en España. Estos comportamientos serán objeto de comprobación.

Asimismo, se atenderá a la simulación de la residencia fiscal de algunos contribuyentes por la diferente tributación existente en una Comunidad Autónoma distinta de la real, con la intención de aprovecharse indebidamente de una inferior tributación. En 2023 se han realizado actuaciones de control de forma coordinada con la Administración tributaria autonómica que procede continuar en el 2024, tendentes al control y regularización de aquellas conductas de deslocalización interna de contribuyentes con grandes patrimonios, que sitúan ficticiamente su domicilio fiscal en un ámbito de tributación distinto de su domicilio real con la única finalidad de reducir indebidamente la tributación en la imposición directa. Estas situaciones afectan tanto a conceptos tributarios de gestión estatal como autonómica, siendo necesaria una coordinación entre ambas Administraciones con la finalidad de erradicar estas prácticas perniciosas.

Durante el año 2024 continuarán las labores de investigación directa sobre contribuyentes de alta capacidad económica, conocidos por sus siglas en inglés como HNWI (*High Net Worth Individuals*) o UHNWI (*Ultra High Net Worth Individuals*), para la detección y regularización de los comportamientos irregulares en que incurran.

Se avanzará en la búsqueda y uso de nuevas fuentes de información que puedan ser objeto de explotación masiva mediante las nuevas técnicas de gestión de datos y la optimización y depuración del uso de las ya existentes.

En este sentido, durante 2024, se dedicarán esfuerzos a la implementación y explotación de herramientas para la utilización masiva de la nueva información sobre inmuebles y sociedades procedente del Consejo General del Notariado (Índice Único Notarial) de la que dispone la Agencia Tributaria, con vistas a mejorar las labores de selección de riesgos y de

comprobación tributaria. También se procederá a la ejecución de planes de trabajo con base en la información disponible de titulares reales de sociedades opacas residentes en España que sean titulares de activos inmobiliarios residenciales de alto nivel, así como en lo que se refiere a la titularidad indirecta de inmuebles por no residentes, especialmente tras la reciente modificación del artículo 5.Uno.b) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, realizada por Ley 38/2022, de 27 de diciembre.

A.3 Ocultación de actividad y uso abusivo de sociedades.

El análisis detallado de supuestos de sociedades plenamente controladas por una persona o grupo familiar con el fin de evaluar de modo conjunto las operaciones económicas desarrolladas y los efectos que entre ellas se pueden derivar, es esencial, dado que se pueden producir ciertos incumplimientos e irregularidades muy relevantes para la fiscalidad, como son la minoración improcedente de la correcta tributación de la actividad desarrollada o la traslación de bases imponibles hacia entidades jurídicas sometidas a menores tipos impositivos.

De igual manera, se programarán actuaciones dirigidas a evitar el uso abusivo de la personalidad jurídica con la principal finalidad de canalizar rentas, o desviar indebidamente gastos personales de personas físicas, de manera que se reduzcan improcedentemente los tipos impositivos aplicables. Esta comprobación se extenderá a la posible aplicación indebida del régimen de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores.

Se seguirá con la comprobación de aquellas entidades que han sido creadas instrumentalmente con el único fin de emitir facturas irregulares para ser deducidas por sociedades operativas.

Se prestará especial atención a la investigación de bienes que aparecen ocultos en cuanto a su titularidad real dentro de la información relacionada con las actividades propias de las fundaciones. En este marco, se prestará especial atención a la información que pueda ser remitida por las entidades públicas que ejerzan funciones de protectorado sobre las citadas entidades.

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 al objeto de reducir el gravamen.

Se comprobará la correcta imputación de rentas a sus socios por parte de comunidades de bienes u otras entidades en régimen de atribución de rentas que desarrollen actividades económicas, así como la realidad de los rendimientos declarados por éstas. Se prestará especial atención a las declaraciones del modelo 184 presentadas por sujetos en régimen de atribución de rentas y sus efectos en las declaraciones individuales de renta de sus comuneros o partícipes, en la medida en que pueden ser utilizadas como un vehículo para difuminar la progresividad de las rentas de los sujetos, así como para el encubrimiento de los niveles reales de ingreso y renta de sus actividades.

Asimismo, siguiendo actuaciones previas, se controlará la falsa afectación a la actividad económica de bienes de lujo (viviendas o segundas residencias, aeronaves, embarcaciones o 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.

Se potenciará el control de nuevas formas de divisiones artificiales de las actividades económicas, tanto en el IRPF, cuando se pretende rebajar la progresividad de la tarifa, como en el Impuesto sobre Sociedades, cuando la finalidad es la creación de entidades al objeto de evitar la gestión recaudatoria.

En definitiva, es preciso reforzar los análisis patrimoniales globales (persona y familia inmediata) de aquellos obligados tributarios cuyo perfil de riesgo se pueda asociar a supuestos de división artificial de la actividad que buscan minorar indebidamente su nivel de tributación directa.

En cuanto al control de operaciones societarias, el diferente tratamiento que dan el IRPF y el Impuesto sobre Sociedades a rentas procedentes de la misma fuente ha sido aprovechado por los obligados tributarios para conseguir una menor tributación. Las operaciones clásicas que rodean a cualquier sociedad de capital (constitución, aumento y reducción de capital, disolución y liquidación, separación de socios, etcétera) serán objeto de un seguimiento particular al objeto de que no sirvan de cobertura para disimular las

capacidades económicas de sus propietarios en el IRPF, o sirvan de refugio de rentas opacas.

A.4 Control de actividades económicas.

Durante el año 2023 la Agencia Tributaria ha rediseñado su modelo de control en lo que se refiere a un importante colectivo de contribuyentes (con facturación inferior a 6 millones de euros y no integrados en grupos consolidados) y a las relaciones entre las áreas que tienen competencia de esta materia. En este sentido, el nuevo modelo de control se basa en los siguientes elementos esenciales:

a) Utilización de todas las herramientas, procedimentales y no procedimentales, de asistencia y de control fiscal, en orden a conseguir maximizar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

b) Diseño de la planificación y la programación, teniendo en cuenta la consecución del máximo impacto positivo sobre el citado cumplimiento fiscal voluntario, en particular del colectivo empresarial, como potencial generador de rentas no controladas, para lo cual se definirán estrategias que atiendan a sectores o temáticas concretas en las que se aprecien defectos de cumplimiento o irregularidades fiscales.

c) Promoción de la coordinación de actuaciones concretas de control (sobre colectivos homogéneos o temáticas de elusión concretas) en las que cada órgano con competencias en materia de control aplique sus procedimientos de una forma conjunta y con un objetivo común. En este sentido cada área utilizará aquellas herramientas procedimentales o no procedimentales adecuadas a sus competencias, asegurándose la sucesión de actuaciones cuando ello sea preciso.

d) Planificación adecuada de las actuaciones de control posteriores, para lo que es fundamental realizar una monitorización del efecto inducido, directo e indirecto, en el contribuyente objeto de la campaña y su entorno económico.

e) Evitación de la concurrencia sobre el mismo colectivo de distintos equipos de comprobación que apliquen distintos procedimientos y con distinto alcance, impidiendo el solapamiento en el trabajo de control fiscal, con los consiguientes efectos negativos sobre la eficiencia del trabajo y, especialmente, evitando a los obligados tributarios cargas indirectas excesivas.

f) Segmentación de los censos de contribuyentes para evitar la doble confluencia en ellos de distintos tipos de controles y para asegurar que uno u otro órgano asumen la responsabilidad sobre el control de cada segmento de contribuyentes. La segmentación tendrá como elementos determinantes, no solo el importe de la cifra de negocios de los empresarios, sino también la complejidad de los parámetros de riesgo que sirvan para la selección de casos.

g) Afianzamiento de la especialización del trabajo de control de actividades económicas por parte del área de Gestión. Para ello se han creado unidades especializadas, dirigidas por personal directivo del máximo nivel, que tienen como objetivo enfocar las comprobaciones hacia los obligados tributarios que mayor riesgo presentan. El primer reto que se presenta para estos equipos especializados será la aplicación procedimental de la nueva redacción de los artículos 136 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, modificados por Ley 13/2023, de 24 de mayo, reguladores del procedimiento de comprobación limitada. Se pretende que estas comprobaciones se separen de las campañas convencionales para incluir varios impuestos y varios ejercicios en relación con el mismo obligado tributario cuando su comportamiento presente inconsistencias y riesgos de incumplimiento significativos.

La Agencia Tributaria mantendrá a lo largo de 2024 presencia en aquellos sectores y modelos de negocio en los que se aprecie alto riesgo de existencia de economía sumergida, con especial atención al uso intensivo de efectivo o al empleo de métodos electrónicos de pago radicados en el extranjero que eviten las obligaciones de suministro de información. El empleo de efectivo por encima de los máximos admitidos por la norma también será objeto de atención.

Para ello, se potenciarán las actuaciones coordinadas, incidiendo en aquellos contribuyentes que:

- no admitan pagos por medios bancarios,
- cuyas rentas se obtengan de entregas de bienes o prestaciones de servicios directamente realizados al consumidor final, puesto que se incrementan los riesgos y la falta de control en cuanto a las formas de pago, o
- cuyos signos externos de riqueza, de patrimonio, de rentabilidad o de información financiera sean incoherentes o inconsistentes con respecto a las rentas declaradas.

