

LITIGACIÓN TRIBUTARIA



Fiscal

Teoría del conocimiento y denegación del derecho a la deducción del impuesto sobre el valor añadido soportado

La Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central profundiza en la interpretación de la llamada *teoría o doctrina del conocimiento* del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que permite privar del derecho a deducir las cuotas soportadas a quienes conocían o debían haber conocido su participación en una trama defraudatoria.

ROCÍO ARIAS PLAZA

ADRIÁN BOIX CORTÉS

REMEDIOS GARCÍA GÓMEZ DE ZAMORA

Equipo de Litigación Tributaria de GA_P

SATURNINA MORENO GONZÁLEZ

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario

Consejera académica de GA_P

1. La resolución

La Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de diciembre del 2025 aborda un caso paradigmático de fraude en el impuesto sobre el valor añadido en la comercialización de plata, articulado mediante una cadena de entidades que, a juicio del tribunal, determinó la falta de ingreso efectivo del impuesto y la solicitud indebida de devoluciones.

La relevancia de esta resolución radica en su interpretación de determinados principios constitucionales y generales del derecho tributario y en la aplicación de la denominada *teoría o doctrina del conocimiento*, construcción jurisprudencial del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que permite denegar el derecho a la deducción del impuesto sobre el valor añadido soportado cuando resulte acreditado, mediante datos objetivos, que el sujeto pasivo sabía o debía haber sabido que participaba en una operación que formaba parte de un fraude en dicho impuesto.

El procedimiento inspector tuvo por objeto la comprobación de las devoluciones solicitadas por una empresa no establecida en territorio español. La operativa analizada se refería a la comercialización de plata, cuyo destinatario final en España era la filial española del grupo, que a su vez vendía a la primera entidad la plata adquirida. La Inspección apreció la existencia de un esquema de fraude en el impuesto sobre el valor añadido articulado mediante una cadena de entidades (siendo los principales proveedores entidades con perfil de sociedad pantalla) que no ingresaban las cuotas de impuesto sobre el valor añadido repercutidas por las entregas realizadas.

Las principales cuestiones jurídicas analizadas en la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central fueron las siguientes:

- En lo que respecta a la alegación de la reclamante de la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, el Tribunal Económico-Administrativo Central la desestima al considerar que la remisión del expediente al ministerio fiscal es una actuación que interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a liquidar conforme al artículo 68.1b de la Ley General Tributaria.
- En cuanto al plazo de duración del procedimiento inspector, el Tribunal Económico-Administrativo Central constata que, aunque la comunicación de inicio establecía un plazo de dieciocho meses, la Inspección comunicó posteriormente su ampliación a veintisiete meses sin que se justificase que las circunstancias determinantes de la ampliación fueran sobrevenidas. No obstante, esta circunstancia no determinó para dicho tribunal la anulación del acto al no entenderse prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante liquidación por la remisión del expediente al ministerio fiscal.
- A pesar de que el tribunal aprecia que la Inspección no ha actuado conforme al principio de proporcionalidad al denegar las ampliaciones del plazo de alegaciones solicitadas por el obligado tributario en aplicación de la jurisprudencia del Tribunal Supremo (SSTS

de 30 de septiembre del 2019, rec. 6276/2017, y de 8 de julio del 2024, rec. 402/2023), el consiguiente incumplimiento del plazo de duración del procedimiento inspector no supone la prescripción del derecho de la Administración a liquidar, como se concluye en el anterior fundamento de derecho, considerando como acto con efecto interruptor de la prescripción la remisión del expediente al ministerio fiscal.

En cuanto al fondo, el Tribunal Económico-Administrativo Central confirma la regularización practicada y concluye, aplicando la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre el abuso del derecho y la denominada *teoría del conocimiento*, que las entidades sabían o debían haber sabido que las operaciones en las que participaban formaban parte de un fraude en la cadena de suministro.

Para alcanzar tal conclusión, el Tribunal Central utiliza medios de prueba indiciarios o indirectos, como la falta de medios

atendiendo a las características de la operativa impuesta por ellas mismas.

Finalmente, el Tribunal Económico-Administrativo Central confirma también el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador al apreciar la concurrencia de los elementos objetivo y subjetivo de las infracciones tipificadas en los artículos 193 y 194 de la Ley General Tributaria. Y, en cuanto al elemento subjetivo de la culpabilidad, el tribunal consideró acreditada la negligencia de la entidad, que, siendo uno de los principales operadores mundiales en la comercialización de metales preciosos, no adoptó ninguna medida razonable a su alcance para asegurarse de que las adquisiciones efectuadas a aquellos proveedores no le conducían a participar en un fraude.

2. Consideraciones finales

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central resulta especialmente relevante al abordar un supuesto de fraude de carrusel en el que efectivamente no se

produjo el ingreso del impuesto sobre el valor añadido en la Hacienda Pública. En este contexto, dicho tribunal confirma la denegación del derecho a deducir las cuotas soportadas aplicando la jurisprudencia comunitaria de la teoría del conocimiento, que permite privar de este derecho a quienes conocían o debían haber conocido su participación

en una trama defraudatoria. La resolución subraya la importancia de que los operadores económicos desplieguen una diligencia mínima en sus relaciones comerciales e implementen controles efectivos sobre sus proveedores.

La teoría del conocimiento convive perfectamente con el principio de regularización íntegra

de los proveedores para desarrollar la actividad, la falta de presentación de declaraciones del impuesto sobre el valor añadido o la fijación unilateral de precios por la adquirente, y concluye que las entidades no podían ignorar la existencia del fraude

Esta doctrina convive perfectamente con la jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre regularización íntegra, recogida, entre otras, en su Sentencia de fecha 10 de febrero del 2023 (rec. 5441/2021). Conforme a esta línea jurisprudencial, cuando el destinatario de unas operaciones hubiera deducido cuotas del impuesto sobre el valor añadido de forma indebida (por ejemplo, cuando dichas cuotas se hubieran repercutido improcedentemente, por la causa que fuese), la Administración tributaria debe adoptar la solución más favorable para el interesado evitando una duplicidad impositiva y el consiguiente enriquecimiento injusto.

Sin embargo, esta exigencia de regularización íntegra opera en supuestos distintos al fraude genuino en el impuesto sobre el valor añadido: mientras que en los casos de repercusión improcedente o errónea el principio de neutralidad impone restablecer el equilibrio patrimonial del contribuyente, en los supuestos de participación consciente o negligente en tramas de fraude carrusel donde el impuesto nunca llegó a ingresarse, la denegación de la deducción constituye precisamente el instrumento adecuado para combatir el fraude y evitar que el sistema del impuesto sobre el valor añadido sea utilizado como mecanismo de enriquecimiento ilícito.