

Índice

Boletines Oficiales

Canarias

Martes 4 de febrero de 2025



IRPF – IGIC

[DECRETO ley 1/2025, de 3 de febrero](#), por el que se modifican determinadas medidas autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados combustibles derivados del refinado del petróleo para el periodo desde el día 1 de febrero de 2025 hasta el 31 de diciembre de 2025, y se determina la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para la recuperación de diversas actividades en la isla de La Palma.

[\[pág. 3\]](#)[COMPARATIVO](#)

Navarra

[BOLETÍN N° 25 - 6 de febrero de 2025](#)

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE IVA

[ORDEN FORAL 119/2024, de 13 de diciembre](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2025 el régimen simplificado del impuesto sobre el valor añadido.

MODELO 560 y MODELO 591

[ORDEN FORAL 125/2024, de 27 de diciembre](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifican la Orden Foral 41/2015, de 16 de febrero, de la consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se aprueba el **modelo 560** "impuesto especial sobre la electricidad. autoliquidación", y la Orden Foral 47/2015, de 13 octubre, del consejero de Hacienda y Política Financiera, por la que se aprueba el **modelo 591** "Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Declaración anual de operaciones con contribuyentes".

[\[pág. 4\]](#)

Consulta de la DGT



APROPIACIÓN INDEBIDA

IS. La DGT analiza el tratamiento contable y fiscal de los gastos sin justificar realizados por un administrador siendo acusado de "apropiación indebida" por los socios.

[\[pág. 5\]](#)

DACIÓN EN PAGO DE LA VIVIENDA HABITUAL

IRPF. Exención en IRPF de ganancias patrimoniales derivadas de la dación en pago de vivienda habitual.

[\[pág. 7\]](#)

Resolución del TEAC



RÉGIMEN DE DIETAS EXENTAS

IRPF. ADMINISTRADORES. Fijación de criterio sobre la exoneración de dietas en el IRPF de los administradores societarios. El TEAC confirma que los administradores no pueden beneficiarse del régimen de dietas exentas del IRPF por su función mercantil, aunque no puede negarse automáticamente ya que podría tener también una relación laboral con la entidad siendo entonces aplicable.

[\[pág. 9\]](#)

Sentencia del TS



DEDUCCIÓN POR REINVERSIÓN EN EL TRLIS

IS. Denegación de la deducción por reinversión en el Impuesto sobre Sociedades por incumplimiento del plazo de entrada en funcionamiento

[\[pág. 12\]](#)

Boletines Oficiales

Canarias

Martes 4 de febrero de 2025



IRPF – IGIC

[DECRETO ley 1/2025, de 3 de febrero](#), por el que se modifican determinadas medidas autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados combustibles derivados del refinado del petróleo para el periodo desde el día 1 de febrero de 2025 hasta el 31 de diciembre de 2025, y se determina la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para la recuperación de diversas actividades en la isla de La Palma.

[COMPARATIVO](#)

El artículo 1 recoge las modificaciones del texto refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto legislativo 1/2009, de 21 de abril.

Estas reformas afectan a la Campaña de la Renta 2024 -cuyo **inicio se producirá en abril de 2025-**