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.

La utilización de los procedimientos administrativos y jurisdiccionales tendentes a autorizar las entradas para la práctica de Inspecciones Tributarias en los locales de los obligados tributarios, personas jurídicas, cuando dichos locales deban ser considerados, atendiendo a la jurisprudencia y doctrina constitucional, como domicilio social, ha sido una práctica habitual, aunque no extensiva. Dicha forma de trabajo, en la que se encuadra aproximadamente un 2,5 por ciento de las comprobaciones generales de la Inspección de los Tributos, producía efectos muy favorables, no solo en relación con las importantes cuantías liquidadas y las deudas descubiertas, sino también en la sensible mejora de comportamiento de los empresarios a los que afectaban esas actuaciones. Es de destacar, además, que la conflictividad y los recursos contra estas actuaciones era reducida.

Durante 2024 es preciso perseverar en la solicitud de autorizaciones a las autoridades administrativas competentes y, en casos concretos, incluso a las autoridades judiciales, siempre asegurando que la necesidad, finalidad y proporcionalidad queden documentadas en el contexto de una actuación de la Inspección de los Tributos no iniciada. La preferencia de realizar estas solicitudes en relación con las investigaciones sobre personas jurídicas es esencial toda vez que el interés inspector es mayor en estas y la jurisprudencia es sólida en la consideración de que la intimidad económica de las sociedades no existe respecto de la Hacienda Pública.

1. Control del IVA.

En 2024 continuará la verificación por parte de la Administración tributaria del adecuado cumplimiento de la obligación de los sujetos pasivos acogidos al sistema SII (Suministro Inmediato de Información), ya sea con carácter obligatorio o voluntario, de envío de registros del SII.

La indudable mejora de los sistemas de análisis de la información permite la ejecución de procesos de contraste de datos que facilitan la detección temprana de conductas graves de defraudación, tales como cantidades dejadas de ingresar o la presencia de economía sumergida, en la que el IVA tiene una especial relevancia.

Por otra parte, el crecimiento del comercio electrónico en los últimos años ha sido exponencial y ha generalizado la realización de compras transfronterizas.

En este contexto, se ha detectado la aparición de empresas fraudulentas que aprovechan las oportunidades que les brinda el comercio electrónico a fin de obtener ventajas comerciales desleales eludiendo sus obligaciones en el IVA. Cuando es de aplicación el principio de tributación en destino en el IVA y el destinatario es un consumidor final que no está sujeto a obligaciones contables, los Estados miembros de consumo necesitan disponer de instrumentos adecuados para poder detectar estos pagos, ya que los mismos pueden ser un indicio de que el beneficiario está realizando una actividad económica no declarada.

Será de gran relevancia para el control de este fraude la información sobre pagos transfronterizos obtenida de los proveedores de servicios de pago, una vez se implemente esta nueva obligación informativa.

La utilización de personas jurídicas con la finalidad de acceder al derecho a la deducción de cuotas de IVA soportadas, cuando estén relacionadas directa o indirectamente con otras entidades cuyas actividades no generan tal derecho, será objeto de un detenido seguimiento por parte de la Administración tributaria en los casos en que se considere que las conductas o estructuras creadas son claramente abusivas o artificiosas y su única o principal finalidad sea una minoración de la tributación. Ya se han emitido informes por los que se ha declarado conflicto en la aplicación de la norma sobre estructuras de este tipo.

Más allá de la estrecha colaboración existente entre las distintas autoridades tributarias de los países de la Unión Europea y del análisis de las nuevas modalidades de fraude que puedan surgir con el nuevo escenario de la tributación de las operaciones transfronterizas, se seguirá impulsando la coordinación y gestión del control de tramas de fraude organizado en relación con el IVA a nivel nacional, tanto en lo que se refiere a su prevención como a su represión.

La estrategia nacional de lucha contra las tramas incluye como objeto de especial seguimiento las medidas de control preventivo del Registro de Operadores Intracomunitarios (ROI), el mayor control del censo de entidades, el control de fraude del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones intracomunitarias y en aquéllas directamente vinculadas a las primeras entregas posteriores a las importaciones referidas al material y componentes electrónicos no amparados por la inversión del sujeto pasivo. Se atenderá adicionalmente a los servicios transmisibles, como los minutos de telefonía. En relación con tales sectores, se procederá a la detección temprana de los operadores instrumentales destinados a ocultar ventas reales a clientes finales, utilizando para ello los procedimientos previstos en la normativa de la Unión y los análisis de información y herramientas propias, como la herramienta TNA (*Transaction National Analysis*).

Asimismo, se incluye el control sobre las tramas de fraude al IVA intracomunitario que operan en el sector de vehículos, reforzando especialmente las vías preventivas mediante la supervisión del trámite de matriculación de vehículos usados procedentes de la Unión Europea y el control de los profesionales que colaboran con las tramas. Se aprovecharán en toda su extensión herramientas de gran utilidad como el acceso automatizado a EUCARIS (base de datos de información de vehículos de los Estados miembros de la Unión Europea); la comprobación e investigación combinadas de las importaciones de productos de consumo, textiles y otros con origen asiático.

Durante 2022 y 2023 la defraudación organizada en la comercialización de hidrocarburos ha sido la más activa, por lo que ha constituido la actividad principal de control de los servicios de investigación de las Dependencias Regionales. Es previsible la continuidad de estas actividades a lo largo de 2024, empujadas por los altos precios de los combustibles.

Durante 2024 seguirán llevándose los casos investigados a las autoridades judiciales o del Ministerio Fiscal competentes, se acentuará la coordinación entre los servicios de la Inspección de los Tributos y los de Vigilancia Aduanera, y se continuará colaborando y apoyando a las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado. La novedosa figura de la EPPO (*European Public Prosecutor Office* – Oficina de la Fiscalía Europea) en España ha permitido ya abrir un cierto número de investigaciones por medio de esta novedosa modalidad de instrucción no judicial de casos, para la cual el auxilio de la Agencia Tributaria se ha prestado desde el primer día.

La prevención de la defraudación por medio de técnicas de anticipación que permitan conocer en tiempo real los movimientos de las organizaciones criminales, para detener la defraudación tan pronto comience, ha sido siempre el objetivo de la Agencia Tributaria. En este sentido y para 2024, la completa implantación del Registro de Extractores de Depósito Fiscal, exigirá del máximo rigor de la Agencia Tributaria en orden a evitar que operadores previamente involucrados en este fraude, de forma directa o indirecta, accedan a este registro de operadores de confianza o utilicen indebidamente depósitos fiscales que no cumplan la normativa. La colaboración entre los servicios de Aduanas, Gestión Tributaria e Inspección Financiera y Tributaria hará posible este pleno despliegue de efectos del Registro, del que se espera detenga el fraude millonario al IVA en el sector.

Se realizarán actuaciones de control dirigidas a verificar que, tras una solicitud de devolución del IVA por la construcción o adquisición de bienes de inversión, no se produce un cambio de afectación o destino del bien que determine la improcedencia de la deducción aplicada o deba ser objeto el bien de inversión de regularización. Igualmente, se realizarán actuaciones para corregir las situaciones en las que en la adquisición o construcción de bienes de inversión se interponen sociedades con el único propósito de lograr la plena deducción de las cuotas soportadas cuando el usuario efectivo de los bienes no habría tenido en cambio derecho a su deducción plena.

Finalmente, se realizarán actuaciones de comprobación e investigación dirigidas al control del abuso en la utilización del tipo reducido de IVA en las prestaciones de servicios

que conllevan una aportación relevante de suministros por parte de quien ejecuta dichos servicios.

2. Control del Impuesto sobre Sociedades.

Tras la modificación normativa del artículo 136 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, a la que se ha hecho mención anteriormente, el procedimiento de comprobación limitada se ha visto reforzado de forma que, desde un punto de vista práctico, se intensificará el control sobre rentas que tengan su origen en el desarrollo de actividades económicas por entidades jurídicas.

Durante el año 2024 la Inspección de los Tributos incidirá en expedientes en los que existan bases imponible negativas, créditos fiscales en base o cuota pendientes de compensar o de aplicar.

El Impuesto sobre Sociedades prevé la aplicación de deducciones fiscales al objeto de incentivar la realización de determinadas actividades. La Agencia Tributaria velará por que la aplicación de estas deducciones esté ligada al desarrollo de actividades reales dirigidas a tales fines, así como por 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 fomentan.

Otro de los riesgos identificados es la posibilidad de beneficiarse de deducciones y otros beneficios fiscales de forma indebida por parte de entidades carentes de actividad, cuyo principal motivo de existencia es el aprovechamiento indebido de estos beneficios fiscales.

