

Índice

Consulta DGT



FACTURAS RECAPITULATIVAS A FINAL DE MES

IVA. EMISIÓN FACTURAS RECAPITULATIVAS. La DGT nos recuerda que las facturas recapitulativas para particulares deben emitirse dentro del mes natural de las operaciones. La excepción que permite emitir factura recapitulativa hasta el 16 del mes siguiente al devengo sólo aplica cuando el destinatario sea empresario o profesional.

[\[pág. 2\]](#)

Resolución del TEAC



PROCEDIMIENTO INSPECTOR

LGT. La ausencia en el expediente administrativo de documentación que acredite la concurrencia de alguna de las causas previstas normativamente que permiten la práctica de liquidaciones provisionales, no supone la anulación de la liquidación provisional sino la calificación de tal liquidación como definitiva.

[\[pág. 4\]](#)

Sentencia TSJUE



DEVOLUCIÓN EXCEDENTE DEL IVA

IVA. PORTUGAL. El TJUE avala la normativa portuguesa que limita la recuperación del excedente de IVA al plazo de 12 meses tras el cese de la actividad económica.

[\[pág. 6\]](#)

Consejo Europeo



EXENCIÓN EN EL IVA

IVA. Fiscalidad: el Consejo introduce un certificado electrónico de exención del IVA

[\[pág. 8\]](#)



DIRECTIVA FASTER

RETENCIÓN EN ORIGEN. Fiscalidad: el Consejo adopta nuevas normas para los procedimientos de retención en origen (FASTER).

[\[pág. 9\]](#)

Consulta de la DGT

FACTURAS RECAPITULATIVAS A FINAL DE MES

IVA. EMISIÓN FACTURAS RECAPITULATIVAS. La DGT nos recuerda que las facturas recapitulativas para particulares deben emitirse dentro del mes natural de las operaciones. La excepción que permite emitir factura recapitulativa hasta el 16 del mes siguiente al devengo sólo aplica cuando el destinatario sea empresario o profesional.



Fecha: 01/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2122-24 de 01/10/2024](#)

Hechos que expone el consultante

- El consultante, **un autónomo**, realiza ventas a **un cliente particular no empresario ni profesional**.
- Habitualmente, emite facturas recapitulativas al final de cada mes por las operaciones realizadas durante dicho periodo.
- Sin embargo, durante el mes de mayo de 2024, debido a problemas técnicos, no pudo emitir la factura recapitulativa el último día del mes.

Pregunta del consultante

- El consultante plantea si, conforme al Reglamento de Facturación, puede emitir la factura recapitulativa correspondiente a mayo en el mes posterior al del devengo de las operaciones.

Respuesta de la DGT

- La DGT concluye que, **al tratarse de un destinatario particular** (no empresario o profesional), la **factura recapitulativa debe emitirse como máximo el último día del mes natural en el que se realizan las operaciones**. Emitirla en el mes posterior incumpliría el artículo 13 del Reglamento de Facturación.

Argumentos jurídicos

Norma general de facturación (artículo 164.1.3.º de la Ley 37/1992):

- Los sujetos pasivos deben expedir factura por todas las operaciones realizadas, ajustada a los requisitos reglamentarios.

Plazo de emisión de facturas (artículo 11 del Reglamento de Facturación):

- Las facturas deben emitirse en el momento del devengo. Excepcionalmente, si el destinatario es un empresario o profesional, pueden emitirse antes del día 16 del mes siguiente al devengo. Esta excepción no aplica al caso de particulares.

Facturación recapitulativa (artículo 13 del Reglamento de Facturación):

- Es posible incluir varias operaciones realizadas en un mismo mes natural en una factura recapitulativa, **pero esta debe emitirse como máximo el último día del mes** en el que se realizaron las operaciones.

Imposibilidad de emitir la factura fuera del plazo:

- Como el destinatario **es un particular, no puede acogerse a las excepciones del artículo 11** para extender el plazo de emisión más allá del mes natural de las operaciones.

Artículos en los que se basa la contestación

[Artículo 164](#).1.3.º de la Ley 37/1992 (Ley del IVA): Establece la obligación general de emitir facturas.

[Artículo 11](#) del Reglamento de Facturación (RD 1619/2012): Regula los plazos de emisión de facturas. Aplicable porque determina que las facturas deben emitirse en el momento del devengo salvo excepciones.

[Artículo 13](#) del Reglamento de Facturación (RD 1619/2012): Detalla las condiciones para la emisión de facturas recapitulativas, exigiendo su expedición dentro del mismo mes natural de las operaciones.

