

Índice

Boletines Oficiales

UNIÓN EUROPEA

12.1.2026

[Comunicación de la Comisión](#)

El Acuerdo sobre puertos seguros del Marco Inclusivo de la OCDE y la [Directiva sobre el Pilar Dos](#) [pág. 5]

NAVARRA

13 de enero de 2026



IMPUESTO SOBRE SUCESIONES. MODELO 653

[ORDEN FORAL 130/2025, de 23 de diciembre](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 653 "Impuesto sobre Sucesiones. Solicitud de prórroga o aplazamiento del plazo de presentación". [\[pág. 6\]](#)

NAVARRA

Jueves, 15 de enero



IVA. RÉGIMEN SIMPLIFICADO.

[ORDEN FORAL 126/2025](#), de 18 de diciembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2026 el régimen simplificado del impuesto sobre el valor añadido. [\[pág. 6\]](#)

TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO. MODELO J-30

[ORDEN FORAL 128/2025](#), de 22 de diciembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo J-30 de autoliquidación de los tributos sobre el juego: rifas y tómbolas.

ARABA

miércoles, 14 de enero de 2026 • Núm. 6



MODELO 182 y 188. [Orden Foral 721/2025](#), de la segunda teniente de Diputado General y diputada foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 30 de diciembre. Modificar las Órdenes Forales 652/2007, de 17 de diciembre, y 325/2017, de 1 de junio, por las que se aprueban los modelos 182 y 188, respectivamente. [\[pág. 7\]](#)



Consultas DGT

APLICACIÓN

IRPF. RÉGIMEN DE IMPATRIADOS. La DGT analiza la aplicación del régimen fiscal especial para impatriados a administradores con participación en sociedades españolas. *La DGT analiza si un administrador con participación significativa en sociedades españolas puede acogerse al régimen del artículo 93 LIRPF tras retornar a España* [\[pág. 8\]](#)

APLICACIÓN

IRPF. EXENCIÓN POR TRABAJOS REALIZADOS EN EL EXTRANJERO. La DGT aclara que la exención del artículo 7.p) LIRPF se aplica exclusivamente hasta el límite legal, y que el exceso sobre dicha cuantía tributa íntegramente en IRPF, incluso cuando el empleador está amparado por un acuerdo internacional.

Semana del 12 de enero de 2026

[\[pág. 10\]](#)

Un contribuyente que se desplaza diariamente a Portugal para realizar su actividad laboral en una entidad pública internacional puede aplicar la exención del art. 7.p de la LIRPF.

RESIDENCIA DE LA TERCERA EDAD

IVA. SERVICIOS DE PELUQUERÍA. Los servicios de peluquería en residencias de mayores tributan al 21% de IVA, sin tipo reducido.

[\[pág. 12\]](#)

La DGT aclara que estos servicios no se consideran asistencia social, por lo que no pueden beneficiarse del tipo reducido del Impuesto sobre el Valor Añadido.

SOCIEDADES DE NUEVA CREACIÓN

IS. TIPO REDUCIDO POR ENTIDADES DE NUEVA CREACIÓN. La DGT avala la aplicación del tipo reducido del 15% en sociedades de nueva creación sin transmisión previa de la actividad por entidades con la mayoría de los mismos socios que realizan las mismas actividades.

[\[pág. 13\]](#)

La consulta confirma que la vinculación entre socios no impide aplicar el tipo reducido si no existe transmisión jurídica de la actividad ni participación superior al 50% por una sola persona física.

PERSONA NO OBLIGADA A RELACIONARSE ELECTRÓNICAMENTE

LGT. NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA. La notificación electrónica se considera válida desde el acceso voluntario, incluso si no hay obligación de utilizar medios electrónicos

[\[pág. 15\]](#)

La DGT aclara que una persona física que accede voluntariamente a una notificación electrónica queda válidamente notificada, sin que sea relevante la ausencia de notificación postal.



Resolución del TEAC

DEDUCCIONES

IVA. El TEAC nos recuerda que no son deducibles las cuotas de IVA no registradas en el SII, aunque incluidas en el modelo 322, al inicio de las actuaciones inspectoras.

[\[pág. 17\]](#)

La falta de anotación en el Suministro Inmediato de Información impide deducir el IVA soportado, salvo excepciones tasadas.

AMORTIZACIÓN

IRPF. RENDIMIENTOS CAPITAL INMOBILIARIO. El TEAC fija criterio: la amortización acumulada en inmuebles arrendados no puede superar el valor de adquisición

[\[pág. 19\]](#)

Para el cálculo en el IRPF de los rendimientos netos del capital inmobiliario, en la determinación del importe de los gastos fiscalmente deducibles por concepto de amortización, en el cómputo global, debe aplicarse como límite de la amortización acumulada el valor de adquisición del inmueble generador de los rendimientos (excluido el valor del suelo), con independencia del límite anual previsto en el artículo 14 del Reglamento del IRPF.

CONTRIBUYENTES POR OBLIGACIÓN REAL

Semana del 12 de enero de 2026

ITSGF. LÍMITE DE LA CUOTA ÍNTegra. El TEAC ordena aplicar el límite de cuota del ITSGF también a no residentes

Procede la aplicación del límite de la cuota íntegra del apartado Doce.1 del artículo 3 de la Ley 38/2022 por la que se crea el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, tanto a los sujetos pasivos sometidos al impuesto por obligación personal como a los sometidos por obligación real, al considerarse de aplicación a este impuesto la jurisprudencia sentada respecto al Impuesto sobre el Patrimonio por el Tribunal Supremo en sentencias de 29-10-2025.

[\[pág. 21\]](#)

RENDIMIENTOS IRREGULARES

IRPF. PRESTACIONES POR IP. Las prestaciones por incapacidad permanente derivadas de un seguro colectivo contratado por la empresa quedan excluidas de la reducción del 30% por rendimientos obtenidos de forma irregular.

[\[pág. 23\]](#)

El TEAC excluye la aplicación de la reducción del 30% a prestaciones por invalidez de seguros colectivos: prevalece el artículo 17.2.a) LIRPF.

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE IVA y EO IRPF

IVA. REVOCACIÓN DE LA RENUNCIA. El TEAC concluye que es posible efectuar la renuncia al régimen especial de IVA, o al método de estimación objetiva de IRPF, de forma tácita, pero no la revocación de dicha renuncia, que ha de ser expresa.

[\[pág. 25\]](#)

El TEAC confirma que no cabe la revocación tácita a la renuncia del régimen simplificado de IVA y estimación objetiva en IRPF

Sentencias de interés

TERCER TIRO

LGT. El Supremo prohíbe a Hacienda dictar una tercera liquidación: solo cabe una segunda oportunidad si se anula la primera

[\[pág. 27\]](#)

El Supremo refuerza los límites a la actuación tributaria: no se permite una tercera liquidación tras dos anulaciones, aunque los errores sean distintos.

MEDIDAS CAUTELARES

LGT. SUSPENSIÓN. El Tribunal Supremo impone a los jueces ponderar expresamente la suspensión administrativa previa cuando existe garantía: no basta con exigir prueba del perjuicio

[\[pág. 29\]](#)

El Supremo aclara que la suspensión de deudas tributarias garantizadas con aval en vía administrativa debe ser expresamente ponderada por los tribunales, sin exigir prueba adicional del perjuicio si no han variado las circunstancias.

SECTOR INMOBILIARIO

ITP. TIPO REDUCIDO DEL 2%. El TSJ de Madrid permite aplicar el 2% en el ITP (sector inmobiliario) a una empresa que declarara en su IS un CNAE de agencia de publicidad.

[\[pág. 31\]](#)

La empresa ha acreditado que el grueso de sus operaciones y beneficios se refieren a la actividad de compraventa de inmuebles, prueba de la actividad real o material que debe prevalecer para la aplicación del tipo reducido.

ESTADO DEL INMUEBLE

Semana del 12 de enero de 2026

ITP. VALOR DE REFERENCIA El TSJ de Cantabria anula una liquidación de ITP por uso incorrecto del valor de referencia catastral al no considerar el estado real de los inmuebles
El TSJ de Cantabria da prioridad a la prueba pericial del contribuyente frente al valor de referencia catastral al evidenciarse el deterioro sustancial de los inmuebles transmitidos

[\[pág. 33\]](#)**RECTIFICACIÓN POR EL INSPECTOR REGIONAL**

LGT. ACTA DE CONFORMIDAD. El Supremo avala que Hacienda rectifique por el Inspector Regional actas firmadas en conformidad por el actuario si aprecia errores jurídicos en la valoración

[\[pág. 35\]](#)

El Tribunal Supremo delimita el alcance de las actas de conformidad y permite su rectificación cuando existe una incorrecta aplicación de la normativa tributaria.

PRINCIPIO NON BIS IN IDEM

LGT. DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD. FACTURAS FALSAS. La Audiencia Nacional anula una derivación de responsabilidad tributaria por doble sanción sobre los mismos hecho
El Tribunal considera que la Administración vulneró el principio de "non bis in idem" al derivar a LA TERCERA 98 S.L. el pago de una sanción ya impuesta por el uso de facturas falsas, sancionando dos veces los mismos hechos bajo distinta forma.

[\[pág. 37\]](#)**BIENES MUEBLES**

IVA. PLACAS SOLARES FABRICADAS EN PAÍS VASCO. La entrega de placas solares integradas en parques solares fuera del País Vasco se localiza en territorio foral si su fabricación se realizó en Bizkaia y el coste de instalación no supera el 15 %

[\[pág. 39\]](#)

El Tribunal Supremo descarta su calificación como edificaciones a efectos del IVA y confirma que deben tratarse como bienes muebles con instalación, consolidando la competencia de la Hacienda Foral de Bizkaia.

Monográfico

IS. Resoluciones del TEAC-2025 que pueden suponer un cambio de criterio en la aplicación de la LIS (ordenadas por artículos)

[\[pág. 41\]](#)

IVA. Criterios del TEAC-2025 que pueden afectar a la aplicación de la LIVA (ordenadas por artículos)

[\[pág. 43\]](#)

Nota de Prensa



ANUNCIO INCENTIVOS FISCALES ALQUILER. El Gobierno intervendrá el mercado del alquiler para evitar fraudes y desplegará incentivos fiscales para estabilizar los precios

[\[pág. 46\]](#)

Boletines Oficiales

Semana del 12 de enero de 2026

UNIÓN EUROPEA

12.1.2026



Comunicación de la Comisión

El Acuerdo sobre puertos seguros del Marco Inclusivo de la OCDE y la Directiva sobre el Pilar Dos

1. Observaciones generales

La Comisión Europea reconoce el Acuerdo sobre puertos seguros del Marco Inclusivo de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), adoptado el 5 de enero de 2026 [1], y confirma su aplicación en el contexto de la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo [2] (en lo sucesivo, la «Directiva sobre el Pilar Dos»).

2. La Directiva sobre el Pilar Dos y los Acuerdos sobre puertos seguros del Marco Inclusivo

El artículo 32 de la Directiva (UE) 2022/2523 establece lo siguiente:

«No obstante lo dispuesto en los artículos 26 a 31, los Estados miembros garantizarán que, a elección de la entidad constitutiva declarante, el impuesto adicional adeudado por un grupo en una jurisdicción se considere nulo para un ejercicio fiscal si el nivel impositivo efectivo de las entidades constitutivas ubicadas en dicha jurisdicción cumple las condiciones de un acuerdo internacional admisible sobre puertos seguros.

A efectos del párrafo primero, se entenderá por “acuerdo internacional admisible sobre puertos seguros” un conjunto internacional de normas y condiciones que todos los Estados miembros hayan aceptado y que garantice a los grupos incluidos en el ámbito de aplicación de la presente Directiva la posibilidad de optar por beneficiarse de uno o más puertos seguros para una jurisdicción».

3. Puertos seguros adoptados en enero de 2026

El 5 de enero de 2026, se acordaron los siguientes puertos seguros en el Marco Inclusivo de la OCDE y todos los Estados miembros dieron su consentimiento:

- puerto seguro del tipo impositivo efectivo simplificado;
- ampliación del puerto seguro transitorio del informe país por país;
- puerto seguro de incentivos fiscales vinculados a la sustancia económica;
- régimen paralelo (que comprende el puerto seguro de regímenes calificados y el puerto seguro de la entidad matriz última).

[1] [Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules \(Pillar Two\), Side-by-Side Package](#)

[2] [Directiva \(UE\) 2022/2523 del Consejo, de 14 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión](#)

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES. MODELO 653

ORDEN FORAL 130/2025, de 23 de diciembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 653 "Impuesto sobre Sucesiones. Solicitud de prórroga o aplazamiento del plazo de presentación".

- La solicitud se presentará dentro de los **cinco primeros meses** del plazo de presentación del impuesto sobre sucesiones cuya prórroga se solicita, o **nueve** si el fallecimiento hubiera tenido lugar fuera de España.
- Transcurrido un mes desde la presentación de la solicitud en los plazos indicados sin que se hubiese notificado acuerdo, **se entenderá concedida la prórroga**.
- La presentación del modelo 653 deberá realizarse por **vía electrónica** a través de Internet.
- La presente orden foral **entrará en vigor al día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra** y será de aplicación a las solicitudes presentadas a partir de esa fecha.

NAVARRA

Jueves, 15 de enero

IVA. RÉGIMEN SIMPLIFICADO.

ORDEN FORAL 126/2025, de 18 de diciembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2026 el régimen simplificado del impuesto sobre el valor añadido.

(...) , el Anexo III de la Orden HAC/1425/2025 establece las normas comunes a todas a las actividades, y en concreto los apartados 4 y 5 recogen las que corresponden al Impuesto sobre el Valor Añadido. El apartado 4 recoge, entre otras normas, la relativa a la regularización de cuotas soportadas o satisfechas antes de 1 de enero de 1998 por adquisición o importación de bienes de inversión, que en Navarra se aplicará a las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad a 1 de enero de 2021.

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.

Artículo 2. Renuncias y revocaciones.

1. La renuncia a la aplicación del régimen especial simplificado para el año 2026, así como la revocación de la misma que deba surtir efectos en tal ejercicio, podrá efectuarse desde el día siguiente a la fecha de la publicación en el Boletín Oficial de Navarra de esta orden foral hasta el día 31 de marzo de 2026.

