

## SELECCIÓN DE DOCTRINA ADMINISTRATIVA

(Del 1 al 15 de febrero de 2025)

- Tribunal Económico-Administrativo Central
- Dirección General de Tributos

### TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL –GUÍA–

#### **La Administración Tributaria no puede denegar la devolución de IVA por el simple hecho de que no se haya justificado el pago de las facturas**

*IVA. Devoluciones. Empresarios o profesionales no establecidos. Falta de justificación del pago de las facturas.*

El pago de las facturas que documentan las operaciones por las que se soportan las cuotas cuya devolución se solicita no es un requisito expresamente establecido por el art. 119 de la 37/1992 (Ley IVA), en relación con los requisitos contenidos en el Capítulo I del Título VIII de la misma ley para la deducibilidad de las cuotas soportadas. La falta de justificación del pago de las facturas no es, por sí sola, suficiente para denegar la devolución de las cuotas soportadas por no acreditarse la realidad de las operaciones, sino que es preciso realizar un esfuerzo adicional en la comprobación que permita razonablemente concluir que las operaciones no se han realizado, de forma que las facturas incurren en falsedad, dado que documentarían operaciones inexistentes.

(TEAC, de 27-09-2024, RG 6872/2022)

#### **El TEAC determina el dies a quo del plazo de las actuaciones inspectoras en casos de retroacción ordenada por resolución judicial o administrativa debida a defectos formales**

*Deuda tributaria. Extinción de la deuda tributaria. Prescripción del derecho a exigir el pago. Cómputo. Dies a quo.*

La fecha que debe tomarse como referencia para el inicio del cómputo del plazo no es la de entrada de la resolución en la Oficina de Recaudación Tributaria (ORT), sino la fecha de notificación al órgano competente para su ejecución. El TEAC considera que no existe una dilación desproporcionada en las notificaciones que pudiera interpretarse como una maniobra de la Administración para prolongar indebidamente el procedimiento. La Inspección intentó notificar el nuevo acuerdo de liquidación el 29 de octubre de 2021. Dado que el plazo máximo establecido en el art.150.7 de la LGT era de 6 meses y 9 días (según la Inspección) o 6 meses (según la recurrente), el TEAC concluye que la liquidación se realizó dentro del plazo legalmente previsto. A la vista de lo anterior, el TEAC desestima la alegación de la contribuyente sobre la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el IRPF 2012. En consecuencia, se confirma que la Administración actuó dentro del plazo establecido en el art.150.7 de la LGT, es válida la liquidación practicada por la Inspección y se rechaza la prescripción invocada por la recurrente.

(TEAC, de 27-05-2024, RG 7441/2022)

#### **El TEAC aclara que en la comprobación del régimen fiscal especial de diferimiento del IS se ha de diferenciar entre defectos formales y sustantivos**

*IS. Regímenes especiales. Fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores. Aportación no dineraria. Defectos formales.*

De acuerdo con el criterio establecido en la resolución TEAC de 15-10-2018, RG 6763/2015: “En los casos en que no exista constancia de la existencia de un acto administrativo de exclusión de la aplicación del régimen fiscal de diferimiento respecto de la enti-





dad que decidió acogerse al mismo, no procede realizar a los socios transmitentes liquidaciones fundamentadas en la inaplicación de dicho régimen especial.” En el presente caso, dicha comprobación sí se ha llevado a cabo en sede de la entidad habiéndose dictado a la citada entidad un acto de exclusión de la aplicación del citado régimen. Cuestión distinta es que dicho acuerdo se haya anulado con orden de retroacción de actuaciones por motivos formales, y no sustantivos. A juicio de este TEAC, a los efectos de aplicar el criterio anterior (exigencia de existencia de acto de exclusión en sede de la entidad ejercitante), dicha anulación no puede entenderse como que no exista acto exigido. Es decir, la anulación del acuerdo dictado a la sociedad con orden de retroacción por motivos formales no puede entenderse como inexistencia de acto.