Resolución del TEAC

PROCEDIMIENTO INSPECTOR

LGT. La ausencia en el expediente administrativo de documentación que acredite la concurrencia de alguna de las causas previstas normativamente que permiten la práctica de liquidaciones provisionales, no supone la anulación de la liquidación provisional sino la calificación de tal liquidación como definitiva.



Fecha: 21/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 21/10/2024](#)

Antecedentes y hechos del caso

- El caso tiene origen en un procedimiento inspector realizado por la AEAT respecto al IRPF de los ejercicios 2013 a 2015 de una contribuyente fallecida, cuya responsabilidad tributaria recayó en sus herederos. La AEAT emitió una liquidación considerando que la contribuyente tenía residencia fiscal en España.

- El TEAR de Madrid anuló la liquidación respecto a 2013 por prescripción y para 2014 y 2015 declaró que la falta de documentación en el expediente administrativo impedía calificar la liquidación como provisional. Según el TEAR,

esta omisión constituía un defecto material que requería la anulación de la liquidación sin retroacción.

- La AEAT recurrió ante el TEAC argumentando que la falta de documentos no invalidaba la liquidación y solicitó que, en casos similares, las liquidaciones sean calificadas como definitivas en lugar de anuladas.

Fallo del Tribunal

El TEAC estima el recurso de la AEAT y unifica el criterio estableciendo que:

- La ausencia de documentación en el expediente que justifique el carácter provisional de una liquidación no implica su anulación, sino su calificación como definitiva.

Fundamentos jurídicos

Naturaleza de las liquidaciones tributarias (Art. 101 LGT y Art. 190 RGAT):

- Las liquidaciones definitivas ofrecen mayor seguridad jurídica al contribuyente y no permiten nuevas comprobaciones respecto a los elementos regularizados.
- El carácter provisional debe justificarse mediante la existencia de circunstancias específicas previstas normativamente (como requerimientos pendientes).

Principio de seguridad jurídica y proporcionalidad:

- Anular una liquidación por defectos en su calificación supondría un perjuicio desproporcionado para la Administración si los elementos sustantivos están correctamente justificados.

Doctrina del Tribunal Supremo:

- La calificación incorrecta de una liquidación como provisional no invalida su contenido sustantivo, según reiterada jurisprudencia del TS.
- En caso de omisión documental, la solución es calificar la liquidación como definitiva.

Artículos en los que se basa la resolución

[Artículo 101 LGT](#) (Ley General Tributaria): Define las liquidaciones tributarias y distingue entre provisionales y definitivas. Este artículo sustenta la dicotomía y establece que las provisionales son excepcionales en los procedimientos de inspección general.

[Artículo 190 RGAT](#) (Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria): Regula las condiciones para calificar una liquidación como provisional en función de elementos pendientes de comprobación. La falta de tales elementos justifica la calificación como definitiva.

[Artículo 239.3 LGT](#): Limita la capacidad de los tribunales económico-administrativos para modificar el contenido de los actos tributarios, salvo para garantizar su conformidad a derecho.

Referencias relevantes**[Resolución del TEAC de 15/07/2016:](#)**

Establece que la falta de documentos clave en el expediente constituye un defecto material y puede anular la liquidación. Esta doctrina fue revisada en el caso presente para determinar que la anulación solo aplica si el defecto afecta al fondo del acto tributario.

Sentencia TSJUE

DEVOLUCIÓN EXCEDENTE DEL IVA

IVA. PORTUGAL. El TJUE avala la normativa portuguesa que limita la recuperación del excedente de IVA al plazo de 12 meses tras el cese de la actividad económica.



Fecha: 05/12/2024

Fuente: web del TSJUE

Enlace: [Sentencia del TSJUE de 05/12/2024](#)

Antecedentes y hechos del caso

- La sentencia analiza el artículo 183, párrafo primero, de la Directiva 2006/112/CE (Directiva del IVA), que regula el traslado o devolución del excedente del IVA.
- El litigio se originó en Portugal entre la sociedad **Modexel – Consultores e Serviços SA** y la **Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira**.
- Modexel cesó su actividad económica en 2015 declarando un excedente de IVA de 12.456,20 euros. Al reanudar su actividad en 2016, intentó trasladar dicho

excedente en su primera declaración de IVA.

- La Administración Tributaria **denegó este traslado** argumentando que Modexel debía haber solicitado la devolución del excedente en el plazo de 12 meses desde el cese de la actividad.
- El **Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal** planteó dos cuestiones prejudiciales al TJUE para interpretar el concepto de “período impositivo siguiente” y la validez de las normas nacionales que limitan el derecho a trasladar el excedente del IVA.

