

## Boletines oficiales

### Gipuzkoa

#### Boletín 07-05-2024, Número 87

#### IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO.



Orden Foral 187/2024, de 26 de abril, por la que se aprueba el nuevo modelo 587 «impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación», se determina la forma y procedimientos para su presentación, así como para la solicitud de devolución del impuesto, etc.

[\[pág. 3\]](#)

## Consulta DGT



**ISD.** Se plantea el el caso de tres herencias sucesivas, donde los herederos del primer y segundo causante no habían aceptado la herencia, por el juego del derecho de transmisión, el heredero del tercer causante que acepte todas las herencias deberá hacer una autoliquidación independiente por cada una de ellas, respecto del patrimonio de cada uno de los causantes.

[\[pág. 4\]](#)

## Resoluciones del TEAC



#### LGT. Procedimiento sancionador.

Anulación de liquidación con retroacción de actuaciones. Retroacción del procedimiento sancionador. Aplicación de la STS de 15-01-2024, rec.cas. 2847/2022. **CAMBIO DE CRITERIO.**

[\[pág. 6\]](#)



#### LGT. Procedimiento sancionador.

Imposición de nueva sanción tras la anulación por motivos formales de la liquidación, con retroacción de actuaciones, y consecuente anulación de la sanción. Principio non bis in idem. Aplicación de la STS de 15-01-2024, rec.cas. 2847/2022. **CAMBIO DE CRITERIO.**

[\[pág. 6\]](#)



**IVA.** Compensación del exceso de cuotas deducidas sobre las devengadas. Opción por la devolución del saldo existente.

[\[pág. 7\]](#)



**IVA.** Deducciones. Requisitos temporales. Fecha de inicio de la caducidad del derecho deducir. Artículo 99.Tres LIVA.

[\[pág. 8\]](#)

## Sentencia de interés



**IS.** Los gastos de indemnización de un administrador de Bankinter que tienen su causa en un acuerdo para la salida negociada del directivo y el cese de su relación contractual con la entidad mercantil, y que no están previstos en los estatutos de la sociedad ni en ningún contrato que vincule al referido directivo con la entidad, carecen de causa obligacional correlacionada con la obtención de ingresos de la actividad y no son gastos fiscalmente deducibles a efectos de determinar la base imponible del Impuesto de Sociedades.

[\[pág. 9\]](#)

# Boletines oficiales

## Gipuzkoa

### Boletín 07-05-2024, Número 87

Gipuzkoako  
Aldizkari  
Ofiziala



Boletín  
Oficial de  
Gipuzkoa

IMPUESTO SOBRE LOS GASES  
FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO.

Orden Foral 187/2024, de 26 de abril, por la que

se aprueba el nuevo modelo 587 «impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación», se determina la forma y procedimientos para su presentación, así como para la solicitud de devolución del impuesto, etc.

Teniendo en cuenta que la mencionada Orden Foral 564/2022 hace referencia a la Ley 16/2013, de 29 de octubre, modificada por la Ley 14/2022, de 8 de julio, procede actualizar dichas remisiones y centrarlas en el [Decreto Foral Normativo 12/2023, de 26 de julio, del Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero](#).

Por otra parte, el 20 de febrero de 2024 se publicó en el Diario Oficial de la Unión Europea el [Reglamento \(UE\) 2024/573 del Parlamento Europeo y del Consejo de 7 de febrero de 2024](#), sobre los gases fluorados de efecto invernadero, por el que se modifica la Directiva (UE) 2019/1937, y se deroga el Reglamento (UE) n.º 517/2014.

Teniendo en cuenta que la Orden Foral 564/2022 hace remisión al reglamento derogado, procede también actualizar dicha remisión a la normativa europea vigente.

Por lo demás, el contenido de la Orden Foral 564/2022 no sufre modificaciones sustanciales, salvo las derivadas del nuevo Reglamento (UE) 2024/573 que afectan al ámbito objetivo y al tipo impositivo del impuesto, y se recogen en su anexo I.

En el ámbito de las CCAA de régimen general el modelo 587 está regulado por la [Orden HFP/826/2022, de 30 de agosto](#), por la que se aprueba el modelo 587 "Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Autoliquidación" y el modelo A23 "Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Solicitud de devolución", se determinan la forma y procedimiento para la presentación de los mismos, y se regulan la inscripción en el Registro territorial y la llevanza de la contabilidad de existencias.(BOE, 31-agosto-2022)

## Consulta de la DGT

**ISD.** Se plantea el el caso de tres herencias sucesivas, donde los herederos del primer y segundo causante no habían aceptado la herencia, por el juego del derecho de transmisión, el heredero del tercer causante que acepte todas las herencias deberá hacer una autoliquidación independiente por cada una de ellas, respecto del patrimonio de cada uno de los causantes.



