

## Índice



### Actualidad de la web de la AEAT

#### IVA SOPORTADO

**IVA. CONFLICTO nº 21.** La AEAT publica copia del Informe del Conflicto nº 21. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Interposición artificiosa de sociedad para la deducción de cuotas de IVA

[\[pág. 3\]](#)



### Consultas DGT

#### ACTIVIDAD DE ABOGADO

**IRPF. RENDIMIENTOS IRREGULARES. REDUCCIÓN DEL 30%.** La reducción del 30 % por rendimientos irregulares en la actividad de abogado exige acreditar la no habitualidad en su obtención, lo que impone un análisis individualizado caso por caso  
*La jurisprudencia del Tribunal Supremo y el criterio de la DGT condicionan la aplicación del incentivo fiscal a que los honorarios generados en más de dos años no constituyan una fuente regular o estructural de ingresos del profesional*

[\[pág. 4\]](#)

#### DEDUCIBILIDAD DE LOS INTERESES

**IS. PRÉSTAMOS PARTICIPATIVOS.** La DGT estudia en esta consulta la deducibilidad de los intereses de préstamos participativos en sociedades inmobiliarias  
*La DGT analiza la naturaleza fiscal de la retribución del préstamo participativo y su posible consideración como retribución de fondos propios cuando existe grupo mercantil*

[\[pág. 6\]](#)



### Resolución del TEAC



#### LÍMITE DE LA CUOTA ÍNTEGRA

**IP. NO RESIDENTES.** El TEAC reconoce a los no residentes el límite conjunto IRPF-IP del art. 31 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio tras la doctrina del Tribunal Supremo  
*El TS asume la doctrina de las sentencias del TS de 29 de octubre de 2025 y 3 de noviembre de 2025 y reconoce que excluir a los no residentes del límite conjunto IRPF-IP constituye una diferencia de trato injustificada y discriminatoria.*

[\[pág. 8\]](#)

#### VALIDEZ PARCIAL

**LGT. DILIGENCIAS DE EMBARGO.** El TEAC avala la validez parcial de una diligencia de embargo cuando algunas deudas se extinguieren  
*La anulación o extinción de alguna de las deudas incluidas en una diligencia de embargo no determina la nulidad total del acto, siempre que subsistan otras deudas válidas y ejecutivas.*

[\[pág. 10\]](#)

## Sentencia



### CONTRATO DE GESTIÓN DE SERVICIO PÚBLICO

**ITP. CONCESIÓN DE SERVICIO PÚBLICO.** El Tribunal Supremo excluye del ITP los contratos de mantenimiento de parques municipales: no existe desplazamiento patrimonial en favor del contratista

[\[pág. 12\]](#)

*El Tribunal Supremo confirma que un contrato de gestión integral de parques y viveros municipales no constituye hecho imponible del ITP por falta de desplazamiento patrimonial.*

## Tribunal Constitucional



### CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD

**VALOR DE REFERENCIA.** El Pleno del TC desestima por unanimidad la cuestión de inconstitucionalidad promovida por la sala de lo contencioso-administrativo del tribunal superior de justicia de andalucía, ceuta y melilla, con sede en málaga, con relación al "valor de referencia"

[\[pág. 15\]](#)

# Actualidad de la web de la AEAT

## IVA SOPORTADO

**IVA. CONFLICTO nº 21.** La AEAT publica copia del Informe del Conflicto nº 21. Impuesto sobre el Valor Añadido. Actividades exentas. Interposición artificiosa de sociedad para la deducción de cuotas de IVA

Fecha: 12/02/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Conflictó nº 21](#)

A efectos de lo dispuesto en el artículo 206.bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y de acuerdo con lo establecido en el artículo 194.6 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, se procede a publicar copia del informe de la Comisión consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma tributaria relativo al contribuyente, "YY, SA".

La operación analizada en el informe consiste en la interposición artificiosa de una sociedad, "YY SA", para deducir las cuotas de IVA soportadas por las obras ejecutadas en inmuebles que son explotados por la entidad "XX SA", usuaria y beneficiaria de los mismos para la realización de la actividad de enseñanza. En el Informe de la Comisión consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma tributaria se concluye que, apreciadas las operaciones en su conjunto, las mismas son artificiosas y su único efecto relevante es que permiten la deducción por "YY SA" de las cuotas de IVA soportado que "XX SA" nunca hubiera podido deducir, por hallarse exenta de IVA la actividad de enseñanza, y, por tanto, no otorgar el derecho a la deducción de las cuotas soportadas en la adquisición de bienes y servicios afectos a la misma.

