

## SELECCIÓN DE DOCTRINA ADMINISTRATIVA

(Del 1 al 15 de abril de 2025)

- Tribunal Económico-Administrativo Central
- Dirección General de Tributos

### TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL –GUÍA–

#### **El TEAC aclara que la exención por reinversión en vivienda habitual no constituye una opción tributaria, sino un derecho ejercitable mediante rectificación dentro del plazo de prescripción**

*IRPF. Ganancias patrimoniales. Ganancias exentas. Exención por reinversión. Vivienda habitual. Opción o derecho.*

Con efectos para los períodos en los que el que adquiere una vivienda ya no puede acogerse a la deducción por inversión en vivienda habitual, la posibilidad de acoger la ganancia de patrimonio obtenida con la transmisión de la vivienda habitual a la exención por reinversión en otra vivienda habitual que recoge el art. 38.1 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), no es una opción de las del art. 119.3 de la Ley 58/2003 (LGT), sino un derecho del contribuyente, que éste podrá ejercitar con la presentación de la declaración-autoliquidación del IRPF. del año en que esa ganancia de patrimonio se ha obtenido, o con posterioridad a ese momento instando la rectificación de la declaración-autoliquidación inicialmente presentada de dicho año.

(TEAC, de 31-03-2025, RG 6769/2024)

#### **Cambio de criterio en el TEAC en relación con administradores que son también altos directivos y cómo afecta a la deducibilidad de las retribuciones**

*IS. Gastos deducibles. Retribuciones a administradores y consejeros. Supuesto de administradores que también tienen relación laboral de alta dirección. Teoría del vínculo. Cambio de criterio.*

Hay personas que siendo consejeros/administradores de una entidad también tienen, con esta, una relación laboral especial de alta dirección, en base a la cual perciben unas retribuciones no en el marco de la relación mercantil, sino en el marco de una relación de índole laboral (sociedad y alto directivo) por lo que, para considerar su deducibilidad, basta que reúnan las exigencias propias de la deducibilidad de cualquier partida de gasto. Con lo cual, percibe dos tipos de retribuciones: las propias a su cargo de administrador/consejero, para cuya deducibilidad deberá estarse al cumplimiento de los requisitos fijados en la normativa mercantil, y las correspondientes a una relación laboral que pueda existir con la sociedad, ya sea ordinaria o especial (de alta dirección), las cuales, a la hora de determinar su tratamiento fiscal, no pueden verse afectadas por la referida teoría del vínculo aplicada sin examinar las peculiaridades de cada caso. El TEAC también quiere aclarar que la deducibilidad de retribuciones percibían por su estricta condición de consejero (relación mercantil) estaría condicionada a la exigencia que tradicional y reiteradamente ha venido observando y que se sintetizan en exigir un estricto cumplimiento de las normas mercantiles sobre la retribución de los consejeros/administradores de las sociedades mercantiles (carácter no gratuito del cargo, fijación con certeza del sistema retributivo a seguir, para éstos, en los estatutos con el suficiente grado de certeza). Concluyendo que, siendo las retribuciones del administrador onerosas, en cuanto han sido acreditadas y contabilizadas, deben ser consideradas en su totalidad como un gasto fiscalmente deducible, por lo que, aun cuando se determinara qué retribuciones son las percibidas por la estricta condición de consejero (relación mercantil), la falta de previsión estatutaria por sí sola no conlleva su no deducibilidad fiscal.

(TEAC, de 22-02-2024, RG 6496/2022)





## Ser administrador de una entidad no prevalece sobre la relación laboral de alta dirección imposibilitando el régimen de trabajadores desplazados

*IRPF. Regímenes especiales. Trabajadores desplazados. Relación mercantil y laboral.*

Aplicando la jurisprudencia del TJUE y del TS al caso de la aplicación del régimen fiscal especial a trabajadores desplazados a territorio español regulado en el art. 93 de la Ley IRPF, se concluye que no cabe, por exclusiva remisión a la teoría del vínculo, negar al trabajador que también forme parte del órgano de administración los derechos que la norma le conceda en su condición de trabajador. Por tanto, en la medida en que el acuerdo de liquidación se limita a negar la aplicación del régimen especial de acuerdo con una interpretación de la teoría del vínculo que ha sido superada, ha de entenderse que concurren las circunstancias para su aplicación. De modo que el Sr. Axy firma con la entidad XZ un contrato de trabajo de alta dirección, se da virtualidad a dicha relación laboral y no resultando discutido ningún otro requisito cabe estimar aplicable el régimen fiscal especial.