(TEAC, de 27-05-2024, RG 7441/2022)

## Cuando la Administración Tributaria desestima la solicitud de rectificación de unas autoliquidaciones basadas en unos preceptos de la LIS declarados inconstitucionales

*Procedimiento de gestión. Declaraciones/Autoliquidaciones/Liquidaciones tributarias. Rectificación por inconstitucionalidad.*

Al haber quedado sin validez y, por tanto, sin efecto, los preceptos de la Ley IS (disp. adic. 15ª y apdo. 3 de la disp. trans. 16ª) que introdujo, en ella, el RDL 3/2016, y siendo también claro que, conforme a ellos, se debieron confeccionar las autoliquidaciones por los sujetos pasivos del IS -y, en su caso, se debían dictar las liquidaciones por la Administración Tributaria antes de la declaración de inconstitucionalidad-, la consecuencia lógica y directa no puede ser otra que atender a la pretensión de la reclamante realizada en su solicitud de rectificación de autoliquidación, debiéndose tener en cuenta las normas aplicables, que no son otras que las contenidas en la Ley IS antes de la entrada en vigor de lo que en ella introdujo el art. 3. Primero, apdos. Uno y Dos, del RDL 3/2016, que es lo que se ha declarado nulo por el Tribunal Constitucional.

El pleno restablecimiento exige no tomar en consideración en la autoliquidación presentada aquellos aspectos que resultan anulados por la sentencia del Tribunal Constitucional, o lo que es lo mismo, revertir los efectos a los que hayan dado lugar, que puede ser la devolución de un ingreso indebido, o bien otro tipo de operaciones tributarias, que este TEAC no está en condiciones de valorar, pero sí la Administración en ejecución de la presente resolución. Por ende, en ejecución de esta resolución económico-administrativa procederá practicar aquellas operaciones y correcciones que este TEAC no está en condiciones de determinar, a fin de asegurar la efectividad de la estimación de la pretensión de la reclamante que en la presente resolución se acuerda.

(TEAC, de 19-07-2024, RG 7941/2022)

## DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS –GUÍA–

### Consulta vinculante de la DGT muy completa sobre cómo se ha de tributar en caso de decidir teletrabajar en otras partes del mundo

*IRPF. Contribuyente. Residencia habitual. Por aplicación de los convenios de doble imposición. Convenio con Portugal.*

Una contribuyente, española y residente en España, trabaja por cuenta ajena para una empresa con sede en España. La empresa le permite ejercer el trabajo de forma remota. Por ello se plantea mudarse a vivir a Portugal y realizar su trabajo de forma remota desde allí. Acudiría a la oficina de la empresa en España algunas veces al año para reuniones presenciales. Se ha de diferenciar entre que la contribuyente sea considerada residente fiscal en Portugal o bien sea considerada residente fiscal en España.





*IRNR. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Rentas del trabajo. Residencia fiscal en Portugal.*

Si la trabajadora reside más de 183 días en Portugal, será considerada residente fiscal allí y tributará por su renta mundial en Portugal, mientras que en España solo por las rentas obtenidas en su territorio. La empresa española no deberá retener impuestos sobre el salario correspondiente al teletrabajo en Portugal, pero sí sobre las remuneraciones derivadas de trabajo presencial en España, aplicando el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR). Para evitar la doble imposición, Portugal permitirá deducir los impuestos pagados en España y la trabajadora deberá gestionar su situación fiscal mediante certificados de residencia y declaraciones como el Modelo 210 en España.

*IRPF. Rendimientos del trabajo. Deducciones. Doble imposición internacional. Residencia fiscal en España.*

La residencia fiscal de la trabajadora determinará su obligación tributaria en España por el IRPF sobre su renta mundial. Aunque las rentas del trabajo pueden tributar también en Portugal por el ejercicio de teletrabajo en su territorio, España, como Estado de residencia, deberá eliminar la doble imposición mediante la deducción del impuesto pagado en Portugal. La empresa española está obligada a practicar las retenciones correspondientes al IRPF sobre las remuneraciones pagadas, conforme a la normativa española. La verificación del tiempo de estancia en Portugal y la correcta aplicación de las disposiciones del Convenio entre España y Portugal resultan fundamentales para determinar las obligaciones tributarias definitivas.

(DGT, de 11-11-2024, V2334/2024)

## Hay posibilidad de acogerse al SII en cualquier momento del año y ello no afecta a la periodicidad de liquidación del IVA

*IVA. Obligaciones formales. Suministro inmediato de información. Adhesión una vez iniciado el año natural. Periodo de liquidación del IVA.*

El contribuyente puede acogerse voluntariamente al SII en cualquier momento del año mediante la presentación de una declaración censal (modelo 036 o 037). La adhesión surtirá efecto desde el primer periodo de liquidación posterior a la presentación de la opción. Si la adhesión no se realiza desde el 1 de enero, deberá remitir a la AEAT los registros de facturación previos a la fecha de adhesión, correspondientes al mismo ejercicio fiscal. El SII no afecta la periodicidad de liquidación del IVA. Si el contribuyente no se encuentra entre los sujetos obligados a liquidar mensualmente, seguirá liquidando trimestralmente, aunque adopte el SII.