# Consulta DGT

## ACTIVIDAD DE ABOGADO

**IRPF. RENDIMIENTOS IRREGULARES. REDUCCIÓN DEL 30%.** La reducción del 30 % por rendimientos irregulares en la actividad de abogado exige acreditar la no habitualidad en su obtención, lo que impone un análisis individualizado caso por caso

*La jurisprudencia del Tribunal Supremo y el criterio de la DGT condicionan la aplicación del incentivo fiscal a que los honorarios generados en más de dos años no constituyan una fuente regular o estructural de ingresos del profesional*

Fecha: 11/11/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2134-25 de 11/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** La DGT confirma que los honorarios percibidos por un abogado tras un procedimiento judicial que se ha prolongado más de dos años pueden beneficiarse de la reducción del 30 % del artículo 32.1 LIRPF, siempre que se imputen en un único ejercicio **y no constituyan ingresos obtenidos de forma regular o habitual**.

La aplicación del incentivo exige, por tanto, un análisis individualizado de la estructura de ingresos del profesional, **correspondiendo a la Administración probar la habitualidad**. Asimismo, la DGT recuerda que el **IVA repercutido no forma parte del rendimiento computable** de la actividad económica.

## HECHOS

- El consultante desarrolla la actividad profesional de abogado e interviene en un procedimiento contencioso-administrativo en materia expropiatoria desde el año 2015.
- Finalizado el procedimiento, percibirá los honorarios correspondientes a la totalidad de la actuación profesional desarrollada durante dicho periodo .

## CUESTIONES PLANTEADAS

El consultante formula dos preguntas concretas:

1. Si el cobro de los honorarios puede considerarse rendimiento irregular conforme al artículo 32.1 de la Ley del IRPF, por tener un período de generación superior a dos años.
2. Si, a efectos del cómputo de los rendimientos de la actividad económica, debe incluirse el IVA repercutido al cliente .

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

### 1. Sobre la aplicación de la reducción del 30% (art. 32.1 LIRPF)

La Dirección General de Tributos analiza el artículo 32.1 de la **Ley 35/2006, del IRPF**, que establece una reducción del 30% para:

- Rendimientos netos con período de generación superior a dos años.
- Rendimientos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.
- Siempre que se imputen en un único período impositivo.
- Con el límite de 300.000 euros anuales.
- Y salvo que procedan de una actividad que obtenga este tipo de rendimientos de forma regular o habitual .

La DGT concluye:

- Si la actuación profesional ha durado más de dos años (como ocurre desde 2015 hasta la finalización del procedimiento), concurre el requisito temporal.
- Será aplicable la reducción si:

- o Los honorarios se imputan en un único período impositivo.
- o No resulta aplicable la excepción de habitualidad.

## 2. Doctrina del Tribunal Supremo sobre la habitualidad

La DGT se apoya en la jurisprudencia del Tribunal Supremo:

- **STS 429/2018, de 19 de marzo**
- **STS 450/2018, de 20 de marzo**
- **STS 610/2018, de 16 de abril**

El Alto Tribunal fija los siguientes criterios:

1. Los ingresos obtenidos por un abogado por la defensa en litigios cuya duración supera los dos años se consideran generados en período superior a dos años.
2. **La habitualidad debe analizarse respecto del profesional concreto, no respecto de la abogacía en abstracto.**
3. La carga de la prueba de la habitualidad corresponde a la Administración.

Asimismo, se cita la **STS 1499/2020, de 11 de noviembre**, que confirma la exclusión de la reducción cuando el abogado obtiene de forma regular ingresos derivados de procedimientos cuya duración supera los dos años (en el caso concreto, más del 80–95% de los ingresos) .

La reducción será aplicable si el consultante no obtiene este tipo de rendimientos de forma regular o habitual.

## 3. Sobre la inclusión del IVA repercutido en el rendimiento

En relación con el IVA, la DGT recuerda el criterio expresado en la consulta V0413-21:

- El IVA tiene carácter neutro.
- La liquidación trimestral resulta de la diferencia entre IVA repercutido e IVA soportado.
- Ni los pagos trimestrales ni sus componentes (IVA repercutido o soportado) afectan al rendimiento neto de la actividad económica.