- ➔ En la **deducción por gastos derivados de la adecuación de un inmueble con destino al arrendamiento como vivienda habitual**, regulada en el artículo 15 ter del Texto Refundido, cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de la citada deducción, el importe de la misma no se prorrateará entre ellos por partes iguales sino en función del porcentaje de titularidad del inmueble de cada uno.
- ➔ En la **deducción por la puesta de viviendas en el mercado de arrendamiento de viviendas habituales** (artículo 16 del Texto Refundido), el número máximo de cinco inmuebles a los que se puede aplicar la deducción se computará con independencia del porcentaje de titularidad, cuando haya varios titulares. Al mismo tiempo que se efectúa esta aclaración, se realizan otros ajustes consistentes en eliminar el límite máximo de cinco inmuebles por contribuyente como propietario o usufructuario, como condición para el disfrute de la deducción, y se sustituye como número máximo de inmuebles que puede disfrutar de la deducción. Se suprime, por innecesaria, la mención al cómputo de los bienes inmuebles con independencia de dónde se encuentren ubicados.
- ➔ En la **deducción por las cuotas satisfechas a la Seguridad Social** prevista en el apartado 4 del artículo 16 quater del Texto Refundido, regulador de la deducción por familiares dependientes con discapacidad, se prorratearán dichas cuotas cuando se trate de matrimonios en régimen de gananciales, en cuyo caso se atribuirá la cuantía de la deducción a los cónyuges por partes iguales.
- ➔ Por último, **el nuevo límite de las deducciones** recogido en el apartado 3 del artículo 18 del Texto Refundido, que exige minorar las ayudas que tengan la consideración de renta exenta a los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, concedidas por las Administraciones Públicas y que cubran la totalidad o parte de los gastos que dan derecho a una deducción, debe operar en la base de esa deducción y no en la propia deducción.

El artículo 2 contempla la modificación de la bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados combustibles en las islas no capitalinas.

El artículo 3 prevé la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para la recuperación de determinadas actividades en la isla de La Palma.

La disposición adicional única regula la fijación, en la isla de La Palma, de la cuantía de la bonificación en el ámbito temporal a partir de 1 de febrero de 2025, y el régimen de devolución.

Navarra

BOLETÍN N° 25 - 6 de febrero de 2025

Boletín Oficial
DE NAVARRA

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE IVA

[ORDEN FORAL 119/2024, de 13 de diciembre](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2025 el régimen simplificado del impuesto sobre el valor añadido.

En el ámbito estatal, la [Orden HAC/1347/2024, de 28 de noviembre](#), desarrolla para el año 2025 el método de estimación objetiva del impuesto sobre la renta de las personas físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

[ver modificaciones publicado en nuestro boletín fiscal del [2 de diciembre de 2024](#)]

En el apartado 5, se regula la posibilidad de solicitar la reducción de índices y módulos en los casos en que las actividades se hubieran visto afectadas por incendios, inundaciones, hundimientos etc., que alteren gravemente el desarrollo de las mismas, estableciendo un plazo de 30 días desde el acaecimiento de esos fenómenos para solicitar tal reducción.

No obstante, se considera que dicho plazo de 30 días es en muchas ocasiones insuficiente para determinar el alcance y efectos de esos acontecimientos extraordinarios por lo que se mantienen en Navarra los plazos fijados desde 2016, de modo que la solicitud de reducción se podrá presentar hasta el 31 de diciembre de cada año, salvo que las alteraciones se produjeran en el último mes del año, en cuyo caso podría presentarse la solicitud antes del 31 de enero del año siguiente.

NOTA: En el ámbito de las CCAA de régimen general, la disposición transitoria única Real Decreto-ley 9/2024, de 23 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en materia económica, tributaria, de transporte, y de Seguridad Social, y se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social determina los plazos de renuncias y revocaciones al método de estimación objetiva del IRPF y a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido, para el año 2025.
Esta disposición quedó derogada por la Resolución de 22/01/2025, del Congreso de los Diputados.

Boletín Oficial
DE NAVARRA

MODELO 560 y MODELO 591

[ORDEN FORAL 125/2024, de 27 de diciembre](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifican la Orden Foral

41/2015, de 16 de febrero, de la consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se aprueba el **modelo 560** "impuesto especial sobre la electricidad. autoliquidación", y la Orden Foral 47/2015, de 13 octubre, del consejero de Hacienda y Política Financiera, por la que se aprueba el **modelo 591** "Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Declaración anual de operaciones con contribuyentes".

Disposición final única. Entrada en vigor.

Esta orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra. En lo que al Impuesto Especial sobre la Electricidad se refiere, será de aplicación a las autoliquidaciones correspondientes a los períodos impositivos que se inician a partir del 1 de enero de 2025. Por otra parte, en lo que al Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica se refiere, será de aplicación a las declaraciones que deban presentarse a partir del 1 de enero de 2025.

