

NOVEDADES QUE DEBEMOS CONOCER

En verde el contenido favorable al obligado tributario y en rojo el contenido favorable a la Administración

La gran subida del IVA

Como consecuencia de la gravísima situación de las finanzas públicas tanto a nivel estatal como a nivel autonómico y local, no ha quedado más remedio al Gobierno que promulgar **el Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad que supone un incremento de la presión fiscal y que tiene como uno de los principales elementos la modificación de los tipos impositivos de IVA aplicables y la modificación de los bienes y servicios a los que se aplicarán los diferentes tipos impositivos previstos**. No se puede olvidar que este incremento de la presión fiscal aplicada al impuesto general sobre el consumo se suma a la subida del IRPF que tuvo lugar a principios de este mismo año.

Ha de destacarse que con la voluntad de proteger la actividad turística se ha

retrasado la aplicación de esta subida del IVA al 1 de septiembre de 2012.

Como es conocido, el tipo general del IVA pasará del 18 al 21% (el 1 de julio de 2010 pasó del 16 al 18%). El tipo reducido pasa del 8 al 10% y el tipo superreducido se mantiene en el 4%.

Sin embargo, para incrementar la recaudación derivada de determinados bienes y servicios algunos de los mismos dejan de estar sujetos al tipo reducido o al tipo superreducido y pasan a tributar por el tipo general (en especial, en el primero de los casos).

Bienes y servicios que pasan del tipo reducido del 8% al tipo general del 21%

- Las flores, las plantas vivas de carácter ornamental.
- Los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas y otros análogos.

- Los prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos, que sean personas físicas, a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.
- Las entradas a teatros, circos, espectáculos y festejos taurinos incluidas las corridas de toros, parques de atracciones y atracciones de feria, conciertos, parques zoológicos, salas cinematográficas y exposiciones, así como a las demás manifestaciones similares de carácter cultural.
- Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas.
- Los servicios funerarios efectuados por las empresas funerarias y los cementerios, y las entregas de bienes relacionadas con los mismo efectuados a quienes sean destinatarios de estos servicios.
- La asistencia sanitaria, dental y curas termales que no gocen de exención.
- Los servicios de peluquería, incluyendo, en su caso, aquellos servicios complementarios a que faculte el epígrafe 972.1 de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.
- El suministro y recepción de servicios de radiodifusión digital y televisión digital, incluyendo en este concepto la explotación de las infraestructuras de transmisión y la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas necesarias a tal fin.
- Las importaciones de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, cualquiera que sea el importador de los mismos.
- Las entregas de objetos de arte realizadas por sus autores o derechohabientes o por empresarios o profesionales distintos de los revendedores de objetos de arte cuando tengan derecho a deducir íntegramente el impuesto soportado por repercusión directa o satisfecho en la adquisición o importación del mismo bien.
- Las adquisiciones intracomunitarias de objetos de arte cuando el proveedor de los mismos sea cualquiera de los citados con anterioridad.

Bienes y servicios que pasan del tipo superreducido del 4% al tipo general del 21%

- Los objetos que, por sus características, sólo pueden utilizarse como material escolar.

Bienes y servicios que pasan del tipo general del 18% al tipo reducido del 10%

- La maquinaria, utensilios o herramientas utilizadas en las actividades agrícolas, forestales o ganaderas.
- Las ejecuciones de obras de renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos cuando la persona que realice las obras no aporte materiales para su ejecución, o en el caso de que los aporte, su coste no exceda del 40 por 100 de la base imponible de la operación. Con anterioridad el coste no debía exceder del 33 por 100 de la operación.

Se incrementan los tipos del recargo de equivalencia

Los empresarios minoristas pasan, **en el caso general, de pagar el 4 por 100 a pagar el 5,2 por 100 como recargo de equivalencia** (por lo tanto, un empresario que adquiera a su proveedor ropa en septiembre pasará de pagar un 22% = 18% + 4% a pagar un 26,2% = 21% + 5,2%).