Por tanto:

- El IVA repercutido no forma parte de los rendimientos íntegros de la actividad económica y no debe incluirse en el cálculo del rendimiento neto .

### Artículos

**Artículo 32.1 de la Ley 35/2006, del IRPF.** Regula la reducción del 30% por rendimientos con período de generación superior a dos años y establece la excepción por habitualidad. Es el núcleo normativo de la consulta.

### Jurisprudencia y doctrina:

#### En el mismo sentido

**STS 429/2018, 450/2018 y 610/2018:** consolidan el criterio favorable a la reducción cuando no exista habitualidad.

Consulta **V0413-21**: confirma la neutralidad del IVA en el cálculo del rendimiento neto.

#### En sentido limitativo

**STS 1499/2020, de 11 de noviembre:** niega la reducción cuando el abogado obtiene de forma sistemática ingresos derivados de procedimientos de larga duración.

# Consulta de la DGT

## DEDUCIBILIDAD DE LOS INTERESES

**IS. PRÉSTAMOS PARTICIPATIVOS.** La DGT estudia en esta consulta la deducibilidad de los intereses de préstamos participativos en sociedades inmobiliarias

*La DGT analiza la naturaleza fiscal de la retribución del préstamo participativo y su posible consideración como retribución de fondos propios cuando existe grupo mercantil*

Fecha: 13/11/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2152-25 de 13/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** En la consulta vinculante la DGT analiza la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de los intereses derivados de un préstamo participativo concedido a una sociedad promotora inmobiliaria. La DGT distingue dos escenarios:

- **Si prestamista y prestataria forman parte del mismo grupo mercantil (art. 42 CCom),** la retribución del préstamo participativo tiene la consideración de **retribución de fondos propios** (art. 15.a) LIS), por lo que **no resulta fiscalmente deducible**, debiendo practicarse el correspondiente ajuste extracontable positivo, incluso cuando los intereses hayan sido capitalizados como mayor valor de las existencias.
- **Si no existe grupo,** los intereses tienen la consideración de gasto financiero y serán deducibles con los límites del artículo 16 LIS (30 % del beneficio operativo, con mínimo de 1 millón de euros), sin perjuicio de su posible capitalización contable.

## HECHOS

La entidad consultante, según la consulta vinculante **V2152-25**, de 13 de noviembre de 2025 , es una sociedad limitada cuyo objeto social es la promoción inmobiliaria.

Desarrolla su actividad mediante:

- Compra de inmuebles.
- Reforma de los mismos.
- Posterior venta.

La financiación de estas operaciones se articula a través de **préstamos participativos**, cuya retribución consiste en:

- Un 50 % del beneficio obtenido, y
- Los intereses generados por el préstamo.

## CUESTIÓN QUE PLANTEA EL CONSULTANTE

Se solicita a la DGT que determine:

- Si el gasto financiero derivado del préstamo participativo es fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT estructura su respuesta distinguiendo dos escenarios:

### A) Si prestamista y prestataria forman parte del mismo grupo mercantil

La clave reside en el artículo 15.a) de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (LIS).

Si el préstamo participativo ha sido concedido por una entidad que forma parte del mismo grupo (según el artículo 42 del Código de Comercio), la retribución del préstamo:

- Tiene la consideración de **retribución de fondos propios**.

- En consecuencia, **no es gasto fiscalmente deducible**.

La DGT concluye que:

- Aunque contablemente figure como gasto financiero,
- Debe practicarse un **ajuste extracontable positivo y permanente** por el importe del gasto.

Este criterio resulta aplicable incluso cuando los intereses hayan sido activados como mayor valor de las existencias.

La DGT cita expresamente su doctrina anterior en la consulta V2176-24 en el mismo sentido .

## B) Si NO existe grupo mercantil

En este caso:

### 1. Naturaleza contable

- Conforme al Plan General de Contabilidad (NRV 9<sup>a</sup>, tras modificación por RD 1/2021), los intereses del préstamo participativo son **gastos financieros**.
- Pueden:
  - Imputarse directamente a pérdidas y ganancias, o
  - Capitalizarse como mayor valor de existencias (normas de adaptación a empresas inmobiliarias).