No obstante lo anterior, de acuerdo con lo previsto en el párrafo cuarto del artículo 22.1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, también se entenderá efectuada la renuncia cuando se presente en plazo la declaración-liquidación correspondiente al primer trimestre del año natural en que deba surtir efectos aplicando el régimen general. En el caso de inicio de la actividad, también se entenderá efectuada la renuncia cuando la primera declaración que deba presentar el sujeto pasivo después del comienzo de la actividad se presente en plazo aplicando el régimen general.

2. Las renuncias y revocaciones, con excepción de lo previsto en el párrafo cuarto del artículo 22.1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, se realizarán mediante la cumplimentación del modelo F-65, aprobado a tal efecto por la persona titular del departamento competente en materia tributaria.

TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO. MODELO J-30

ORDEN FORAL 128/2025, de 22 de diciembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo J-30 de autoliquidación de los tributos sobre el juego: rifas y tómbolas.

La presente orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra y será de aplicación a las declaraciones presentadas a partir de esa fecha.

La presentación e ingreso del modelo J-30 se deberá efectuar en el plazo de un mes contado desde el día siguiente a la fecha de autorización o, en su defecto, de su organización o celebración.

El modelo J-30 estará disponible exclusivamente en formato electrónico y se presentará por vía electrónica a través de Internet.

ARABA

miércoles, 14 de enero de 2026 • Núm. 6

BOTHA **MODELO 182 y 188.** Orden Foral 721/2025, de la segunda teniente de Diputado General y diputada foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 30 de diciembre. Modificar las Órdenes Forales 652/2007, de 17 de diciembre, y 325/2017, de 1 de junio, por las que se aprueban los modelos 182 y 188, respectivamente.

La modificación de la Orden Foral 652/2007, del diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 17 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 182 de declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas y disposiciones realizadas así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores de dicho modelo por soportes directamente legibles por ordenador, y la modificación de la Orden Foral 325/2017, del diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 1 de junio, de aprobación del modelo 188 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes, **en relación con las rentas o rendimientos del capital mobiliario procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez** y de los diseños físicos y lógicos a los que debe ajustarse el soporte directamente legible por ordenador, **responde fundamentalmente a razones de actualización de las referencias normativas y adaptaciones técnicas** necesarias para facilitar y mantener un correcto intercambio de información con el resto de las Administraciones Tributarias y, en consecuencia, una mejora de la gestión tributaria.

De esta forma, esta orden foral regula de forma completamente integrada la normativa vigente hasta el momento y aplicable a las declaraciones informativas de los modelos 182 y 188.

La presente orden foral entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el BOTHA y será aplicable por primera vez para las declaraciones informativas que se presenten **a partir del 1 de enero de 2026**, en relación con la información correspondiente al año 2025.

Consulta de la DGT

APLICACIÓN

IRPF. RÉGIMEN DE IMPATRIADOS. La DGT analiza la aplicación del régimen fiscal especial para impatriados a administradores con participación en sociedades españolas

La DGT analiza si un administrador con participación significativa en sociedades españolas puede acogerse al régimen del artículo 93 LIRPF tras retornar a España

Fecha: 29/07/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1439-25 de 29/07/2025](#)

SÍNTESIS: La DGT admite que un contribuyente retornado a España tras trabajar en el extranjero puede acogerse al régimen fiscal especial del artículo 93 LIRPF si su desplazamiento está motivado por su nombramiento como administrador de sociedades españolas y no obtiene rentas por establecimiento permanente. También se requiere que las sociedades no sean patrimoniales, aunque el administrador tenga participación significativa en ellas.

HECHOS

- El consultante residió y trabajó en el Reino Unido durante 9 años (desde enero de 2016 hasta diciembre de 2024).
- En enero de 2025 se traslada a España para desempeñar el cargo de administrador en dos sociedades españolas constituidas en 2024, en las que posee el 100% y el 51% del capital social respectivamente.
- Ambas sociedades tienen por objeto actividades relacionadas con energías renovables, comercialización de inmuebles y otros servicios técnicos.
- Fue dado de alta en el RETA desde el 1 de enero de 2025.
- Además de su retribución como administrador, mantiene otras rentas procedentes de España, previamente declaradas como no residente: dividendos, intereses y rentas inmobiliarias.

CUESTIÓN PLANTEADA

- El consultante pregunta si puede acogerse al régimen fiscal especial previsto en el artículo 93 de la Ley del IRPF, aplicable a personas desplazadas a territorio español.

CONTESTACIÓN DE LA DGT Y FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA

La DGT concluye que el consultante **podrá acogerse al régimen especial del artículo 93 LIRPF**, siempre que cumpla con todos los requisitos legales. A continuación, se analizan estos requisitos:

- Residencia fiscal anterior y desplazamiento (art. 93.1.a LIRPF):**
 - No debe haber sido residente fiscal en España durante los cinco años anteriores.
 - En este caso, el consultante ha residido 9 años en Reino Unido, cumpliendo con este requisito.
- Desplazamiento como consecuencia de ser nombrado administrador (art. 93.1.b.2º LIRPF):**
 - El retorno a España debe estar motivado por la adquisición del cargo de administrador.
 - Si el desplazamiento tiene esa causa directa, se cumple este requisito. Esta causalidad deberá probarse por el consultante.
 - Limitación de participación:** si la entidad fuese patrimonial, el administrador no podría tener una participación significativa (que determine vinculación según el art. 18 LIS). En este caso, las sociedades **no son patrimoniales**, por lo que **sí puede tener esa participación**.
- No obtención de rentas mediante establecimiento permanente (art. 93.1.c LIRPF):**
 - No debe obtener otras rentas por actividades económicas que impliquen establecimiento permanente en España, salvo excepciones.

- Según la consulta, el consultante solo ejercerá como administrador profesional, por lo que se entiende que cumple este requisito.

En consecuencia, si se acredita que el desplazamiento se debe al cargo de administrador, que las sociedades no son patrimoniales y no se generan rentas mediante establecimiento permanente, **puede acogerse al régimen fiscal especial**.

ARTÍCULOS

[Artículo 93](#) LIRPF (Ley 35/2006): Regula el régimen fiscal especial para trabajadores desplazados a España. Se aplica por causalidad directa entre el desplazamiento y la actividad como administrador.

[Artículo 9.1](#) LIRPF: Define cuándo se considera que una persona tiene residencia fiscal en España.

[Artículo 5.2](#) LIS (Ley 27/2014): Establece cuándo una entidad se considera patrimonial. Es relevante para valorar si se limita la participación del administrador.

[Artículo 18](#) LIS: Define el concepto de entidad vinculada, utilizado para restringir el acceso al régimen si se tiene una participación significativa en sociedades patrimoniales.

¿Vuelves a España como administrador de tu propia empresa?

Podrías beneficiarte del régimen fiscal especial para impatriados (art. 93 LIRPF)

-  **Si tu regreso se debe al nombramiento como administrador**
-  **Tus sociedades no son patrimoniales**
-  **Y no generas rentas con establecimiento permanente**



Podrías tributar como no residente durante 6 años, con ventajas fiscales relevantes.

Consulta de la DGT

APLICACIÓN

IRPF. EXENCIÓN POR TRABAJOS REALIZADOS EN EL EXTRANJERO. La DGT aclara que la exención del artículo 7.p) LIRPF se aplica exclusivamente hasta el límite legal, y que el exceso sobre dicha cuantía tributa íntegramente en IRPF, incluso cuando el empleador está amparado por un acuerdo internacional.

Un contribuyente que se desplaza diariamente a Portugal para realizar su actividad laboral en una entidad pública internacional puede aplicar la exención del art. 7.p de la LIRPF.

Fecha: 29/07/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1441-25 de 29/07/2025](#)

SÍNTESIS: La DGT, en su consulta vinculante V1441-25, reitera que la exención del artículo 7.p) LIRPF por trabajos realizados en el extranjero solo se aplica hasta un máximo de 60.100 euros anuales. Cualquier importe que excede dicha cifra debe tributar en IRPF, incluso cuando el empleador esté amparado por un acuerdo internacional, como es el caso del INL de Braga (Portugal). Se confirma que Portugal cumple los requisitos del artículo, pero no se elimina el límite.

Hechos

El consultante:

- Es de nacionalidad española, residente fiscal en España y contribuyente del IRPF.
- Trabaja para el International Iberian Nanotechnology Laboratory (INL), en Braga (Portugal), centro con estatus internacional.
- Se desplaza diariamente desde España a Braga y cobra mediante transferencia a una cuenta en España.
- En la nómina no se le practica retención de IRPF, pero sí cotizaciones a la seguridad social portuguesa y una tasa interna del INL.
- El INL le ha indicado que sus rendimientos están exentos por un Acuerdo de Sede entre Portugal y el INL.
- Ya formuló consulta vinculante V2771-16 sobre la exención del artículo 7.p) LIRPF.

PREGUNTA DEL CONSULTANTE

Ante un posible incremento de su retribución que superaría los **60.100 euros anuales**, plantea:

- Si puede aplicar la **exención por trabajos en el extranjero** (art. 7.p) LIRPF) al total de rendimientos o solo hasta el límite legal.
- Si superar ese límite implica que todo el rendimiento tributa en IRPF, o solo el exceso.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT reitera lo ya indicado en la **consulta V2771-16**:

- La exención del artículo 7.p) **se aplica únicamente hasta el límite de 60.100 euros anuales**.
- El exceso **sí tributa en IRPF en España**.
- No se exige que los rendimientos estén efectivamente gravados en el extranjero, solo que:
 - El país (Portugal) aplique un impuesto similar al IRPF.
 - Exista un convenio de doble imposición con cláusula de intercambio de información (lo cual se cumple).

Conclusión:

Semana del 12 de enero de 2026

Aunque el INL esté amparado por un Acuerdo de Sede internacional, la exención no se extiende más allá de 60.100 euros. Todo rendimiento que excede dicha cantidad queda sujeto y no exento en IRPF español.

Artículos

Artículo 7.p) de la Ley 35/2006, LIRPF:

Regula la exención de los rendimientos del trabajo realizados en el extranjero.

Establece el límite de 60.100 euros anuales.

Artículo 6 del RD 439/2007, Reglamento del IRPF:

Desarrolla los requisitos de aplicación de la exención del art. 7.p) LIRPF.

Define el cómputo por días y el reparto proporcional del límite.

¿Trabajas en el extranjero y cobras más de 60.100 €?

En la consulta V1441-25, un trabajador del INL en Portugal preguntó si toda su renta quedaba exenta.

Respuesta de Hacienda: NO. Solo están exentos los primeros 60.100 €/año (art. 7.p) LIRPF).



El resto debe tributar en España, aunque el trabajo esté amparado por un acuerdo internacional.

Consulta de la DGT

RESIDENCIA DE LA TERCERA EDAD

IVA. SERVICIOS DE PELUQUERÍA. Los servicios de peluquería en residencias de mayores tributan al 21% de IVA, sin tipo reducido.

La DGT aclara que estos servicios no se consideran asistencia social, por lo que no pueden beneficiarse del tipo reducido del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Fecha: 29/07/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1404-25 de 22/07/2025](#)

SÍNTESIS: La DGT aclara que los servicios de peluquería en residencias de mayores tributan al 21% de IVA. Una autónoma que presta estos servicios consultó si podían beneficiarse del tipo reducido. Hacienda responde que, al no considerarse asistencia social, deben tributar al tipo general.

HECHOS

- Una trabajadora autónoma presta servicios de peluquería en una residencia de mayores y consulta sobre el tipo impositivo aplicable en el IVA a dichos servicios.

PREGUNTA DEL CONSULTANTE

- ¿Cuál es el tipo impositivo aplicable a efectos del IVA a los servicios de peluquería que presta en una residencia de mayores?

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT considera que:

- La consultante tiene la condición de **empresaria o profesional** a efectos del IVA, ya que ordena medios personales y materiales para prestar servicios de forma independiente, asumiendo el riesgo y ventura de su actividad (art. 4 y 5 LIVA).
- Los servicios de peluquería prestados están **sujetos y no exentos** del IVA, y se deben gravar al **tipo general del 21%** (art. 90 Uno LIVA).
- El **tipo reducido** no es aplicable, ya que:
 - El **artículo 91** de la Ley del IVA **no contempla los servicios de peluquería** como incluidos entre los servicios sociales o de atención residencial con tipo reducido.
 - Aunque se presten en residencias de mayores, no se consideran servicios de **asistencia social**.

Conclusión: Los servicios de peluquería prestados por la consultante en residencias de mayores deben tributar al 21% de IVA.

Normativa

Artículo 4.1 de la Ley 37/1992 del IVA: Define qué operaciones están sujetas al IVA, incluyendo la prestación de servicios a título oneroso por empresarios o profesionales.

Artículo 5.1 y 5.2 de la Ley 37/1992: Determina quiénes son empresarios o profesionales y qué se entiende por actividad empresarial o profesional.

Artículo 11.2.1º de la Ley 37/1992: Considera prestación de servicios el ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio.

Artículo 90.1 de la Ley 37/1992: Establece el tipo impositivo general del 21%.

Artículo 91.1.2º.7º y 91.2.2º.3º de la Ley 37/1992: Regula los casos en que puede aplicarse un tipo reducido, que no incluye los servicios de peluquería.

Consulta de la DGT

SOCIEDADES DE NUEVA CREACIÓN

IS. TIPO REDUCIDO POR ENTIDADES DE NUEVA CREACIÓN. La DGT avala la aplicación del tipo reducido del 15% en sociedades de nueva creación sin transmisión previa de la actividad por entidades con la mayoría de los mismos socios que realizan las mismas actividades.

La consulta confirma que la vinculación entre socios no impide aplicar el tipo reducido si no existe transmisión jurídica de la actividad ni participación superior al 50% por una sola persona física.

