

Índice

Boletines Oficiales

Estatal

Lunes 31 de marzo de 2025

Núm. 77

RECAUDACIÓN DEL ITPyAJD MEDIANTE EFECTOS TIMBRADOS

[Orden HAC/305/2025, de 27 de marzo](#), por la que se aprueban los documentos notariales electrónicos timbrados y por la que se modifica la Orden de Economía y Hacienda de 27 de diciembre de 1991, por la que se dictan instrucciones acerca del régimen económico financiero de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

[\[pág. 2\]](#)

Consulta de la DGT



IVA. MODIFICACIÓN DE LA BI.

La DGT permite modificar la base imponible del IVA en impagos de microempresas en procedimiento especial de insolvencia

[\[pág. 6\]](#)

NUDA PROPIEDAD Y USUFRUCTO

IBI. SUJETO PASIVO. El fallecimiento del usufructuario no cambia al sujeto pasivo del IBI hasta el ejercicio siguiente.

[\[pág. 8\]](#)

Boletines Oficiales

Estatal

Lunes 31 de marzo de 2025



Núm. 77

RECAUDACIÓN DEL ITPyAJD MEDIANTE EFECTOS TIMBRADOS

[Orden HAC/305/2025, de 27 de marzo](#), por la que se aprueban los documentos notariales electrónicos timbrados y por la que se modifica la Orden de Economía y Hacienda de 27 de diciembre de 1991, por la que se dictan instrucciones acerca del régimen económico financiero de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Esta Orden regula la aprobación y uso de **documentos notariales electrónicos timbrados** en el ámbito del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD).

También **modifica la Orden de Economía y Hacienda de 27 de diciembre de 1991**, actualizando el procedimiento económico-financiero de la Agencia Tributaria en relación con este impuesto.

Entra en vigor el **1 de abril de 2025**

Novedad que introduce:

1. Introduce dos nuevos tipos de documentos notariales electrónicos:

- El folio de matriz electrónica.
- El folio de copia autorizada electrónica con destino a tercero.

2. Ambos estarán sujetos a la cuota fija del ITP y AJD, como documentos notariales.

3. Designa al Consejo General del Notariado como el nuevo sujeto encargado de:

- Centralizar la información sobre el uso de estos documentos.
- Realizar el ingreso correspondiente en el Tesoro Público.
- Suministrar datos necesarios para la liquidación a las comunidades autónomas.

4. Establece las especificaciones técnicas para estos documentos electrónicos timbrados (como identificadores únicos, códigos 2D, escudos oficiales, etc.).

Va dirigido a:

- Notarios y el Consejo General del Notariado, como responsables del uso y reporte de los nuevos documentos electrónicos.
- Comisionado para el Mercado de Tabacos, encargado del control y comunicación de datos.
- Agencia Estatal de Administración Tributaria y Dirección General del Tesoro, encargadas del control recaudatorio.
- Comunidades autónomas, como receptoras del rendimiento cedido del impuesto.

Artículo único. Modificación de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 27 de diciembre de 1991, por la que se dictan Instrucciones acerca del régimen económico financiero de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

El apartado tercero bis de la Orden de Economía y Hacienda de 27 de diciembre de 1991, por la que se dictan instrucciones acerca del régimen económico financiero de la Agencia Estatal de Administración Tributaria queda redactado en los siguientes términos:

«Tercero bis. Recaudación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados mediante efectos timbrados.

~~a) Dentro de los veinticinco primeros días de cada mes, "Tabacalera, Sociedad Anónima" comunicará a la~~

1. En el supuesto de documentos físicos:

~~Delegación del Gobierno en el Monopolio de Tabacos~~ el desglose de los ingresos y el número de documentos o efectos timbrados correspondientes a las ventas efectuadas el mes inmediato anterior, por los conceptos de Timbre del Estado integrados en el Monopolio que se indican a continuación, clasificando la información en los siguientes grupos y conceptos:

Grupo 1.º Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto: "Transmisiones onerosas".

Concepto: Contratos de arrendamiento de fincas urbanas y locales de negocio.

Grupo 2.º Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto "Actos Jurídicos Documentados".

Concepto: Papel timbrado común (pliego).

Concepto: Papel timbrado común (folio).