Asimismo, hay que hacer especial referencia a la utilización de estructuras asociativas, como pueden ser las agrupaciones de interés económico, como vehículo para canalizar las deducciones u otros beneficios fiscales. Esa utilización instrumental no es ilícita, si bien dada la naturaleza de los créditos fiscales que se transmiten y su expansión en los últimos años, es imprescindible analizar y comprobar el cumplimiento de los requisitos para la aplicación de las deducciones y los beneficios fiscales que se trasladan. Especialmente se atenderá a estas estructuras de aprovechamiento de beneficios fiscales cuando se aparten de la ley, sean claramente abusivas, se basen en presupuestos de hecho simulados, o inflen artificialmente la cuantía de los créditos fiscales transmitidos, de forma que se desvirtúe el objeto mismo del beneficio fiscal. La comprobación alcanzará igualmente a los inversores, al objeto de determinar si han declarado adecuadamente los créditos fiscales procedentes de la entidad y la rentabilidad que, en su caso, hubieran obtenido.

Por otro lado, las Unidades de Comprobación Abreviada (UCA), que se caracterizan por la rapidez en la tramitación de los procedimientos y que se dirigen a regularizar riesgos concretos del Impuesto sobre Sociedades, continuarán con esta función y, adicionalmente, actuarán también sobre riesgos específicos de personas físicas sometidas al IRPF.

También 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. Asimismo, se controlará a los socios de éstas por los dividendos que pudieran estar percibiendo, comprobando la realidad de las operaciones financieras existentes entre sociedad y socio por la posibilidad de que pudieran estar encubriendo dividendos.

A.5 Otras actuaciones de control sobre el cumplimiento de la normativa interna.

1. Actuaciones generales de control.

Se llevarán a cabo actuaciones en las que se controlará a los no declarantes en el IRPF, en el Impuesto sobre Sociedades y en el IVA.

El control de no declarantes del IRPF debe centrarse, no sólo en el control de la no presentación una vez finalizado el periodo voluntario de presentación, sino en la prevención de la no presentación, por lo que, juntamente con las campañas tradicionales de control a posteriori, se incrementarán la campaña de incentivo a la presentación en periodo voluntario para este impuesto en aquellos obligados tributarios para los que se entienda que existe una elevada probabilidad de incumplimiento.

Durante 2024 se ampliarán las actuaciones de control de retenciones en la fuente, desplazando la carga indirecta del control desde el obligado tributario que soporta la

retención al obligado tributario que la realiza, lo que no sólo permite realizar las actuaciones sobre un menor número de obligados tributarios, sino sobre aquellos obligados tributarios más cualificados, en este caso, los retenedores de rentas frente a los que soportan la retención.

También se prestará especial atención a las retenciones e ingresos a cuenta relativos a rendimientos del capital mobiliario o rentas sujetas a retención que deban ingresarse en proporción al volumen de operaciones según lo previsto en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra y en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. A estos efectos se ha procedido a modificar los modelos correspondientes, introduciendo nuevos campos en los diseños de registro de los mismos al objeto de poder realizar un control más eficiente de la correcta declaración e ingreso de las mencionadas retenciones e ingresos a cuenta.

El control de las transacciones realizadas en dinero efectivo es prioritario, ya que suelen estar muy vinculadas a la economía sumergida, por lo que, con independencia de cuáles sean los límites cuantitativos que se encuentren vigentes de acuerdo con la normativa aplicable, las operaciones en efectivo continuarán siendo objeto de atención una vez más por parte de la Administración tributaria.

Estrechamente ligadas al mundo financiero se encuentran las operaciones que se realizan con monedas virtuales. En años anteriores, se ha mantenido la atención del control fiscal sobre la inversión en monedas virtuales por los riesgos fiscales que estas operaciones conllevan. Ello justifica el mantenimiento en el año 2024 de las actuaciones iniciadas en años anteriores, cuyo objetivo es facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias derivadas de las transacciones realizadas, así como el control de su correcta tributación. En este sentido, resultará especialmente relevante la información que se obtenga a través de los nuevos modelos informativos sobre monedas virtuales.

A un nivel institucional se llevarán a cabo actuaciones de colaboración con la Oficina Nacional de Lucha contra el Fraude dentro del Organismo Estatal Inspección de Trabajo y Seguridad Social en el marco de planes de control comunes y coordinados para la lucha contra el fraude fiscal y aduanero, por un lado, y para la lucha contra el fraude en la cotización y reducción de las cuotas de la Seguridad Social, por otro, en el marco de una estrategia país integral contra la economía sumergida y la brecha fiscal.

En el año 2024 se intensificarán las actuaciones encaminadas a regularizar aquellas situaciones en las que se observe infrarretención de las rentas obtenidas por artistas y deportistas no residentes en territorio español, siempre que estos actúen sin mediación de establecimiento permanente, y sin perjuicio de las actuaciones y los procedimientos iniciados por los órganos que tienen atribuidas las competencias inspectoras. Se intensificarán también los controles sobre la regularidad de las rentas obtenidas por los obligados tributarios no residentes, así como sobre aquellas figuras impositivas que gravan la tenencia o la transmisión del patrimonio de los mismos, ya sea esta última a título oneroso o lucrativo, y todo ello sin perjuicio de las funciones que correspondan a los órganos que tienen atribuidas las competencias inspectoras.

Asimismo, durante el ejercicio 2024 continuarán los trabajos encaminados a la revisión de los criterios operativos de aplicación del régimen sancionador tributario, con la finalidad de mejorar los procesos de detección de la concurrencia de culpabilidad y centrar la aplicación del régimen sancionador en las conductas de mayor gravedad.

Se trata con ello de valorar la conducta previa del obligado tributario cuando este incurre en errores o en pequeños incumplimientos involuntarios, especialmente en aquellos casos en los que no existe perjuicio económico.

2. Actuaciones de control en el marco de las relaciones con las Haciendas Forales.

Estas actuaciones de control tienen por objeto verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes ante la Administración tributaria común y las de las Diputaciones Forales del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, derivadas de la existencia del Concierto y Convenio Económico con las citadas Comunidades, en especial para comprobar los domicilios fiscales declarados, la correcta determinación del lugar de realización de las operaciones (tanto de entregas de bienes como de prestaciones de servicios) de acuerdo con los puntos de conexión, los porcentajes de tributación declarados

en los distintos territorios y la correcta presentación de los diferentes tributos ante la Administración competente.

Se realizará un seguimiento de la implantación de los nuevos modelos de declaraciones informativas que mejoran el control de retenciones para tributación compartida y evitan duplicidad de información estatal y foral en los datos fiscales ofrecidos a los obligados tributarios.

En los casos de actuaciones concretas de comprobación sobre grupos de empresas con tributación en territorio común y foral, se establecerán los adecuados mecanismos de coordinación continua que permitan obtener unos resultados satisfactorios aprovechando el trabajo de los diversos órganos de control de las Administraciones tributarias. En concreto, se intensificará la coordinación en relación con operaciones vinculadas en imposición directa, así como la necesaria regularización íntegra en imposición indirecta tanto en actuaciones en el ámbito nacional como europeo.

En este mismo marco de relación, continuará la lucha contra el fraude organizado y, en particular, todo lo relacionado con las tramas de fraude del IVA, realizando un especial seguimiento y control a los obligados tributarios del sector de hidrocarburos y a la actividad de compraventa de vehículos en el ámbito intracomunitario, compartiendo información preventiva y vigilando estrechamente la fijación fraudulenta de domicilios.

En determinados sectores de alto riesgo fiscal se llevarán a cabo actuaciones inspectoras simultáneas de los servicios territoriales de Inspección de los Tributos de la Agencia Tributaria en coordinación con las Haciendas Forales vascas y la Hacienda Tributaria de Navarra.

También en el marco de una adecuada colaboración entre Administraciones tributarias, se impulsarán intercambios formativos sobre aspectos operativos de las actuaciones de control tributario, así como intentar una evolución coordinada en las herramientas y desarrollos informáticos utilizados por ciudadanos y empresas para la asistencia y el control tributario.

En el ejercicio 2024 entra en vigor el nuevo modelo de autoliquidación del Impuesto sobre Transacciones Financieras, en el que la exacción del mismo se realizara por la Administración Tributaria en la que tenga el domicilio social la entidad cuyas acciones son objeto del Impuesto. La puesta en marcha de este nuevo modelo requiere de la comunicación continua del censo de códigos de identificación de los sujetos pasivos del impuesto (de la Agencia Tributaria a las Haciendas Forales).

Se intensificará la agilidad en los intercambios de la información disponible, tanto de fuentes nacionales como internacionales, para la realización de las actuaciones de control, tanto en la fase de selección previa de candidatos a inspeccionar como en desarrollo de las propias actuaciones. A nivel operativo, es de gran interés desarrollar los Convenios de intercambio de información para fines tributarios entre la Agencia Tributaria y las Haciendas Forales.

B. Otras comprobaciones.

B.1 Devoluciones y otras comprobaciones.

Se continuarán las actuaciones de comprobación de las solicitudes de devolución, iniciándose actuaciones inspectoras cuando, por la cuantía o tipología de estas devoluciones, sea conveniente la realización de las mismas.

B.2 Comprobaciones formales.

La certeza e integridad de la información con la que cuenta la Administración tributaria para llevar a cabo sus tareas de gestión y control dependen en gran medida del cumplimiento de las obligaciones formales por parte de los obligados tributarios.