Fecha: 15/09/2025

Fuente: web de la AEAT

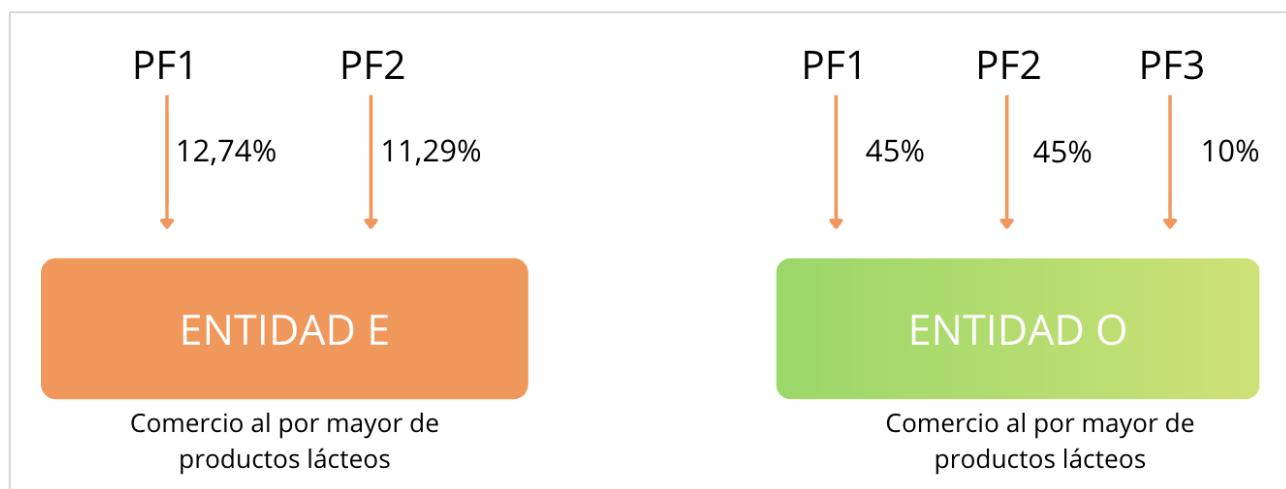
Enlace: [Consulta V1627-25 de 15/09/2025](#)

SÍNTESIS: Tipo reducido del 15% en nuevas sociedades sin transmisión de actividad previa. La DGT permite aplicar el tipo reducido del 15% en el Impuesto sobre Sociedades a una entidad de nueva creación constituida por socios de una sociedad previa, siempre que **no haya transmisión jurídica de la actividad y ningún socio ostente más del 50% del capital**. Tampoco se aplica la exclusión si **no forman parte de un grupo** según el art. 42 del Código de Comercio.

HECHOS

Dos hermanos (PF1 y PF2), socios minoritarios de una **entidad mercantil E** (12,74% y 11,29% respectivamente), deciden constituir junto con un tercero (PF3) **una nueva sociedad O** para desarrollar la misma actividad que realizaba la entidad E: **comercio al por mayor de leche, productos lácteos, miel, aceites y grasas comestibles**.

- La sociedad E cesa dicha actividad, que ejercía en el epígrafe IAE 612.5, sin transmitir título jurídico alguno.
- En la nueva sociedad O:
 - PF1 y PF2 ostentan cada uno el 45% del capital y son administradores mancomunados.
 - PF3 posee el 10% restante.
- La actividad había sido realizada el año anterior por PF1 y PF2.
- La sociedad O obtuvo beneficios en su primer ejercicio.



PREGUNTAS DEL CONSULTANTE

- ¿Puede la sociedad O aplicar el tipo reducido del 15% del artículo 29.1 de la LIS, o se considera que hay vinculación conforme al artículo 18 de la LIS que impide la aplicación del tipo?

- ¿Forman parte E y O de un grupo según el artículo 42 del Código de Comercio? **Semanario del 12 de enero de 2026**
- ¿Cuál sería el tipo de gravamen aplicable en el Impuesto sobre Sociedades?

CONTESTACIÓN DE LA DGT

- **Aplicación del tipo del 15% (art. 29.1 LIS):**

La DGT confirma que **sí puede aplicarse** el tipo reducido, ya que:

- **No hay transmisión jurídica** de la actividad desde la sociedad E a la nueva sociedad O. Por tanto, **no se aplica el supuesto del art. 29.1.a) LIS** que impediría la aplicación del tipo reducido si existiera dicha transmisión.
- Ninguno de los socios fundadores **supera individualmente el 50%** del capital de O. Por tanto, **tampoco se aplica el art. 29.1.b) LIS**.
- PF1 y PF2 son **personas vinculadas con la sociedad O** (art. 18.2.a) LIS), pero la mera vinculación sin transmisión de la actividad no impide el beneficio fiscal.
- La sociedad O **no forma parte de un grupo** en los términos del art. 42 del Código de Comercio, ya que no hay control de una sobre otra.

- **Entidad patrimonial (art. 5.2 LIS):**

No se puede determinar si la sociedad O es o no una entidad patrimonial por falta de información. En caso de serlo, **no podría aplicar el tipo del 15%**.

- **Conclusión:**

Si la sociedad no es entidad patrimonial, podrá aplicar el tipo reducido del 15% en su primer período con base imponible positiva y en el siguiente, **incluso si este último fuera negativo** (TEAC, Resolución 00/04696/2023/00/00, de 24 de julio de 2023).

Normativa:

Artículo 29.1 de la LIS

Regula el tipo de gravamen reducido del 15% para entidades de nueva creación y sus excepciones (transmisión de actividad por vinculados y participación >50%).

Artículo 18.2 de la LIS

Define cuándo existe vinculación entre personas físicas y entidades. Aplica aquí porque PF1 y PF2 tienen más del 25% del capital de la nueva sociedad.

Artículo 42 del Código de Comercio

Define cuándo se considera que existe un grupo de sociedades. No aplica en este caso porque no hay control entre E y O.

Artículo 5.2 de la LIS

Define las entidades patrimoniales. Su aplicación impediría el tipo reducido si la entidad O tuviera esta condición.

Consulta de la DGT

PERSONA NO OBLIGADA A RELACIONARSE ELECTRÓNICAMENTE

LGT. NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA. La notificación electrónica se considera válida desde el acceso voluntario, incluso si no hay obligación de utilizar medios electrónicos

La DGT aclara que una persona física que accede voluntariamente a una notificación electrónica queda válidamente notificada, sin que sea relevante la ausencia de notificación postal.

Fecha: 03/09/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1565-25 de 03/09/2025](#)

SÍNTESIS: La DGT ha confirmado que, aunque una persona física no esté obligada a relacionarse electrónicamente con la Administración, el acceso voluntario al contenido de una notificación a través de la Dirección Electrónica Habilitada Única (DEHÚ) **supone una notificación válida**. No se requiere notificación postal adicional, y se toma como fecha de notificación la del primer acceso.

HECHOS

- Una persona física recibió una notificación de una resolución de un Tribunal Económico-Administrativo por vía electrónica, accediendo a su contenido a través de la Dirección Electrónica Habilitada Única (DEHÚ). El consultante afirma que no está suscrito al sistema de notificaciones electrónicas y no ha recibido ninguna notificación postal.

CUESTIÓN PLANTEADA

- Se solicita a la Dirección General de Tributos (DGT) que aclare cuál es la **fecha en que se entiende válidamente practicada la notificación**, teniendo en cuenta la posibilidad de una notificación posterior por vía postal.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT concluye que **la notificación se entiende válidamente practicada desde el momento en que la interesada accede al contenido de la misma a través de la DEHÚ**, aunque no esté obligada a relacionarse electrónicamente con la Administración y aunque no haya recibido notificación postal.

Argumentos jurídicos:

- Acceso voluntario:** Según el artículo 43.1 de la LPAC, se considera notificación electrónica válida cuando el interesado accede voluntariamente al contenido en la sede electrónica, lo que se denomina "comparecencia electrónica".
- Efecto jurídico del acceso:** Conforme al artículo 42.2 del Real Decreto 203/2021, el acceso voluntario a la notificación electrónica por parte de una persona no obligada a comunicarse electrónicamente con la Administración tiene plenos efectos jurídicos.
- Primacía de la primera notificación:** El artículo 41.7 de la LPAC establece que, si se notifica por varios cauces, se toma como fecha válida la del primer acceso.
- Irrelevancia de la notificación postal posterior:** Dado que la notificación electrónica ya se ha practicado válidamente, cualquier notificación posterior (postal u otra) carece de efectos sobre la fecha de notificación.

ARTÍCULOS

Artículo 109 LGT: Establece que las notificaciones tributarias siguen las reglas generales del procedimiento administrativo, salvo especialidades. Es la base para aplicar la LPAC.

Artículo 110 LGT: Regula el lugar de notificación, pero no limita el acceso voluntario a la notificación electrónica.

Semana del 12 de enero de 2026

Artículo 234.4 LGT: Establece la obligatoriedad de notificación electrónica en determinados supuestos, aunque no aplica al consultante, se menciona como marco de referencia.

Artículo 41 LPAC: Regula las condiciones generales de las notificaciones, incluyendo la validez del primer acceso y el envío de avisos electrónicos.

Artículo 42 LPAC: Previene que toda notificación en papel esté disponible también electrónicamente, permitiendo al usuario optar por medios electrónicos.

Artículo 43 LPAC: Determina que la notificación electrónica se entiende practicada en el momento en que el interesado accede a su contenido.

Artículo 42.2 del Real Decreto 203/2021: Reafirma que el acceso voluntario a una notificación electrónica surte plenos efectos jurídicos, incluso si no se está obligado a comunicarse electrónicamente.

¿Recibiste una notificación en la DEHÚ sin estar obligado a ello?

Si accediste voluntariamente al contenido, la notificación ya es válida, aunque no te llegue por correo postal.



- ✓ Así lo confirma la DGT en la consulta vinculante V1565-25.
- ✓ El acceso voluntario a la resolución equivale a una notificación formal.
- ✓ La fecha válida será la del primer acceso, sin importar otros intentos posteriores.

Resolución del TEAC

DEDUCCIONES

IVA. El TEAC nos recuerda que no son deducibles las cuotas de IVA no registradas en el SII, aunque incluidas en el modelo 322, al inicio de las actuaciones inspectoras.

La falta de anotación en el Suministro Inmediato de Información impide deducir el IVA soportado, salvo excepciones tasadas.

Fecha: 27/10/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Resolución del TEAC de 27/10/2025](#)

SÍNTESIS: El Tribunal Económico-Administrativo Central (resolución de 27/10/2025) **confirma que no son deducibles las cuotas de IVA soportadas** —salvo las de adquisiciones intracomunitarias y supuestos de inversión— **que no estaban debidamente registradas en el Suministro Inmediato de Información (SII) al inicio de las actuaciones inspectoras aunque estuvieran en el modelo 322.** Reitera que el cumplimiento formal es exigible en fase de comprobación.

Además, avala la regularización por no repercutir el recargo de equivalencia a minoristas y desestima la pretensión de que las manifestaciones unilaterales de clientes o el uso de tarjetas distintas acrediten válidamente su no sujeción al régimen.

HECHOS

- La entidad reclamante, **XZ, S.A.**, dominante del Grupo de Entidades GRUPO_1, fue objeto de una inspección tributaria general sobre el IVA correspondiente a los períodos **noviembre 2017 a diciembre 2020**, por parte de la **Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes (AEAT)**.
- Como resultado, se dictaron dos actas: una de conformidad y otra de disconformidad, derivándose de esta última una liquidación de **9.664.107,20 euros** (cuota: 8.129.758,67 €; intereses: 1.534.348,53 €), así como una **sanción de 3.438.479,69 euros**.
- La regularización se centró en tres aspectos:
 - Cuotas de IVA soportado declaradas en el modelo 322 pero **no registradas en el SII**.
 - Cuotas del **recargo de equivalencia no repercutidas** a clientes sujetos al mismo.
 - Errores en autoliquidaciones.
- XZ, S.A. interpuso dos reclamaciones económico-administrativas acumuladas ante el TEAC, alegando, entre otros, indefensión por falta de trámite de alegaciones, nulidad de la liquidación, improcedencia de la sanción y deducibilidad del IVA no registrado en el SII.

FALLO DEL TRIBUNAL

El TEAC **desestima ambas reclamaciones** presentadas por XZ, S.A., **confirmando**:

- La validez del **acuerdo de liquidación**, al no haber vulneración del derecho de defensa.
- La regularización por **no repercusión del recargo de equivalencia**.
- La no deducibilidad de cuotas de IVA no registradas en el SII al inicio de la comprobación, aunque estuvieran incluidas en el modelo 322.**
- La **imposición de la sanción** por infracción tributaria.

1. Trámite de audiencia:

No se consideró preceptivo conforme al art. 188.3 RGAT ya que las rectificaciones respondieron a **alegaciones del obligado tributario** y no a errores en hechos o derecho.

2. Recargo de equivalencia:

- El régimen es **obligatorio** salvo acreditación expresa de no sujeción por parte del cliente (arts. 148 a 158 LIVA).
- La prueba mediante **doble tarjeta o manifestación unilateral del cliente** no es suficiente.
- Se reitera doctrina del propio TEAC (resol. 22/04/2022, RG 00-04425-2019).

3. Deducibilidad de IVA:

- No son deducibles las cuotas de IVA soportadas por el obligado tributario-distintas de las de adquisiciones intracomunitarias de bienes y otros supuestos de inversión del sujeto pasivo-que, cuando se iniciaron los procedimientos de comprobación por parte de la Administración, **no estaban debidamente contabilizadas en los Libros registros llevados a través de la sede electrónica de la AEAT (SII), aunque estuvieran declaradas en el modelo 322..**
- La falta de registro impide la deducción en la liquidación inspeccionada, aunque podría deducirse en periodos posteriores si no ha prescrito.
- Se cita jurisprudencia del **TJUE (asunto C-332/15, Astone)**.

4. Sanción tributaria:

- Se confirma por **infracciones de los arts. 191 y 195 LGT**, sin que concurran causas de exoneración por duda razonable, buena fe ni proporcionalidad.

NORMATIVA**Ley 37/1992, del IVA:**

[Art. 97](#): requisitos formales para deducir.

[Art. 99](#): ejercicio del derecho a deducir.

[Art. 148 a 158](#): regulación del recargo de equivalencia.

Ley 58/2003, General Tributaria (LGT):

[Art. 99](#): plazo de resolución.

[Art. 150](#): plazo de duración de actuaciones.

[Art. 191](#): infracción por dejar de ingresar.