Concepto: Papel timbrado de uso notarial (pliego).

Concepto: Papel timbrado de uso notarial (folio).

Concepto: Letras de cambio (efectos).

Concepto: Letras de cambio (formularios).

Concepto: Timbres móviles (litográficos).

Concepto: Timbres móviles (calcográficos).

Los importes se referirán a rendimientos netos, es decir, deducido el porcentaje a que hace referencia ~~el artículo cuarto de la Ley 38/1985, de 22 de noviembre, del Monopolio Fiscal de Tabacos~~, y los distintos conceptos se presentarán desglosados por Comunidades Autónomas.

b) En el plazo señalado en el apartado anterior y asimismo referida a rendimientos netos, «Tabacalera, Sociedad Anónima» comunicará a la ~~Delegación del Gobierno en el Monopolio de Tabacos~~, con desglose por conceptos, los ingresos correspondientes a las ventas efectuadas en el mes inmediato anterior por los conceptos de timbre del Estado y signos de franqueo siguientes:

Grupo 3.º Otros ingresos del timbre.

Concepto: Papel pagos del Estado.

Concepto: Licencia de armas.

Concepto: Otros documentos timbrados para el pago de tasas parafiscales.

Concepto: Sellos de correo.

Concepto: Demás signos de franqueo.

Concepto: Timbres de telégrafos.

c) Realizadas las comprobaciones que fuesen oportunas, ~~la Delegación del Gobierno en el Monopolio de Tabacos comunicará a la Dirección General del Tesoro y Política~~

a) Dentro de los veinticinco primeros días de cada mes, la **entidad adjudicataria del contrato de distribución al por mayor de Signos de Franqueo o de Efectos timbrados, o de ambos, que resulte de lo previsto en la disposición adicional sexta de la Ley 13/1998, de 4 de mayo, de Ordenación del Mercado de Tabacos y Normativa Tributaria, comunicará al Comisionado para el Mercado de Tabacos** el desglose de los ingresos y el número de documentos o efectos timbrados correspondientes a las ventas efectuadas el mes inmediato anterior que se indican a continuación, clasificando la información en los siguientes grupos y conceptos:

Grupo 1.º Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, concepto: "Transmisiones onerosas".

Concepto: contratos de arrendamiento de fincas urbanas y locales de negocio.

Grupo 2.º Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, concepto "Actos Jurídicos Documentados".

Concepto: papel timbrado común (pliego).

Concepto: papel timbrado común (folio).

Concepto: papel timbrado de uso notarial (pliego).

Concepto: papel timbrado de uso notarial (folio).

Concepto: letras de cambio (efectos).

Concepto: letras de cambio (formularios).

Concepto: timbres móviles (litográficos).

Concepto: timbres móviles (calcográficos).

Los importes se referirán a rendimientos netos, es decir, deducidas las comisiones establecidas en **la disposición adicional sexta de la Ley 13/1998, de 4 de mayo, de Ordenación del Mercado de Tabacos y Normativa Tributaria, y en el contrato suscrito por el Comisionado para el Mercado de Tabacos con la empresa adjudicataria del servicio de distribución al por mayor del timbre del Estado y signos de franqueo**, y los distintos conceptos se presentarán desglosados por comunidades autónomas.

b) En el plazo señalado en el apartado anterior y asimismo referida a rendimientos netos, la entidad adjudicataria del contrato de distribución comunicará al **Comisionado para el Mercado de Tabacos**, con desglose por conceptos, los ingresos correspondientes a las ventas efectuadas en el mes inmediato anterior por los conceptos de timbre del Estado y signos de franqueo siguientes:

Grupo 3.º Otros ingresos del timbre.

Concepto: papel pagos del Estado.

Concepto: licencia de armas.

Concepto: otros documentos timbrados para el pago de tasas parafiscales.

Concepto: sellos de correo.

Concepto: demás signos de franqueo.