Consulta de la DGT

APROPIACIÓN INDEBIDA

IS. La DGT analiza el tratamiento contable y fiscal de los gastos sin justificar realizados por un administrador siendo acusado de “apropiación indebida” por los socios.



Fecha: 25/11/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2396-24 de 25/11/2024](#)

HECHOS:

- Una sociedad está participada **por cinco socios**, cuatro con un 24% de participación y un quinto con un 4%. Este último es el administrador único, cuya designación es gratuita y que colaboró en la creación de la empresa.
- El administrador emite facturas a la sociedad en concepto de actuaciones de administración para justificar retiradas de dinero bajo la denominación de **“pagos varios”**, sin aportar mayor detalle. Estas facturas fueron cobradas por el propio administrador.
- El resto de socios desapruueba su actuación y lo cesa. Posteriormente, **la sociedad le denuncia por apropiación indebida y solicita la invalidez de las facturas**, exigiendo además la devolución de las cantidades retiradas sin justificación. El procedimiento judicial está pendiente de resolución.

CUESTIÓN PLANTEADA

1. ¿Se deben imputar los importes de las facturas como gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades?
2. Si es deducible, ¿debe imputarse en el período impositivo del devengo y cobro de las facturas o en el momento en que la justicia dicte sentencia sobre su validez?
3. En cuanto a las retiradas de dinero sin factura, ¿se consideran gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades?

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT analiza la cuestión con base en la normativa del Impuesto sobre Sociedades (LIS) y el criterio del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC):

1. **Principio general de deducibilidad de los gastos:** Según el artículo 10.3 LIS, los gastos deducibles deben cumplir con requisitos de **inscripción contable, imputación temporal, correlación con los ingresos y justificación documental**.
2. **Principio de devengo:** Conforme al artículo 11.1 LIS, **los gastos deben imputarse en el período en que se devengan**, independientemente del pago o cobro.
3. **Análisis del ICAC:**

- Dado que el administrador único tenía un cargo gratuito, las facturas emitidas por él **carecen de contraprestación real**.
- En consecuencia, las retiradas de dinero sin justificación se consideran una apropiación indebida.
- La sociedad debe contabilizar el gasto en el momento en que se produce la detracción del dinero, registrándolo como un **gasto excepcional** en la cuenta 678 del Plan General de Contabilidad.

4. Tratamiento fiscal:

- Se considera que la pérdida derivada de la sustracción es un gasto fiscalmente deducible en el período en que se produjo la detracción indebida.
- Si en el futuro la sociedad recupera las cantidades, deberá registrarlas como un ingreso excepcional e integrarlas en la base imponible del ejercicio correspondiente (art. 11.1 LIS).

Artículos:

[Artículo 10.3 LIS](#)

Define la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en función del resultado contable corregido por los preceptos de la ley.

Relevante porque establece que los gastos deben cumplir con los principios contables para ser fiscalmente deducibles.

[Artículo 11 LIS](#)

Regula la imputación temporal de ingresos y gastos conforme al criterio de devengo.

Aplicable en este caso porque la deducibilidad del gasto debe analizarse en el período en que se produjo la detracción indebida.

[Artículo 27 de la Resolución de 5 de marzo de 2019 del ICAC](#)

Establece criterios sobre la remuneración de administradores.

Importante porque confirma que el cargo gratuito del administrador impide que las facturas tengan validez como gasto deducible.

[Artículo 2 del Real Decreto 1514/2007 \(Plan General de Contabilidad\)](#)

Indica que los movimientos contables en la quinta parte del PGC no son vinculantes, pero sirven de referencia.

Se aplica porque el gasto se registra en la cuenta 678 como gasto excepcional.

[Artículo 3 del Real Decreto 1515/2007 \(PGC para PYMES\)](#)

Establece criterios contables similares para pequeñas y medianas empresas.

Relevante en caso de que la consultante sea una PYME.