[Art. 195](#): sanciones.

Real Decreto 1065/2007 (RGAT):

[Art. 188.3](#): trámite de alegaciones en actas de disconformidad.

Real Decreto 1624/1992 (Reglamento IVA)

[Art. 62](#) y [67](#): libros registros y precisión del IVA.

Resolución del TEAC

AMORTIZACIÓN

IRPF. RENDIMIENTOS CAPITAL INMOBILIARIO. El TEAC fija criterio: la amortización acumulada en inmuebles arrendados no puede superar el valor de adquisición

Para el cálculo en el IRPF de los rendimientos netos del capital inmobiliario, en la determinación del importe de los gastos fiscalmente deducibles por concepto de amortización, en el cómputo global, debe aplicarse como límite de la amortización acumulada el valor de adquisición del inmueble generador de los rendimientos (excluido el valor del suelo), con independencia del límite anual previsto en el artículo 14 del Reglamento del IRPF.

Fecha: 18/12/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Resolución del TEAC de 18/12/2025](#)

SÍNTESIS: El TEAC ha resuelto que, en el IRPF, la deducción por amortización de inmuebles arrendados no puede superar, en conjunto, el valor de adquisición de la construcción (excluido el valor del suelo), aunque la normativa solo contemple un límite anual del 3%. Esta interpretación se apoya en la lógica contable y económica del concepto de amortización, así como en la jurisprudencia del Tribunal Supremo y consultas de la DGT. Se unifica así el criterio para evitar deducciones indefinidas que excedan el valor amortizable real del bien.

HECHOS

- La contribuyente, Doña X, titular de un inmueble arrendado desde 2017, dedujo en su declaración del IRPF 2022 un gasto por amortización de 2.518,10 euros. La AEAT inició un procedimiento de comprobación limitada, concluyendo que la contribuyente había superado ya en ejercicios anteriores el límite de amortización acumulada (3.638,44 euros, valor de la construcción del inmueble, sin suelo). Por ello, eliminó la deducción de 2022 y giró liquidación provisional.
- El TEAR de Aragón estimó la reclamación de la contribuyente, señalando que la normativa solo establece un límite anual del 3% sobre el mayor del coste de adquisición o valor catastral (excluido suelo), pero no un límite global de amortización acumulada.
- La AEAT interpuso recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio ante el TEAC.

FALLO DEL TRIBUNAL

- El TEAC estima el recurso de la AEAT y establece como criterio que *el importe total de la amortización acumulada deducible no puede superar el valor de adquisición del inmueble generador de los rendimientos (excluido el valor del suelo)*, con independencia de que el valor catastral sea superior y de que la norma no contemple expresamente este límite global.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

- El TEAC afirma que el concepto de "amortización" responde a una lógica económica y contable: repartir el valor de adquisición del bien a lo largo de su vida útil. No tiene sentido deducir amortización una vez alcanzado el total del valor amortizable (la construcción).
- Se remite al Plan General de Contabilidad y al art. 12 LIS, que establecen que no puede amortizarse por encima del coste.
- Aunque el art. 14 RIRPF fija un límite anual, el TEAC considera que debe existir un límite global por coherencia económica y normativa: permitir deducir más allá del valor del bien llevaría a situaciones ilógicas e incompatibles con el principio de depreciación efectiva.

- Se cita la STS de 15/09/2021 (rec. 5664/2019) que aclaró que en adquisiciones de bienes de uso personal el valor del bien en el "coste de adquisición satisfecho". Semana del 12 de enero de 2026
- Se remite a anteriores resoluciones del TEAC y a diversas consultas vinculantes de la DGT (V1449-21, V0716-22, V1245-23, V1163-21) que mantienen el mismo criterio.
- Apoya su decisión en el principio de depreciación efectiva del art. 23.1.b) LIRPF y en que el término "amortización" debe interpretarse conforme al sentido jurídico y contable (art. 12.2 LGT).

NORMATIVA

[Art. 23.1.b\) LIRPF](#): Deducción por amortización con el límite del 3% anual sobre el mayor valor entre coste de adquisición y valor catastral.

[Art. 14 RIRPF](#): Límite anual del 3% sobre el mayor de los valores, excluido el suelo.

[Art. 35 y 36 LIRPF](#): Valor de adquisición en transmisiones a título oneroso y lucrativo.

[Art. 12 LIS](#): Límites de amortización según depreciación efectiva.

[Art. 12.2 LGT](#): Interpretación de términos jurídicos.

Resolución del TEAC

CONTRIBUYENTES POR OBLIGACIÓN REAL

ITSGF. LÍMITE DE LA CUOTA ÍNTegra. El TEAC ordena aplicar el límite de cuota del ITSGF también a no residentes

Procede la aplicación del límite de la cuota íntegra del apartado Doce.1 del artículo 3³ de la Ley 38/2022 por la que se crea el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, tanto a los sujetos pasivos sometidos al impuesto por obligación personal como a los sometidos por obligación real, al considerarse de aplicación a este impuesto la jurisprudencia sentada respecto al Impuesto sobre el Patrimonio por el Tribunal Supremo en sentencias de 29-10-2025.

Fecha: 18/12/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 18/12/2025](#) y [Resolución del TEAC de 18/12/2025](#)

SÍNTESIS: En su resolución 04119/2025, el TEAC estima parcialmente el recurso de un **contribuyente no residente**, permitiendo que se le **aplique el límite del 60 % de** la base imponible previsto en la Ley del ITSGF. El Tribunal se apoya en la jurisprudencia del Supremo sobre el Impuesto sobre el Patrimonio, declarando discriminatorio el trato fiscal diferenciado entre residentes y no residentes.

HECHOS

- El contribuyente, residente en el extranjero, presentó autoliquidación del **Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF)** correspondiente al ejercicio 2022, resultando una cuota de **615.245,03 €**. Solicitó a la AEAT la **rectificación de la autoliquidación**, reclamando la aplicación de los beneficios fiscales correspondientes, en particular el **límite de la cuota íntegra** previsto en la normativa para evitar efectos confiscatorios. La AEAT desestimó parcialmente su solicitud, al considerar que dicho límite solo es aplicable a los contribuyentes sometidos a tributación por **obligación personal** (residentes), y no por **obligación real** (no residentes).
- El TEAR de Cataluña estimó parcialmente la reclamación del contribuyente, aceptando solo la aplicación del **mínimo exento de 700.000 €**, pero no el límite de la cuota íntegra. Contra esta resolución, el contribuyente interpuso recurso de alzada ante el TEAC, alegando **discriminación fiscal** y vulneración del principio de **igualdad**, entre otros, citando la jurisprudencia del **Tribunal Supremo** (STS de 29/10/2025 y 03/11/2025).

Fallo del Tribunal

- El **TEAC estima parcialmente el recurso** del contribuyente y reconoce que el **límite de la cuota íntegra** también debe aplicarse a los **no residentes** sometidos al ITSGF por obligación real. Ordena a la AEAT recalcular la cuota, permitiendo la aplicación de dicho límite tras la aportación de documentación justificativa por parte del interesado.

Fundamentos jurídicos del TEAC

1. Competencia limitada del TEAC:

- El TEAC reitera que **no puede pronunciarse sobre la inconstitucionalidad de normas con rango legal**, competencia reservada al **Tribunal Constitucional** y a la **jurisdicción contenciosa**.

³ Doce. Límite de la cuota íntegra.

1. La cuota íntegra de este impuesto, conjuntamente con las cuotas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, **no podrá exceder, para los sujetos pasivos sometidos al impuesto por obligación personal**, del 60 por 100 de la suma de las bases imponibles del primero.

administrativa. Así, no analiza la constitucionalidad del artículo 21 de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, del ITSGF. Semana del 12 de enero de 2023 al 18 de enero de 2023

2. Doctrina del Tribunal Supremo:

- El TEAC aplica **por analogía** la jurisprudencia del TS en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio (IP), considerando que el tratamiento discriminatorio a los no residentes respecto al **límite de cuota** en el IP es **trasladable al ITSGF**, dada la **idéntica redacción** de los preceptos correspondientes.
- El TS ha considerado en sus sentencias que esta diferencia de trato entre residentes y no residentes carece de justificación objetiva y vulnera el principio de **igualdad tributaria**.

3. Derecho de la Unión Europea:

- El TEAC rechaza que exista una infracción directa del Derecho de la UE, por no existir una norma comunitaria específica vulnerada. No obstante, reconoce la posible afectación a la **libre circulación de capitales** y señala que estas cuestiones deben valorarse desde la **jurisprudencia del TS**, que ya ha declarado la discriminación existente.

Normativa

Ley 38/2022, de 27 de diciembre, del ITSGF

Artículo 3.º Doce: Establece el **límite de la cuota íntegra** para contribuyentes por obligación personal. Se considera discriminatorio al excluir a los no residentes.

Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP)

Artículo 31: Contiene regulación idéntica en materia de límite de cuota íntegra, cuya aplicación ha sido extendida jurisprudencialmente a los no residentes.

Resoluciones y sentencias relevantes

Tribunal Supremo: STS de 29/10/2025 ([rec. 4701/2023](#)) y STS de 03/11/2025 ([rec. 7626/2023](#)): Declaran **discriminatorio** el tratamiento fiscal a no residentes en el Impuesto sobre el Patrimonio, aplicable por analogía al ITSGF.

El TEAC reconoce que los no residentes también pueden aplicar el límite del 60 % en la cuota del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF).

En su resolución 04119/2025, el Tribunal estima parcialmente el recurso de un contribuyente extranjero y ordena recalcular la cuota, siguiendo la doctrina del Tribunal Supremo sobre el Impuesto sobre el Patrimonio.



Resolución del TEAC

RENDIMIENTOS IRREGULARES

IRPF. PRESTACIONES POR IP. Las prestaciones por incapacidad permanente derivadas de un seguro colectivo contratado por la empresa quedan excluidas de la reducción del 30% por rendimientos obtenidos de forma irregular.

El TEAC excluye la aplicación de la reducción del 30% a prestaciones por invalidez de seguros colectivos: prevalece el artículo 17.2.a) LIRPF.

Fecha: 18/12/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 18/12/2025](#)

SÍNTESIS: El TEAC ha resuelto que las prestaciones por incapacidad permanente derivadas de seguros colectivos contratados por empresas, aunque se consideren rendimientos irregulares, **no pueden beneficiarse de la reducción del 30% del artículo 18.2 LIRPF**, al estar expresamente excluidas por referirse al artículo 17.2.a) de dicha Ley. La reducción solo sería posible si se acredita que el seguro fue contratado antes del 20 de enero de 2006, en los términos de la Disposición Transitoria 11.^a.

HECHOS

- El SEÑOR X presentó su autoliquidación del IRPF 2022 incluyendo una reducción de 28.042,40 euros en la casilla relativa a rendimientos del trabajo obtenidos de forma irregular (art. 18.2 y DT 11^a LIRPF). Esta reducción la aplicaba sobre una prestación por incapacidad permanente abonada por la aseguradora M, dentro de un seguro colectivo contratado por su empleadora, la SOCIEDAD E, antes de 2006.
- La AEAT inició un procedimiento de comprobación limitada y concluyó que el contribuyente no acreditó suficientemente que el seguro fuera anterior al 20 de enero de 2006, ni que las primas respondieran al marco previsto en la DT 11^a. **Rechazó también la aplicación de la reducción por irregularidad del art. 18.2 LIRPF al tratarse de rendimientos recogidos en el art. 17.2.a) LIRPF.**
- El TEAR de Madrid estimó parcialmente la reclamación de SEÑOR X, aceptando la reducción del 30% del art. 12.1.c) RIRPF, al considerar que, aunque el pago lo hizo una aseguradora, la obligación provenía de la empresa.
- La AEAT interpuso recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio ante el TEAC.

FALLO DEL TRIBUNAL

- El TEAC estima el recurso de la AEAT y fija criterio en el sentido de que **las prestaciones por incapacidad permanente derivadas de seguros colectivos conforme al art. 17.2.a) 5^a LIRPF no pueden beneficiarse de la reducción del 30% del art. 18.2 LIRPF**, ni siquiera cuando puedan considerarse reglamentariamente como obtenidas de forma notoriamente irregular en el tiempo (art. 12.1.c) RIRPF).

Fundamentos jurídicos

- El art. 17.2.a) 5^a LIRPF califica expresamente estas prestaciones como rendimientos del trabajo.
- El art. 18.2 LIRPF indica que la reducción del 30% es aplicable solo a rendimientos "distintos de los previstos en el artículo 17.2.a)". Esta exclusión se extiende tanto a los rendimientos con periodo de generación superior a dos años como a los calificados como notoriamente irregulares.

- El art. 12 RIRPF enumera los supuestos de irregularidad, pero ~~segun el art. 18.2 LIRPF~~ **expresamente la Ley**, por lo que el reglamento no puede habilitar una reducción vedada por el art. 18.2 LIRPF.
- El TEAC realiza un análisis histórico y sistemático de la normativa para reforzar la tesis de que las prestaciones de seguros colectivos tienen su propio régimen fiscal (hoy recogido en la DT 11ª LIRPF) y **no deben mezclarse con las reducciones genéricas**.

Normativa

Art. 17.2.a) 5ª LIRPF: Califica estas prestaciones como rendimientos del trabajo.

Art. 18.2 LIRPF: Excluye los rendimientos del art. 17.2.a) de la reducción del 30%.

Art. 12.1.c) RIRPF: Define como irregulares las prestaciones por incapacidad abonadas por empresas o entes públicos.

DT 11ª LIRPF: Régimen transitorio para prestaciones de seguros colectivos.

Art. 105.1 LGT: Carga de la prueba en procedimientos tributarios.

Resolución del TEAC

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE IVA y EO IRPF

IVA. REVOCACIÓN DE LA RENUNCIA. El TEAC concluye que es posible efectuar la renuncia al régimen especial de IVA, o al método de estimación objetiva de IRPF, de forma tácita, pero no la revocación de dicha renuncia, que ha de ser expresa.