### 2. Tratamiento fiscal

- Si no forman parte del grupo, los intereses **no son retribución de fondos propios**.
- Se someten al régimen general de limitación del artículo 16 LIS:
  - Deducibles hasta el **30 % del beneficio operativo**.
  - Con mínimo deducible de 1 millón de euros.
  - Posibilidad de compensación futura.

### 3. Si se capitalizan

- No afectan a la base imponible en el ejercicio del devengo.
- Impactarán fiscalmente cuando:
  - Se deterioren las existencias, o
  - Se vendan los inmuebles.

La DGT recuerda además la vigencia de la Resolución de 16 de julio de 2012 sobre limitación de gastos financieros .

### Artículos

[Artículo 10](#) LIS. Determina que la base imponible parte del resultado contable corregido por la LIS. Fundamenta la necesidad de realizar ajustes extracontables cuando el gasto no es fiscalmente deducible.

[Artículo 11](#) LIS. Regula el principio de devengo. Justifica la imputación temporal del gasto financiero.

[Artículo 15.a](#) LIS. Declara no deducibles las retribuciones de fondos propios. Califica como tales los préstamos participativos intragrupo. Es el fundamento esencial de la no deducibilidad cuando existe grupo.

[Artículo 16](#) LIS. Establece la limitación del 30 % del beneficio operativo. Aplica cuando no existe grupo mercantil.

[Artículo 42](#) Código de Comercio. Define cuándo existe grupo de sociedades. Determina si resulta aplicable la prohibición del artículo 15.a) LIS.

[Artículo 20](#) Real Decreto-ley 7/1996. Define el concepto jurídico de préstamo participativo. Permite calificar correctamente la operación analizada.

# Resolución del TEAC

## LÍMITE DE LA CUOTA ÍNTegra

**IP. NO RESIDENTES.** El TEAC reconoce a los no residentes el límite conjunto IRPF-IP del art. 31 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio tras la doctrina del Tribunal Supremo

*El TS asume la doctrina de las sentencias del TS de 29 de octubre de 2025 y 3 de noviembre de 2025 y reconoce que excluir a los no residentes del límite conjunto IRPF-IP constituye una diferencia de trato injustificada y discriminatoria.*

Fecha: 27/01/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 27/01/2026](#)

**SÍNTESIS:** El núcleo del litigio radicaba en la inaplicación a los no residentes del límite conjunto de cuota íntegra previsto en el artículo 31. Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (IP + IRPF ≤ 60% de la base imponible del IRPF), reservado legalmente a contribuyentes por obligación personal.

El TEAC, aplicando la reciente doctrina del **Tribunal Supremo** ([SSTS de 29-10-2025](#) y [03-11-2025](#)), concluye que la residencia no justifica un trato diferenciado y que excluir a los no residentes del citado límite constituye una diferencia discriminatoria no justificada.

En consecuencia, reconoce el derecho del reclamante a la aplicación del límite y ordena a la AEAT recalcular la cuota en ejecución de resolución.

## HECHOS

- La resolución del **Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC)**, de 27 de enero de 2026 (RG 00-08384-2025), trae causa de una reclamación interpuesta contra el acuerdo de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (ONGT) de la AEAT que desestimó una solicitud de rectificación de autoliquidación del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) correspondiente al ejercicio 2024, por importe de 5.766,12 euros.
- El reclamante, **no residente en España**, había tributado por el IP por **obligación real**, solicitando posteriormente la rectificación de su autoliquidación.
- En su solicitud, planteaba esencialmente:
  - La **inconstitucionalidad del Impuesto sobre el Patrimonio** tras la reforma introducida por la Ley 11/2020.
  - La aplicación del **límite conjunto de cuota íntegra previsto en el artículo 31. Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP)**, pese a tratarse de un contribuyente no residente.
- La AEAT desestimó la rectificación solicitada, manteniendo la liquidación conforme a la normativa vigente.
- Interpuesta reclamación económico-administrativa ante el TEAC, el Tribunal debía pronunciarse sobre:
  1. La conformidad a Derecho del acuerdo impugnado.
  2. La eventual aplicación a no residentes del límite conjunto IRPF-IP del artículo 31. Uno LIP.
  3. La solicitud de suspensión del procedimiento en tanto se resolvía recurso de inconstitucionalidad pendiente ante el Tribunal Constitucional.