Fecha: 12/12/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Consulta V3222-24 de 12/12/2023](#)

En junio del 2023 fallece el padre del consultante dejando el usufructo a su cónyuge, la legítima estricta a los hijos de su hija premuerta y el resto al consultante y su hermano. El hermano del consultante fallece en agosto del 2023 sin haber aceptado ni repudiado la herencia, dejando la legítima a sus padres y el resto a su hermano. Unos días después fallece la madre, sin haber aceptado ni repudiado ninguna de las herencias, dejando el usufructo al cónyuge, la legítima a los hijos de su hija premuerta y el resto a sus dos hijos.

Se pregunta cómo se debe liquidar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de las tres herencias.

### CONCLUSIONES:

En el caso de que el **segundo y la tercera causante hubieran fallecido antes de aceptar o repudiar las herencias, estos todavía no eran herederos de los causantes** (tal condición se adquiere con la aceptación de la herencia), **pero como tampoco la habían repudiado, permanecía vigente el derecho de la fallecida a aceptar la herencia** (“ius delationis”), **derecho que es transmisible a sus herederos** (“ius transmissionis”).

Por la adquisición hereditaria del “ius delationis”, el consultante adquiere el derecho a aceptar o repudiar la herencia del primer y del segundo causante, de forma que si acepta la herencia de la tercera causante heredará directamente del primer y segundo causante, además de la parte que le habían dejado éstos directamente por disposición testamentaria, la parte que el hermano y la madre no llegaron a aceptar y deberá liquidar el Impuesto sobre Sucesiones por esas herencias de forma separada de la herencia de la tercera causante, su madre, por la que también deberán liquidar el Impuesto sobre Sucesiones, pues solo aceptando la herencia de su madre se le transmitirá el derecho a aceptar o repudiar la primera y segunda herencia por la parte que no hereda por disposición testamentaria de los causantes. **Por lo tanto, el consultante deberá hacer una autoliquidación por cada uno de los causantes.**

## Resoluciones del TEAC

LGT. Procedimiento sancionador. Anulación de liquidación con retroacción de actuaciones. Retroacción del procedimiento sancionador. Aplicación de la STS de 15-01-2024, rec.cas. 2847/2022. CAMBIO DE CRITERIO.



Fecha: 20/03/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Resolución del TEAC de 20/03/2024](#)

### Criterio:

La anulación de una liquidación con retroacción de actuaciones por haberse producido indefensión **provoca**, a su vez, **que se vea afectada la instrucción del procedimiento sancionador** que había incorporado formalmente datos, pruebas y circunstancias procedentes del procedimiento de liquidación. Por ello, **debe anularse la sanción** con retroacción de actuaciones al momento de incorporarse formalmente al procedimiento sancionador los citados datos, pruebas y circunstancias procedentes del procedimiento de liquidación. **Esto no implica que deba iniciarse un nuevo procedimiento sancionador** (que impide la dimensión procedimental del principio non bis in idem como ha sido interpretada por la [STS de 15-01-2024 \(rec. casación núm. 2847/2022\)](#)), **sino sólo su retroacción al momento de incorporación al mismo del resultado que, en su caso, se obtenga del procedimiento de liquidación retrotraído.**

--Este criterio supone un CAMBIO DE CRITERIO, respecto del mantenido en las resoluciones de este TEAC de 5 de noviembre de 2015 (RG 3142/2013) y de 5 de octubre de 2017 (RG 4807/2016).

LGT. Procedimiento sancionador. Imposición de nueva sanción tras la anulación por motivos formales de la liquidación, con retroacción de actuaciones, y consecuente

anulación de la sanción. Principio non bis in idem. Aplicación de la STS de 15-01-2024, rec.cas. 2847/2022. **CAMBIO DE CRITERIO.**



Fecha: 20/03/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Resolución del TEAC de 20/03/2024](#)**Criterio:**

La anulación de un primer acuerdo sancionador como consecuencia exclusiva de la anulación, por motivos formales, de la liquidación de la que traía causa la sanción, determina, según la sentencia del [Tribunal Supremo de 15 de enero de 2024, rec.cas. 2847/2022](#), en aplicación del principio non bis in idem, **la imposibilidad de inicio de un nuevo procedimiento sancionador y de imposición de una nueva sanción con relación al mismo obligado tributario y por los mismos hechos.**

Criterio reiterado en resolución de fecha 20 de marzo de 2024, RG 00/3992/2021.