Concepto: timbres de telégrafos.

c) Realizadas las comprobaciones que fuesen oportunas, de acuerdo con las competencias públicas atribuidas por el artículo 4.n) del Estatuto del Organismo

~~Financiera y al Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dentro de los cinco días siguientes a la finalización del plazo indicado en el apartado a) anterior, el número de documentos o efectos timbrados y los importes correspondientes a la recaudación neta del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados [grupos 1.º y 2.º del apartado a)], desglosada por Comunidades Autónomas. Dichos importes habrán de ser ingresados en el Tesoro Público por "Tabacalera, Sociedad Anónima" como máximo el día último del mes siguiente a aquel en que fueron realizadas las ventas, y si éste fuese inhábil en el inmediato hábil anterior.~~

~~d) En base a la información suministrada por "Tabacalera, Sociedad Anónima" y las cantidades ingresadas en el Tesoro Público, la Dirección General del Tesoro y Política Financiera ordenará y realizará el correspondiente pago extrapresupuestario a favor de la Agencia de la recaudación mediante efectos timbrados por Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (correspondiente a las Comunidades Autónomas que tuviesen cedido su rendimiento). El pago se realizará dentro de los cinco días hábiles siguientes a la recepción de la comunicación de la Delegación del Gobierno en el Monopolio de Tabacos a que se refiere el apartado c).~~

~~Estas cantidades se abonarán mediante transferencia en la cuenta corriente abierta en la agrupación 12.41 del Banco de España que el Departamento de Recursos Humanos y Administración Económica de la Agencia le comunique.~~

~~e) El Departamento de Recursos Humanos y Administración Económica de la Agencia, a propuesta del Departamento de Recaudación, procederá a efectuar el pago de la recaudación líquida del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados [grupos 1.º y 2.º del apartado a)] recaudado mediante efectos timbrados a las respectivas Comunidades Autónomas que tuviesen cedido su rendimiento, como máximo antes de terminar el mes siguiente al de la recepción del ingreso en la cuenta de la Agencia. Se entenderá por recaudación líquida la obtenida después de deducir las devoluciones de ingresos indebidos realizadas por la Agencia y el coste de confección de los efectos timbrados.~~

~~f) Efectuado el pago a las distintas Comunidades Autónomas según lo establecido en el apartado anterior, el Departamento de Recursos Humanos y Administración Económica de la Agencia, comunicará a la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales el montante y efectividad de las cantidades abonadas, dentro del mes siguiente a haberse efectuado el pago a las diferentes Comunidades Autónomas.~~

autónomo Comisionado para el Mercado de Tabacos, aprobado por Real Decreto 2668/1998, de 11 de diciembre, el Comisionado para el Mercado de Tabacos comunicará a la Dirección General del Tesoro y al Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dentro de los cinco días siguientes a la finalización del plazo indicado en el apartado a) anterior, el número de documentos o efectos timbrados y los importes correspondientes a la recaudación neta del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados [grupos 1.º y 2.º del apartado a)], desglosada por comunidades autónomas. Dichos importes habrán de ser ingresados en el Tesoro Público por la entidad adjudicataria del contrato de distribución como máximo el día último del mes siguiente a aquel en que fueron realizadas las ventas, y si éste fuese inhábil en el inmediato hábil anterior.

d) En base a la información suministrada por el Comisionado para el Mercado de Tabacos y las cantidades ingresadas en el Tesoro Público, la Dirección General del Tesoro ordenará y realizará el correspondiente pago extrapresupuestario a favor de la Agencia de la recaudación mediante efectos timbrados por impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (correspondiente a las comunidades autónomas que tuviesen cedido su rendimiento). El pago se realizará dentro de los cinco días hábiles siguientes a la recepción de la comunicación del Comisionado para el Mercado de Tabacos a que se refiere el apartado c).

Estas cantidades se abonarán mediante transferencia en la cuenta corriente abierta en la agrupación 12.41 del Banco de España que el Servicio de Gestión Económica de la Agencia le comunique.

e) El Servicio de Gestión Económica de la Agencia, a propuesta del Departamento de Recaudación, procederá a efectuar el pago de la recaudación líquida del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados [grupos 1.º y 2.º del apartado a)] recaudado mediante efectos timbrados a las respectivas comunidades autónomas que tuviesen cedido su rendimiento, como máximo antes de terminar el mes siguiente al de la recepción del ingreso en la cuenta de la Agencia. Se entenderá por recaudación líquida la obtenida después de deducir las devoluciones de ingresos indebidos realizadas por la Agencia y el coste de confección de los efectos timbrados.

f) Efectuado el pago a las distintas comunidades autónomas según lo establecido en el apartado anterior, el Servicio de Gestión Económica de la Agencia, comunicará a la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local el montante y efectividad de las cantidades abonadas, dentro del mes siguiente a haberse efectuado el pago a las diferentes comunidades autónomas.