En el caso de que se aplique **el tipo reducido del 10% el recargo de equivalencia ya no será del 1 por 100 sino del 1,4 por 100.**

Se incrementa la compensación en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca

La compensación que han de satisfacer los proveedores a los sujetos pasivos acogidos al régimen especial en el IVA de la agricultura, ganadería y pesca se ha incrementado en consonancia con el incremento de los tipos aplicables de IVA.

Así, la compensación será del **12 por 100 (antes 10 por 100) en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones agrícolas o forestales y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones** y del **10,5 por 100 (antes 8 por 100) en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones ganaderas o pesqueras y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones.**

RESOLUCIONES Y SENTENCIAS QUE DEBEMOS CONOCER

En verde el contenido favorable al obligado tributario y en rojo el contenido favorable a la Administración

Ley General Tributaria

En el caso de presentación de declaración extemporánea el plazo de caducidad de tres meses para la imposición de sanciones se aplica

Un sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido recibió un requerimiento para la presentación de la autoliquidación correspondiente al primer trimestre de 2004. Este sujeto pasivo procedió a la presentación extemporánea de la autoliquidación el 30 de enero de 2006.

Los órganos de la Agencia Tributaria le notificaron el inicio del procedimiento sancionador por presentación extemporánea de la autoliquidación el día 16 de mayo de 2006.

La cuestión que se plantea es la de determinar si había caducado o no el derecho de la Administración a sancionar la conducta del sujeto pasivo del IVA en función del contenido del artículo 209.2 de la Ley General Tributaria que dispone que: *“los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección no podrán iniciarse respecto de la persona o entidad que hubiera*

sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiera notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.”

En la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid núm.450/2012, de 17 de mayo, se declara aplicable a este supuesto la regla de caducidad de los tres meses contenida en el art.209.2 LGT.

La aplicación de esta regla queda justificada porque se produce el supuesto de hecho previsto en la misma: inicio de un procedimiento mediante declaración o procedimiento de gestión y transcurso del plazo de tres meses desde la liquidación o resolución.

El TSJ considera que se ha producido una declaración tributaria de acuerdo con lo previsto en el artículo 209.2 LGT aunque sea presentada de forma extemporánea y previo requerimiento de la Administración dada la amplitud del término declaración del artículo 118.1 LGT.

Por lo que respecta al transcurso del plazo de tres meses desde la notificación de la liquidación o resolución hasta el momento del inicio

del procedimiento sancionador, el TSJ considera que la presentación de la declaración extemporánea por parte del sujeto pasivo se ha de asimilar a la resolución de un procedimiento.

IRPF

Es válido el cambio de opción entre tributación individual y tributación conjunta en el caso de error en el borrador de declaración cometido por la Administración

Dentro de un matrimonio la esposa percibía una ayuda por excedencia maternal para el cuidado de hijos recibida de la Junta de Castilla y León en el marco del Programa de Ayudas de la Junta de Castilla y León en desarrollo del Decreto 292/2001 por el que se establecen líneas de apoyo a la familia y a la conciliación de la vida laboral en Castilla y León.

Esta renta es una renta no exenta del IRPF. Sin embargo, la Agencia Tributaria remitió al matrimonio borrador de la declaración en el que no se incluyó el importe de la ayuda recibida de la Junta de Castilla y León que sí figuraba en los datos fiscales remitidos. Los cónyuges confirmaron el borrador de declaración conjunto de acuerdo con la opción más favorable económicamente.

Tras el procedimiento de verificación de datos resulta que la opción de la tributación conjunta es menos favorable económicamente que la opción de la tributación individual y se plantea la posibilidad de que se pueda

o no modificar la opción inicialmente elegida por los contribuyentes.

En la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (sala de Valladolid) núm. 571/2012, de 23 de marzo, se concede el derecho a los cónyuges a modificar la opción inicialmente elegida.