Este criterio supone un CAMBIO DE CRITERIO, respecto al mantenido en las resoluciones de este TEAC de 5 de noviembre de 2015 (RG 3142/2013) y de 5 de octubre de 2017 (RG 4807/2016).

**IVA.** Compensación del exceso de cuotas deducidas sobre las devengadas. Opción por la devolución del saldo existente.



Fecha: 20/03/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Resolución del TEAC de 18/03/2024](#)**Criterio:**

La normativa del IVA configura la compensación en períodos futuros y la solicitud de devolución, como formas alternativas y excluyentes de recuperación del exceso de cuotas soportadas sobre las devengadas. Esta alternativa de elección **constituye una opción**, por lo que una vez que el obligado tributario manifiesta su voluntad escogiendo una de las posibilidades que ofrece la norma, **no es posible la modificación fuera del plazo reglamentario de declaración.**

Reitera criterio de RG: 00-01549-2007, de 10-03-2009 y RG: 00-01386-2010, de 14-03-2013.

# IVA. Deducciones. Requisitos temporales. Fecha de inicio de la caducidad del derecho deducir. Artículo 99.Tres LIVA.



Fecha: 20/03/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Resolución del TEAC de 18/03/2024](#)

## Criterio:

El “dies a quo” para el cómputo de la caducidad del derecho a deducir se fija en el momento de nacimiento del derecho.

### **Debe distinguirse entre el nacimiento del derecho a deducir y el ejercicio de tal derecho.**

Este último sólo puede ejercitarse en la **declaración-liquidación relativa al período de liquidación** en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no haya transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.

En este sentido se pronuncia el Tribunal Supremo en la sentencia de 21 de febrero de 2012 (recurso de casación n.º 505/2008).

Reitera criterio del RG 00-03424-2013, de 22 de septiembre de 2015.



## Sentencia de interés

**IS.** Los gastos de indemnización de un administrador de Bankinter que tienen su causa en un acuerdo para la salida negociada del directivo y el cese de su relación contractual con la entidad mercantil, y que no están previstos en los estatutos de la sociedad ni en ningún contrato que vinculase al referido directivo con la entidad, carecen de causa obligacional correlacionada con la obtención de ingresos de la actividad y no son gastos fiscalmente deducibles a efectos de determinar la base imponible del Impuesto de Sociedades.



Fecha: 08/04/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Sentencia del TS de 18/04/2024](#)

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si las retribuciones que perciban los administradores de una entidad mercantil, acreditadas y contabilizadas, y en particular las que están conformadas por indemnizaciones por cese como personal de alta dirección, **constituyen una liberalidad no deducible** por el hecho de

que las mismas no estuvieran previstas en los estatutos sociales, según su tenor literal, o si, por el contrario, el incumplimiento de este requisito no puede comportar la consideración en todo caso de liberalidad del gasto y la improcedencia de su deducibilidad, debiendo analizarse si existe correlación del gasto y los ingresos.

La respuesta a la cuestión de interés casacional, en lo relativo a la interpretación del artículo 14.1.e) TRLIS requiere la remisión a la doctrina jurisprudencial fijada en la STS de 30 de marzo de 2021, cit., en la que se dijo que "[...] el art. 14.1.e) del **Real Decreto Legislativo 4/2004**, debe interpretarse en el sentido de que los gastos acreditados y contabilizados no son deducibles cuando constituyan donativos y liberalidades, entendiéndose portales las disposiciones de significado económico, susceptibles de contabilizarse, realizadas a título gratuito; serán, sin embargo deducibles, aquellas disposiciones -que conceptualmente tengan la consideración de gasto contable y contabilizado- a título gratuito realizadas por relaciones públicas con clientes o proveedores, las que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa y las realizadas para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, y todas aquellas que no comprendidas expresamente en esta enumeración respondan a la misma estructura y estén correlacionadas con la actividad empresarial dirigidas a mejorar el resultado empresarial, directa o indirectamente, de presente o de futuro, siempre que no tengan como destinatarios a socios o partícipes [...]"

Y esta doctrina, debe complementarse en el presente litigio, **en el sentido de que en un caso como el enjuiciado, los gastos de indemnización a un administrador**, en este caso presidente del consejo de administración, **que tienen su causa en un acuerdo para la salida negociada del directivo y el cese de su relación contractual con la entidad mercantil, y que no están previstos en los estatutos de la sociedad ni en ningún contrato que vinculese al referido directiva con la entidad, carecen de causa obligacional correlacionada con la obtención de ingresos de la actividad y no son gastos fiscalmente deducibles a efectos de determinar la base imponible del Impuesto de Sociedades.**