El TEAC confirma que no cabe la revocación tácita a la renuncia del régimen simplificado de IVA y estimación objetiva en IRPF

Fecha: 17/11/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 17/11/2025](#)

SÍNTESIS: El TEAC confirma que la revocación de la renuncia a los regímenes especiales de IVA e IRPF debe hacerse **expresamente y dentro del plazo legal**, no siendo válida su realización de forma tácita mediante la presentación de autoliquidaciones. Esta doctrina reitera lo establecido en su resolución de 21 de marzo de 2018 (RG 00/6227/2014).

HECHOS

- El contribuyente, Sr. Axy, presentó en septiembre de 2023 una declaración censal (modelo 036) ante la AEAT para modificar retroactivamente su inclusión en el régimen simplificado de IVA y en el método de estimación objetiva del IRPF, desde el 1 de enero de 2020. Justificó esta solicitud señalando que desde dicho año había tributado conforme a dichos regímenes, entendiendo que existía una revocación tácita a las renuncias efectuadas en 1994.
- La AEAT rechazó esta modificación censal al considerar que para aplicar dichos regímenes en 2020 debió presentarse una **revocación expresa de la renuncia** antes del 31 de diciembre de 2019. En consecuencia, denegó también la emisión del certificado de estar al corriente de obligaciones tributarias por la falta de presentación del modelo 390, obligatorio en el régimen general.
- El contribuyente recurrió ante el TEAR de Cataluña, que desestimó su pretensión, y posteriormente interpuso recurso de alzada ante el TEAC.

FALLO DEL TRIBUNAL

- El TEAC **desestima** el recurso de alzada interpuesto por el contribuyente y **confirma** la resolución del TEAR. Declara que **no cabe la revocación tácita** a la renuncia realizada a los regímenes de estimación objetiva e IVA simplificado, y que **dicha revocación solo puede realizarse de manera expresa** y en el plazo previsto normativamente.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

- Distinción entre renuncia y revocación:**
 - La **renuncia puede ser tácita o expresa**, pero la **revocación debe ser exclusivamente expresa**.
 - Así lo establecen claramente el **artículo 33.2 del Reglamento del IVA** y el **artículo 33.3 del Reglamento del IRPF**, además de la normativa anual aplicable para 2020.
- Plazos obligatorios:**
 - La revocación debía haberse presentado **antes del 31 de diciembre de 2019** para surtir efectos desde el 1 de enero de 2020.

- La presentación en septiembre de 2023 no permite modificar la renuncia o revocación retroactivos.
3. **Vínculo entre regímenes:**
- La renuncia o exclusión en uno de los regímenes (IVA o IRPF) **arrastra automáticamente** la exclusión en el otro.
4. **Precedente del TEAC:**
- Se cita la **resolución TEAC de 21 de marzo de 2018 (R.G. 00/6227/2014)**, que confirma que **no cabe revocación tácita** y que **solo produce efectos la revocación expresa**.

NORMATIVA

[**Artículo 33**](#) del Reglamento del IVA (RD 1624/1992): Regula la opción y renuncia a los regímenes especiales, estableciendo que la **revocación debe ser expresa**.

[**Artículo 33**](#) del Reglamento del IRPF (RD 439/2007): Dispone que la revocación a la renuncia del método de estimación objetiva **ha de hacerse expresamente** en diciembre previo.

[**Artículo 122.2º de la Ley del IVA \(Ley 37/1992\)**](#): Vínculo entre estimación objetiva del IRPF y régimen simplificado del IVA.

[**Artículo 120.2 y 115 de la Ley General Tributaria \(Ley 58/2003\)**](#): Sobre la potestad de comprobación de la Administración y la revisión de autoliquidaciones.

[**Orden HAC/1164/2019, artículos 5 y 6**](#): Fija los plazos y condiciones para ejercer la renuncia o revocación al régimen de estimación objetiva y régimen simplificado para el ejercicio 2020.

Sentencia

TERCER TIRO

LGT. El Supremo prohíbe a Hacienda dictar una tercera liquidación: solo cabe una segunda oportunidad si se anula la primera

El Supremo refuerza los límites a la actuación tributaria: no se permite una tercera liquidación tras dos anulaciones, aunque los errores sean distintos.

Fecha: 11/12/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 11/12/2025](#)

Síntesis: El Tribunal Supremo anula una tercera liquidación del ITPyAJD practicada por la Agencia Tributaria de Galicia tras dos anulaciones previas, reiterando la doctrina del "doble tiro". Establece que la Administración solo puede dictar una segunda liquidación tras la anulación de la primera, y prohíbe ulteriores intentos, **aunque los errores anteriores sean distintos**. La sentencia subraya la vulneración de los principios de buena administración, buena fe y seguridad jurídica, y consolida una doctrina garantista en defensa del contribuyente.

HECHOS

- La mercantil **Cocheras Olívicas de Puentes, S.A.U. en liquidación** interpuso recurso de casación contra la sentencia del **TSJ de Galicia (Sección 4.ª)**, de 20 de octubre de 2023, que desestimó su impugnación de una liquidación por el **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD)**, en relación con la concesión administrativa para construir y explotar aparcamientos subterráneos otorgada por el Ayuntamiento de Vigo.
- Cronología del conflicto:**
 - 2007:** La entidad presentó autoliquidación por ITPyAJD tras firmar el contrato de concesión con el Ayuntamiento.
 - 2008 a 2012:** Se dictaron dos liquidaciones que fueron anuladas:
 - La primera por **procedimiento incorrecto** (comprobación de valores).
 - La segunda por **errónea determinación de la base imponible** (comprobación limitada).
 - 2016-2017:** ATRIGA inició un nuevo procedimiento de **inspección**, que finalizó con una tercera liquidación confirmada por el **TEAR Galicia (2019)** y el **TEAC (2022)**.
- La empresa recurrente alegó vulneración del principio del "**doble tiro**", doctrina que impide a la Administración dictar más de dos liquidaciones sucesivas sobre el mismo hecho imponible y contribuyente, especialmente cuando se repiten errores previos.

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

Decisión:

- Estima el recurso de casación.**
- Anula** la sentencia del TSJ de Galicia, así como los actos administrativos impugnados, por ser **contrarios al ordenamiento jurídico**.
- No impone costas** ni en casación ni en instancia.

Doctrina fijada:

- La **Administración Tributaria** solo puede emitir **una segunda liquidación** tras la anulación de una anterior, **pero no una tercera**, incluso si los errores previos son distintos. La reiteración de procedimientos vulnera los principios de **buena administración, buena fe, eficacia y seguridad jurídica**.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS Y ARGUMENTACIÓN DEL TS

Semana del 12 de enero de 2026

El Tribunal Supremo refuerza su doctrina previa en la **STS de 29 de septiembre de 2025 (RC 4123/2023)** y otras resoluciones anteriores, estableciendo una posición clara contra la multiplicación de procedimientos administrativos para "acertar" con la liquidación tributaria:

1. Doctrina del "doble tiro":

Solo es posible una **segunda liquidación** como ejecución del acto anulatorio previo. Una **tercera liquidación** implica una reiteración viciada de potestades que **no está amparada legalmente**.

2. Vulneración de principios constitucionales y legales:

- **Seguridad jurídica y buena fe:** La actuación errática de la Administración genera incertidumbre y desprotección al contribuyente.
- **Buena administración (art. 103.1 CE):** Se exige eficacia y legalidad en el ejercicio de potestades públicas.
- **Carga sobre el contribuyente:** Se destaca el **modelo autoliquidatorio** del sistema tributario español, donde el peso de la gestión recae en el ciudadano, no debiendo este soportar indefinidamente los errores de la Administración.

3. Crítica a la sentencia del TSJ Galicia:

Esta erróneamente justificó la validez de la tercera liquidación al entender que la primera anulación fue de oficio, cuando en realidad fue consecuencia de una **reclamación económico-administrativa** del contribuyente.

NORMATIVA

[Artículo 3.2 de la LGT:](#) Principios generales del sistema tributario, incluyendo la proporcionalidad y la buena fe.

[Artículo 235.3 de la LGT:](#) Establece la forma de interposición de las reclamaciones económico-administrativas.

[Artículo 216 de la LGT:](#) Revisión de oficio de actos nulos.

[Artículo 140.1 de la LGT:](#) Impide iniciar un nuevo procedimiento inspector sin hechos nuevos.

[Artículo 9.3 de la CE:](#) Seguridad jurídica, interdicción de la arbitrariedad.

[Artículo 103.1 de la CE:](#) Buena administración.

[Artículo 31.1 de la CE:](#) Principio de capacidad económica y progresividad.

Sentencia

MEDIDAS CAUTELARES

LGT. SUSPENSIÓN. El Tribunal Supremo impone a los jueces ponderar expresamente la suspensión administrativa previa cuando existe garantía: no basta con exigir prueba del perjuicio

El Supremo aclara que la suspensión de deudas tributarias garantizadas con aval en vía administrativa debe ser expresamente ponderada por los tribunales, sin exigir prueba adicional del perjuicio si no han variado las circunstancias.

Fecha: 10/12/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 10/12/2025](#)

Síntesis: El Tribunal Supremo estima el recurso de casación de la entidad Comercializadora Regulada Gas & Power, S.A., anulando el auto de la Audiencia Nacional que denegó la suspensión de una deuda tributaria por IVA pese a que ya había sido suspendida en vía administrativa con avales suficientes.

El Alto Tribunal establece que los jueces deben **ponderar expresamente la suspensión previa** concedida por la Administración cuando no haya variado ni la situación de la empresa ni las garantías aportadas, y que **no puede exigirse prueba adicional de perjuicio** en esos casos. Se fija doctrina jurisprudencial en este sentido, reforzando los principios de **seguridad jurídica y buena administración**.

HECHOS

- La entidad **Comercializadora Regulada Gas & Power, S.A. (CRGP)** interpuso recurso de casación frente al **Auto de 7 de junio de 2023** dictado por la Audiencia Nacional, que **denegó la medida cautelar de suspensión de una deuda tributaria** derivada de liquidaciones por IVA correspondientes a varios períodos de 2020 y 2021, por importe total de **3.484.355,50 euros**.

Hechos relevantes:

- CRGP comunicó la modificación de la base imponible por créditos incobrables en modelo 952.
- La AEAT inició procedimientos de **comprobación limitada y rechazó las minoraciones** por no cumplir los requisitos del artículo 80.Cuarto de la Ley del IVA y el artículo 24 del Reglamento del IVA.
- La empresa **interpuso reclamaciones económico-administrativas**, que fueron desestimadas por el TEAC el **22 de marzo de 2023**.
- Frente a esa resolución, CRGP interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional y **solicitó mantener la suspensión** ya otorgada en vía económico-administrativa, **aportando seis avales bancarios** como garantía suficiente.

Objeción en casación:

- El recurso tiene como **objeto casacional** determinar si es compatible con los **principios de seguridad jurídica y buena administración** que un tribunal judicial **deniegue la suspensión de la deuda**, pese a que esta ya fue concedida por la AEAT al aportarse garantía suficiente, **sin que haya variado ninguna circunstancia**.

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo estima el **recurso de casación** interpuesto por CRGP y anula el auto de la Audiencia Nacional que denegó la suspensión cautelar. En su lugar, **acuerda otorgar la medida cautelar solicitada**, considerando suficiente la garantía aportada en vía administrativa.

Doctrina jurisprudencial fijada:

- “En casos en que la Administración tributaria haya otorgado la suspensión automática de la ejecución de la deuda cuando se aporta garantía suficiente, y no haya variado ni la situación de la entidad ni las garantías aportadas, el órgano judicial, al valorar si mantiene la suspensión, deberá ponderar expresamente esa situación, y solo podrá denegarla si existe una justificación razonada y suficiente.”

Suspensión automática de la ejecución de la deuda cuando se aporta garantía suficiente

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

1. Valor de la garantía y la suspensión administrativa previa

- El Supremo recuerda que la **suspensión automática** de la ejecución del acto administrativo cuando se aporta garantía suficiente está prevista en el artículo **233.2 LGT** y en los artículos **39.2.a) y 43 RGRVA**, y no requiere ponderación de perjuicios.

2. No vinculación del juez, pero obligación de ponderación razonada

- Si bien el órgano judicial **no está vinculado** por la decisión administrativa, debe **ponderar debidamente la suspensión anterior, y razonar suficientemente si decide apartarse de ella**. En el presente caso, la Audiencia Nacional **omitió esa ponderación** y simplemente rechazó la suspensión alegando falta de prueba de perjuicios por parte de CRGP.

3. Doctrina previa consolidada

Se remite a la **STS de 20 de octubre de 2025 (rec. 6341/2023)**, que ya abordó esta cuestión. También se cita doctrina establecida en las SSTS:

- **STS 6 de octubre de 1998**
- **STS 7 de marzo de 2005**
- **STS 12 de junio de 2000**
- **STS 11 de octubre de 2018**
- Entre otras que refuerzan la tesis del **valor indicativo de la suspensión previa cuando existe garantía**.

NORMATIVA

Artículo 233.2 y 233.9 de la Ley General Tributaria (LGT): Prevén la suspensión automática de la ejecución de una deuda cuando se aporte garantía suficiente (aval bancario).

Artículo 130 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA): Regula los requisitos para que el órgano judicial conceda medidas cautelares, como la suspensión de la ejecución de un acto administrativo.

Artículo 9.3 de la Constitución Española: Proclama el principio de seguridad jurídica y la confianza legítima.

Artículo 117.1 de la Constitución Española: Establece que los jueces son independientes y están sometidos únicamente al imperio de la ley.

Sentencia

SECTOR INMOBILIARIO

ITP. TIPO REDUCIDO DEL 2%. El TSJ de Madrid permite aplicar el 2% en el ITP (sector inmobiliario) a una empresa que declarara en su IS un CNAE de agencia de publicidad.

La empresa ha acreditado que el grueso de sus operaciones y beneficios se refieren a la actividad de compraventa de inmuebles, prueba de la actividad real o material que debe prevalecer para la aplicación del tipo reducido.

Fecha: 23/10/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TSJ de Madrid de 23/10/2025](#)

SÍNTESIS: La Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Madrid estima el recurso de una empresa que adquirió un inmueble aplicando el tipo reducido del 2% del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales. Aunque formalmente figuraba como agencia de publicidad (CNAE 7311), acreditó que más del 75 % de su actividad en 2017 correspondía a compraventa de inmuebles por cuenta propia. El tribunal destaca que **la actividad real prevalece sobre las declaraciones formales**, y anula la liquidación girada por la Comunidad de Madrid.