(TEAC, de 19-11-2024, RG 636/2022)

## Requerimiento de la AEAT mediante notificación electrónica realizado a una entidad que es representante del sujeto pasivo

*Notificaciones. Medios de notificación. Notificación electrónica. Representante.*

Se notificó a la interesada el inicio de un procedimiento de comprobación limitada mediante requerimiento. Dada la falta de atención del requerimiento se emitió un segundo requerimiento en el que se reiteraba la aportación de la documentación solicitada. Este segundo requerimiento tampoco fue atendido. Tal incumplimiento determinó la comisión de la infracción tipificada en el art. 203.4 de la Ley 58/2003 (LGT), calificada como grave y que se sanciona en un importe de 150 euros. La reclamante alega su disconformidad con la notificación efectuada por cuanto sostiene que el requerimiento administrativo se notificó en una dirección electrónica habilitada a una entidad no obligada a recibirlas por este medio por no ser sujeto pasivo del impuesto objeto de comprobación. Sin embargo, el hecho de que XZ actuase como representante de la contribuyente y no como sujeto pasivo del impuesto, no afecta a la validez de la notificación practicada. En consecuencia, el requerimiento fue correctamente notificado.

(TEAC, de 19-11-2024, RG 3697/2021)

## Devengo en IVA en caso de prestación de servicios de abogados

*IVA. Devengo. Prestaciones de servicios. Prestación única o trabajos parciales individualizados.*

En el devengo en prestaciones de servicios debe analizarse si se trata de servicios de prestación única o de trabajos parciales individualizados. Si se trata de una prestación única el devengo se produce a su finalización, a salvo de la existencia de pagos anticipados. De existir un único contrato en el que pueden individualizarse las prestaciones de servicios comprendidas en el mismo, el devengo de ellas se produce cuando se presten cada una. En el caso concreto se analiza el servicio de asistencia jurídica en una reclamación indemnizatoria, el cual se considera de prestación única, por lo que el devengo se entiende producido cuando se concluyan las prestaciones respectivas.

(TEAC, de 20-02-2025, RG 5839/2023)



## Amplia consulta de la DGT sobre facturación de acuerdo con las nuevas reglas del Reglamento Veri\*factu

*IVA. Obligaciones formales. Deber de expedir y entregar factura. Sistema Veri\*Factu.*

Si la contribuyente no utiliza un sistema informático de facturación y opta por un método manual (como facturas manuscritas o impresas a máquina), no está obligada a cumplir con las disposiciones del Reglamento 1007/2023. Sin embargo, si utiliza herramientas como hojas de cálculo o procesadores de texto, el Reglamento podría ser aplicable, ya que estos sistemas informáticos pueden servir para procesar y conservar los datos de facturación, lo que los convierte en sistemas que podrían estar sujetos a la normativa. En caso de estar obligada, la contribuyente tiene la opción de utilizar la aplicación informática que la Agencia Tributaria pondrá a disposición en su sede electrónica para cumplir con la obligación de facturación. La Agencia Tributaria podrá acceder a los registros de facturación de la contribuyente, ya sea en el lugar donde se encuentre el sistema informático utilizado o en la sede electrónica. Este acceso permitirá a la AEAT verificar los registros de facturación, realizar copias y obtener información en tiempo real de los registros fiscales de la contribuyente. Si la contribuyente decide utilizar el sistema VERI\*FACTU, debe iniciar la remisión continua de los registros de facturación a la sede electrónica de la AEAT. Esta opción deberá mantenerse durante el año natural en el que se inicie el primer envío de los registros. La firma electrónica no es obligatoria para las facturas en sí, pero sí para los registros de facturación generados. El sistema VERI\*FACTU, sin embargo, no requieren la firma electrónica de los registros, ya que con la huella o “hash” de los registros es suficiente para garantizar su integridad y veracidad.