La Sala argumenta esta decisión en base a la idea de que la decisión de los recurrentes de optar en el momento de firmar el borrador por la declaración conjunta fue inducida por la errónea información proporcionada por la Administración al confeccionar el borrador, lo que impide considerar que ha precluido la opción de los contribuyentes. **No se ha extinguido el derecho de los obligados tributarios a optar por una modalidad u otra de tributación ya que, aunque ya ha finalizado el plazo de presentación de la autoliquidación de IRPF la Administración ha vulnerado la obligación de optar por la opción de tributación que resulte económica más favorable de acuerdo con lo previsto en el artículo 3 de la Orden EHA/391/2006, de 10 de febrero.**

IRPF

Se puede justificar la fecha de adquisición de una finca en base a un documento privado

A efectos del cálculo de la ganancia de patrimonio derivada de la transmisión de una finca urbana se hace necesario conocer la fecha de adquisición de la misma por parte del contribuyente.

La cuestión que se plantea es la de aceptar o no como fecha de adquisición de la finca la correspondiente al contrato privado fechado en 1974 que fue elevado a público en el momento de proceder a la venta de la finca a un tercero en 2003.

La **Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid núm. 388/2012, de 20 de abril, admite como válida la fecha del contrato privado.**

Esta postura queda justificada en base a una serie de pruebas complementarias aportadas por el contribuyente. Concretamente, el obligado tributario aporta recibos de la Contribución Urbana del inmueble en cuestión desde 1976 donde aparece como titular el adquirente en el negocio jurídico privado. **La tenencia de estos documentos implica que un funcionario público de la Administración del Estado responsable de la gestión catastral de dicho impuesto (que en aquella fecha era la misma Administración responsable de la gestión tributaria de los tributos estatales) ha admitido la acreditación de la titularidad del inmueble en base al documento consistente en el contrato privado al que ahora la Agencia Tributaria pretende privar de eficacia.**

En consecuencia, las reglas de la buena fe que deben presidir las relaciones entre Administración y administrado exigen que si tal documento se admitió por la Administración para que surtiera efectos en relación con el pago de la

Contribución Urbana del inmueble, debe también admitirse para la aplicación a efectos de cuantificación de la ganancia de patrimonio objeto de este recurso contencioso-administrativo.

Impuesto sobre Sociedades

De acuerdo con la LGT de 1963 no es posible modificar la cuantía de las bases imponibles negativas generadas en ejercicios prescritos

La cuestión que se ha planteado en la **Sentencia del Tribunal Supremo de 2 de febrero de 2012 (recurso de casación núm.441/2008)** es la relativa a determinar si es posible que en el marco de un procedimiento de inspección se proceda por parte del actuario a comprobar la realidad de las cuantías declaradas a título de bases imponibles negativas generadas en ejercicios prescritos a efectos de regularizar los ejercicios no prescritos.

El Tribunal Supremo se niega a conceder a la Administración tributaria la capacidad para modificar la cuantía de las bases imponibles negativas de ejercicios ya prescritos.

Así, se afirma que ha de considerarse que la cantidad consignada en un ejercicio ya prescrito ha adquirido firmeza y, en consecuencia, dicha cantidad debe ser admitida por la Administración que debe permitir, por tratarse de bases imponibles negativas, que puedan ser utilizadas por el contribuyente en declaraciones de ejercicios posteriores.

No cabe la modificación del importe de las bases imponibles negativas por parte de la Administración tributaria ni en ese ejercicio ni en otro posterior sobre el que pudiese, eventualmente, proyectar sus efectos, tal como sucede en el supuesto de compensación de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios prescritos.

Esta postura del Tribunal Supremo no es original ya que la misma es reiteración del contenido de las Sentencias siguientes:

- **Sentencia de 30 de enero de 2004 (recurso núm. 10849/1998).**
- **Sentencia de 17 de marzo de 2008 (recurso núm. 4447/2003).**
- **Sentencia de 25 de enero de 2010 (recurso núm. 955/2005).**
- **Sentencia de 8 de julio de 2011 (recurso núm. 4427/2005).**

Sin embargo, estas Sentencias advierten de que la situación queda alterada con la introducción del apartado 5 del artículo 23 de la Ley 43/1995, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades que establece la obligación del sujeto pasivo de acreditar mediante la exhibición de la contabilidad y los oportunos soportes documentales, la procedencia y cuantía de las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron.