HECHOS

- La entidad **CLO CLO GLOBAL, S.L.** interpone recurso contencioso-administrativo contra la **Resolución del TEAR de Madrid** de 24 de noviembre de 2023, que desestima su reclamación contra una liquidación provisional del ITPyAJD (modalidad TPO) por importe de **11.465,25 euros**, dictada por la **Comunidad de Madrid**.
- La controversia gira en torno a la **aplicación del tipo reducido del 2%** previsto en el **artículo 30 del Decreto Legislativo 1/2010**, relativo a tributos cedidos a la Comunidad de Madrid. CLO CLO GLOBAL, S.L. aplicó dicho tipo al adquirir una vivienda en Madrid, alegando que su **actividad principal** en el momento del devengo del impuesto (2017) era la **compraventa de inmuebles por cuenta propia**.
- Sin embargo, la Administración tributaria denegó el tipo reducido al considerar que, formalmente, según las declaraciones fiscales, la actividad principal declarada era la del **CNAE 7311 (Agencias de publicidad)**.
- La empresa aportó abundante prueba documental para acreditar que, **aunque figuraba formalmente como agencia de publicidad**, en la práctica su actividad real en 2017 consistió mayoritariamente en la compra, reforma, alquiler y venta de inmuebles, lo que justificaría la aplicación del tipo reducido.

FALLO DEL TRIBUNAL

- El Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sección 9.^a, Sentencia n.^o 719/2025, de 23 de octubre de 2025) estima el recurso de CLO CLO GLOBAL, S.L., **anula la liquidación provisional del TPO** y ordena la devolución del importe ingresado indebidamente. Asimismo, **impone costas a la Administración**, con un límite de 1.000 euros para cada una de las partes demandadas.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS Y ARGUMENTOS DEL TRIBUNAL

1. Sobre el concepto de “actividad principal”:

- El art. 30.1.b) exige que la empresa beneficiaria del tipo reducido tenga como actividad principal la **construcción, promoción inmobiliaria o compraventa de inmuebles por cuenta propia**.

- El TSJ razona que **la actividad real y material** prevalece frente a lo declarado formalmente en modelos tributarios (IAE, IS, IVA), especialmente cuando **la empresa prueba que el 75,37 % de su actividad en 2017 fue compraventa de inmuebles**.

2. Sobre la prueba aportada:

- Se aportaron libros de facturas, escrituras notariales de compraventa, modelos fiscales (200, 390), y documentación que acredita ingresos por compraventa y alquiler de inmuebles.
- El tribunal considera acreditado que **la mayor parte de los ingresos y operaciones provenían del sector inmobiliario**, por lo que debe reconocerse esta como su actividad principal.

3. Sobre la interpretación legal:

- El TSJ recuerda que **la ley no exige acreditación formal ni estar dado de alta en un epígrafe concreto del IAE**, sino que exige verificar la actividad **real** desarrollada.
- Critica la interpretación rígida de la Administración que da prevalencia a los datos formales, lo que **introduciría un requisito no previsto expresamente en el art. 30.1.b)**.

4. Jurisprudencia concordante:

- El Tribunal cita una **sentencia anterior de la misma Sección** (PO 114/2024, de 6 de octubre de 2025) que resuelve una cuestión **idéntica** a favor de la misma empresa recurrente, por lo que sigue su misma doctrina interna.

NORMATIVA

Artículo 30 del Decreto Legislativo 1/2010 de la Comunidad de Madrid:

Regula el tipo reducido del 2% en el TPO en transmisiones de viviendas a empresas inmobiliarias.

El apartado **b)** exige que la **actividad principal** sea la promoción inmobiliaria, construcción o compraventa de inmuebles.

OTRAS RESOLUCIONES RELACIONADAS

STSJ Madrid, 6/10/2025 (PO 114/2024): Mismo tribunal, misma empresa, cuestión idéntica, resuelta en el mismo sentido.

STSJ Madrid, 26/06/2024 (PO 1104/2022): La Comunidad de Madrid cita esta resolución en sentido contrario, aunque el tribunal no la acoge como aplicable al caso concreto, por no haberse desvirtuado la actividad principal con prueba documental como en el presente asunto.

Sentencia

ESTADO DEL INMUEBLE

ITP. VALOR DE REFERENCIA El TSJ de Cantabria anula una liquidación de ITP por uso incorrecto del valor de referencia catastral al no considerar el estado real de los inmuebles

El TSJ de Cantabria da prioridad a la prueba pericial del contribuyente frente al valor de referencia catastral al evidenciarse el deterioro sustancial de los inmuebles transmitidos

Fecha: 26/11/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TSJ de Cantabria de 26/11/2025](#)

SÍNTESIS: El TSJ de Cantabria anula una liquidación de ITP y AJD de 23.125,99 € por considerar que el valor de referencia catastral no reflejaba el estado real de los inmuebles, deteriorados e inhabitables. Da plena validez al informe pericial del contribuyente y reprocha a la Administración no haber solicitado un nuevo informe del Catastro ante las pruebas aportadas.

HECHOS

- La entidad **COOPERHOUSING GESTORA, S.L.** interpone recurso contencioso-administrativo contra la resolución del **Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Cantabria** de 30 de mayo de 2024, que **desestimó su reclamación económico-administrativa** contra una **liquidación provisional del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD)** por importe de **23.125,99 euros**, derivada de un procedimiento de comprobación limitada.
- Los hechos traen causa de la compraventa de **28 inmuebles en San Felices de Buelna**, formalizada mediante escritura pública el 18 de mayo de 2023. La Administración utilizó como **base imponible** el **valor de referencia catastral** para parte de los inmuebles, y el valor declarado para el resto, lo que resultó en una liquidación complementaria.
- El contribuyente había autoliquidado el impuesto por un importe menor (8.270,91 €), alegando que el **estado real de deterioro y desuso de los inmuebles** no justificaba el valor de referencia utilizado, aportando fotografías y, posteriormente, un **informe pericial de tasación**.
- La Administración rechazó sus alegaciones sin solicitar un segundo informe a la Dirección General del Catastro al tramitar la reclamación económico-administrativa, a pesar de que el informe pericial era posterior a los ya existentes.

FALLO DEL TRIBUNAL

El **TSJ de Cantabria estima íntegramente la demanda**, anulando tanto la resolución del TEAR como la liquidación provisional de ITP y AJD por importe de 23.125,99 euros. En consecuencia:

- Se deja sin efecto la liquidación complementaria.**
- Se imponen las costas a la parte demandada**, con un límite de **1.500 euros**.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

- No existe obligación legal** de solicitar un segundo informe preceptivo y vinculante de la Dirección General del Catastro en la fase de reclamación económico-administrativa; sin embargo, el Tribunal destaca que **existe una “carga procesal”** de valorar adecuadamente las pruebas aportadas.
- El informe pericial aportado por el contribuyente fue **suficiente para desvirtuar la presunción iuris tantum** de veracidad de los datos catastrales.
- La Administración **se limitó a reproducir informes anteriores**, sin valorar ni contradecir el nuevo informe pericial.

4. La Sala considera que la prueba pericial **no ha sido desvirtuada**, ~~se considera que la prueba pericial no ha sido desvirtuada~~ **de deterioro de los inmuebles**, y por tanto debe prevalecer.
5. El Tribunal **rechaza que haya abuso de derecho** por parte del contribuyente al presentar el informe en la fase de reclamación y no antes, argumentando que actuó cuando dispuso del informe técnico.

NORMATIVA

[Artículo 10](#) del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre

Regula la base imponible del ITP y AJD y el uso del valor de referencia catastral, así como los procedimientos para impugnarlo.

Aplicado para delimitar cuándo debe utilizarse el valor de referencia como base imponible y cómo puede impugnarse por el contribuyente.

[Artículo 163](#) del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio

Regula el procedimiento de comprobación limitada.

Aplica como fundamento de la actuación administrativa que da origen a la liquidación impugnada.

[Artículo 139](#) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa

Sobre imposición de costas procesales.

Sirve de base para la imposición de costas al Estado por haber sido desestimadas todas sus pretensiones.

Sentencia

RECTIFICACIÓN POR EL INSPECTOR REGIONAL

LGT. ACTA DE CONFORMIDAD. El Supremo avala que Hacienda rectifique por el Inspector Regional actas firmadas en conformidad por el actuario si aprecia errores jurídicos en la valoración

El Tribunal Supremo delimita el alcance de las actas de conformidad y permite su rectificación cuando existe una incorrecta aplicación de la normativa tributaria.

Fecha: 11/12/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 11/12/2025](#)

SÍNTESIS: El Tribunal Supremo, en la STS 5958/2025, avala que la Administración Tributaria pueda rectificar actas de conformidad cuando detecte errores jurídicos en la valoración, siempre que se motive adecuadamente y se respete el trámite de alegaciones. El caso se refiere a la venta de participaciones sociales cuya ganancia patrimonial fue inicialmente mal valorada. El Supremo fija doctrina, aclarando que estas rectificaciones no vulneran derechos del contribuyente si no se trata de hechos, sino de aplicación normativa.

HECHOS

- El asunto tiene origen en un **procedimiento de inspección tributaria** relativo al IRPF del ejercicio 2014 del contribuyente **don Esteban**. La controversia surge por la **valoración de participaciones sociales** transmitidas ese año, tras su adquisición en 2010 y 2013 a razón de 1 euro por participación, y su posterior venta en 2014 al mismo precio, sin declarar ganancia patrimonial.
- La AEAT, tras suscribir un acta de conformidad en 2019, fue posteriormente **rectificada por el Inspector Regional**, quien aplicó el **artículo 37.1.b de la LIRPF** para determinar el valor real de las participaciones con base en la **capitalización del beneficio medio al 20%**, resultando una ganancia patrimonial no declarada de **204.478,17 euros**. Se liquidó el IRPF correspondiente y se impuso una sanción tributaria.
- El contribuyente recurrió esta regularización ante el TEAR de Galicia, que **confirmó la liquidación y la sanción**. La Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Galicia (**Sentencia de 17/04/2023**) también **desestimó el recurso contencioso-administrativo**, confirmando la corrección del acta de conformidad.
- Contra dicha sentencia se interpuso el presente **recurso de casación**, que fue admitido por auto de 3 de julio de 2024.

OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN

- La **cuestión de interés casacional** consiste en **determinar, conforme al artículo 156.3.d) de la LGT**, si el Inspector Jefe o el órgano encargado de liquidar **puede separarse de la propuesta contenida en un acta de conformidad** por existir **error en la apreciación de los hechos o indebida aplicación de normas jurídicas**, siendo suficiente la expresión de una discrepancia en la **valoración de unas participaciones sociales**.

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO Y DOCTRINA FIJADA

- El **Tribunal Supremo desestima el recurso de casación** interpuesto por el contribuyente, **confirmando la sentencia del TSJ de Galicia y la regularización tributaria**.
- Además, **fija doctrina jurisprudencial** en los siguientes términos:

“En un supuesto como el enjuiciado, el órgano competente para liquidar conforme al artículo 156.206T, puede separarse de la propuesta del acta firmada en conformidad siempre que motive la discrepancia, respete el trámite de alegaciones y justifique el error interpretativo en la aplicación de las normas jurídicas.”

Fundamentos jurídicos del Tribunal

1. Naturaleza jurídica de las actas en conformidad:

- No son contratos ni actos definitivos.
- Son propuestas de regularización unilaterales de la Administración que el contribuyente acepta sin negociación.
- No vinculan a la Administración salvo en los *hechos aceptados*, que pueden revisarse por error.

2. Facultades del órgano liquidador:

- El artículo 156.3 LGT permite al órgano competente (en este caso, el Inspector Regional) modificar el contenido del acta **si hay error en los hechos o indebida aplicación jurídica**, con audiencia previa al contribuyente.

3. Distinción entre hechos y valoración jurídica:

- La **valoración de participaciones sociales** no es un hecho sino una **aplicación de la norma jurídica** (art. 37.1.b LIRPF), lo que permite su revisión por el órgano liquidador.
- Se respetó el trámite de alegaciones, lo que garantiza el derecho de defensa del contribuyente.

4. Doctrina consolidada:

- Se cita la **STS de 15 de noviembre de 1996 (RC 6699/1991)**, que ya distinguía entre hechos (vinculantes en actas en conformidad) y la aplicación del Derecho (revisable).
- También se recuerda que esta doctrina permite a ambas partes, incluido el contribuyente, impugnar liquidaciones por aplicación indebida del Derecho.

Normativa

Artículo 156.3 de la Ley General Tributaria (LGT): Regula el procedimiento tras la firma de actas de conformidad y permite su revisión motivada por el órgano liquidador.

Artículo 37.1.b de la Ley del IRPF (Ley 35/2006): Establece el criterio de valoración de transmisiones de participaciones sociales en función del mayor valor entre patrimonio neto o capitalización de beneficios.

Artículo 90.4 de la LJCA: Permite extender el análisis del recurso a otras normas que resulten relevantes para el debate.

Artículo 93.4 de la LJCA: Sobre costas en casación: no procede si no hay temeridad.

Artículo 144.2 de la LGT: Regula la presunción de veracidad de los hechos aceptados en actas de inspección.

Artículo 46.2 de la LGT: Exige acreditación de la representación voluntaria para ciertos actos, como renuncias o recursos.

Artículo 187.3 del RD 1065/2007 (Reglamento de gestión e inspección): Detalla el procedimiento de revisión de actas firmadas en conformidad.

Sentencia

PRINCIPIO NON BIS IN IDEM

LGT. DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD. FACTURAS FALSAS. La Audiencia Nacional anula una derivación de responsabilidad tributaria por doble sanción sobre los mismos hecho

El Tribunal considera que la Administración vulneró el principio de "non bis in idem" al derivar a LA TERCERA 98 S.L. el pago de una sanción ya impuesta por el uso de facturas falsas, sancionando dos veces los mismos hechos bajo distinta forma.

Fecha: 18/09/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 18/09/2025](#)

SÍNTESIS: La Audiencia Nacional, en la sentencia SAN 4024/2025, anula una derivación de responsabilidad tributaria a LA TERCERA 98 S.L. por vulnerar el principio de *non bis in idem*. La empresa ya había sido sancionada por usar facturas falsas y se le impuso además el pago de la sanción al emisor.

