

## ÍNDICE

### Actualidad TC



**ITSGF.** El pleno del TC **admite a trámite** el recurso de inconstitucionalidad de la junta de Andalucía contra la ley 38/2022 sobre el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas y **deniega su suspensión cautelar.**

[\[pág. 2\]](#)

### Consulta de la DGT



**IS.** Consultas sobre el régimen de compensación de BINs generadas antes de la consolidación fiscal en el propio grupo.

[\[pág. 3\]](#)

### Resoluciones del TEAC



**IRNR.** Acreditación de la residencia fiscal a efectos de aplicación de un Convenido de Doble Imposición (CDI).

[\[pág. 4\]](#)



**PRESCRIPCIÓN.** Retenciones a cuenta del IRNR sobre el pago de cánones. Adquisición de firmeza de regularización inspectora del IS que disminuye el gasto deducible en el IS del pagador por cantidades pagadas a un no residente por el concepto de cánones. Posibilidad de que esa firmeza abra el plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de la retención sobre lo pagado al perceptor de ejercicios posteriores a los regularizados pero anteriores en más de 4 años a dicha firmeza.

[\[pág. 4\]](#)

### Sentencia del TS de interés



**Exigir un tributo** -en las circunstancias del caso, el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias- **en el mismo ejercicio en que entre en vigor su ley reguladora**, cuyo periodo impositivo es el año natural y que se devenga el último día del año natural, cuando dicha entrada en vigor se produjo con anterioridad a la fecha de devengo no vulnera el principio de irretroactividad.

[\[pág. 6\]](#)

### Monográfico sobre el Modelo 720

Regularización (Presentación extemporánea) de la declaración de bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720 AEAT)

[\[pág. 7\]](#)

# Actualidad TC



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL  
Gabinete del Presidente  
Oficina de Prensa

**ITSGF.** El pleno del TC **admite a trámite** el recurso de inconstitucionalidad de la junta de Andalucía contra la ley 38/2022 sobre el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas y **deniega su suspensión cautelar**.

Fecha: 22/03/2023

Fuente: web del TC

Enlace: [Nota de prensa del TC](#)

El Pleno del Tribunal Constitucional **ha admitido a trámite** el recurso de inconstitucionalidad promovido por el Consejo de Gobierno de Andalucía contra el artículo 3 de la Ley 38/2022 de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias.

El Tribunal, en aplicación de su doctrina, **ha denegado la petición de suspensión cautelar de la norma impugnada**.

Los recurrentes **alegan que la citada ley podría suponer una vulneración de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas** y del bloque de la constitucionalidad en materia de tributos cedidos, así como la infracción del derecho de representación política (art.23.2 CE), del principio de lealtad constitucional e institucional (art. 2.1.g de la Ley Orgánica 8/1980 de Financiación de las Comunidades Autónomas) y del principio de seguridad jurídica (9.3 CE).

El Pleno también ha acordado oír al Fiscal General del Estado sobre la **admisibilidad** de la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 1 de San Sebastián contra el artículo 4.1. segundo párrafo, 4.2ª a) y 4.3 de la **Norma Foral del Territorio Histórico de Guipúzcoa 16/1989**, de 5 de julio, del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. El Tribunal le solicita que alegue lo que considere conveniente en relación con el cumplimiento de los requisitos procesales, en particular sobre el si el órgano judicial ha efectuado debidamente el trámite de audiencia y el juicio de aplicabilidad y relevancia.

El Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 1 de San Sebastián plantea la posible vulneración del artículo 31.1 CE (contribución al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica).

# Consulta de la DGT



**IS.** Consultas sobre el régimen de compensación de BINs generadas antes de la consolidación fiscal en el propio grupo.

**Fecha:** 21/12/2022

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlace:** [Consulta V2590-22](#); [Consulta V2592-22](#); [Consulta V2595](#)

La DGT, en 4 consultas de diciembre de 2022, recuerda que en el régimen de grupos fiscales, la compensación de BINs generadas por el grupo o por las entidades que lo integran (antes de incorporarse al grupo) requiere la existencia de una base **positiva previa del grupo**.