En una familia la madre fallece el 25/03/2011 de forma que se acepta la herencia el día 22/09/2011 declarándose herederos universales a los dos hijos porque el padre renuncia al usufructo viudal.

El padre fallece el 08/12/2011 de forma que se acepta la herencia el día 24/04/2012 declarándose herederos universales a los dos hijos.

¿Cuál es el tratamiento de esta situación a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2011?

En relación con el IRPF de 2011:

Se ha de presentar autoliquidación correspondiente al IRPF de la madre ya fallecida por las rentas que obtuvo entre el 1 de enero de 2011 y el 25 de marzo de 2011. Serán los herederos los que presenten la declaración y cobren la devolución en su caso.

Se ha de presentar la autoliquidación correspondiente al IRPF del padre ya fallecido por las rentas que obtuvo entre el 1 de enero de 2011 y el 22 de septiembre de 2011. Serán los herederos los que presenten la declaración y cobren la devolución en su caso.

Desde el punto de vista del Derecho Civil, los herederos se subrogan en la posición de los causantes desde el

momento de la defunción de estos por lo que los hijos de los fallecidos han de incluir en sus bases imponibles del IRPF las rentas obtenidas por la madre desde el 25 de marzo de 2011 al 31 de diciembre de 2011 y las rentas obtenidas por el padre desde el 8 de diciembre de 2011 al 31 de diciembre de 2011 (intereses de cuentas corrientes, dividendos de acciones, rentas de arrendamientos de bienes inmuebles). Esto es así ya que la aceptación de herencia tiene efectos retroactivos.

En ocasiones, de forma indebida y por razones de simplificación, se utiliza la información fiscal facilitada por Hacienda para preparar las declaraciones de impuestos de los fallecidos aunque una parte de las rentas se debería haber imputado a los herederos. Lo correcto sería repartir el importe anual de la renta de forma proporcional en función de los días en los que los herederos han sido los receptores de las rentas.

Una sociedad mercantil emite un pagaré a favor de una entidad financiera. Este pagaré está afianzado. ¿Cómo será la tributación de esta operación a efectos de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas de ITP?

Si el pagaré es afianzado por una sociedad o por una entidad que tenga la condición de sujeto pasivo del IVA y

lo hace en el marco de su actividad empresariales o profesional, el negocio jurídico de constitución de la fianza que es una garantía de carácter personal no quedará sujeto al ITP sino que quedará sujeto al IVA y exento del mismo (art. 20.Uno.18.f) Ley 37/1992).

Si el pagaré es afianzado por una persona o entidad que no tenga la condición de sujeto pasivo del IVA, el negocio jurídico de constitución de la fianza sí quedará sujeto al ITP. Además, la tratarse de un negocio jurídico de constitución de un derecho de garantía personal que no está vinculado con un negocio jurídico de préstamo no se producirá la absorción del negocio jurídico de constitución de la fianza por el negocio de préstamo (“tratamiento unitario del préstamo”). El sujeto pasivo será el acreedor afianzado (art.8.e) Relegislativo 1/1993). La base imponible será el importe afianzado y el tipo aplicable el 1 por ciento.

PENSANDO...

La verificación de datos: un procedimiento de comprobación con límites

El procedimiento de verificación de datos es junto con la comprobación limitada, la comprobación de valores y la inspección una de las fórmulas previstas en la Ley General Tributaria en manos de la Administración tributaria para proceder a comprobar el correcto cumplimiento por los obligados tributarios de las reglas contenidas en el ordenamiento jurídico-tributario. Se trata de actuaciones reactivas de la Administración que se producen una vez el contribuyente ha cumplido la obligación formal de presentar la autoliquidación prevista como forma de gestión tributaria en la generalidad de los componentes del sistema tributario español actual.