DACIÓN EN PAGO DE LA VIVIENDA HABITUAL

IRPF. Exención en IRPF de ganancias patrimoniales derivadas de la dación en pago de vivienda habitual.



Fecha: 15/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2221-24 de 15/10/2024](#)**HECHOS:**

- El consultante es avalista de una sociedad que ha sido declarada en concurso y liquidada, y tiene una deuda pendiente con un banco garantizada con hipoteca sobre su vivienda habitual y otros inmuebles.
- Para cancelar dicha deuda, el consultante transmitirá los inmuebles a un tercero designado por el banco, el cual, en virtud de esta operación, extinguirá la deuda del consultante.

CUESTIÓN PLANTEADA

- El consultante pregunta si la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de los inmuebles estará exenta en el IRPF.

CONTESTACIÓN DE LA DGT:

La DGT analiza la cuestión en función de la normativa del IRPF y concluye lo siguiente:

1. Exención de ganancias patrimoniales derivadas de la dación en pago de la vivienda habitual

- El artículo 33.4.d) LIRPF establece que estarán exentas del IRPF las ganancias patrimoniales obtenidas por la dación en pago de la vivienda habitual del deudor o garante, siempre que se destine a cancelar deudas garantizadas con hipoteca sobre la misma.
- La exención también se aplica a transmisiones en ejecuciones hipotecarias judiciales o notariales.
- Requisitos para la exención:
 1. Que el inmueble transmitido sea la vivienda habitual del consultante.
 2. Que el consultante no disponga de otros bienes o derechos suficientes para saldar la deuda y evitar la enajenación de la vivienda.

¿Se mantiene la exención si la dación en pago se realiza a favor de un tercero?

Sí. La consulta vinculante [V1228-19](#) concluyó que la dación en pago no pierde su naturaleza si el banco impone la condición de que la vivienda se transfiera a un tercero.

2. Exención de rentas obtenidas en procedimientos concursales

La disposición adicional cuadragésima tercera de la LIRPF establece la exención de las rentas derivadas de quitas y daciones en pago de deudas cuando:

- Se acuerden en un convenio aprobado judicialmente conforme a la Ley Concursal.

- Se realicen en un acuerdo de refinanciación judicialmente homologado.
- Sean consecuencia de un acuerdo extrajudicial de pagos o de la exoneración del pasivo insatisfecho.
- Requisito adicional: Las deudas no pueden derivar del ejercicio de actividades económicas.

Conclusión de la DGT

- Si se cumplen los requisitos del artículo 33.4.d) LIRPF respecto a la vivienda habitual, la ganancia patrimonial derivada de la transmisión estará exenta en el IRPF.
- Si la transmisión se enmarca dentro de un procedimiento concursal según la disposición adicional cuadragésima tercera LIRPF, las rentas también estarán exentas.

Advertencia: La DGT no puede valorar si los requisitos se cumplen en cada caso concreto; esta tarea corresponde a los órganos de comprobación e inspección de la Administración Tributaria.

Artículos aplicados:

[Artículo 33.4.d\) LIRPF](#)

Establece la **exención de la ganancia patrimonial derivada de la dación en pago de la vivienda habitual** del deudor o garante.

Se aplica porque el consultante transmite su vivienda habitual para saldar una deuda hipotecaria.

[Disposición adicional cuadragésima tercera LIRPF](#)

Exime de tributación a las **rentas derivadas de daciones en pago y quitas de deuda** en procedimientos concursales.

Relevante porque el consultante es avalista de una sociedad concursada, y su deuda puede enmarcarse en estos supuestos.

[Artículo 106.1 LGT](#)

Regula la carga de la prueba en procedimientos tributarios.

Aplicable porque el consultante debe acreditar el cumplimiento de los requisitos de exención.

[Artículos 1162 y 1163 del Código Civil](#)

Regulan el pago de las obligaciones mediante un tercero designado por el acreedor.

Se citan para justificar que la transmisión a un tercero, exigida por el banco, mantiene la naturaleza de dación en pago.