El Tribunal estima el recurso, al considerar que se sancionaron dos veces los mismos hechos.

HECHOS

La entidad **LA TERCERA 98 S.L.** interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del **TEAC de 23 de septiembre de 2020**, que desestimó su recurso de alzada frente a una resolución del **Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares**. Dicha resolución acordaba la **derivación de responsabilidad tributaria** a la mercantil en relación con deudas tributarias del contribuyente **D. Vicente**.

Hechos relevantes:

- D. Vicente, deudor principal, reconoció haber emitido facturas en 2007 y 2008 que **no se correspondían con obras reales**, admitiendo que solo se realizó el 50% de las obras facturadas en 2007 y el 75% en 2008.
- Se consideró que **LA TERCERA 98 S.L.** participó en una **simulación fiscal**, utilizando facturas falsas para minorar su carga tributaria.
- La Administración tributaria entendió que existía **responsabilidad solidaria** de la empresa por su participación en la infracción tributaria del deudor principal.
- La empresa recurrente solicitó subsidiariamente la **revisión del importe de la sanción** a 111.773,16 euros y alegó la **vulneración del principio de "non bis in idem"**, al haber sido ya sancionada por el uso de facturas falsas.

Fallo del Tribunal

- La **Audiencia Nacional estima el recurso** de LA TERCERA 98 S.L. y **anula la resolución del TEAC**, declarando improcedente la derivación de responsabilidad tributaria.
- Además, **impone las costas a la Administración** (máximo de 3.000 €).

Fundamentos jurídicos del Tribunal

1. Naturaleza sancionadora del art. 42.1.a) LGT:

El Tribunal reconoce, conforme a jurisprudencia del Tribunal Supremo (STS 7/02/2023, rec. 109/2021), que la responsabilidad solidaria por colaboración activa en infracción tributaria **tiene carácter sancionador**. Por tanto, está sujeta a los **principios del Derecho sancionador** (presunción de inocencia, culpabilidad, tipicidad, y especialmente *non bis in idem*).

2. Aplicación del principio "non bis in idem":

La Sala entiende que **no puede sancionarse dos veces por los mismos hechos**. La recurrente ya fue sancionada por el uso de facturas falsas, y derivarle además el pago de la sanción impuesta al emisor de dichas facturas **vulnera este principio**, al tratarse de **conductas conexas** y no autónomas.

3. **Improcedencia de discutir el importe de la sanción en este procedimiento:**

La Audiencia declara que en este procedimiento **no cabe valorar la cuantía** de la sanción, al tratarse exclusivamente de una impugnación sobre la derivación de responsabilidad.

4. **Referencia a doctrina del Tribunal Supremo:**

Se cita la **STS 3418/2013**, que anula una derivación por tratarse de una doble sanción sobre hechos ya sancionados.

Artículos:

Art. 42.1.a) LGT: Define la responsabilidad solidaria de quienes colaboran activamente en infracciones tributarias. Es el precepto en el que se basó la Administración para derivar la responsabilidad.

Art. 180.2 LGT: Se refiere a la imposibilidad de sancionar dos veces por los mismos hechos. Se cita como límite para la coexistencia de sanción y derivación.

Sentencia

BIENES MUEBLES

IVA. PLACAS SOLARES FABRICADAS EN PAÍS VASCO. La entrega de placas solares integradas en parques solares fuera del País Vasco se localiza en territorio foral si su fabricación se realizó en Bizkaia y el coste de instalación no supera el 15 %

El Tribunal Supremo descarta su calificación como edificaciones a efectos del IVA y confirma que deben tratarse como bienes muebles con instalación, consolidando la competencia de la Hacienda Foral de Bizkaia.

Fecha: 15/12/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 15/12/2025](#)

SÍNTESIS: El Tribunal Supremo, en su STS 5887/2025, confirma que la entrega de **placas solares fabricadas en Bizkaia** pero **instaladas en parques solares fuera del País Vasco** no constituye una transmisión de bienes inmuebles, sino de **bienes muebles con instalación**. Al no superar el 15 % del precio el coste de instalación, y habiéndose realizado la fabricación en territorio foral, la operación se localiza en **Bizkaia a efectos del IVA e IS**, confirmando así la competencia de la Hacienda Foral. Se rechaza la aplicación del Código Civil y se da prioridad a la normativa tributaria y a las consultas vinculantes de la DGT.

HECHOS

El conflicto surge a raíz del **recurso contencioso-administrativo** interpuesto por el **Abogado del Estado** en representación de la **Administración General del Estado (AGE)**, contra la **Resolución 97/2023**, dictada por la **Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco**, que resolvió a favor de la **Diputación Foral de Bizkaia (DFB)** un conflicto de competencias en materia de IVA e Impuesto sobre Sociedades (IS) respecto a los ejercicios 2007 y 2008 de la empresa **ALBIASA SOLAR S.L.**

Hechos relevantes:

- ALBIASA SOLAR S.L., con domicilio fiscal en Bizkaia, transmitió **parques solares en su integridad** (en Cartagena y Jaén) y diversas instalaciones fotovoltaicas individuales integradas en otros parques situados en **territorio común**.
- La AEAT considera que esas instalaciones constituyen **bienes inmuebles**, lo que implicaría que la competencia de exacción del IVA e IS correspondería al Estado.
- La DFB sostiene que se trata de **bienes muebles con instalación**, al no superar el 15 % de la contraprestación total el coste de instalación y haberse fabricado en Bizkaia.

FALLO DEL TRIBUNAL

- Desestima** el recurso interpuesto por la Administración General del Estado.
- Ratifica** la resolución de la Junta Arbitral, que atribuye la competencia de exacción a la Diputación Foral de Bizkaia.
- Imposición de costas** a la parte recurrente con un máximo de **4.000 euros**.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL TRIBUNAL

1. Calificación de los bienes como muebles:

- Las **instalaciones fotovoltaicas individuales** no tienen la consideración de edificaciones ya que son **desmontables sin menoscabo**, lo que impide calificarlas como inmuebles.

- Se trata de una **entrega de bienes muebles con instalación** Semanas del 12 de enero al 18 de enero de 2026 en **Bizkaia** si el coste de instalación no excede del 15 %, como ocurrió.
- 2. **Sobre el “derecho de uso” de las instalaciones comunes:**
 - No hubo transmisión de propiedad sobre las instalaciones comunes del parque solar, sino **una prestación de servicios**, lo que refuerza la tesis de la DFB.
- 3. **Aplicación de normativa fiscal, no civil:**
 - El Supremo aclara que no procede aplicar el **artículo 334 del Código Civil** para calificar estas instalaciones, dado que **la normativa tributaria** ofrece criterios suficientes para resolver el caso.
- 4. **Consulta vinculante de la DGT:**
 - Se da prevalencia a las **consultas vinculantes más recientes** de la Dirección General de Tributos (V0533-18, V2442-20, V0288-20), que **niegan la consideración de edificación** a las placas solares en estos contextos.

NORMATIVA

Concierto Económico con el País Vasco:

[Artículo 16](#): Regula la localización de operaciones según la naturaleza del bien (mueble o inmueble). Aplicable porque define la competencia tributaria según el tipo de bien y su ubicación.

[Artículo 28](#): Puntos de conexión para el IVA.

[Norma Foral 7/1994](#) del IVA de Bizkaia:

Artículo 6: Define las edificaciones, excluyendo expresamente los **inmuebles por destino** del artículo 334 del CC.

Artículo 8: Define qué se considera entrega de bienes.

Artículo 11: Regula las prestaciones de servicios (como la cesión de uso de instalaciones comunes).

Artículo 79.2: Base imponible en operaciones mixtas (entregas + servicios), aplicable para la descomposición del precio único.

Código Civil:

[Artículo 334](#): Define qué son bienes inmuebles, pero descartado por el TS para este caso.

Monográfico

Resoluciones del TEAC-2025 que pueden suponer un cambio de criterio en la aplicación de la LIS (ordenadas por artículos)

[Resolución 00/01902/2024/00/00 de 22/05/2025](#)

Operaciones vinculadas (art 18 LIS)

Administrador persona jurídica. Persona física designada como representante de una entidad. Existencia de operación vinculada entre la persona física y la sociedad administradora.

La operación vinculada entre una sociedad y el consejero o administrador persona física por la que éste asiste a los Consejos de Administración de otra entidad de la que la sociedad es consejera no implica un supuesto de doble vinculación, ya que el artículo 18.2.b) de la LIS excluye expresamente del ámbito de la vinculación la retribución percibida por la sociedad por el ejercicio de su función de consejera o administradora de otra. Por ello, **la retribución pagada por la entidad a la sociedad por asistencia al Consejo de Administración es un valor adecuado a efectos del método del precio libre comparable del artículo 18.4.a) de la LIS respecto a la operación vinculada entre la sociedad consejera y el administrador persona física que asiste a los Consejos de Administración.**

Este criterio se reitera en otra [resolución aprobada en esta misma fecha 22-05-2025 00-01902-2024](#), por lo que constituye doctrina reiterada de este TEAC en los términos establecidos en el artículo 239.8 de la LGT y modifica el previo criterio reflejado en la resolución de 20-03-2024 00-01784-2023 de este mismo TEAC, que había mantenido que el método del precio libre comparable no era adecuado en un caso idéntico, por faltar la condición de independencia o ajeneidad. **La razón del cambio de criterio es que, como se ha señalado, el artículo 18.2.b) de la LIS excluye que la vinculación se aplique a una entidad y sus consejeros y administradores precisamente en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones, por lo que la retribución pagada por una entidad a otra entidad administradora no es una operación vinculada y, por tanto, existe independencia o ajeneidad reconocida legalmente respecto a dicha operación al excluirla del ámbito de las operaciones vinculadas. Por ello, puede utilizarse para valorar la operación vinculada entre una persona física y la sociedad administradora, siendo dicha persona física administrador o consejero de la sociedad administradora.**

[Resolución 00/00759/2024/00/00 20/10/2025](#)

Reserva de capitalización (art. 25 LIS). Requisito de mantenimiento del incremento de fondos propios

La normativa hace depender la aplicación de la reducción no sólo a que se produzca un incremento de fondos propios computables, sino a que este se mantenga en cada uno de los **5 años posteriores (4)**, garantizando así el objetivo de que las empresas incrementen su nivel de fondos propios con los objetivos de autofinanciación señalados. **Si en uno de esos 5 años se reduce su importe por debajo del existente a la conclusión del año en que se generó el derecho a la reducción -excluyendo las reducciones derivadas de la existencia de pérdidas contables-, se entiende que se ha dispuesto de los fondos que dieron lugar a ese incremento, incumpliendo el requisito, como efectivamente ocurre en el caso objeto de la presente controversia.**

(4) En relación con la reserva de capitalización, el artículo 4. Dos del [Real Decreto-ley 4/2024, de 26 de junio](#), con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024, modifica el artículo 25.1 de la LIS en los siguientes términos:

- Para los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la LIS, **se incrementa el porcentaje de reducción** aplicable en concepto de reserva de capitalización, **pasando del 10 al 15 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios**.
- Se reduce de 5 a 3 años** el plazo de **mantenimiento del incremento de los fondos propios** de la entidad.

En consonancia con lo anterior, **se reduce de 5 a 3 años el plazo de indisponibilidad de la reserva** de capitalización que se deba dotar.

A estos efectos, el artículo 4. Dos del Real Decreto-ley 4/2024, de 26 de junio, introduce en la LIS la disposición transitoria cuadragésima tercera que establece como **régimen transitorio** que **este nuevo plazo de 3 años resultará de aplicación respecto del incremento de fondos propios y de las reservas de capitalización dotadas cuyo plazo de mantenimiento e indisponibilidad, respectivamente, no hubiera expirado al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2024.**

[Resolución 00/09350/2022/00/00 de 24/09/2025](#)**Deducción para evitar la doble imposición jurídica: impuesto soportado por el contribuyente (art 31 LIS)**

Para determinar si los impuestos satisfechos en el extranjero por el sujeto pasivo, que no pudieron ser objeto deducción en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades por aplicación de los límites señalados en el artículo 31.1 LIS, pueden admitirse como gasto deducible a efectos de determinar la Base Imponible del Impuesto sobre Sociedades, **se exige, ex. artículo 31.2, 2º párrafo LIS, que se trate de impuesto satisfechos por rendimientos obtenidos por la realización de actividades económicas en esos países extranjeros en los que se han soportado los impuestos. A estos efectos, el concepto de actividades económicas debe interpretarse de acuerdo con el artículo 5 LIS.**

[Resolución 00/01267/2025/00/00 de 17/07/2025](#)**Deducción por actividades de I+D+it (art 35 LIS)**

La acreditación del derecho a aplicar la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica del Impuesto sobre Sociedades (I+D+i) **sólo puede realizarse mediante la inclusión de su importe en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se genera o mediante su reconocimiento en tal período en una liquidación administrativa, ya sea tras un procedimiento de comprobación o en virtud de una solicitud de rectificación de la autoliquidación de dicho ejercicio, presentada en el plazo legalmente previsto en la Ley General Tributaria y su normativa de desarrollo.**

La existencia de dos criterios sucesivos y opuestos entre sí de la Dirección General de Tributos plantea un problema relacionado directamente con el principio de la protección de la confianza legítima en virtud del cual, siendo el momento trascendente en la determinación de la confianza legítima el de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del periodo en que se generó la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica, hemos de diferenciar los siguientes supuestos:

A) Para los períodos impositivos en que la autoliquidación se presente con posterioridad a 24 de junio de 2022 en que se produce el cambio de criterio de la Dirección General de Tributos, si las autoliquidaciones se presentaron sin consignar la deducción generada en dichos períodos, los contribuyentes deberán instar la correspondiente rectificación de dichas autoliquidaciones sin poder invocar que la Dirección General de Tributos les había generado la confianza legítima de la inexigibilidad de su previa consignación, puesto que ya al tiempo de autoliquidar no era conforme a derecho que actuaran siguiendo un criterio administrativo que había sido superado.