Los diversos procedimientos han sido regulados con diferentes regímenes jurídicos de forma que en cada uno de ellos las potestades inspectoras y liquidatorias de los órganos de la Agencia Tributaria son más o menos intensas. En este sentido, el procedimiento de verificación de datos contemplado en los artículos 131 a 133 LGT es el supuesto de comprobación

más simplificado en cuanto a las cuestiones susceptibles de resultar objeto de comprobación y de las potestades de comprobación de la Administración.

Los supuestos tasados en los que se puede iniciar un procedimiento de verificación de datos son:

- a) Cuando la declaración o autoliquidación del obligado tributario adolezca de defectos formales o incurra en errores aritméticos.
- b) Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado o con los que obren en poder de la Administración tributaria.
- c) Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados con la misma.
- d) Cuando se requiera la aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración o autoliquidación

presentada, siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas.

Este procedimiento simplificado empleado de forma muy frecuente y desde hace unos veinte años por los órganos de gestión de la AEAT plantea, sin embargo, diversas problemáticas.

La primera de ellas es, sorprendentemente, la determinación de su propia naturaleza. Dada la sistemática de la Ley General Tributaria parece lógico considerar que la verificación de datos es un procedimiento de comprobación de carácter simplificado en cuanto a su objeto y en cuanto a los medios a emplear y que, por ello, no tiene carácter sustitutivo y es compatible con otros instrumentos procedimentales de control tributario. A pesar de esta idea inicial, ha de destacarse que **en la Resolución del TEAC 00/1151/2011, de 19 de enero de 2012** se expone que *“El procedimiento de verificación de datos se agota, a juicio de este Tribunal, y por lo que se refiere a la cuestión aquí planteada, en el mero control de carácter formal de la declaración presentada y de su coincidencia con los datos provenientes de otras declaraciones o en poder de la Administración, no suponiendo el ejercicio de una actividad de comprobación en sentido estricto, para lo que la propia Ley General Tributaria prevé otros procedimientos (comprobación limitada o inspección) que podrían haberse iniciado para incluir dentro del mismo el examen del*

objeto del procedimiento de verificación de datos, tal y como establece el artículo 133.1.e) de la Ley 58/2003”. Este planteamiento resulta discutible a la luz del contenido de la propia regulación de esta figura ya que en la letra c) se contempla la posibilidad de corregir los casos en los cuales se aprecia una aplicación indebida y patente de la normativa. Además, no se tiene en cuenta que **la corrección de la deficiente aplicación de la legislación fiscal supone en la inmensa mayoría de los casos comparar el supuesto de hecho de la realidad (dotado de numerosos matices y circunstancias) con el contenido de la norma tributaria sustantiva lo que excederá en la inmensa mayoría de los casos de un mero control formal basado en la comparación de documentos aportados por el obligado tributario con los datos en poder de la Administración.**

Como se ha dicho, el supuesto c) es el más amplio de los supuestos habilitantes para el uso del procedimiento de verificación de datos. Sin embargo, entre los requisitos exigidos legalmente para el empleo de la verificación de datos como cauce procedimental apropiado para corregir la incorrecta aplicación de la norma se encuentra el hecho de que la aplicación indebida de la normativa resulte “patente” del propio contenido de la declaración o autoliquidación.

En este sentido, en el Fundamento Jurídico Tercero de **la Resolución del TEAC de 23 de febrero de 2012** se

expone que *“la indebida aplicación de la norma que, según el órgano tributario, se aprecia en la declaración tributaria o autoliquidación del sujeto pasivo sea “patente” (esto es, palmaria, evidente, notoria, clara) a la vista de la propia declaración presentada o de los justificantes aportados, en su caso, junto con aquélla.”*

Por lo tanto, no cabe aplicar este procedimiento concreto en supuestos como los de:

- La determinación de los componentes de una ganancia patrimonial y, en especial, sobre la existencia y cuantificación de una mejora (Resolución del TEAC de 19 de enero de 2012).
- El análisis del cumplimiento de las condiciones legalmente previstas para el goce de la reducción del 95 por 100 del valor de la vivienda habitual en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en los supuestos de transmisión mortis causa (Resolución del TEAC de 23 de febrero de 2012).