Resolución del TEAC

RÉGIMEN DE DIETAS EXENTAS

IRPF. ADMINISTRADORES. Fijación de criterio sobre la exoneración de dietas en el IRPF de los administradores societarios. El TEAC confirma que los administradores no pueden beneficiarse del régimen de dietas exentas del IRPF por su función mercantil, aunque no puede negarse automáticamente ya que podría tener también una relación laboral con la entidad siendo entonces aplicable.



Fecha: 30/01/2025

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Resolución del TEAC de 30/01/2025](#)

Criterio:

El régimen de dietas previsto en el artículo 9 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RIRPF) únicamente resulta aplicable a relaciones laborales o estatutarias en las que se dan las notas de dependencia, alteridad y ajenidad.

No es correcto afirmar que no tienen derecho a aplicar el citado precepto reglamentario los contribuyentes perceptores de rendimientos del trabajo previstos en el artículo 17.2 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), puesto que pueden también obtener rendimientos que cumplan el

requisito del párrafo anterior.

Los administradores o miembros del Consejo de Administración no tendrán derecho a aplicar el régimen previsto en el artículo 9 RIRPF por las dietas que perciban en atención al desempeño de las tareas que les corresponden como tales, es decir, en virtud de dicha relación mercantil, pudiendo, sin embargo, aplicar dicho régimen a aquellas dietas que viniesen impuestas por su relación laboral con la sociedad. Deberá, a tal fin, analizarse el origen o causa de las dietas.

Hechos controvertidos

- La sociedad **X S.L.** abonó a su administrador y socio mayoritario **DON M** una cantidad mensual de 850 euros en concepto de **dietas y asignaciones para gastos de viaje**, declaradas como exentas de gravamen en el IRPF.
- Tras una **inspección tributaria**, la AEAT determinó que estas dietas no podían beneficiarse del régimen de exención regulado en el **artículo 9 del RIRPF**, por considerar que la relación entre la sociedad y su administrador carecía de las **notas de dependencia, ajenidad y alteridad** propias de una relación laboral.
- Como consecuencia, la AEAT **regularizó las retenciones del IRPF**, considerando las dietas como **rendimientos del trabajo sujetos a tributación** y giró las correspondientes liquidaciones y sanciones.

Procedimiento administrativo y judicial

- La sociedad X S.L. impugnó la liquidación mediante un recurso de reposición, que fue desestimado.
- Posteriormente, presentó reclamación ante el TEAR de Andalucía, que falló a su favor, anulando las liquidaciones al considerar que **las dietas pueden quedar exentas aunque el perceptor sea administrador**, siempre que se cumplan los requisitos reglamentarios.
- La AEAT interpuso recurso extraordinario de alzada ante el TEAC para unificación de criterio, solicitando que se declare que el régimen de dietas exentas solo es aplicable a los perceptores de rendimientos del trabajo derivados de relaciones laborales o estatutarias con notas de **dependencia, ajenidad y alteridad**.

Fallo del TEAC:

El TEAC desestima el recurso de la AEAT y fija el siguiente criterio:

- El régimen de dietas del artículo 9 RIRPF solo es aplicable a relaciones laborales o estatutarias con notas de **dependencia, alteridad y ajenidad**.
- **No puede negarse automáticamente la aplicación del régimen** de dietas a los contribuyentes perceptores de rendimientos del trabajo del artículo 17.2 LIRPF (como los administradores), **ya que podrían tener también una relación laboral con la entidad**.
- Las dietas percibidas por los administradores en su condición de tales (relación mercantil) **no quedan exentas**, porque la relación sociedad-administrador carece de dependencia, ajenidad y alteridad.
- Sin embargo, **si el administrador es también empleado de la sociedad, podrá aplicar la exención** en relación con los rendimientos derivados de su relación laboral.