El censo de contribuyentes es un dato esencial que requiere de un adecuado mantenimiento y que, con su adecuada conformación, dota de seguridad tanto a la Administración tributaria, de cara al desarrollo de sus actuaciones y planes, como al contribuyente, para evitar de esta forma cualquier confusión en el tratamiento fiscal de sus datos.

Se continuará con los planes sectoriales de visitas, dirigidos a actividades empresariales y profesionales, sectoriales o temáticas, con un fuerte contenido de revisión censal y formal,

que pondrá el énfasis en el control de las TPV y otros programas informáticos que sirvan para la facturación al público, informando preventivamente sobre la próxima entrada en vigor de las nuevas obligaciones relativas a los sistemas de facturación que se establecen en el Real Decreto 1007/2023, de 4 de diciembre, que desarrolla lo establecido en el artículo 29.2.j) de la Ley General Tributaria.

Como novedad, en el año 2024, la implantación del nuevo modelo de control, junto con el empleo de las técnicas de incentivación del cumplimiento fiscal voluntario, permitirán extender estos planes de visitas dirigiéndolos a riesgos concretos y evitando el inicio de procedimientos cuando los contribuyentes por su propia decisión corrijan voluntariamente su comportamiento fiscal.

Por otro lado, las actuaciones sobre el cumplimiento de los requisitos para estar inscritos en el Registro de Operadores Intracomunitarios y en el Registro de Devolución Mensual en el IVA son un elemento fundamental en la prevención de riesgos tributarios.

En el 2024 se van a intensificar las comprobaciones formales por los efectivos de la Agencia con la finalidad de verificar que todos aquellos obligados tributarios que han accedido a estos registros cumplen los requisitos para permanecer en ellos, trasladando el resultado de sus actuaciones a los órganos gestores encargados del mantenimiento de los registros de censos para que, en función del resultado de aquellas, se adopten las medidas correspondientes.

B.3 Actuaciones de análisis de la información.

El comercio electrónico está experimentando un acusado crecimiento en todos sus ámbitos: comercio de las plataformas, prestaciones de servicios *on line* y, en general, venta de toda clase de bienes y servicios por empresas convencionales a través de la red. Por otro lado, desde la entrada en vigor del denominado paquete *eCommerce*, se ha observado una atomización y dispersión técnica de las obligaciones fiscales por IVA de los empresarios, que se corresponde con las diversas posibilidades u opciones de declaración a las que se refiere dicho paquete.

La digitalización de la economía representa, en resumen, el fenómeno socioeconómico más importante de la última década. Las mayores empresas del mundo por cifra de negocios y por capitalización bursátil son aquellas que explotan la tecnología y la digitalización en sus distintas vertientes. Ello hace que la problemática fiscal derivada de la digitalización se encuentre actualmente en el centro del debate de las Administraciones tributarias. La Agencia Tributaria no es ajena a esta nueva realidad, que exige la remodelación de sus estructuras de trabajo, una planificación adaptada y una mayor proactividad para salir de las rutinas administrativas de la economía convencional.

En el contexto internacional, se han adoptado y se siguen adoptando medidas, de tipo normativo y no normativo, que pretenden la adaptación de las estructuras de asistencia y control fiscal a la economía digital. Por un lado, se pretende digitalizar la atención a los obligados tributarios, facilitando las labores de cumplimentación de las autoliquidaciones, por ejemplo, promoviendo el reporte fiscal de la información de las facturas o permitiendo la elaboración de borradores de declaración. Por otro lado, se trata de reforzar los instrumentos procedimentales disponibles para asegurar el cumplimiento tributario de las actividades de la nueva economía, buscando especialmente el aumento de la transparencia en el acceso a la información nacional e internacional. Buen ejemplo de estas nuevas medidas de control son las sucesivas modificaciones de la Directiva de cooperación administrativa (DAC). Tales modificaciones, además de establecer suministros automáticos de información entre los Estados miembros de la Unión Europea, contienen disposiciones que aumentan las capacidades y el ejercicio de potestades administrativas en el marco internacional, basándose para ello en la cooperación entre las Administraciones fiscales que integran la Unión Europea. Los controles multilaterales se ven así mejorados con la posibilidad de iniciar inspecciones conjuntas, herramienta aún poco utilizada, pero que, en el marco del control del cumplimiento del paquete *eCommerce* de IVA, está llamada a tener una importante utilización.

1. Economía de las plataformas.

Los servicios de control fiscal de la Agencia Tributaria van a incrementar la atención sobre la economía de las plataformas. Las razones son, por un lado, el referido crecimiento

anual de dos dígitos que las transacciones realizadas a través de plataformas han experimentado en los años 2020 a 2023 y, por otro, la constatación de la presencia de personas y entidades no establecidas en el territorio de aplicación del impuesto que, por aplicación de la normativa europea, están obligadas a satisfacer el IVA en nuestro país, ya sea directamente, ya a través de los distintos mecanismos de ventanilla única, y tanto de una forma directa o intermediada por las propias plataformas. El control de las transacciones digitales de bienes físicos, tras la modificación operada por el paquete *eCommerce*, exige de una importante coordinación entre todos los servicios de control de la Agencia Tributaria.

Durante el año 2024 a través del coordinador nacional, se va a realizar un completo plan que incluye:

a) Revisión censal de operadores no establecidos registrados en nuestro país que actúan por medio de plataformas en ventas a consumidores finales en España, para comprobar el cumplimiento formal de sus obligaciones.

b) Realización de contrastes para verificar el total de lo importado por cada operador en los modelos simplificados H7 (por debajo de 150 euros de valor) presentados en cualquier aduana europea.

c) Realización de contrastes entre los importes ingresados del IVA por el sistema de ventanilla única de importación desde otros Estados miembros en relación con ventas a consumo efectuadas en España por aquellos operadores inscritos en cualquier país de la Unión Europea.

d) Realización de los requerimientos internacionales oportunos en relación con operadores que efectúen ventas en España y, una vez que se produzca la contestación a dicho requerimientos, realización de las comprobaciones necesarias a través de figura del coordinador nombrado en relación con los intercambios del paquete *eCommerce*.

e) Selección de supuestos para revisar y comprobar la veracidad completa de las declaraciones presentadas por los operadores españoles, utilizando para ello la información disponible de otras fuentes.

2. Sistemas de pago virtual.

El segundo aspecto que supone en la actualidad un reto para el control fiscal está constituido por los llamados neobancos, entidades de pago electrónico y demás sistemas de pago virtual que están proliferando en los últimos tiempos desde diversas páginas web. Estos neobancos abarcan una cuota, cada vez mayor, del mercado de pagos y también de inversión directa. Si bien la clientela de las mismas dista de ser masiva, por el momento, sin embargo, ese aumento de su utilización es cada vez más significativo. Se trata de empresas que habitualmente están válidamente registradas ante las autoridades de cualquier Estado miembro de la Unión Europea pero que, en virtud de los derechos de libre establecimiento y libre prestación de servicios, pueden realizar servicios financieros digitales en España, sin tener presencia física alguna.

Se intensificarán los controles sobre aquellas empresas que utilicen medios de cobro que se encuentren al margen de las obligaciones de suministro de información de pagos por medio de tarjeta de débito y crédito, para evitar que la utilización de estos medios de pago alternativos constituya una vía de elusión o fraude.

Por otra parte, seguirán las captaciones de información relativas a empresas intermediarias de la inversión y pago en monedas virtuales, para aumentar el conocimiento de los inversores de este tipo de criptoactivos, la fuente de su renta y patrimonio, así como la posible existencia de rendimientos o plusvalías obtenidas de dichas inversiones.

Durante el año 2024 se va a continuar con la técnica de trabajo, promovida por la OCDE, conocida como enfoque *behavioural insights*, y consistente en complementar el plan extensivo anual de visitas a determinados sectores empresariales con la emisión de un número de cartas aviso dirigidas a aquellos contribuyentes de menor importe de cifra de negocios, de los sectores elegidos, que incurran en determinados indicadores de riesgo de incumplimiento cuando se observe que dichos parámetros se vienen manteniendo de forma continuada a lo largo de los últimos ejercicios. Se trata, de una forma menos intrusiva, de obtener una mejora en el comportamiento fiscal de los contribuyentes receptores de estas comunicaciones, que les evite aparecer en los indicadores de riesgo para situarse en niveles de cumplimiento acordes con su actividad y sector. Así, estas comunicaciones no son

actuaciones independientes del resto de actuaciones de asistencia, prevención y control, sino que forman parte de la estrategia de reducción integrada de riesgos fiscales, de tal manera que se convierten en uno más de los instrumentos de los que dispone la Agencia Tributaria para fomentar un aumento del cumplimiento del voluntario y reducir determinadas incidencias fiscales.

En el año 2023 se emitieron una serie de cartas aviso dirigidas a contribuyentes que mantenían en el tiempo riesgos de incumplimiento fiscal, con unos resultados positivos en términos de mejora voluntaria en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Los resultados de este tipo de actuaciones aconsejan su mantenimiento en el año 2024, realizando un seguimiento de la reacción del contribuyente ante la recepción de la carta, analizándose, ya no sólo el comportamiento del contribuyente en los ejercicios a los que se refiere esta carta, sino también con posterioridad a esos ejercicios y, ya no sólo el comportamiento de los contribuyentes que recibieron la carta, sino el de su entorno familiar y/o profesional.