**En el supuesto de que existan bases imponibles negativas de una sociedad pendientes de compensar en el momento de su integración en el grupo fiscal, se aplicará como límite de compensación el menor de los dos importes siguientes:**

- **el 70%, 50% o 25%**, en función del **importe neto de la cifra de negocios de la sociedad individual**, de la base imponible positiva de dicha sociedad obtenida en el periodo impositivo en que forma parte del grupo, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por las operaciones internas en las que hubiera participado.
- **el 70%, 50% o 25%**, en función del **importe neto de la cifra de negocios del grupo fiscal**, de la base imponible positiva de dicho grupo previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a la compensación de la base imponible negativa pendiente.

Adicionalmente, **cabe señalar que las bases imponibles negativas generadas en el seno del grupo fiscal** se podrán compensar en los términos dispuestos en el artículo 66 de la LIS, el cual, por remisión al artículo 26 de la LIS, permite, en todo caso, compensar en el período impositivo bases imponibles negativas **hasta el importe de 1 millón de euros**.

De acuerdo con una interpretación sistemática y razonable de la norma, la compensación sin límite de hasta un millón de euros que establece el artículo 26 de la LIS procede tanto a efectos de determinar la base imponible negativa compensable por el grupo fiscal generada por la entidad que se ha integrado en el grupo, como a efectos de determinar la base imponible negativa que el grupo fiscal puede compensar en total teniendo en cuenta las bases imponibles negativas pendientes de la entidad que se ha integrado en él y las del propio grupo fiscal. Como consecuencia de dicha compensación las bases imponibles positivas nunca podrán transformarse en bases imponibles negativas.

# Resoluciones del TEAC



IRNR. Acreditación de la residencia fiscal a efectos de aplicación de un Convenido de Doble Imposición (CDI).

Fecha: 23/02/2023

Fuente: web del TC

Enlace: [Resolución del TEAC de 23/02/2023](#)

## Criterio:

La aplicación de las reglas de distribución de potestades, exenciones, limitaciones de tipo, etc. de un CDI requiere la aportación de un **certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades competentes a efectos del CDI**. La normativa interna así lo exige (Orden EHA 3316/2010, de 17 de diciembre) y es lógico conforme la normativa convenida: es la consideración de una persona como residente a efectos del Convenio la que habilita que en ambos países la tributación se ajuste a las reglas de distribución de potestades de gravamen entre ambos Estados y la aplicación de beneficios derivados del mismo.

Criterio reiterado en Resolución TEAC de 23 de febrero de 2023 (RG 4129-2020)



**PRESCRIPCIÓN.** Retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) sobre el pago de cánones. Adquisición de firmeza de regularización inspectora del Impuesto sobre Sociedades (IS) que disminuye el gasto deducible en el IS del pagador por cantidades pagadas a un no residente por el concepto de cánones. Posibilidad de que esa firmeza abra el plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de la retención sobre lo pagado al perceptor de ejercicios posteriores a los regularizados pero anteriores en más de 4 años a dicha firmeza.

Fecha: 23/02/2023

Fuente: web del TC

Enlace: [Resolución del TEAC de 23/02/2023](#)

## Criterio:

Efectuada la regularización firme por la Inspección del IS y del IRNR de los ejercicios anteriores (Acta de conformidad periodos 2010 a 2013 que devino en liquidación tributaria), en los que la modificación del importe de los cánones por la Inspección origina un aumento de tributación (menor gasto) en el IS y correlativamente el reconocimiento de la existencia en el IRNR de unos ingresos indebidos, la circunstancia de que en los ejercicios subsiguientes (2014 y 2015) se hubiesen presentado declaraciones complementarias del IS, ajustando el resultado contable respecto a los royalties satisfechos al criterio fijado por la inspección, requeriría que se corrigiese el desequilibrio que respecto del IRNR se produciría.

En consecuencia, conforme al criterio del Tribunal Supremo en la sentencia de 11 de junio de 2020 (recurso 3887/2017) aplicado por este TEAC en resolución de de 16-07-2018 (RG 1259/2015) confirmada por la Audiencia Nacional en sentencia de 14 de diciembre de 2022 (rec. nº 745/2018), **el inicio del cómputo del plazo de prescripción del derecho a la devolución de los periodos correspondientes a 2014 y 2015, debe situarse en la fecha en que adquirió**

firmeza el acto administrativo que reveló que el ingreso fue indebido (el Acta de conformidad que devino en liquidación tributaria el 30-06-2018).