## FALLO DEL TRIBUNAL

El TEAC acuerda:

- **Estimar parcialmente la reclamación.**
- Reconocer la aplicación al contribuyente no residente del **límite de cuota íntegra previsto en el artículo 31. Uno LIP**, conforme a la doctrina reciente del Tribunal Supremo.
- Ordenar que, en ejecución de la resolución, la AEAT practique los cálculos necesarios para determinar la nueva cuota, previa aportación por el obligado tributario de la documentación pertinente.

- Rechazar tanto la alegación de inconstitucionalidad (por falta de competencia) como la solicitud de suspensión del procedimiento.

### Fundamentación jurídica

#### 1. Sobre la alegación de inconstitucionalidad

El TEAC reitera su doctrina constante: la vía económico-administrativa no es competente para enjuiciar la constitucionalidad de normas con rango de ley.

Se apoya en:

- Artículos 226 y 227 LGT.
- Doctrina reiterada del propio TEAC.
- Jurisprudencia del **Tribunal Supremo**, entre otras, sentencia de 21 de mayo de 2018.

Por tanto, desestima esta pretensión por falta de competencia objetiva.

#### 2. Sobre la aplicación del artículo 31.Uno LIP a no residentes

- El núcleo de la controversia radica en si el límite conjunto de cuota íntegra (IP + IRPF ≤ 60% de la base imponible del IRPF) resulta aplicable exclusivamente a contribuyentes por obligación personal (residentes) o también a los no residentes que tributan por obligación real.
- El artículo 31.Uno LIP establece expresamente que el límite opera para sujetos pasivos sometidos por obligación personal.
- Sin embargo, el Tribunal Supremo, en sus sentencias de:
  - 29 de octubre de 2025 (rec. cas. nº 4701/2023)
  - 3 de noviembre de 2025 (rec. cas. nº 7626/2023)
- ha fijado doctrina en el siguiente sentido:
  - La residencia habitual no justifica el diferente trato dado a residentes y no residentes consistente en que a estos últimos no les sea aplicable el límite del artículo 31.Uno LIP. Esa diferencia de trato es discriminatoria y no está justificada.
- El Alto Tribunal considera que:
  - La finalidad del límite es evitar efectos confiscatorios.
  - No existe justificación objetiva y razonable que excluya a los no residentes.
  - La diferencia vulnera el principio de libre circulación de capitales.

El TEAC, sometido al principio de legalidad y vinculado a la doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo (art. 239.8 LGT), aplica dicha doctrina y estima parcialmente la reclamación.

#### Artículos

##### Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP)

Artículo 1 LIP. Define la naturaleza y objeto del impuesto. Se aplica para confirmar la sujeción del contribuyente.

Artículo 3 LIP. Determina el hecho imponible (titularidad del patrimonio neto).

Artículo 5.Uno LIP. Regula la obligación personal y real. Es esencial para delimitar la condición del reclamante como no residente.

Artículo 9 LIP. Determina la base imponible, con especial relevancia en supuestos de obligación real.

Artículo 31.Uno LIP. Prevé el límite conjunto IP-IRPF. Es el precepto cuya interpretación extensiva a no residentes constituye el núcleo del litigio.

##### Ley 58/2003, General Tributaria (LGT)

Artículos 226 y 227 LGT. Delimitan la competencia de los tribunales económico-administrativos, excluyendo el control de constitucionalidad.

Artículo 233 LGT. Regula la suspensión en vía económico-administrativa.

Artículo 239 LGT. Fundamenta la fuerza vinculante de la doctrina del Tribunal Supremo.

#### Resoluciones y jurisprudencia relacionadas

Sentencias del **Tribunal Supremo** de 29-10-2025 ([rec. 4701/2023](#)) y 03-11-2025 ([rec. 7626/2023](#)): fijan doctrina sobre la aplicación del límite a no residentes.