Con carácter general, se atenderá a la necesidad de desarrollar un especial seguimiento del ciclo de las actuaciones de comprobación inspectora, desde que estas se inician hasta que se ingresa el resultado de las regularizaciones, finalizando así la fase recaudatoria, estableciendo un marco de colaboración entre las distintas áreas implicadas con el apoyo y aplicación del Programa de Seguimiento de Actuaciones Coordinadas.

C. Actuaciones de investigación, tramas y auxilio judicial.

En los últimos años, el IVA ha sido una de las principales preocupaciones de la Unión Europea en materia fiscal. Por ello, en los sucesivos planes aprobados por la Comisión Europea se han planteado diversas medidas para combatir el fraude al IVA en el ámbito europeo. Así, cabe destacar el Plan de Acción IVA aprobado en 2016, el Plan de Acción para una tributación justa y sencilla de 2020 y en 2022, el Plan conocido como ViDA (*VAT in the Digital Age*) que propone una serie de medidas para modernizar el IVA, hacer que funcione mejor y sea más resistente al fraude, cuyos tres pilares son las obligaciones de reporte periódico y estandarizado de información, la economía de plataformas digitales y el registro único europeo a efectos del IVA.

La Fiscalía Europea es ya una realidad plenamente operativa en España y la creación de este órgano supranacional penal está suponiendo un auténtico avance en la realización de investigaciones conjuntas con otros países de la Unión Europea en el ámbito de dicha Fiscalía, así como el establecimiento de una colaboración más estrecha con otras Administraciones tributarias y autoridades de control de la Unión Europea. Desde el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Tributaria y, especialmente, desde el área de tramas de IVA de la Oficina Nacional de Investigación y Fraude (ONIF), se impulsarán en toda su extensión las posibilidades que ofrece esta institución para la represión del fraude fiscal.

Por otro lado, la Comisión Europea continuará trabajando en reforzar la red de expertos antifraude conocida como EUROFISC con un planteamiento estratégico a medio plazo, buscando una mayor dotación de medios personales y tecnológicos para acelerar los intercambios de información en la lucha europea contra el fraude de IVA en las transacciones transfronterizas.

3. Control del fraude aduanero, de los Impuestos Especiales y Medioambientales.

A. Actuaciones de comprobación.

En este ámbito se realizarán actuaciones de comprobación e investigación centradas en los sectores de mayor riesgo tributario, pudiendo incluirse el inicio de actuaciones de comprobación mediante personación.

A.1 Actuaciones de comercio exterior posteriores a la importación.

De cara a la identificación de sectores y operadores de riesgo, se fomentará el uso de técnicas avanzadas de análisis de la información, a título complementario a los análisis tradicionalmente realizados por la Agencia Tributaria ya consolidados y que se mantendrán en 2024.

En el ámbito del control del valor en aduana declarado, se realizarán controles respecto a la importación de mercancías agrícolas sometidas por la legislación de la Unión Europea al régimen de precios de entrada a efectos de la determinación del valor en aduana.

Respecto del control de las operaciones de comercio electrónico, continuará el esfuerzo decidido en el control de estas operaciones. Habida cuenta de las características de este tipo de tráfico, es ingente el número de operaciones y de contribuyentes que las realizan, si bien normalmente no se trata de operaciones de alta cuantía, individualmente consideradas, pero en su conjunto sí suponen un cierto nivel de riesgo. En esa medida, se estima necesario continuar con el control de este tipo de operaciones.

Con este objetivo general, el crecimiento exponencial del comercio electrónico en los últimos años, ha llevado a implementar diferentes herramientas de explotación de la información e identificación de contribuyentes que permitirán comprobar un importante número de declaraciones respecto de las cuales se han identificado riesgos, principalmente relacionados con el valor declarado. La información utilizada se nutrirá tanto de fuentes internas como externas, entre las que se encuentran las que la Agencia Tributaria pueda obtener directamente de las plataformas de comercio electrónico en virtud de requerimientos de información y demás mecanismos previstos en el ordenamiento jurídico. Respecto al momento de los controles, se combinarán controles en el propio recinto aduanero con controles a posteriori.

A.2 Actuaciones en materia de Impuestos Especiales.

En el ámbito del Impuesto sobre Hidrocarburos, se incluirán controles a todos los sujetos intervinientes en la cadena de distribución de los hidrocarburos hasta su distribución minorista. Si tales actividades implican también un fraude al IVA, se actuará de forma coordinada con otras áreas de la Agencia Tributaria. Se realizarán controles de tramas activas en el sector de hidrocarburos.

En el ámbito del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas derivadas, se realizarán controles dirigidos a comprobar la correcta aplicación de exenciones y demás beneficios fiscales.

Por lo que se refiere al Impuesto sobre las Labores de Tabaco, continuarán los controles sobre los establecimientos de fabricación, almacenamiento y distribución, sin olvidar las acciones específicas relacionadas con la investigación del contrabando, principal irregularidad en este ámbito.

En el ámbito del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, continuarán las actuaciones de control de la correcta declaración de bases imposables y aplicación de las exenciones y supuestos de no sujeción previstos legalmente, así como la correcta declaración del tipo impositivo. También se llevarán a cabo controles con objeto de detectar las posibles ventas no declaradas de los mismos y la consiguiente defraudación, tanto de los propios Impuestos Especiales como del IVA, y los impuestos directos correspondientes a los beneficios obtenidos.

A.3 Actuaciones en materia de Impuestos medioambientales.

En general, la finalidad extrafiscal de estos tributos hace esperable una reducción de su recaudación a medio y largo plazo, a medida que se vaya reduciendo el consumo de los bienes que se pretende desincentivar mediante su gravamen, en el contexto de la mejora medioambiental general esperada del conjunto de las políticas públicas en este ámbito. Será responsabilidad de la Agencia Tributaria velar porque la recaudación se vea afectada, exclusivamente, por el menor uso de los productos y no por la generación de bolsas de fraude. En línea con ello, se potenciarán todas las actuaciones tendentes al control de este tipo de impuestos, tratando de explotar la información derivada de la normativa sectorial de tipo medioambiental inherente a las actividades gravadas.

B. Actuaciones de investigación.

La investigación debe actuar como complemento a toda la actividad de la Agencia Tributaria tendente al fomento del cumplimiento voluntario, y ello en la medida en que es una realidad la existencia de obligados tributarios cuya ventaja competitiva en el mercado es obtenida a través del incumplimiento tributario y aduanero, por lo que la neutralidad fiscal exige la adopción de medidas para la detección y corrección de este tipo de situaciones.

El fomento de la presencia en las empresas, el tratamiento masivo de datos o la cooperación internacional han de ser pilares básicos en este ámbito.

A nivel más concreto, continuará la coordinación de las distintas áreas funcionales de la Agencia Tributaria en organizaciones que aúnen la lucha contra el fraude aduanero o de Impuestos Especiales y medioambientales y la defraudación en otros tributos, en particular en el contexto de tramas de IVA en sectores sujetos también a tributos sobre el comercio exterior, Impuestos Especiales y medioambientales.

Destacan también en este punto las investigaciones en el ámbito de los impuestos medioambientales, en los que, junto al componente estrictamente tributario, pueden concurrir infracciones de la normativa sectorial correspondiente, que requieren un especial esfuerzo de coordinación de la Agencia Tributaria con otros organismos y cuerpos policiales en las investigaciones de índole penal. Es el caso del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, sujetos a una normativa de la Unión Europea de control de su uso con fines estrictamente ambientales, pero cuyo incumplimiento tiene en determinados casos una trascendencia fiscal evidente.

Desde el punto de vista no estrictamente financiero, el cumplimiento de las sanciones internacionales debe incluirse entre los objetivos de la investigación en el área de Aduanas e Impuestos Especiales.

En el fraude más grave, susceptible de generar acciones de índole penal, entrarán plenamente en juego las competencias de la Fiscalía Europea. En este ámbito, cobra importancia la labor de la Agencia Tributaria, no solo en la investigación de posibles delitos de competencia de la Fiscalía Europea cometidos en España, sino también en apoyo de investigaciones realizadas por los fiscales europeos delegados en otros Estados miembros, en la medida en que tengan incidencia en territorio español, ya sea por haberse extendido el fraude investigado a nuestro país o por haber participado personas o empresas españolas.

En el orden penal destaca también la participación española en la plataforma para la lucha contra la delincuencia organizada y las formas graves de delincuencia, en particular en aquellas acciones con marcado componente tributario.

C. Control de autorizaciones y obligaciones formales.

El Código aduanero de la Unión supuso un cambio hacia un sistema de control basado en el seguimiento de los operadores titulares de autorizaciones aduaneras, y no solo de las transacciones individuales. A lo largo del 2024 se continuará trabajando en el desarrollo de aplicaciones que permitan el seguimiento de indicadores de riesgo por operador, en función de las autorizaciones de las que son titulares y los requisitos y condiciones que las mismas requieren.

Durante el 2024 se mantendrá, además, un elevado número de visitas a los establecimientos donde se encuentran mercancías sujetas a vigilancia aduanera para verificar el correcto uso de las autorizaciones correspondientes.