(DGT, de 03-02-2025, V0058/2025)

## Entidades acogidas al SII obligadas a aplicar el Reglamento Veri\*factu si realizan facturación por terceros

*IVA. Obligaciones formales. Deber de expedir y entregar factura. Suministro inmediato de información. Sistema Veri\*factu.*

Una sociedad, acogida al Suministro Inmediato de Información (SII), expide facturas tanto como destinataria de operaciones realizadas por otros empresarios, como en virtud de acuerdos de facturación por tercero. En relación con el RD 1007/2023, que regula los requisitos de los sistemas informáticos de facturación, se establece lo siguiente: 1. No le es aplicable dicho reglamento respecto de sus propias operaciones como empresaria o profesional acogida al SII. 2. Sí le es aplicable el reglamento en la medida en que, mediante acuerdos de facturación, cumple materialmente las obligaciones de facturación por cuenta de otros empresarios o profesionales (ya sea como destinataria o como tercero). En estos casos, asume las obligaciones que recaen sobre quienes están obligados a expedir factura. 3. Respecto de las operaciones realizadas por personas que no desarrollan una actividad económica a efectos del IRPF, estas no están sujetas a las obligaciones del reglamento.

(DGT, de 03-02-2025, V0060/2025)

## El régimen de recargo de equivalencia es compatible con el régimen de la Unión en el IVA de ventas a distancia intracomunitarias, pero con algunas limitaciones

*IVA. Regímenes especiales. Comercio minorista. Régimen de recargo de equivalencia. Régimen especial de la Unión en el IVA de ventas a distancia intracomunitarias.*

El régimen especial de la Unión en el IVA constituye un mecanismo diseñado para simplificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los empresarios que venden bienes a distancia dentro de la UE. Sin embargo, cuando estos se acogen simultánea-



mente al régimen especial del recargo de equivalencia, se aplica una limitación, no podrá deducir el IVA soportado en las adquisiciones de bienes o servicios utilizados en la actividad sujeta al recargo. Esta imposibilidad de deducción se mantiene incluso cuando las operaciones realizadas no están sujetas al IVA español (como es el caso de las ventas intracomunitarias). La única excepción contemplada es la devolución a exportadores en régimen de viajeros.

(DGT, de 12-02-2025, V0150/2025)

## ¿Una sociedad creada para continuar con la actividad económica del fallecido puede considerarse entidad de nueva creación?

*IS. Tipo impositivo. Tipo reducido aplicable a entidades de nueva creación.*

La sociedad A desarrolla la misma actividad que PF1. Antes de su fallecimiento, PF1 vendió activos y existencias a la nueva entidad. La actividad se sigue ejerciendo en los mismos inmuebles, ahora alquilados a través de la comunidad de bienes constituida por los herederos. Los socios de la sociedad eran anteriormente empleados de PF1 y han continuado trabajando en la misma actividad. Pero dado que la sociedad A ha recibido los medios necesarios para la explotación económica y desarrolla la misma actividad que la persona vinculada (PF1), se considera que ha existido una transmisión de actividad. En consecuencia, la entidad no cumple los requisitos para ser considerada de nueva creación y, por lo tanto, no puede aplicar el tipo impositivo reducido del 15%.

(DGT, de 07-01-2025, V0016/2025)

## Tributación en IAE e IRPF de una influencer por la creación de contenido digital

*IAE. Tarifas. Actividades empresariales. Actividades artísticas. Influencer. IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Delimitación. Actividades profesionales. Estimación directa.*

La contribuyente debe darse de alta en el grupo 869 de la Sección 2ª del IAE, al tratarse de una actividad profesional relacionada con la creación de contenido digital. Como la contribuyente actuará por cuenta propia y sin una estructura empresarial formal, su actividad se clasifica como profesional. Los ingresos derivados de su actividad se consideran rendimientos de actividades económicas y deberá tributar mediante el método de estimación directa (normal o simplificada).

(DGT, de 21-11-2024, V2390/2024)