Argumentos jurídicos del TEAC

El TEAC basa su decisión en los siguientes puntos clave:

1. Finalidad del régimen de dietas exentas

- Las dietas tienen **naturaleza indemnizatoria**, compensando los gastos en los que incurre un trabajador por desplazamiento obligado fuera de su centro de trabajo.
- Su exención **no se justifica en una mera relación contractual, sino en la existencia de una imposición del desplazamiento por parte del empleador**.

2. Distinción entre rendimientos del trabajo del artículo 17.1 y 17.2 LIRPF

- El artículo 17.1 LIRPF regula los rendimientos del trabajo derivados de una **relación laboral o estatutaria** con dependencia, ajenidad y alteridad.
- El artículo 17.2 LIRPF incluye otras rentas calificadas expresamente como rendimientos del trabajo, entre ellas **las retribuciones de los administradores**.
- Sin embargo, **la inclusión en el artículo 17.2 no excluye que algunas rentas puedan estar también dentro del ámbito del artículo 17.1**, si cumplen con los requisitos de relación laboral.

3. Interpretación del artículo 9 RIRPF

- El artículo 9 RIRPF se aplica a **trabajadores y empleados**, términos que, según el TEAC, **se refieren exclusivamente a relaciones laborales o estatutarias** con dependencia y ajenidad.
- Las dietas pagadas a administradores por su relación mercantil **no están exentas**, pues no existe una imposición del desplazamiento por parte de un empleador.
- Si el administrador es también empleado de la sociedad, podrá aplicar la exención **siempre que acredite que las dietas corresponden a su actividad laboral y no a su función de administrador**.

4. Compatibilidad con la jurisprudencia del Tribunal Supremo

- El TS ha confirmado que las dietas exentas deben cumplir una función indemnizatoria y no ser una retribución encubierta (STS de 22/07/2021, recurso 7485/2019).
- El TEAC considera que su criterio es compatible con esta jurisprudencia, ya que no niega la aplicación del artículo 9 RIRPF a administradores de forma automática, sino solo cuando las dietas derivan de su función mercantil.

Artículos aplicados

[Artículo 17 LIRPF](#)

Define los **rendimientos íntegros del trabajo** y distingue entre los derivados de una **relación laboral o estatutaria** (apartado 1) y los establecidos por disposición legal (apartado 2).

Relevante porque las retribuciones de los administradores están en el **artículo 17.2.e)**, pero esto **no excluye que puedan cumplir los requisitos del artículo 17.1** si hay una relación laboral real.

[Artículo 9 RIRPF](#)

Regula la **exoneración de dietas y gastos de locomoción y manutención** en el IRPF.

Importante porque **establece que la exención se aplica a trabajadores y empleados**, términos que el TEAC interpreta como propios de **relaciones laborales con ajenidad y dependencia**.

Referencias a otras resoluciones y sentencias

TEAC, Resolución de 19 de julio de 2024 ([RG 8517/2022](#))

Estableció que el término “empleado” o “trabajador” en normas fiscales se refiere a relaciones laborales con dependencia, ajenidad y alteridad, criterio aplicado ahora al artículo 9 RIRPF.

STS de 20 de junio de 2022 ([recurso 3468/2020](#))

Reconoció que las rentas del artículo 17.2 LIRPF pueden estar también en el ámbito del artículo 17.1 si cumplen sus requisitos.

STS de 22 de julio de 2021 ([recurso 7485/2019](#))

Estableció que la carga de la prueba sobre la realidad de las dietas recae en el empleador, pero no resolvió sobre su aplicabilidad a los administradores.

Sentencia del TS

DEDUCCIÓN POR REINVERSIÓN EN EL TRLIS

IS. Denegación de la deducción por reinversión en el Impuesto sobre Sociedades por incumplimiento del plazo de entrada en funcionamiento



Fecha: 13/11/2024

Fuente: web del Poder Judicial

 Enlace: [Sentencia de la AN de 13/11/2024](#)

Antecedentes de hecho

Hechos del contribuyente y actuación de la Administración

- La entidad **DISTRISEMA, S.A.** aplicó en su declaración del **Impuesto sobre Sociedades de 2010** la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, prevista en el **artículo 42 del TRLIS**, por un importe de **410.871,42 €**.
- Dicha deducción provenía de la venta de un comercio minorista, cuyo beneficio fue reinvertido en la adquisición de los siguientes inmuebles:

Un terreno rústico en Torrefarrera (Lleida), destinado a la construcción y alquiler de naves industriales.