Serán objeto de control, entre otros, los almacenes de depósito temporal, los lugares autorizados para la presentación de las mercancías, los depósitos aduaneros, los expedidores y destinatarios autorizados a efectos de tránsito de la Unión, las autorizaciones de estatuto de expedidor autorizado de prueba de estatuto aduanero, los operadores económicos autorizados y los operadores que se benefician del uso de los procedimientos simplificados previstos en el código aduanero de la Unión, las autorizaciones de garantía global y los regímenes especiales.

En materia de impuestos medioambientales, y por lo que se refiere al Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, se desarrollarán actuaciones de verificación del requisito de presentación del modelo de declaración.

Asimismo, se impulsará la comprobación del cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de los Impuestos sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica y el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas.

En el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero se controlará de forma particular la utilización por los obligados tributarios de la figura de almacenista de gases fluorados, corrigiendo un uso indebido de esta figura y evitando el retardo de los ingresos tributarios a la Hacienda Pública. Asimismo, se verificará la correcta presentación de las autoliquidaciones por fabricantes y adquirentes intracomunitarios de este impuesto.

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 de productos sujetos a este impuesto.

Finalmente, en el ámbito del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos, se comprobará de forma particular el cumplimiento de la obligación de la presentación de autoliquidaciones por los gestores de vertederos e instalaciones de incineración y co-incineración en el ámbito territorial de aplicación del impuesto gestionado por la Agencia Tributaria.

D. Prevención y represión del contrabando, narcotráfico y blanqueo de capitales. Actuaciones de Vigilancia Aduanera.

Para la consecución del objetivo general de la Agencia Tributaria en relación con la prevención y represión del contrabando, narcotráfico y blanqueo de capitales, durante el año 2024 la Agencia Tributaria desarrollará específicamente una serie de actuaciones encaminadas a la neutralización de las actividades de delincuencia organizada, a menudo transfronterizas, actuando de manera integral contra las estructuras logísticas, financieras y patrimoniales de las organizaciones criminales.

La cooperación internacional es uno de los ejes básicos de la acción de la Agencia Tributaria a la hora de afrontar la lucha contra la delincuencia organizada, en particular en la lucha contra el tráfico de drogas y de otros géneros estancados o prohibidos. Entre los foros de cooperación destaca especialmente, en el ámbito de la Unión Europea, la Plataforma Multidisciplinar Europea Contra las Amenazas Criminales, impulsada por EUROPOL, en cuyos planes de acción operativa participa activamente la Agencia Tributaria; muestra de ello es la decisión de liderar, una acción operativa concreta y su coordinación a nivel europeo en 2024. Esta será una oportunidad de proyectar la imagen de la Agencia Tributaria aún más entre instituciones, organizaciones y agencias internacionales, y al mismo tiempo de compartir e intercambiar conocimiento y experiencia en el modo de afrontar estas amenazas.

Además, la Agencia Tributaria seguirá participando activamente en reuniones de las autoridades aduaneras de los Estados miembros y cooperará de forma intensa con la Organización Mundial de Aduanas y su red de oficinas de inteligencia y enlace. Se continuará colaborando igualmente con otras agencias europeas.

Por otra parte, España afronta, como principales amenazas, el tráfico de cocaína por vía marítima desde países de sur y centro América y del Caribe, el tráfico de hachís desde el norte del continente africano y el cultivo de marihuana en territorio nacional.

En este marco, la seguridad en las terminales de contenedores representa un aspecto fundamental, y el compromiso de las empresas concesionarias en la prevención de este fenómeno es crucial. A nivel europeo, hay iniciativas en marcha, en las que participa la Agencia Tributaria, para prevenir y luchar contra la corrupción en este tipo de instalaciones. Durante 2024 se va a dar un nuevo impulso al Plan de Seguridad Portuaria.

La Agencia Tributaria proseguirá con la actividad operativa iniciada para hacer más firme el control, no sólo en la cadena de suministro, sino también en la titularidad y uso de todo tipo de embarcaciones.

El Campo de Gibraltar representa un entorno de especial actuación en la lucha contra el crimen organizado, el tráfico de hachís y de tabaco y otras formas de delincuencia relacionadas con el contrabando y el blanqueo de capitales. La acción de la Agencia Tributaria no se limitará a esta zona específica, sino que se extenderá a otras circundantes, dada la expansión de esas organizaciones criminales en función de las actuaciones de control e investigación que se desarrollan en un punto y que generan su desplazamiento a otras zonas cercanas.

Las sustancias que se usan como precursores de drogas representan otro desafío continuo a la hora de controlar su producción y distribución, incidiendo más aún en aquellas que no se encuentran en listas internacionales de control.

La Agencia Tributaria prestará especial interés a la prevención de la importación ilícita de otros estupefacientes y nuevas sustancias psicoactivas que pueden suponer un grave riesgo para la salud pública, reforzando la inteligencia y la cooperación internacional para detectar este tipo de productos. En este sentido se prestará especial atención al fentanilo y otros opiáceos sintéticos similares.

Los próximos objetivos en materia de lucha contra el contrabando de productos del tabaco se centrarán en aquellos ámbitos de la estrategia que se consideran más sensibles, en particular el control del tabaco crudo que sirve como materia prima en la elaboración de cigarrillos y picadura fina de liar. La proliferación de fábricas clandestinas, fenómeno extendido por los distintos países de Europa, continúa en auge, por lo que el control del suministro ilegal de hoja de tabaco se ha posicionado como ámbito estratégico en la lucha contra el contrabando de tabaco. Ello vendrá apoyado por la normativa aprobada recientemente, en particular, el Reglamento que desarrolla las normas de control sobre el tabaco crudo y su régimen sancionador, que exige la inscripción en el Registro de Operadores de Tabaco Crudo en caso de movimiento de hoja de tabaco, incluida su entrada y salida en territorio español.

Además de lo anterior, dadas las características de las redes de crimen organizado transnacionales que se dedican al contrabando de tabaco, se recabarán esfuerzos en la participación en investigaciones internacionales con otros países, que abarcarán el delito de contrabando y el blanqueo de capitales proveniente de dicha actividad ilícita, con el objetivo de privar a las organizaciones criminales de los recursos obtenidos ilegalmente.

Con el mismo objetivo, se continuará reforzando la lucha contra el contrabando de tabaco a través de la participación en acciones internacionales dirigidas por instituciones europeas.

En el ámbito marítimo, la Agencia Tributaria continuará en 2024 su participación en los proyectos europeos orientados a modernizar y reforzar las actuaciones de prevención y vigilancia en la mar.

En 2024 se trabajará con la plataforma de la Unión Europea de intercambio de información en materia de seguridad marítima, que permitirá la cooperación y colaboración, así como el intercambio de información de manera segura, entre las agencias europeas con competencias en el ámbito marítimo.

En materia de seguridad y protección se consideran materias de actuación prioritaria las siguientes: la protección del medioambiente, mediante el control y lucha el tráfico ilícito de productos fitosanitarios, residuos, glases fluorados y especímenes CITES; la protección de la salud y seguridad de los ciudadanos, mediante el control y lucha contra el tráfico ilícito de productos falsificados o que no cumplen con los requisitos de seguridad establecidos normativamente, ni respetan los derechos de propiedad intelectual e industrial legalmente protegidos; y la lucha contra el tráfico ilícito de productos estratégicos y doble uso, cuyo tráfico ilícito se ha visto incrementado, en suelo europeo, a raíz de la guerra en Ucrania.

Por tanto, este año se va a continuar reforzando la cooperación y colaboración con organizaciones y entidades internacionales con competencia en estas materias mediante la participación en operaciones de carácter internacional que, a su vez, impliquen la participación de distintas autoridades aduaneras y policiales, tanto europeas como de terceros Estados.

Finalmente, y con el fin de neutralizar las estructuras económicas y financieras de las organizaciones criminales, y evitar que la amenaza del blanqueo de capitales y el fraude fiscal pueda ser culminada o apoyada mediante la circulación de dinero en efectivo en importantes cantidades, se desarrollarán acciones operativas específicas de control sobre movimientos de medios de pago en efectivo. Se pretende así identificar nuevos métodos y tendencias en los movimientos no declarados de efectivo, nuevos métodos de ocultación de los mismos, aumentar la comprensión del riesgo representado por el movimiento ilícito de efectivo, mejorar la información relacionada con los movimientos de efectivo, y comprobar el grado de cumplimiento y la aplicación de sanciones por infracción a las limitaciones de pagos en efectivo cuando alguna de las partes intervinientes actúe en calidad de empresario o profesional.

Con idénticos fines, se continuará explorando y profundizando en posibilidades de análisis e investigación de flujos de criptoactivos procedentes de monederos existentes dentro de negocios ilícitos.

IV. Control del fraude en fase recaudatoria

El control de fraude en fase recaudatoria, dirigido al cobro de las deudas, persigue también una finalidad no menos importante, como es la de un efecto preventivo general,

buscado a través de las actuaciones concretas en que se materializa (administrativas y de otro tipo) y que, si bien pueden no tener un reflejo inmediato sobre el cobro de las deudas, sin duda tienen valor en sí mismas y son necesarias para la prevención y el control del fraude fiscal, por los efectos inducidos que producen en el comportamiento de los deudores.

