

SELECCIÓN DE DOCTRINA ADMINISTRATIVA

(Del 16 al 31 de enero de 2026)

- Tribunal Económico-Administrativo Central

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL –GUÍA–

Las autoliquidaciones complementarias interrumpen la prescripción del derecho de la reclamante a solicitar la devolución de ingresos indebidos

Deuda tributaria. Extinción de la deuda tributaria. Prescripción. Supuestos. Devoluciones. Prescripción del derecho a solicitar devoluciones. Interrupción. Por actuación del obligado tributario. Autoliquidación complementaria.

El Tribunal examina la prescripción del derecho de la reclamante a solicitar la devolución de ingresos indebidos correspondientes a las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades de 2017 y 2018. Aunque los plazos legales de cuatro años habrían hecho que las solicitudes presentadas en enero de 2024 parecieran prescritas, el TEAC concluye que las autoliquidaciones complementarias presentadas en julio de 2020 interrumpen la prescripción, por lo que los escritos de rectificación se presentaron dentro del plazo legal, haciendo procedentes las reclamaciones de devolución de los ejercicios 2017, 2018 y 2021. El Tribunal analiza además la alegación sobre la inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 3/2016, que introdujo limitaciones en la compensación de bases imponibles negativas y deducciones fiscales. Tras la declaración de nulidad de determinados preceptos de dicho RDL por el Tribunal Constitucional, el TEAC establece que las autoliquidaciones deben ajustarse a la legislación vigente antes de la entrada en vigor del RDL, y que la Administración debe practicar la rectificación y la devolución de los importes indebidamente ingresados, garantizando la efectividad del derecho de la reclamante.

(TEAC, de 31-03-2025, RG 5971/2024)

No es posible declarar la responsabilidad subsidiaria del art. 43.1.c) de la LGT respecto de deudas no tributarias

El obligado tributario. Responsables de la deuda tributaria. Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad subsidiaria. Alcance de la responsabilidad. Deuda tributaria. No aplicable a deudas no tributarias.

El marco normativo establecido en el art. 10 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, no habilita la declaración de responsabilidad prevista en el art. 43.1.c) de la Ley General Tributaria respecto de deudas de naturaleza no tributaria.

Competencia de la AEAT.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) no ostenta la competencia para declarar la responsabilidad al amparo del art. 40.3 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, en relación con el reintegro de una subvención concedida por la Comunidad Autónoma de Aragón, a la vista del Convenio suscrito por la AEAT con la Comunidad Autónoma de Aragón para la recaudación en vía ejecutiva de los ingresos de derecho público de dicha Comunidad Autónoma, aprobado mediante resolución de 25 de septiembre de 2006, del Departamento de Recaudación de la AEAT, en la redacción introducida por la Adenda al Convenio publicada mediante resolución de 31 de octubre de 2017, del Departamento de Recaudación de la AEAT.

(TEAC, de 15-10-2025, RG 7522/2023)

La reducción del 20% del rendimiento neto por inicio de actividad económica en IRPF debe ser calculada sobre el rendimiento neto positivo resultante tras la comprobación inspectora de la actividad

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Reducciones. Inicio de actividad.

Considerando aplicable también a este caso el criterio de la STS de fecha 15/10/2020 dictada en el recurso de casación número 1434/2019 -alcance de la expresión “rendimientos declarados por el contribuyente”, en aplicación del principio de regularización íntegra la reducción del 20% del rendimiento neto por inicio de actividad económica, prevista en el art. 32.3 LIRPF, debe ser calculada sobre el rendimiento neto positivo resultante tras la comprobación inspectora de la actividad.

(TEAC, de 24-09-2025, RG 3694/2022)

Si una entidad sin ánimo de lucro tributa en el IS por el régimen de entidades parcialmente exentas, no supone que esté exenta en el IAE

IAE. Beneficios fiscales. Exención. IS. Regímenes especiales. Entidades parcialmente exentas. Entidades e instituciones sin ánimo de lucro.

La circunstancia de que la entidad tribute en el Impuesto sobre Sociedades por el régimen de entidades parcialmente exentas no determina la exención en el Impuesto sobre Actividades Económicas, puesto que la exención solamente se aplicará a las entidades que tributen en el régimen especial contemplado 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.

Cálculo del importe neto de la cifra de negocios. Diferenciación entre actividades gravadas y no lucrativas.

Para determinar el importe neto de la cifra anual de negocios, en este tipo de entidades se debe diferenciar entre aquellos ingresos que proceden de la actividad propia, no lucrativa, como pueden ser las cuotas de los asociados que se destinan a financiar las actividades de interés general para todos ellos, correspondientes a los fines propios de la asociación, y aquellos que derivan del ejercicio de una actividad mercantil. En base a lo anterior, las cuotas de asociados y afiliados deben excluirse del cómputo del importe neto de la cifra de negocios a los efectos del IAE, por cuanto no constituyen ingresos derivados de la actividad económica ejercida por la asociación.