(DGT, de 12-11-2024, V2342/2024)

## Retiradas indebidas de dinero realizadas por el administrador de la sociedad y deducibilidad en el IS de dichas cuantías sustraídas

*IS. Base imponible. Gastos deducibles. Otros gastos deducibles. Retiradas indebidas de dinero por el administrador.*

Un administrador emitió facturas a la sociedad en concepto de “actuaciones de administración”, las cuales no están vinculadas a un contrato mercantil o laboral. Dichas facturas fueron emitidas para justificar retiradas de dinero realizadas bajo el concepto “pagos varios”, sin proporcionar detalles adicionales. Esta conducta llevó a que el resto de los socios desaprobase su gestión, lo cesaran del cargo e interpusieran una denuncia por apropiación indebida. Desde el punto de vista fiscal, las facturas emitidas por el administrador no constituyen gasto deducible, al no representar una contraprestación real ni cumplir con los requisitos establecidos en la Ley IS. Las cantidades detraídas deben registrarse como pérdida excepcional en el ejercicio de devengo, es decir, cuando se sustrajeron los fondos. Y las cantidades retiradas sin justificación no son deducibles a efectos del impuesto, ya que carecen de documentación válida que respalde su relación con la actividad empresarial. En definitiva, la sociedad deberá contabilizar las pérdidas derivadas de la apropiación indebida y reflejarlas en su contabilidad como gasto excepcional. Y cualquier recuperación futura será tratada como ingreso, ajustándose a lo dispuesto en la normativa fiscal y contable.

(DGT, de 25-11-2024, V2396/2024)





## La condonación de deudas entre dos sociedades se considera una “quita” a efectos de la limitación de la compensación de bases imponibles negativas

*IS. Base imponible. Compensación de bases negativas. Quita.*

Entre las sociedades A y Y se iniciaron procedimientos judiciales relacionados con créditos y débitos recíprocos. Ambas partes iniciaron negociaciones para resolver estas controversias y se firmó un acuerdo extrajudicial, homologado judicialmente, que incluía: la renuncia mutua a acciones legales, la condonación de las deudas recíprocas y la declaración de resolución de todas las relaciones jurídicas y mercantiles existentes, pasadas y potencialmente futuras. Las quitas incluyen cualquier liberación total o parcial de deuda. La renta generada por la quita, derivada del acuerdo extrajudicial homologado, no está sujeta a la limitación del 70 % para compensar BIN. Las BIN compensadas con esta renta no se tienen en cuenta dentro del límite de 1 millón de euros. Esto permite a la entidad compensar dicha renta con bases imponibles negativas sin restricciones específicas adicionales.

(DGT, de 25-11-2024, V2392/2024)

## Responsabilidad fiscal y tributaria de la persona autorizada en una cuenta bancaria de un tercero

*El obligado tributario. Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Alcance de la responsabilidad. Autorizado en cuenta bancaria de un tercero.*

Si el contribuyente incurriera en algún supuesto señalado en los arts. 41, 42 y 43 de la Ley 58/2003 (LGT) podría tener la consideración de responsable solidario o subsidiario sin que, a priori, el hecho aisladamente considerado de ser autorizado en cuenta corriente pueda constituir per se un supuesto de responsabilidad tributaria de los regulados en los arts. 42 y 43 de la LGT. En conclusión, la mera condición de autorizado no se encuadra en un supuesto de responsabilidad tributaria.

(DGT, de 20-11-2024, V2373/2024)

## La DGT determina si los salarios percibidos en otras empresas deben incluirse en el cálculo de retención de los salarios de tramitación

*IRPF. Rendimientos del trabajo. Salarios de tramitación. Retenciones. Base de cálculo. Salarios percibidos de otros empleos.*

Los salarios de tramitación se calculan como los salarios dejados de percibir desde la fecha del despido hasta la readmisión efectiva, deduciendo los salarios percibidos en otros empleos durante dicho período. Estos no deben incluirse en el cálculo de las retenciones aplicables, ya que no son abonados por el pagador de los salarios de tramitación. Su deducción, previamente efectuada, los excluye de la obligación de retención. Respecto a la indemnización por despido, al haberse integrado en los salarios de tramitación, este importe sí está sujeto a la obligación de retener.

(DGT, de 11-11-2024, V2332/2024)