Se continuará dando una especial importancia al análisis de riesgos, al haberse revelado como una herramienta muy efectiva para definir actuaciones a realizar en la búsqueda de dichos efectos directos e inducidos y, por tanto, para la planificación del trabajo.

1. Medidas de prevención y control del fraude fiscal.

A. Mejoras en la evaluación del riesgo recaudatorio.

Habiéndose constatado la eficacia de la utilización de las herramientas avanzadas de tratamiento y análisis de datos para detectar de una forma ágil y eficiente patrones de fraude recaudatorio sobre los que enfocar y dirigir especialmente la actuación de los órganos de recaudación, durante 2024 se potenciará especialmente la utilización de estas herramientas sobre los grandes deudores, con el fin de orientar el enfoque de la investigación llevada a cabo por los Equipos de Recaudación especializados. De especial relevancia, durante 2024 se intensificarán y reforzarán los mecanismos de colaboración con las áreas de control de la Agencia Tributaria, especialmente mediante el uso de las herramientas desarrolladas en 2023, que permitan evaluar riesgos recaudatorios y una revisión y actualización de los mecanismos de colaboración en relación con contribuyentes sujetos a actuaciones de regularización por los órganos de liquidación de la Agencia, con el fin de poder adoptar medidas que aseguren de manera eficaz la satisfacción de las deudas afloradas como consecuencia de las actuaciones de control de los incumplimientos tributarios.

Por último, durante 2024 se potenciará la utilización de las herramientas avanzadas de tratamiento y análisis de datos que permitan evaluar, de manera inmediata, el riesgo recaudatorio de obligados tributarios que pudieran convertirse en potenciales deudores como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones sin ingreso. La actuación temprana sobre dichos obligados tributarios, con la ayuda de las herramientas de análisis de riesgos, es crucial para adoptar medidas de aseguramiento de las deudas y evitar la acumulación de deudas de estos obligados tributarios.

Se continuará reforzando la cooperación internacional para el cobro de créditos tributarios, mediante la explotación más eficiente de los intercambios de información impulsados en la Unión Europea y en el ámbito de la OCDE y el perfeccionamiento de herramientas que permitan realizar selección de deudores con signos de riqueza en el exterior, especialmente en el ámbito de la Unión Europea.

Así mismo, a través del uso de herramientas avanzadas de tratamiento de la información, se potenciará el análisis de grupos familiares de control con el fin de evaluar de modo conjunto las operaciones económicas desarrolladas y la posible existencia de sociedades refugio a las que trasladar los bienes desde el patrimonio de la persona jurídica, a la órbita del grupo familiar de sus dueños. También se prestará especial atención a la detección de entramados de sociedades bajo un mismo control, con el fin de detectar y evitar las actuaciones tendentes al vaciamiento patrimonial de las deudoras a través de la prestación de servicios ficticios por otras entidades del grupo.

Se pretende, además, integrar el análisis de riesgos que se desarrolla para una coordinación más eficiente con otras áreas liquidadoras, orientada a aquellos casos que requieran una especial atención.

Para ello, se intensificarán las actuaciones de colaboración entre áreas, a través del análisis de riesgo recaudatorio, y se mejorarán y agilizarán las actuaciones de colaboración que permitan una anticipación de actuaciones y el aseguramiento de las deudas afloradas en los procedimientos de comprobación. Ello supone una modernización en el Protocolo de Actuaciones coordinadas con las áreas liquidadoras de la Agencia Tributaria, y el mejor y más ágil intercambio de información entre las áreas implicadas.

Este mismo enfoque tendrá también aplicación para el aseguramiento y el cobro de las liquidaciones vinculadas a delito, enfocadas en la correcta utilización de los mecanismos de responsabilidad tributaria especialmente diseñados para este tipo de liquidaciones, buscando anticipar la acción ejecutiva, tanto en el caso de los investigados por el

procedimiento penal como en el de las conductas de vaciamiento patrimonial que se lleven a cabo.

B. Mejoras en la gestión de información sobre la titularidad de terminales punto de venta y en el procedimiento de embargo de los créditos derivados del cobro mediante dichos terminales.

En el contexto actual de tráfico mercantil, el terminal punto de venta (TPV), entendido como un dispositivo utilizado en los establecimientos comerciales para realizar gestiones relativas a los procesos de venta, tanto para tiendas físicas como para sistemas virtuales de negocio, y que permite realizar cobros con tarjeta de crédito o débito, se ha convertido en un mecanismo esencial en el proceso de venta de bienes y prestaciones de servicio.

Resulta necesario una actualización, conforme a las nuevas posibilidades tecnológicas, de los sistemas de embargo con el objeto de establecer y desarrollar sistemas que agilicen la obtención de la información, así como mejorar el sistema de embargo de créditos derivados del cobro mediante TPV.

Por ello, la Agencia Tributaria realizará actuaciones de obtención de información sobre la utilización de dichos terminales que, unido a una resolución específica que regule el procedimiento para efectuar telemáticamente el embargo de créditos derivados del cobro mediante terminales del punto de venta en entidades de crédito y proveedores de servicios de pago, permitirá a la Agencia Tributaria prevenir y controlar el fraude fiscal mediante el uso de TPV.

C. Persecución del delito contra la Hacienda Pública y contrabando.

Se continuarán utilizando todas las posibilidades que ofrece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, para exaccionar las cuotas defraudadas en este tipo de conductas criminales, así como las penas de multa que se impongan a resultados de los procesos penales, y cuyo cobro se encomiende a la Agencia Tributaria en virtud de lo dispuesto en la disposición adicional décima de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En cuanto a la recaudación de las deudas vinculadas a delito a que se refiere el título VI de la Ley General Tributaria, seguirán realizándose cuantas actuaciones recaudatorias sean necesarias, desplegando una especial vigilancia patrimonial de estos deudores y de sus responsables tributarios específicos, con la finalidad de prevenir y detectar, con la mayor anticipación posible, conductas de vaciamiento patrimonial frente a las que reaccionar, impulsando cuantas actuaciones sean viables conforme a la legislación aplicable (mecanismos de responsabilidad tributaria, acciones civiles e incluso acciones penales como es la persecución de posibles delitos de frustración de la ejecución o insolvencias punibles). Este seguimiento permitirá, además, informar adecuadamente de la vertiente recaudatoria de las propuestas de conformidad.

Los órganos de recaudación prestarán especial atención a las conductas de los investigados y condenados por delito contra la Hacienda Pública y contrabando, no solo una vez haya recaído sentencia condenatoria, sino también durante la sustanciación del proceso penal en sí, por si hubiese que ponerlas en conocimiento de los órganos judiciales para que estos adopten las medidas que consideren pertinentes.

D. Adopción de derivaciones de responsabilidad.

Dada la eficacia demostrada como instrumento de prevención y control del fraude en fase recaudatoria, durante 2024 se continuará activamente con las actuaciones de investigación dirigidas a identificar a terceros responsables u otras personas a cuyo cargo la Ley impone la obligación de pago, y a acreditar la concurrencia de los supuestos de hecho previstos en la norma para exigirles el pago de las deudas. Se realizará un especial seguimiento de las derivaciones de responsabilidad procedentes de actuaciones coordinadas con otras áreas liquidadoras.

E. Impulso de acciones civiles.

Existen supuestos en los que los mecanismos de recuperación de deuda de los que está dotada la Agencia Tributaria pueden resultar insuficientes para lograr el fin perseguido, por lo que ha de acudir a la tutela judicial para conseguir el mismo, a través del ejercicio de

acciones en el ámbito jurisdiccional civil. Así pues, la mejor defensa recaudatoria de los derechos de la Hacienda Pública puede hacer necesario acudir, en ocasiones, a las acciones civiles que pueden así complementar los remedios propios y específicos de las autotutelas administrativas.

F. Adopción de medidas cautelares.

Igualmente, para prevenir y combatir el riesgo de impago como consecuencia de conductas de vaciamiento patrimonial u otras que puedan poner en riesgo el cobro de las deudas, se potenciará la adopción de las medidas cautelares previstas legalmente y que sean pertinentes para mitigar dicho riesgo, asegurando el buen fin de los procedimientos recaudatorios de los que traigan causa.

Durante 2024 se realizará un especial seguimiento de las medidas cautelares realizadas como consecuencia de actuaciones coordinadas con otras áreas liquidadoras.

G. Presencia de los funcionarios de Recaudación.

Está previsto continuar impulsando, en la medida que las circunstancias lo permitan, la presencia de los funcionarios de Recaudación mediante visitas y personaciones para realizar actuaciones ejecutivas y de obtención de información en relación con determinados deudores que no muestran intención de regularizar su situación, y que continúan en muchos casos ejerciendo una actividad económica sin minorar sus deudas o incluso incrementando las mismas. Se buscarán con estas actuaciones tanto los efectos directos del cobro como los indirectos en otros deudores con el mismo perfil. Se efectuarán las personaciones que se consideren más efectivas, tanto en locales de negocios como en aquellos otros en los que la normativa exige la previa autorización judicial para realizar estas actuaciones.