2. En el supuesto de documentos electrónicos:

a) Dentro de los veinticinco primeros días de cada mes, el Consejo General del Notariado, comunicará al Comisionado para el Mercado de Tabacos el desglose de los ingresos y el número de documentos utilizados en el mes inmediato anterior, clasificando la información en los siguientes grupos y conceptos:

Grupo 4.º Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, concepto "Actos Jurídicos Documentados".

Concepto: folio de matriz electrónica.

Concepto: folio de copia autorizada electrónica con destino a tercero.

Los distintos conceptos se presentarán desglosados por comunidades autónomas.

b) Realizadas las comprobaciones que fuesen oportunas, de acuerdo con las competencias públicas atribuidas por el artículo 4.n) del Estatuto del Organismo autónomo Comisionado para el Mercado de Tabacos, aprobado por Real Decreto 2668/1998, de 11 de diciembre, el Comisionado para el Mercado de Tabacos comunicará a la Dirección General del Tesoro y al Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dentro de los cinco días siguientes a la finalización del plazo indicado en el apartado a) anterior, el número de documentos y los importes correspondientes a la recaudación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados [grupo 4.º del apartado a)], desglosada por comunidades autónomas.

Dichos importes habrán de ser ingresados en el Tesoro Público por el Consejo General del Notariado como máximo el día último del mes siguiente a aquel en que fueron utilizados los documentos, y si este fuese inhábil en el inmediato hábil anterior.

c) En base a la información suministrada por el Comisionado para el Mercado de Tabacos y las cantidades ingresadas en el Tesoro Público, la Dirección General del Tesoro ordenará y realizará el correspondiente pago extrapresupuestario a favor de la Agencia de la recaudación por impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (correspondiente a las comunidades autónomas que tuviesen cedido su rendimiento). El pago se realizará dentro de los cinco días hábiles siguientes a la recepción de la comunicación del Comisionado para el Mercado de Tabacos a que se refiere el apartado b).

Estas cantidades se abonarán mediante transferencia en la cuenta corriente abierta en la agrupación 12.41 del Banco de España que el Servicio de Gestión Económica de la Agencia le comunique.

d) El Servicio de Gestión Económica de la Agencia, a propuesta del Departamento de Recaudación, procederá a efectuar el pago de la recaudación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados [grupo 4.º del apartado a)] a las respectivas comunidades autónomas que tuviesen cedido su rendimiento, como máximo antes de terminar el mes siguiente al de la recepción del ingreso en la cuenta de la Agencia.

e) Efectuado el pago a las distintas comunidades autónomas según lo establecido en el apartado anterior, el Servicio de Gestión Económica de la Agencia, comunicará a la Secretaria General de Financiación Autonómica y Local el montante y efectividad de las cantidades abonadas, dentro del mes siguiente a haberse efectuado el pago a las diferentes comunidades autónomas.»

Consulta de la DGT

PROCEDIMIENTO ESPECIAL DE INSOLVENCIA

IVA. MODIFICACIÓN DE LA BI. La DGT permite modificar la base imponible del IVA en impagos de microempresas en procedimiento especial de insolvencia

Con la Ley 16/2022 se creó un procedimiento especial obligatorio para microempresas (Libro Tercero de la Ley Concursal), en el que no existe un auto de declaración de concurso como tal.

Sin embargo, se admite una interpretación teleológica de la norma.



Fecha: 03/02/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0080-25 de 03/02/2025](#)

HECHOS

Una entidad mercantil comunica que tiene pendiente de cobro una deuda comercial de un cliente que ha notificado el inicio de un plan de liquidación mediante el *Procedimiento especial para microempresas*, regulado en el texto refundido de la Ley Concursal. La entidad plantea la posibilidad de rectificar la base imponible del IVA de la factura impagada.