Un solar en la Avenida Rovira Roure (Lleida), para la construcción de un centro comercial y un parking.

- En **2013**, la Administración Tributaria inició un procedimiento de comprobación y concluyó que la deducción no era procedente, ya que:
 1. Los terrenos no habían entrado en funcionamiento dentro del plazo de tres años exigido en el artículo 42.3.a) del TRLIS.
 2. No se habían construido las naves industriales ni el centro comercial y el parking.
 3. Las causas alegadas por la empresa (crisis inmobiliaria y problemas urbanísticos) no justificaban la demora.
- Por ello, la Administración practicó una liquidación en 2013, anulando la deducción y exigiendo el pago del importe dejado de ingresar.

Procedimiento administrativo y judicial

- **DISTRISEMA, S.A.** recurrió la liquidación ante el **TEAR de Aragón**, que estimó parcialmente su reclamación, anulando la sanción pero confirmando la liquidación.
- La empresa interpuso recurso de alzada ante el **TEAC**, que confirmó la resolución del TEAR.
- La empresa acudió a la Audiencia Nacional mediante recurso contencioso-administrativo.

Fallo de la Audiencia Nacional

- La **Audiencia Nacional desestima el recurso de DISTRISEMA, S.A.** y confirma la resolución del TEAC, declarando que la liquidación de la Agencia Tributaria es conforme a derecho.
- Además, impone a la empresa **las costas del proceso**.

Argumentos jurídicos de la Audiencia Nacional

1. El incumplimiento del plazo de reinversión es causa de pérdida de la deducción

- El **artículo 42.3.a) del TRLIS** exige que los elementos patrimoniales reinvertidos entren en funcionamiento dentro de los **tres años siguientes a la transmisión**.
- La jurisprudencia del **Tribunal Supremo (STS de 22/06/2016, recurso 1691/2015)** confirma que el plazo es un **requisito esencial** para el disfrute de la deducción.
- En este caso, en 2014 aún no habían comenzado las obras necesarias, por lo que la empresa **perdió el derecho a la deducción**.

2. Las circunstancias alegadas no justifican la demora

- DISTRISEMA, S.A. argumentó que la crisis inmobiliaria y problemas urbanísticos impidieron el desarrollo de los proyectos.
- Sin embargo, la Audiencia Nacional considera que estos factores **no constituyen causas objetivas** que permitan excepcionar el plazo legal.
- **La falta de colaboración de otros propietarios y las trabas administrativas no justifican la inactividad.**

3. La inversión no se materializó en bienes en funcionamiento

- Para beneficiarse de la deducción, la reinversión debe realizarse en **bienes afectos a la actividad económica que entren en funcionamiento en el plazo legal**.
- **La mera adquisición de los terrenos no es suficiente**, ya que el beneficio fiscal exige que los activos sean **operativos** en el plazo de tres años.

4. El beneficio fiscal debe interpretarse estrictamente

- **Los incentivos fiscales no pueden aplicarse de manera extensiva** (principio de interpretación restrictiva de los beneficios fiscales, conforme al **artículo 14 LGT**).
- Al no cumplir con el plazo, DISTRISEMA, S.A. **no tiene derecho a la deducción**.

Artículos aplicados

[Artículo 42.3.a\) del TRLIS \(Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades\)](#)

Regula la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

Exige que los bienes adquiridos **entren en funcionamiento dentro de los tres años siguientes**.

Aplicable porque la empresa **no cumplió con este requisito**.

[Artículo 137.3 del TRLIS](#)

Establece la **pérdida del derecho a la deducción** cuando no se cumplen los requisitos exigidos.

Aplicable porque la Administración **regularizó la deducción al constatar el incumplimiento del plazo**.