La apertura de una línea jurisprudencial de este tenor por parte del TEAC pone en riesgo la utilización del procedimiento de verificación de datos en muchos de los supuestos en los que se está empleando. Se trata de supuestos como los del control del cumplimiento de los requisitos legales para que el contribuyente pueda acogerse a la exención por reinversión

en vivienda habitual, en especial, cuando la permanencia en la primera vivienda habitual no ha superado el período mínimo de tres años. **La correcta regularización de un caso como el citado exige determinar, en primer lugar, si existe algún motivo que necesariamente exija el cambio de vivienda habitual tarea que, creemos, desborda la capacidad de los órganos de gestión al no tratarse de un incumplimiento “patente” de la normativa tributaria. En el supuesto habitual de considerar que se ha incumplido el plazo legal de tres años se procede a cuantificar el importe de la ganancia de patrimonio no exenta lo que supone el manejo de numerosa documentación que también puede suponer un exceso sobre las aptitudes de los órganos de gestión legalmente previstas.**

La presencia de numerosos conceptos jurídicos indeterminados en la normativa de los principales tributos del sistema (gastos necesarios en la determinación de las rentas del capital inmobiliario, rendimientos irregulares del trabajo, exención por rendimientos del trabajo obtenidos en el extranjero, acreditación de la inexistencia de ajuar doméstico) genera dificultades en la calificación y aplicación de las reglas jurídicas a los supuestos de hecho potencialmente sometidos a gravamen. Se plantean, por lo tanto, dudas sobre la competencia de los órganos responsables de la verificación de datos sobre la solución a adoptar a efectos de la emisión de la liquidación tributaria.

Quizás el riesgo de incurrir en excesos procedimentales explica el hecho de que las oficinas liquidadoras de la Agència Tributària de Catalunya hayan optado por no calificar el procedimiento más que con el genérico término “de gestión” y que las referencias normativas se efectúan tanto a la verificación de datos como a la comprobación limitada.

Otra de las cuestiones que se plantean es la del debido cumplimiento de la obligación de motivación de la liquidación “*con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que hayan sido tenidos en cuenta en la misma*”. La reciente Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid núm.400/2012, de 25 de abril, considera nula la liquidación ya que en relación con el cuantificación de una ganancia patrimonial no aparecen los cálculos que ha realizado la Administración para llegar a practicar la liquidación provisional generando una evidente indefensión.

Quizás la solución legislativa más adecuada ante las cuestiones planteadas sería restringir el ámbito de aplicación objetivo de la verificación de datos a los supuestos incluidos en las letras a) y d) de forma que el procedimiento se centrara en los aspectos más evidentes de errores y la necesidad de aclaraciones por parte de los órganos de la Administración, y la restricción de la letra c) a los supuestos de rentas del trabajo, rentas del capital mobiliario y ganancias y pérdidas de patrimonio

derivadas de la transmisión de instituciones de inversión colectiva en el IRPF a excepción de cuestiones tales como la aplicación de la exención por obtención de rendimientos en el extranjero y de rendimientos irregulares. En estos supuestos son muy pocas las posibilidades legalmente admitidas de discordancia entre las declaraciones de terceros y las declaraciones de los obligados tributarios.

Sería un procedimiento de comprobación limitada el vehículo con el cual los órganos de la Administración podrían comprobar cuestiones más relevantes sin necesidad de acudir a un procedimiento de inspección.



Dr. José María Tovillas Morán

Profesor Titular de Derecho
Financiero y Tributario de la
Universidad de Barcelona

jmtovillas@ub.edu