PREGUNTA DE LA CONSULTANTE

¿Es posible modificar la base imponible del IVA correspondiente a una factura impagada cuando el deudor, una microempresa, ha iniciado el procedimiento especial regulado en la Ley Concursal?

CONTESTACIÓN DE LA DGT:



La DGT responde afirmativamente: **sí es posible modificar la base imponible del IVA** conforme al artículo 80.Tres de la Ley 37/1992, aun en los casos en que el deudor sea una microempresa acogida al procedimiento especial de insolvencia introducido por la Ley 16/2022.

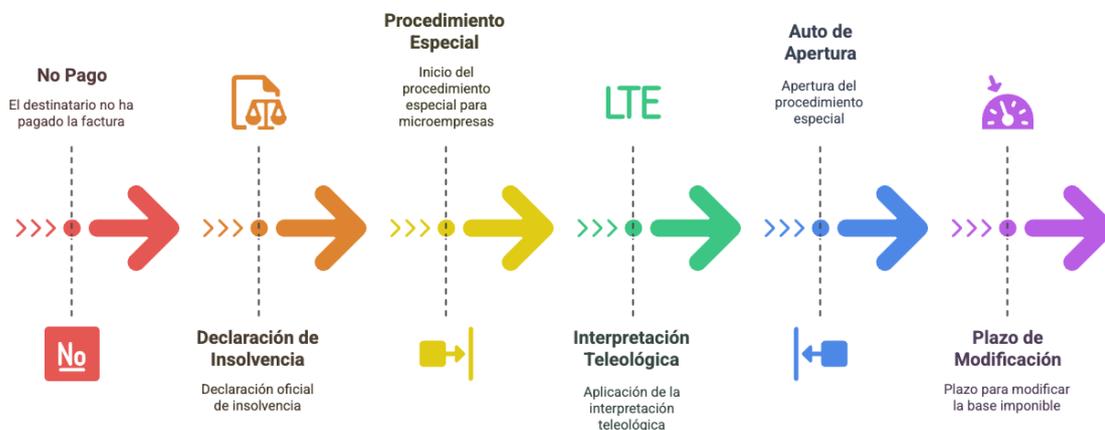
FUNDAMENTOS JURÍDICOS:

- El artículo 80.Tres LIVA condiciona la modificación de la base imponible a que el destinatario no haya pagado y se haya dictado auto de declaración de concurso.
- Con la Ley 16/2022 se creó un procedimiento especial obligatorio para microempresas (Libro Tercero de la Ley Concursal), **en el que no existe un auto de declaración de concurso como tal.**
- Sin embargo, **se admite una interpretación teleológica de la norma**, con base en el artículo 12 de la Ley General Tributaria y el artículo 3.1 del Código Civil, para **permitir que el "auto de apertura del**

procedimiento especial” surta los mismos efectos que el auto de declaración de concurso a estos efectos.

- El plazo para la modificación será de **tres meses desde la publicación del auto de apertura en el Registro Público Concursal**, según el artículo 692 bis de la Ley Concursal.

Modificación de la Base Imponible del IVA para Microempresas en Insolvencia



Artículos legales aplicables y su justificación

[Artículo 4 de la Ley 37/1992 \(LIVA\)](#): Define las operaciones sujetas al IVA, entre ellas las entregas de bienes y servicios por empresarios.

[Artículo 5 de la Ley 37/1992 \(LIVA\)](#): Determina quién tiene la condición de empresario a efectos del impuesto.

[Artículo 80.Tres de la Ley 37/1992 \(LIVA\)](#): Regula la modificación de la base imponible del IVA en caso de impago y concurso de acreedores.

[Artículo 692 y 692 bis del TRLC](#): Regulan la apertura y la publicidad del procedimiento especial para microempresas, considerado equivalente al auto de declaración de concurso.

[Artículo 12 de la Ley 58/2003 \(LGT\)](#): Permite la interpretación teleológica de las normas tributarias.

[Artículo 3.1 del Código Civil](#): Establece los criterios generales de interpretación normativa.

NUDA PROPIEDAD Y USUFRUCTO

IBI. SUJETO PASIVO. El fallecimiento del usufructuario no cambia al sujeto pasivo del IBI hasta el ejercicio siguiente.