**Ahora bien, lo expuesto requiere de una matización importante.** Y es que, de la misma manera que la "actio nata" tiene su razón de ser en evitar que el ejercicio de derechos legítimos se vea impedido por el transcurso del tiempo mientras no era posible ese ejercicio, evitando enriquecimientos injustos de una de las partes de la relación jurídica, la Administración, no hay que desconocer tampoco que esta solución no debe ser utilizada para generar enriquecimientos injustos en la otra parte, en los contribuyentes. En suma, que si se admite una excepción al instituto jurídico de la prescripción, todas las partes han de quedar igualmente satisfechas. Por ello, el cómputo ordinario del dies a quo del derecho a la devolución por los periodos del IRNR sólo cabe **excepcionarse si se garantiza que tampoco se genera enriquecimiento injusto para la Administración**; es decir, si consta fehacientemente que se presentaron efectivamente las autoliquidaciones complementarias del Grupo fiscal (220) por el IS de los ejercicios concernidos, con el fin de adecuar los gastos fiscalmente deducibles al criterio aplicado por la Inspección en la regularización de los ejercicios anteriores, plasmada en el acto de liquidación firme

# Sentencia del TS de interés



**Exigir un tributo** -en las circunstancias del caso, el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias- **en el mismo ejercicio en que entre en vigor su ley reguladora**, cuyo periodo impositivo es el año natural y que se devenga el último día del año natural, cuando dicha entrada en vigor se produjo con anterioridad a la fecha de devengo no vulnera el principio de irretroactividad.

**Fecha:** 27/02/2023

**Fuente:** web del Poder Judicial

**Enlace:** [Sentencia del TS de 27/02/2023](#)

Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

1. Determinar si vulnera el principio de irretroactividad exigir un tributo en el mismo ejercicio en que entre en vigor su ley reguladora, cuyo periodo impositivo es el año natural y que se devenga el último día del año natural, cuando dicha entrada en vigor se produjo con anterioridad a la fecha de devengo.

**El TS contesta:**

Exigir un tributo -en las circunstancias del caso, el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias- en el mismo ejercicio en que entre en vigor su ley reguladora, cuyo periodo impositivo es el año natural y que se devenga el último día del año natural, cuando dicha entrada en vigor se produjo con anterioridad a la fecha de devengo **no vulnera el principio de irretroactividad**.

2. Esclarecer si resulta contrario a los principios de igualdad, capacidad económica y libertad de establecimiento, un tributo autonómico, como el examinado, que establece unas deducciones en la cuota en función de que la sede social de la contribuyente se encuentre radicada en el territorio de la propia Comunidad Autónoma.

**El TS contesta:**

Condicionar, en el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias, el reconocimiento de una deducción en la cuota íntegra, a que el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias, **constituye un trato discriminatorio** no acorde con el art. 14 CE, con relación al 31.1, CE, como ha declarado el Tribunal Constitucional.

# Monográfico sobre el Modelo 720

## Regularización (Presentación extemporánea) de la declaración de bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720 AEAT)

El 27 de enero de 2022 el TJUE [[ECLI:EU:C:2022:55](#)] declaró que el Reino de España había incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 63 TFUE y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de 2 de mayo de 1992:

- al disponer que el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero tiene como consecuencia la imposición de las rentas no declaradas correspondientes al valor de esos activos como «ganancias patrimoniales no justificadas» sin posibilidad, en la práctica, de ampararse en la prescripción;
- al sancionar el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero con una multa proporcional del 150 % del impuesto calculado sobre las cantidades correspondientes al valor de dichos bienes o derechos, que puede acumularse con multas de cuantía fija, y
- al sancionar el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero con multas de cuantía fija cuyo importe no guarda proporción alguna con las sanciones previstas para infracciones similares en un contexto puramente nacional y cuyo importe total no está limitado.

Como consecuencia de esta Sentencia, la [Ley 5/2022, de 9 de marzo](#), modificó la LGT, y la LIRPF para, según consta en su exposición de motivos “modificar dicho régimen jurídico para adecuarlo a la legalidad europea”

En el caso de contribuyentes que **regularicen su situación NO habiendo presentado con anterioridad ninguna declaración**, y lo hicieran **sin requerimiento previo de la Administración Tributaria**, a la presentación extemporánea del modelo 720 le sería de aplicación el artículo 198.1 de la LGT, además de la presentación de declaraciones complementarias de los cuatro últimos ejercicios, del IRPF (si los bienes situados en el extranjero han producido rendimientos) y del IP.