2. Programa de Seguimiento de Actuaciones Coordinadas.

Durante el año 2024 se pondrá en marcha un nuevo protocolo de actuaciones preventivas que se apoya en el análisis sistemático de los riesgos recaudatorios, la mejor compartición de información entre las aplicaciones de comprobación y de gestión recaudatoria, la anticipación del impacto del riesgo recaudatorio y la potenciación de la selección y priorización de actuaciones.

Con el nuevo sistema se pretende avanzar en la anticipación de las actuaciones, mejorar las herramientas de trabajo de los equipos de análisis de actuaciones preventivas y aumentar la eficacia en la identificación de los casos de riesgo. Asimismo, se monitorizará el progreso y resultado de las actuaciones, con objeto de adaptar y evolucionar el protocolo de acuerdo con el contexto de riesgo recaudatorio y las necesidades que se presenten.

En el año 2024 se pondrá en marcha el nuevo protocolo para las actuaciones de Inspección y se trabajará hacia su aplicación con las otras áreas de comprobación, Gestión y Aduanas e Impuestos Especiales.

3. Otras medidas de gestión recaudatoria en el ámbito del control recaudatorio.

A. Cooperación con otras Administraciones públicas.

Se continuará avanzando en la implantación del mecanismo de cooperación con otras Administraciones públicas a través del denominado Punto Neutro de Embargos. Este sistema permitirá cruzar las propuestas de pago de las Administraciones públicas que correspondan a acreedores que fueran simultáneamente deudores de cualquiera de ellas, así como remitir y recoger las diligencias de embargo que se generen.

Este mecanismo requiere del correspondiente desarrollo reglamentario, que se encuentra en tramitación, y que permitirá incorporar a este sistema a un gran número de Administraciones públicas. Dada la complejidad del Punto Neutro, el grado de avance dependerá en gran medida del devenir de la tramitación.

Por otro lado, en lo que respecta a la cooperación internacional para el cobro de créditos tributarios, se están llevando a cabo todos los trabajos necesarios desde un punto de vista jurídico, y de organización y coordinación para que, gracias a la experiencia adquirida desde el año 2010 por la Agencia Tributaria, se pueda extender esa base de conocimiento y medios técnicos para incrementar las solicitudes de asistencia mutua en el ámbito de la Unión Europea y, a su vez, explotar los intercambios de información internacional para llevarlos a

ámbitos distintos a la Unión Europea, mediante fórmulas tales como la inclusión de cláusulas de asistencia mutua en los convenios bilaterales.

B. NRC *online*.

Implantado ya este nuevo sistema de registro y seguimiento de los ingresos gestionados a través de entidades colaboradoras, el efecto práctico del mismo se traduce en el conocimiento de esta información de forma inmediata en el tiempo.

Todo ello implica un gran avance cualitativo respecto al anterior sistema general, que redundará en importantes mejoras en el ámbito de información y asistencia y permitirá el seguimiento y control de ingresos de manera instantánea en el resto de aplicaciones gestoras recaudatorias en materia de actuaciones de seguimiento y control. Se procederá a explotar este conocimiento inmediato de ingresos, tanto desde el punto de vista de la asistencia e información como del control de ingresos en plazo.

C. Control de la deuda pendiente en periodo ejecutivo.

Se intensificará el control de la deuda pendiente, en particular, de la deuda en fase de embargo, con el fin de agilizar la gestión recaudatoria y así conseguir una reducción de la misma. Para ello, se procederá a revisar esta deuda pendiente, fundamentalmente la más antigua, de manera que se agilice la finalización del procedimiento de apremio.

D. Control de deudas suspendidas y paralizadas.

Se continuarán realizando actuaciones de control y seguimiento de las deudas paralizadas y suspendidas. Para ello se revisarán especialmente las deudas o vencimientos suspendidos por recurso o reclamación, agilizando la ejecución de sentencias y resoluciones.

E. Fomento de las subastas electrónicas.

Después de haber puesto a disposición de los ciudadanos un nuevo sistema de búsqueda de bienes incluidos en sus procedimientos de subasta, que se publican a través del portal del «Boletín Oficial del Estado», y de crear un sistema de suscripción a alertas que avisará cuando se inicie una subasta que cumpla con los criterios elegidos por los ciudadanos, la Agencia Tributaria pretende continuar impulsando el sistema electrónico de subastas y su servicio de información y asistencia telefónica para que las personas interesadas en participar en las subastas puedan resolver sus dudas durante todo el procedimiento, desde que son interesados hasta que se convierten en licitadores o adjudicatarios.

El objetivo es lograr la optimización de los recursos, aumentar la afluencia de licitadores, consiguiendo unos mejores resultados de adjudicación, así como avanzar en la estrategia Agencia Tributaria de facilitar gestiones y trámites al mayor número de ciudadanos posible y a todo tipo de perfiles, apostando por un modelo de navegación cómodo, moderno, intuitivo y adaptado a las necesidades que requiere la ciudadanía.

F. Eficacia de las deudas derivadas y efecto inducido en la recaudación.

Durante 2024 se continuará realizando un seguimiento de las deudas ingresadas por los deudores o responsables tras un acuerdo de derivación de responsabilidad, así como del cumplimiento e ingresos efectuados a partir de dicho acuerdo.

G. Mejora en la investigación recaudatoria de flujos financieros.

Se trata de mejorar las herramientas y procedimientos para la investigación recaudatoria de los movimientos financieros materializados en las cuentas bancarias. Se impulsará la mejora de la calidad en la información, la ampliación de la tipología de operaciones y el fomento de la adhesión de entidades financieras a la comunicación en formato electrónico normalizado.

V. 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), la colaboración entre la Agencia Tributaria y las anteriores resulta esencial para el adecuado control de los tributos cedidos, sean gestionados por la Agencia Tributaria o por las Comunidades Autónomas por delegación del Estado.

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, singularmente, potenciar la lucha contra el fraude fiscal.

En 2024, se impulsarán, entre otros, los siguientes intercambios de información:

- Intercambios de información sobre los datos censales más relevantes de los obligados tributarios a través del Censo Único Compartido.
- Suministro por las Comunidades Autónomas a la Agencia Tributaria de la información de las familias numerosas y de los grados de discapacidad.
- Suministro por parte de las Comunidades Autónomas a la Agencia Tributaria de información sobre fianzas derivadas del arrendamiento de inmuebles a que se refiere el artículo 36 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, y sobre los certificados de eficiencia energética registrados en el 2023 y las resoluciones definitivas de ayudas que hayan sido concedidas por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, junto con la relación de referencias catastrales a los que se refieran.
- 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 con la Agencia Tributaria.

Además de estos intercambios generales de información, se continuará potenciando la colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones tributarias autonómicas 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. En particular, la Agencia Tributaria remitirá a las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas, la información detectada que permita la regularización de donaciones no declaradas.

Igualmente, la Agencia Tributaria y las Administraciones tributarias autonómicas intercambiarán información sobre 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 fiscal.

Las Comunidades Autónomas podrán solicitar, mediante informes individualizados referidos a contribuyentes concretos y debidamente motivados, la realización de actuaciones de comprobación a la Agencia Tributaria. Estas solicitudes podrán ser atendidas por la Agencia Tributaria siempre de acuerdo con los principios de eficacia y eficiencia que deben regir la actuación administrativa y se dirigirán al control de las deducciones sobre el tramo autonómico del IRPF, partiendo de la información suministrada por dichas Comunidades, al control del Impuesto sobre el Patrimonio y su relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones mediante el cruce de información sobre titularidad de bienes y derechos, la comprobación de las operaciones inmobiliarias, de operaciones societarias relevantes, la comprobación del domicilio declarado y la comprobación del disfrute de la exención o bonificación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte por adquisición de vehículos por personas con discapacidad y familias numerosas.

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 con el Estado en la aplicación de sus respectivos regímenes tributarios.

En el ejercicio 2024 se pondrá en marcha un nuevo modelo de Impuesto sobre Transacciones Financieras en el que la exacción del impuesto corresponderá a las Administraciones, estatal o forales, en función del domicilio social de las entidades cuyas acciones se adquieran y sean por tanto objeto del Impuesto. La implementación de este modelo ya supuso la colaboración y coordinación en los desarrollos previos, pero su puesta en marcha en el ejercicio 2024 va a requerir el intercambio de la relación de los sujetos pasivos declarantes.

La línea fundamental de colaboración entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra y las Diputaciones Forales del País Vasco vendrá constituida en primer lugar por el intercambio de la información necesaria para facilitar a los obligados tributarios el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y para luchar contra el fraude fiscal, especialmente el que utiliza fórmulas de deslocalización o planificaciones fiscales abusivas.

La colaboración entre dichas Administraciones será también necesaria para el adecuado cumplimiento de los tratados y convenios internacionales en materia de intercambio de información internacional.

Por último, se aplicarán medidas que permitan disminuir la litigiosidad en las Juntas Arbitrales del Concierto y el Convenio Económico con la finalidad de aumentar la seguridad jurídica a los obligados tributarios, y de evitar posteriores recursos ante el Tribunal Supremo.

Madrid, 21 de febrero de 2024.–La Directora General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, Soledad Fernández Doctor.

Este documento es de carácter informativo y no tiene valor jurídico.