Régimen de las actividades. Elementos tributarios. Superficie de los locales. Epígrafe 751.2 “Guarda y custodia de vehículos en parkings”.

La entidad solicitó que se dedujeran del cálculo de la superficie los accesos, rampas, viales interiores y otros elementos accesorios. El Tribunal revisa el texto literal del epígrafe 751.2, así como su remisión al epígrafe 751.1, y señala que, según la normativa vigente, los accesos, rampas, viales y elementos accesorios deben deducirse del cálculo de la superficie destinada a la actividad. Sin embargo, no consta en el expediente si la entidad aplicó correctamente estas deducciones en su autoliquidación o en las actuaciones revisadas por la Administración.

Operaciones sujetas/no sujetas. Asociación sin ánimo de lucro.

- Está sujeta al IAE en función de las actividades que efectivamente realiza y siempre que estas supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Así, únicamente en los casos en los que preste servicios a sus miembros individualmente, o a cualquier otra persona o entidad, estará obligada a presentar la declaración de alta correspondiente a las actividades que efectivamente realice.

- No estará sujeta al Impuesto por la mera representación y defensa de los intereses generales de sus miembros, ni por las actividades encaminadas a obtener subvenciones o aportaciones de organismos públicos o privados, o cuotas de sus asociados, que financien sus fines, supuestos éstos en los que no estará obligada a presentar declaración de alta.

(TEAC, de 25-04-2025, RG 4686/2023)

Cálculo del límite de la deducción por doble imposición internacional en IS: una entidad de explotación de hidrocarburos no aplicará el 30%, sino el 25% si forma parte de un grupo fiscal

Impuesto sobre Sociedades. Deducción por Doble Imposición Internacional. Rentas obtenidas por establecimientos permanentes en el extranjero. Tipo impositivo aplicable para determinar el importe de la cuota íntegra que correspondería pagar si las rentas se hubieran obtenido en España.

A efectos de considerar cuál es el límite a la deducción, de entre los señalados en el art. 31.1 LIS, y particularmente cuando se trata de determinar cuál sería el importe de la cuota íntegra que correspondería pagar en España si esas rentas obtenidas por los establecimientos permanentes en el extranjero se hubieran obtenido en territorio español, debe aplicarse el tipo de gravamen al que tribute, en el IS, el sujeto pasivo que pretende la deducción, puesto que han de tenerse en cuenta las concretas circunstancias del sujeto pasivo que obtiene las rentas sobre las que procede la deducción que, según la norma, será la menor de dos cantidades: el impuesto efectivamente satisfecho en el extranjero o el que se satisficiera si las rentas se hubieran obtenido en España. Esto es, si se trata de un grupo fiscal que tributa al 25%, ese es el tipo de gravamen a considerar para calcular ese límite a efectos de la deducción por doble imposición internacional. En este caso, la entidad defendía que, al tratarse de rentas obtenidas por entidades dedicadas a las actividades de exploración y producción de hidrocarburos, sería de aplicación, a estos efectos, el tipo de gravamen previsto en el art. 29.6 LIS), un 30%. Se rechaza porque, en este caso, estamos ante rentas que al haber sido obtenidas por entidades integradas en un grupo fiscal (que tributa en España al 25%), aunque procedan del desarrollo de actividades de exploración y producción de petróleo, si se hubieran obtenido en territorio español no les hubiera resultado de aplicación el tipo de gravamen previsto en el art. 29.6 de la LIS, al integrarse en la BI del grupo que tributaba al 25%. No se puede hacer abstracción, a efectos de considerar la deducción por doble imposición, de que son rentas obtenidas por un sujeto pasivo del IS, en este caso, un grupo fiscal, por lo que se debe aplicar, por tanto, para calcular el límite aplicable a la deducción, si es el caso, el tipo de gravamen al que tributa, en el IS, dicho sujeto pasivo (en este caso, el grupo fiscal).

(TEAC, de 31-03-2025, RG 2655/2024)

La “teoría del conocimiento” en supuestos de IVA para sujetos pasivos que saben o debería saber que participan en operación vinculada a un fraude cometido por terceros

Principios constitucionales y generales del Derecho Tributario. Indefensión.