Fallo del Tribunal

El Tribunal concluye que el artículo 183, párrafo primero, de la Directiva del IVA:

- No se opone a una normativa nacional que impida el traslado del excedente del IVA a un período impositivo posterior tras el cese de la actividad económica.
- Permite que dicho excedente solo pueda recuperarse mediante una solicitud de devolución dentro de un plazo razonable (en este caso, 12 meses), siempre que se respeten los principios de equivalencia y efectividad.

Argumentos jurídicos del Tribunal

Definición de “período impositivo siguiente”

- El concepto de “período impositivo siguiente” en el artículo 183 debe interpretarse como el **inmediatamente posterior al período en que se generó el excedente**.
- Cuando cesa la actividad económica, **no existe un período impositivo siguiente** en el sentido de la Directiva, ya que el sujeto pasivo pierde dicha condición al cesar su actividad.

Compatibilidad con las normativas nacionales

- El artículo 183 permite que los Estados miembros regulen las modalidades de devolución del excedente del IVA, incluyendo límites temporales razonables.
- Estas normativas deben respetar los principios de equivalencia (igual trato entre derechos nacionales y comunitarios) y efectividad (no dificultar excesivamente el ejercicio de los derechos).

Neutralidad fiscal y prevención de abusos

- La normativa nacional **no vulnera el principio de neutralidad fiscal** si permite la devolución del excedente en un plazo razonable, como el de 12 meses.
- Permitir el traslado tras una reanudación podría fomentar prácticas abusivas o montar estructuras artificiales para eludir los plazos.

Artículos legales aplicados

[Artículo 183](#), párrafo primero, de la Directiva 2006/112/CE: Permite a los Estados miembros optar entre trasladar el excedente de IVA al período siguiente o devolverlo según sus normativas internas.

[Artículo 179](#), párrafo primero, de la Directiva 2006/112/CE: Regula la deducción del IVA y su imputación dentro de cada período impositivo.

Principios de equivalencia y efectividad: Derivados de la jurisprudencia del TJUE, aseguran que las normativas nacionales no discriminen derechos basados en el Derecho de la Unión ni los hagan inoperantes.

Jurisprudencia relevante

Sentencia de 6 de octubre de 2022, Vittamed tecnologijos ([C-293/21](#)): Confirma el principio de neutralidad fiscal como eje del sistema común del IVA.

Sentencia de 12 de abril de 2018, Biosafe ([C-8/17](#)): Indica que los plazos de devolución deben ser razonables y respetar la seguridad jurídica.

Consejo Europeo

EXENCIÓN EN EL IVA

IVA. Fiscalidad: el Consejo introduce un certificado electrónico de exención del IVA

El Consejo ha alcanzado hoy un acuerdo político sobre una nueva Directiva que allana el camino para la introducción de un certificado fiscal electrónico para las exenciones del IVA.



Fecha: 10/12/2024

Fuente: web de la CE

Enlace: [Nota](#)

La Directiva prevé un certificado electrónico que **sustituya al actual certificado en papel que se utiliza cuando los bienes van a estar exentos del IVA**, por ejemplo, porque se importan para embajadas, organizaciones internacionales o fuerzas armadas. El formato electrónico exacto, incluidas las especificaciones informáticas necesarias, se debatirá en grupos de expertos y se determinará en los actos de ejecución de la Comisión.

En un período transitorio, **los Estados miembros podrán utilizar tanto la versión electrónica como la versión en papel**.

Los Estados miembros introdujeron una serie de enmiendas a la propuesta inicial de la Comisión. En particular, limitaron el alcance del uso obligatorio del certificado electrónico de exención del IVA a situaciones en las que intervienen dos Estados miembros y la exención no se concede mediante una devolución.

El Consejo también ha añadido a la Directiva una serie de **elementos clave del futuro certificado electrónico** que la Comisión tendrá en cuenta a la hora de diseñar el formato, en el texto de la Directiva. Además, el Consejo **acortó el período de transición, inicialmente previsto para durar 4 años (2026-2030), a solo 1 año (2031-2032)**. El retraso en la fecha de inicio debería ayudar a las autoridades fiscales a difundir en el tiempo los avances informáticos necesarios, que coincidirán con las importantes inversiones necesarias para aplicar el paquete VIDA.

Pasos siguientes

Los acuerdos pasarán ahora por un control técnico y lingüístico antes de ser presentados al Consejo para su adopción formal. A continuación, los textos se publicarán en el Diario Oficial de la UE y entrarán en vigor.