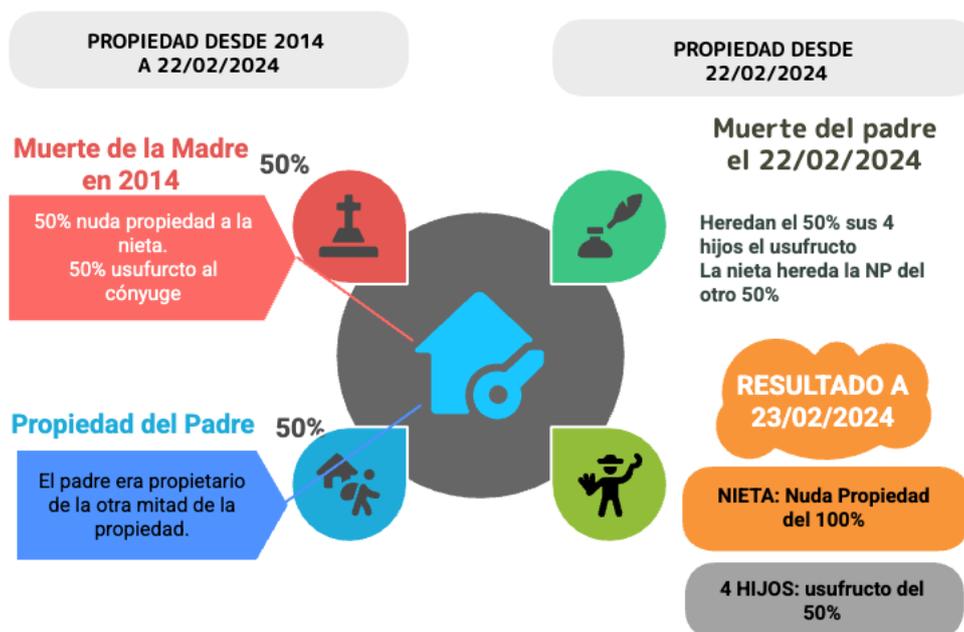
Fecha: 03/02/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0075-25 de 03/02/2025](#)

Hechos

- La madre de la consultante fallece en 2014, legando a una nieta el 50% de la **nuda propiedad** de la vivienda y a su cónyuge (padre de la consultante) el **usufructo vitalicio** sobre ese 50%.
- El padre ya era **pleno propietario del otro 50%**. Desde entonces, ha estado **abonando el IBI** como usufructuario y propietario.
- El 22 de febrero de 2024 fallece el padre, nombrando herederos a sus cuatro hijos (incluida la consultante), y legando a la nieta el 50% de la propiedad.
- Tras su fallecimiento, la **nieta pasa a ser plena propietaria del 100%** de la vivienda.



Preguntas de la consultante

- ¿Quién es el obligado al pago del IBI de 2024? ¿La nieta, ahora plena propietaria, o los hijos del fallecido como herederos?
- En caso de ser los hijos, ¿pueden repercutir el IBI a la nieta, que ha usado la vivienda desde antes de 2014?
- ¿Quién es el obligado al pago del IBI en 2025?

Contestación de la DGT

1. Obligado al pago del IBI en 2024:

El impuesto se **devenga el 1 de enero**. En esa fecha, **el padre de la consultante era titular del derecho de usufructo sobre el 50% y del pleno dominio del otro 50%**, por lo que **él es el sujeto pasivo del IBI 2024**.

Aunque falleció en febrero de 2024, **el hecho imponible ya se había realizado**. El pago deberá hacerse con cargo a los bienes de la herencia si ya había fallecido al exigirse el impuesto.

2. Repercusión del IBI a la nieta:

No se pronuncia expresamente sobre esta posibilidad, que debe analizarse conforme al Derecho civil y en el marco del reparto de cargas entre herederos y legatarios, no desde el punto de vista tributario.

3. Obligado al pago del IBI en 2025:

A partir del 1 de enero de 2025, **la nieta pasa a ser sujeto pasivo**, al consolidarse la plena propiedad del inmueble a su favor.

Responsabilidad del pago del IBI para 2024 y 2025.



Padre

Responsable del IBI 2024



Nieta

Responsable del IBI 2025