B) En relación con los períodos impositivos cuya autoliquidación se presentó con anterioridad a 24 de junio de 2022 en que se produce el cambio de criterio de la Dirección General de Tributos, la relevancia de la confianza legítima como corolario del principio de seguridad jurídica ha de proteger la decisión de no consignar la deducción no pudiendo la exigencia posterior de tal consignación erigirse en un requisito sobrevenido que prive de la efectiva deducción a quienes ajustaron su actuación al criterio administrativo vigente en el momento de presentar su autoliquidación. Por tanto, la posterior aplicación de la deducción que se hubiera generado en tales períodos impositivos no exige su previa consignación en el período de generación.

[Resolución 00/06078/2022/00/00 de 25/02/2025](#)**Deducción innovación tecnológica (art 35.2.b) LIS**

De toda la actividad tecnológica **sólo los gastos recogidos en la letra b) del artículo 35.2 de la LIS se deben tener en cuenta a la hora de cuantificar la base de la deducción por IT, por cuanto el legislador ha establecido un listado de gastos, numerus clausus, de tal manera que tales gastos, y no otros, son los únicos que deben ser tomados en consideración a efectos de cuantificar la referida base.**

[Resolución 00/06913/2025/00/00 de 18/12/2025](#)**Reserva de nivelación (art 105 LIS)****Derecho y no opción tributaria (art 119.3 LGT)**

La reducción en la base imponible derivada de la dotación de la reserva de nivelación recogida en la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades configurada en el artículo 105 del citado texto legal es un derecho y no una opción tributaria de las reguladas en el artículo 119.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria, pues la norma tributaria no concede una alternativa de elección entre regímenes jurídicos tributarios diferentes y excluyentes.

En consecuencia, **tratándose de un derecho, nada impide su ejercicio y, en su caso, rectificación con posterioridad al vencimiento del período reglamentario de declaración.**

Monográfico

Criterios del TEAC-2025 que pueden afectar a la aplicación de la LIVA (ordenadas por artículos)

[Resolución 00/03747/2023/00/00 de 28/01/2025](#)

Exenciones en operaciones inmobiliarias. Entrega de terrenos urbanizados cuya urbanización no se había iniciado en la fecha de la compraventa (art 21 LIVA)

A efectos de la aplicación de la exención prevista en el artículo 20.Uno.20º de la Ley 37/1992 **lo relevante no es el estado físico del terreno en la fecha de la compraventa, sino el estado del terreno que el transmitente se compromete a poner a disposición del adquirente.**

En este sentido, el **Tribunal Supremo ha señalado en la sentencia de 28 de octubre de 2015**, recurso de casación número 427/2013, **en un supuesto en el que el objeto del contrato se refería a los terrenos resultantes de un proceso de urbanización, pendiente de aprobación, que su entrega no podía entenderse producida antes de haberse siquiera iniciado dicho proceso, sin perjuicio del devengo del impuesto que pudiera producirse como consecuencia de la realización de pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible.**

Este criterio ha sido reiterado por el **Tribunal Supremo en sentencia de 14 de marzo de 2017**, recurso de casación número 203/2016.

[Resolución: 00/05839/2023/00/00 de 20/02/2025](#)

Devengo del impuesto. Prestaciones de servicios (art 75 LIVA)

En el devengo en prestaciones de servicios debe analizarse si se trata de servicios de prestación única o de trabajos parciales individualizados. **Si se trata de una prestación única el devengo se produce a su finalización, a salvo de la existencia de pagos anticipados. De existir un único contrato en el que pueden individualizarse las prestaciones de servicios comprendidas en el mismo, el devengo de ellas se produce cuando se presten cada una.**

En el caso concreto se analiza el servicio de asistencia jurídica en una reclamación indemnizatoria, el cual se considera de prestación única, por lo que el devengo se entiende producido cuando se concluyan las prestaciones respectivas.

[Resolución 00/03983/2023/00/00 de 15/07/2025](#)

Rectificación de bases imponibles por créditos incobrables (art 80 LIVA)

Supuesto de **cuotas de IVA no repercutidas inicialmente que se repercuten a raíz de una regularización inspectora**. Emitidas las facturas rectificativas en las que se procede a la repercusión del Impuesto, dichas facturas pueden ser objeto de una segunda rectificación al amparo del artículo 80.Cuarto de la Ley del IVA en caso de impago, siempre que se cumplan los requisitos exigidos por la normativa para la modificación de bases imponibles por créditos incobrables.

En estos casos, **el período de un año o de seis meses a que se refiere la condición 1ª del artículo 80.Cuarto A) se debe computar desde la emisión de las facturas rectificativas en las que el impuesto fue repercutido al destinatario de la operación.**

[Resolución 00/05698/2023/00/00 de 13/05/2025](#)

Modificación de base imponible por créditos incobrables. Plazo para el ejercicio del derecho (art 80.4 LIVA)

La sentencia del Tribunal Supremo de 31 de marzo de 2025 (recurso de casación 932/2023), en relación con el plazo previsto en el artículo 80.Cuarto B) de la Ley 37/1992 para la modificación de la base imponible por créditos incobrables, fija la siguiente doctrina:

“El plazo de un año y tres meses a contar desde el devengo del impuesto para proceder a la modificación de la base imponible del IVA de créditos incobrables, previsto en el artículo 80. Cuarto B) de la Ley del IVA, en la redacción a la

sazón vigente, es respetuoso con el derecho europeo, en particular, con principios tales como el principio de efectividad, neutralidad y proporcionalidad, tal como han sido interpretados por la jurisprudencia europea."

Resolución 00/04903/2024/00/00 de 25/04/2025

Requisitos que deben concurrir para considerar que un sujeto pasivo tiene un establecimiento permanente (art 84)

De acuerdo con la jurisprudencia comunitaria, el concepto de "establecimiento permanente" exige un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada de medios humanos y técnicos. Aunque no se exige que dichos medios sean propios, en caso de que pertenezcan a otra entidad, se requiere que pueda disponer de esos medios humanos y técnicos como si fueran propios. Así sucederá cuando la entidad que es propietaria de los medios no sea responsable de ellos y no realice las prestaciones por su cuenta y riesgo.

La circunstancia de que ambas entidades estén vinculadas por pertenecer al mismo grupo, no determina, por sí sola, la calificación de establecimiento permanente, debiendo realizarse dicha calificación a la luz de la realidad económica y mercantil.

Resolución 00/07350/2024/00/00 de 15/07/2025

Rectificación de las cuotas impositivas repercutidas (art 89 LIVA)

En aquellos supuestos en los que el sujeto pasivo ha declarado y facturado unas operaciones como exentas, y más tarde, a través de las correspondientes liquidaciones, la Administración tributaria ponga de manifiesto que tales operaciones no son exentas, sino que las mismas han devengado unas cuotas de IVA en el marco de una operatoria claramente defraudatoria, y exija tales cuotas devengadas y no repercutidas de ese sujeto pasivo, que no podrá rectificarlas para recuperarlas de sus adquirentes porque lo impide el art. 89.Tres.2º de la Ley del IVA, deberá considerarse que los importes percibidos por el sujeto pasivo por tales operaciones incluyen el IVA (IVA incluido).

Resolución 00/01115/2023/00/00 de 20/02/2025

Concepto de vivienda para la aplicación del tipo reducido (art 91 LIVA)

El concepto de vivienda incluido en el artículo 91.Uno.7º de la Ley del IVA se define desde una perspectiva objetiva, es decir, desde la noción de un edificio o parte de él apto para servir de alojamiento a personas físicas.

Según la sentencia del **Tribunal Supremo de 28 de enero de 2025, recurso de casación n.º 3389/2023**, la aptitud de la utilización como vivienda se desprende de las características objetivas del diseño y construcción del edificio, en conjunción con el destino legal posible en cuanto debe estar destinado a satisfacer la necesidad de vivienda, no siendo necesario que cuente con la cédula de habitabilidad, licencia de ocupación o autorización semejante.

La **resolución del TEAC de 21-05-2021, RG: 00-00972-2018**, admite la aplicación del tipo reducido en un supuesto en el que la cédula de habitabilidad se obtuvo en un momento posterior al de la entrega.

Resolución 00/05946/2023/00/00 de 27/03/2025

Criterio de deducción de cuotas soportadas por una entidad que realiza actividades económicas (gestión y asesoramiento) y no económicas (participación en entidades) (art 93.5 LIVA)

Para determinar el porcentaje de deducción de las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de bienes y servicios destinados de forma simultánea a ambas actividades resulta razonable un criterio que determine la proporción de los ingresos generados por la actividad económica, sujeta a IVA, respecto del total de los ingresos obtenidos por la entidad, excluyendo los derivados de operaciones accesorias o extraordinarias.

Dado que los dividendos representan los ingresos procedentes de la tenencia de participaciones y valores (actividad no económica y no sujeta a IVA), su importe debe ser tenido en cuenta necesariamente a efectos de cuantificar la citada proporción.

Resolución 00/03742/2024/00/00 de 27/10/2025

Ejercicio del derecho a la deducción (art 99 LIVA)

No son deducibles las cuotas de IVA soportadas por el obligado tributario -distintas de las de adquisiciones intracomunitarias de bienes y otros supuestos de inversión del sujeto pasivo- que, cuando se iniciaron los procedimientos de comprobación por parte de la Administración, no estaban debidamente contabilizadas en los Libros registros llevados a través de la sede electrónica de la AEAT (Suministro inmediato de información (SII)).

De acuerdo con el artículo 99.Tres de la Ley de IVA serán deducibles aquellas cuotas de IVA soportadas que estén contabilizadas cuando se inicie una actuación comprobadora por parte de la Administración, **sin que puedan deducirse, en la regularización resultante de dicho procedimiento**, cuotas no contabilizadas de manera previa al inicio del mismo. **Las cuotas no contabilizadas serán deducibles en la declaración-liquidación del periodo correspondiente a su contabilización o en las de los siguientes períodos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.**

[Resolución 00/04359/2024/00/00 de 13/05/2025](#)

Régimen especial de las agencias de viajes (art 141 LIVA)

La organización de congresos y eventos se considera como una prestación de servicios única que se localiza conforme a las reglas generales de localización de los servicios. En caso de que el servicio prestado no sea de organización del evento (prestación de servicios aislados o gestión de la asistencia a eventos), así **como cuando la finalidad principal del mismo es privada, no empresarial, se aplica el régimen de las agencias de viajes, resultando las cuotas soportadas por bienes y servicios utilizados en el viaje en beneficio directo del viajero no deducibles.**

Nota de Prensa

ALQUILERES. ANUNCIO INCENTIVOS FISCALES ALQUILER. El Gobierno intervendrá el mercado del alquiler para evitar fraudes y desplegará incentivos fiscales para estabilizar los precios

Fecha: 12/01/2026

Fuente: web de La Moncloa

Enlace: [Anuncio](#)

El presidente del Gobierno, Pedro Sánchez, ha anunciado que el Consejo de Ministros aprobará un Real Decreto-Ley con nuevas medidas para mejorar el acceso a la vivienda y proporcionar mayor seguridad a inquilinos y propietarios.

Leído en la prensa: El Consejo de Ministros ha anunciado hoy un ambicioso paquete de medidas dirigidas al mercado del alquiler con el objetivo de contener el fuerte incremento de precios que enfrenta el sector en España.

Despliegue de incentivos fiscales para evitar las subidas de precios en la renovación de los alquileres

En primer lugar, este RDL desplegará, a través del IRPF, **un sistema de incentivos fiscales dirigido a los propietarios con el objetivo de poner freno a la subida de los precios en las renovaciones del alquiler.** Cada año, cientos de miles de personas firman o renuevan sus contratos de alquiler en un mercado cada vez más voraz. Para hacer frente al incremento de precios y aumentar la estabilidad de los contratos, **se modularán los incentivos fiscales a favor de la prórroga, renovación y firma de nuevos alquileres asequibles y estables.** El objetivo de esta medida es ampliar la oferta en el mercado del alquiler y ofrecer un entorno de mayor seguridad a los proyectos de vida de los jóvenes y las familias.

Leído en la prensa: El presidente del Gobierno, Pedro Sánchez, explicó que la medida central consiste en ofrecer bonificaciones fiscales de **hasta el 100 % en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)** a aquellos propietarios que, al renovar un contrato de alquiler, **no incrementen el precio del arrendamiento o incluso lo reduzcan.** Esta bonificación compensaría de manera equitativa lo que el arrendador dejaría de percibir si optase por aplicar una subida en lugar de mantener o bajar el precio pactado.

Intervención en el mercado evitando fraudes en los alquileres de temporada

En segundo lugar, **se regularán los alquileres de temporada para acabar con su uso fraudulento y especulativo,** que se está extendiendo cada vez más en las grandes ciudades. En Madrid, la oferta se ha triplicado respecto a 2023, y en ciudades como Barcelona, Cádiz o San Sebastián los contratos de temporada representan en torno a ocho de cada diez anuncios en los portales inmobiliarios. Así, se protegerá a los inquilinos e inquilinas frente a contratos inestables de corta duración que se renuevan cada año, evitando subidas anuales indiscriminadas del alquiler cuando haya una voluntad de residencia habitual. Además, **se extenderá el control de precios a los contratos temporales en aquellas comunidades autónomas que hayan declarado zonas tensionadas y se creará un régimen sancionador para quienes incumplan la regulación estatal de alquileres de corta duración. (...)**

Freno a los abusos en el alquiler por habitaciones

Semana del 12 de enero de 2026

En tercer lugar, se ordenará el mercado del alquiler por habitaciones para impedir la fragmentación de pisos con el objetivo de eludir la normativa sobre alquileres residenciales e incrementar las rentas. Para frenar este abuso, se extenderán las garantías de los alquileres habituales a los de habitaciones, limitando la renta del conjunto de habitaciones a la del contrato de la vivienda completa. Además, en las zonas declaradas tensionadas los contratos por habitaciones estarán sujetos al control de rentas que contempla la Ley de vivienda. (...)

Leído en la prensa: Nuevas limitaciones a los alquileres de temporada, con condiciones más estrictas para que estos contratos respondan a su finalidad y no sustituyan el mercado de alquiler tradicional. Se aprobarán reglas para frenar el arrendamiento por habitaciones, fijando que la suma de las rentas parciales no supere el precio de un alquiler completo del inmueble.