Fondo

El 8 de julio de 2024, la Comisión publicó dos propuestas con el objetivo de sustituir el actual certificado de exención del IVA en papel por un certificado electrónico de exención del IVA:

- una propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta al certificado electrónico de exención del impuesto sobre el valor añadido (Directiva del Consejo); -
- una propuesta de Reglamento de Ejecución del Consejo por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.o 282/2011 en lo que respecta al certificado electrónico de exención del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «Reglamento de Ejecución del Consejo»).

La propuesta de modificación de la Directiva sobre el IVA crea las condiciones jurídicas para el desarrollo del certificado electrónico por parte de la Comisión a través de medidas de ejecución, mientras que la propuesta de modificación del Reglamento de Ejecución prevé el uso alternativo de certificados en papel y electrónicos durante una fase transitoria.

El Consejo ha aprobado hoy ambas propuestas. Se consultó al Parlamento Europeo sobre la propuesta de Directiva y emitió su dictamen el 13 de noviembre de 2024.

- [Fiscalidad: el Consejo acuerda el paquete sobre el IVA en la era digital \(comunicado de prensa, 5 de noviembre de 2024\)](#)
- [Fiscalidad digital \(información de referencia\)](#)
- [Fiscalidad \(información de referencia\)](#)

DIRECTIVA FASTER

RETENCIÓN EN ORIGEN. Fiscalidad: el Consejo adopta nuevas normas para los procedimientos de retención en origen (FASTER).



Fecha: 10/12/2024

Fuente: web de la CE

Enlace: [Nota](#)

El Consejo ha adoptado hoy nuevas normas por las que se establecen procedimientos **más seguros y rápidos** para obtener desgravaciones fiscales por doble imposición que fomentarán la inversión transfronteriza y contribuirán a luchar contra el fraude fiscal.

La Directiva FASTER tiene por objeto hacer que los procedimientos de retención en origen en la UE sean más seguros y eficientes para los inversores transfronterizos, las autoridades fiscales nacionales y los intermediarios financieros, como los bancos o las plataformas de inversión.

Doble imposición

En la actualidad, en lo que respecta a las inversiones transfronterizas, **muchos Estados miembros gravan los dividendos** (procedentes de acciones y participaciones) **y los intereses** (de bonos) **pagados a los inversores que viven en el extranjero**. Al mismo tiempo, esos inversores tienen que pagar el impuesto sobre la renta en su país de residencia por los mismos ingresos.

Aunque los tratados entre Estados miembros **pretenden resolver el problema de la doble imposición**, en realidad los procedimientos para reclamar la bonificación por retención en origen varían considerablemente de un Estado miembro a otro, lo que da lugar a que los procedimientos de bonificación o devolución sean largos, costosos y engorrosos. Estos procedimientos también pueden ser vulnerables al fraude fiscal a gran escala.

La Directiva FASTER hará que los procedimientos de desgravación fiscal sean más rápidos, sencillos y, al mismo tiempo, más seguros.

Certificado de residencia fiscal común

La Directiva introducirá un certificado digital de residencia fiscal (**eTRC**) común de la UE que los inversores contribuyentes podrán utilizar para beneficiarse de los procedimientos acelerados **para obtener la exención de las retenciones en origen**.

Los Estados miembros proporcionarán **un proceso automatizado para emitir certificados digitales de residencia fiscal (eTRC)** a una persona física o entidad considerada residente en su jurisdicción a efectos fiscales.

Procedimientos acelerados

La Directiva permitirá a los Estados miembros disponer de **dos procedimientos acelerados** que complementan el actual procedimiento estándar de devolución para las retenciones en origen. Esto hará que los procesos de compensación y reembolso sean más rápidos y estén más estrechamente armonizados en toda la UE.

Los Estados miembros **tendrán que utilizar uno o ambos de los siguientes sistemas**:

- un procedimiento de "**desgravación en la fuente**" en el que se aplica el tipo impositivo pertinente en el momento del pago de dividendos o intereses
- Un sistema de "**reembolso rápido**" en el que el reembolso de las retenciones fiscales pagadas en exceso se concede dentro de un plazo establecido

Los países de la UE deben aplicar los procedimientos acelerados si ofrecen una exención del exceso de retención en origen sobre los dividendos pagados por acciones que cotizan en bolsa.