**LGT. Artículo 198. Infracción tributaria por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico, por incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal o por incumplir las condiciones de determinadas autorizaciones.**

1. Constituye infracción tributaria no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones, así como los documentos relacionados con las obligaciones aduaneras, siempre que no se haya producido o no se pueda producir perjuicio económico a la Hacienda Pública.

La infracción prevista en este apartado será leve.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros o, si se trata de declaraciones censales o la relativa a la comunicación de la designación del representante de personas o entidades cuando así lo establezca la normativa, de 400 euros.

Si se trata de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta ley, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 20 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma



persona o entidad que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 300 euros y un máximo de 20.000 euros.

En el caso de contribuyentes que **regularicen su situación habiendo presentado con anterioridad una declaración incompleta**, y lo hicieran **sin requerimiento previo de la Administración Tributaria**, a la presentación extemporánea del modelo 720 le sería de aplicación el artículo 198.2., reduciéndose a la mitad los importes anteriores, además de la presentación de declaraciones complementarias de los cuatro últimos ejercicios, del IRPF (si los bienes situados en el extranjero han producido rendimientos) y del IP.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, si las autoliquidaciones o declaraciones se presentan fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria, la sanción y los límites mínimo y máximo serán la mitad de los previstos en el apartado anterior.

Si se hubieran presentado en plazo autoliquidaciones o declaraciones incompletas, inexactas o con datos falsos y posteriormente se presentara fuera de plazo sin requerimiento previo una autoliquidación o declaración complementaria o sustitutiva de las anteriores, no se producirá la infracción a que se refiere el artículo 194 ó 199 de esta ley en relación con las autoliquidaciones o declaraciones presentadas en plazo y se impondrá la sanción que resulte de la aplicación de este apartado respecto de lo declarado fuera de plazo.

En cambio, **de ser requeridos por la Administración Tributaria** para la presentación del modelo 720, **habiendo presentado previamente una declaración incompleta** el régimen aplicable sería el previsto en el artículo 199 de la LGT para infracción tributaria por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.

Artículo 199. Infracción tributaria por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.

(...)

4. Tratándose de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta Ley, que no tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y hayan sido contestados o presentadas de forma incompleta, inexacta, o con datos falsos, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad omitido, inexacto o falso.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad cuando la declaración haya sido presentada por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos y exista obligación de hacerlo por dichos medios, con un mínimo de 250 euros.

5. Tratándose de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta Ley, que tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y hayan sido contestados o presentadas de forma incompleta, inexacta, o con datos falsos, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional de hasta el 2 por ciento del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, con un mínimo de 500 euros.

Si el importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 o 75 por ciento del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,5, 1, 1,5 o 2 por ciento del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, respectivamente. En caso de que el porcentaje sea inferior al 10 por ciento, se impondrá multa pecuniaria fija de 500 euros.



La sanción será del 1 por ciento del importe de las operaciones declaradas por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios, con un mínimo de 250 euros.

6. La sanción a la que se refieren los apartados 4 y 5 de este artículo se graduará incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento en el caso de comisión repetida de infracciones tributarias.

Cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero:

Saldo a 31.12.: 100.000 €; Saldo medio del último trimestre 100.000 €.

No se han producido variaciones > 20.000 € durante el periodo de tenencia:

RD 1065/2007 Art 42.bis	Cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero	LGT Art 199	% importe de las operaciones no declaradas sobre importe de las operaciones que debieron declararse					
			< 10%	>10%	>25%	>50%	>75%	
2.a)	Razón social o denominación completa de la entidad bancaria o de crédito así como su domicilio	conjunto de datos 200						
2.b)	Identificación completa de las cuentas	conjunto de datos 200						
2.c)	Fecha de apertura	dato 200						
	Fecha de cancelación	dato						
	Fecha de concesión de la autorización	dato						
	Fecha de revocación de la autorización	dato						
2.d)	Saldo a 31.12	dato con contenido económico (*) 100.000	500	500	1.000	1.500	2.000	
	Saldo medio del último trimestre	dato con contenido económico (*) 100.000	500	500	1.000	1.500	2.000	
		importe de la sanción (art 199 LGT)	1.600	1.600	2.600	3.600	4.600	
		Reducción por conformidad (art 188.1.b) LGT	-480	-480	-780	-1.080	-1.380	
		Reducción por pronto pago (art 188.3 ) LGT	-448	-448	-728	-1.008	-1.288	
			<b>672</b>	<b>672</b>	<b>1.092</b>	<b>1.512</b>	<b>1.932</b>	