La resolución analiza, en primer lugar, las alegaciones de nulidad formuladas por la entidad reclamante por presunta vulneración de los derechos de defensa y de propiedad, derivada de la falta de devolución de la documentación incautada en un procedimiento penal previo y utilizada posteriormente en el procedimiento inspector. El Tribunal descarta la existencia de indefensión material al constatar que la Inspección solicitó de forma diligente la autorización judicial para el uso de dicha documentación, que esta fue concedida tras los recursos interpuestos por la propia entidad y que la devolución se produjo una vez finalizado el procedimiento inspector, sin incidencia en su tramitación. Asimismo, rechaza las alegaciones relativas al uso parcial o indebido de la documentación, al no haber sido acreditadas de forma concreta, y recuerda que corresponde al obligado tributario identificar y probar los excesos cometidos por la Administración. En consecuencia, concluye que no se ha producido vulneración de garantías procedimentales ni irregularidades invalidantes de la liquidación impugnada.

IVA. Deducciones. En general (nacimiento y ejercicio del derecho a deducir). Teoría del conocimiento.

En cuanto al fondo, el Tribunal confirma la regularización practicada al considerar acreditada la existencia de un esquema de fraude en el IVA en la comercialización de plata, articulado mediante una cadena de entidades que permitió la falta de ingreso efectivo del impuesto y la solicitud indebida de devoluciones. Aplicando la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre el abuso del derecho y la denominada “teoría del conocimiento”, el Tribunal concluye, a partir de una valoración conjunta de pruebas e indicios objetivos, que las entidades XZ-FP y XZ sabían o debían haber sabido que las operaciones en las que participaban for-

maban parte de un fraude en la cadena de suministro. Se rechazan igualmente las alegaciones relativas a la diligencia debida, a la necesidad de aplicar exclusivamente la normativa antiabuso interna y a la supuesta arbitrariedad en la determinación de las cuotas no deducibles, confirmándose íntegramente el acuerdo de liquidación por considerarse ajustado a Derecho.

(TEAC, de 16-12-2025, RG 9752/2022)

Cuando el IVA omitido se ha devengado en operaciones fraudulentas, los importes percibidos deben considerarse como IVA incluido

IVA. Rectificación. Inclusión del IVA en el precio en un contexto de fraude tributario.

En aquellos supuestos, como el que nos ocupa, en los que el sujeto pasivo ha declarado y facturado unas operaciones como exentas, y más tarde, a través de las correspondientes liquidaciones, la Administración tributaria ponga de manifiesto que tales operaciones no son exentas, sino que las mismas han devengado unas cuotas de IVA en el marco de una operatoria claramente defraudatoria, y exija tales cuotas devengadas y no repercutidas de ese sujeto pasivo, que no podrá rectificarlas para recuperarlas de sus adquirentes porque lo impide el art. 89.Tres.2º de la Ley del IVA, deberá considerarse que los importes percibidos por el sujeto pasivo por tales operaciones incluyen el IVA (IVA incluido).

(TEAC, de 15-07-2025, RG 7350/2024)

Tipo de gravamen de IVA aplicable en caso de contrato de arrendamiento financiero con opción de compra suscrito por una sociedad que destina el edificio integrado por viviendas y locales al subarrendamiento

IVA. Tipo impositivo. Tipo general. Subarrendamiento. Tipo reducido. Arrendamientos con opción de compra de edificios o parte de los mismos destinados exclusivamente a viviendas.

Contrato de arrendamiento financiero con opción de compra suscrito por una sociedad que destina el inmueble al subarrendamiento. Se aplica el tipo impositivo general del 21% en los arrendamientos de viviendas que estén sujetos y no exentos por destinarse al subarrendamiento, toda vez que la ley exige, para la aplicación del tipo reducido, que el inmueble se destine exclusivamente a vivienda.

(TEAC, de 19-06-2025, RG 7484/2022)

ISD: en el caso de deudas deducibles por obligación real, debe cumplirse un requisito adicional consistente en la vinculación directa de la misma con el bien sometido a tributación en España

ISD. Adquisiciones mortis causa. Obligación real. Deudas deducibles. Préstamo hipotecario.

En el caso de las deudas deducibles por obligación real, debe cumplirse un requisito adicional -con respecto a aquellas que lo son por obligación personal- consistente en la vinculación directa de la misma con el bien sometido a tributación en España. Por tanto, si el préstamo hipotecario se destina a la adquisición del inmueble, el saldo vivo sí ha de considerarse como deuda deducible. En el caso examinado, los adquirentes solicitaron un crédito puente para adquirir la vivienda a la espera de obtener el préstamo hipotecario que fue concedido cinco meses después. Por tanto, si se solicitó el préstamo hipotecario para pago del inmueble, debe entenderse que la deuda pendiente de pago del préstamo hipotecario es un gasto asociado al objeto de tributación y debe considerarse deducible.

(TEAC, de 27-06-2025, RG 6868/2024)