Los Estados miembros tendrán la opción de mantener sus procedimientos actuales y no aplicar el capítulo III de la Directiva si:

- proporcionan un sistema integral de desgravación en la fuente aplicable al exceso de retención en origen sobre los dividendos pagados por acciones cotizadas en bolsa emitidas por un residente en su jurisdicción y su ratio de capitalización bursátil se sitúa por debajo de un umbral del 1,5 % (según lo informado por la AEVM). No obstante, si se supera esta proporción durante cuatro años consecutivos, todas las normas previstas por la Directiva serán irrevocablemente aplicables. En tales casos, los Estados miembros dispondrán de cinco años para transponer las normas de la Directiva a la legislación nacional. Estas características tienen en cuenta el tamaño de los mercados financieros de los Estados miembros, al tiempo que reconocen que algunos Estados miembros mantienen sistemas nacionales adecuados para sus condiciones actuales de mercado.
- Proporcionan un alivio del exceso de retención de impuestos sobre los intereses pagados por los bonos que cotizan en bolsa.

El Consejo ha introducido en el texto circunstancias adicionales en las que los Estados miembros pueden excluir, total o parcialmente, las solicitudes de desgravación fiscal en origen de los procedimientos acelerados, con el fin de realizar controles adicionales, con vistas a prevenir el fraude.

El Consejo ha añadido al texto disposiciones relativas a las inversiones indirectas para los casos en que el inversor no invierta directamente en valores, sino a través de un organismo de inversión colectiva.

Estas disposiciones garantizan que los inversores legítimos, como determinados organismos de inversión colectiva o sus inversores, tengan acceso a los procedimientos acelerados.

En virtud de las nuevas normas, los intermediarios financieros certificados que soliciten una exención en nombre de un propietario registrado deberán llevar a cabo la debida diligencia con respecto a la elegibilidad del propietario registrado para beneficiarse de la desgravación fiscal.

Informes estandarizados para intermediarios financieros

La Directiva establecerá **una obligación normalizada de información para los intermediarios financieros** (como los bancos o las plataformas de inversión). Esto facilitará a las autoridades tributarias nacionales la detección de posibles fraudes o abusos fiscales.

Los Estados miembros establecerán registros nacionales en los que los intermediarios financieros grandes (y opcionalmente más pequeños) tendrán que registrarse para obtener la certificación. Con el fin de simplificar este procedimiento de registro, el Consejo ha acordado crear un Portal Europeo de Intermediarios

Financieros Certificados. Este portal actuará como un sitio web central dedicado al que se podrá acceder a los registros nacionales.

Los Estados miembros conservarán la facultad discrecional necesaria para registrar y excluir a los intermediarios financieros autorizados en casos específicos y para adoptar las medidas que les conciernan.

Una vez registrados, los intermediarios financieros deberán comunicar la información necesaria a las autoridades fiscales pertinentes para que se pueda rastrear la transacción.

Los Estados miembros tendrán la opción de solicitar una notificación más exhaustiva en relación con las operaciones con el fin de detectar posibles casos de abuso o fraude fiscal.

El Consejo añadió la posibilidad de presentar informes indirectos además de los informes directos. Cuando la notificación sea directa, el intermediario financiero certificado informará directamente a la autoridad competente del Estado miembro de origen. Cuando la notificación sea indirecta, la información deberá ser facilitada por cada uno de los intermediarios financieros certificados a lo largo de la cadena de pago de valores.

Los Estados miembros impondrán sanciones en caso de incumplimiento de las obligaciones derivadas de la presente Directiva.

Antecedentes y próximas etapas

El 19 de junio de 2023, la Comisión Europea presentó una propuesta de Directiva FASTER.

Esta propuesta está sujeta a un procedimiento legislativo especial, en el que el Consejo actúa como legislador único. En el seno del Consejo se requiere la unanimidad. El Parlamento Europeo fue consultado, que emitió su dictamen el 28 de febrero de 2024 y, una vez que el Consejo volvió a consultarlo, el 14 de noviembre de 2024.

El texto se publicará ahora en el Diario Oficial de la UE y entrará en vigor.

Los Estados miembros tendrán que transponer la Directiva a la legislación nacional a más tardar el 31 de diciembre de 2028, y las normas nacionales deberán aplicarse a partir del 1 de enero de 2030.

Se consultó al Parlamento Europeo, que emitió su dictamen el 28 de febrero de 2024. Tras ser consultado de nuevo por el Consejo, emitió un nuevo dictamen el 14 de noviembre de 2024.

- [Directiva del Consejo relativa a una desgravación más rápida y segura de las retenciones en origen excesivas](#)
- [Fiscalidad \(información de referencia\)](#)