# Resolución del TEAC

## VALIDEZ PARCIAL

**LGT. DILIGENCIAS DE EMBARGO.** El TEAC avala la validez parcial de una diligencia de embargo cuando algunas deudas se extinguen

*La anulación o extinción de alguna de las deudas incluidas en una diligencia de embargo no determina la nulidad total del acto, siempre que subsistan otras deudas válidas y ejecutivas.*

Fecha: 09/05/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 09/05/2025](#)

**SÍNTESIS:** El Tribunal Económico-Administrativo Central ha declarado que **es conforme a Derecho mantener una diligencia de embargo respecto de las deudas subsistentes**, aunque otras incluidas en el mismo acto hayan sido anuladas o extinguidas por cualquier causa jurídica.

## HECHOS

El asunto trae causa de una **diligencia de embargo de cuentas bancarias** dictada por la AEAT en fecha 23 de agosto de 2022 para el cobro de tres liquidaciones tributarias (REFERENCIA\_1, REFERENCIA\_2 y REFERENCIA\_3), derivadas de acuerdos de responsabilidad solidaria.

El contribuyente había sido declarado responsable solidario de deudas de las entidades “XZ S.A.” y “TW S.L.”, siendo la deuda principal correspondiente al IVA del ejercicio 2005 en el caso de esta última.

Posteriormente:

- El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (TEAR), en resolución de 20 de julio de 2023, **estimó parcialmente** las reclamaciones:
  - **Anuló** la diligencia de embargo respecto de las liquidaciones REFERENCIA\_2 y REFERENCIA\_3, al haber sido previamente anulado el acuerdo de derivación de responsabilidad vinculado a “XZ S.A.”.
  - **Confirmó** la diligencia respecto de la liquidación REFERENCIA\_1 (derivada de “TW S.L.”), al considerar que no concurría prescripción ni ninguno de los motivos tasados del artículo 170.3 LGT.

El interesado interpuso recurso de alzada ante el TEAC alegando, en síntesis:

1. Que **no es posible la anulación parcial de una diligencia de embargo**.
2. Falta de motivación de la diligencia.
3. Prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago.
4. Ausencia de acreditación de actos interruptivos de la prescripción.

## FALLO DEL TRIBUNAL

El Tribunal Económico-Administrativo Central **desestima íntegramente el recurso de alzada**, confirmando la resolución del TEAR de Andalucía.

Declara expresamente que:

- Es conforme a Derecho el mantenimiento de una o varias deudas incluidas en una diligencia de embargo aunque otras se hayan extinguido por cualquier causa jurídica.

## Fundamentación jurídica

### 1. Lista tasada de motivos de oposición (art. 170.3 LGT)

El TEAC recuerda que la oposición frente a una diligencia de embargo está limitada a los motivos tasados del artículo 170.3 LGT:

- Extinción de la deuda o prescripción.
- Falta de notificación de la providencia de apremio.
- Incumplimiento de normas del embargo.

- Suspensión del procedimiento.
- Fuera de estos supuestos, no cabe impugnación.

## 2. Posibilidad de anulación parcial: principio de conservación

El núcleo del recurso radicaba en si una diligencia de embargo puede mantenerse parcialmente cuando algunas de las deudas incluidas han sido anuladas.

El TEAC aplica:

- La posibilidad de acumulación de deudas en una sola diligencia (art. 75.3 RGR).
- El **principio de conservación de los actos administrativos**, actualmente recogido en el artículo 51 de la Ley 39/2015 (antes art. 64.2 Ley 30/1992).

Con base en este principio:

- La nulidad parcial no arrastra la totalidad del acto si las partes son independientes.
- La ejecución debe limitarse al importe subsistente.
- La reducción de deuda no invalida el embargo en su conjunto.

El TEAC se apoya expresamente en su propia doctrina, contenida en la resolución de 27 de enero de 2010 (RG 00-00901-2009), que ya había fijado este criterio.

## 3. Motivación de la diligencia de embargo

El Tribunal señala que la motivación exigible es mínima y consiste en constatar:

- Existencia de deuda apremiada.
- Transcurso del plazo voluntario.
- Impago.

La fundamentación material de la deuda ya consta en el acuerdo de derivación de responsabilidad (que es firme), por lo que no debe reiterarse en la diligencia de embargo.

Asimismo, considera irrelevante la repetición informática de una liquidación en el expediente, al no generar indefensión.

## 4. Prescripción

El Tribunal confirma:

- Existencia de notificación válida del acuerdo de derivación.
- Notificación eficaz de la providencia de apremio.
- Actuaciones interruptivas documentadas (incluida diligencia de embargo previa en 2019).
- Confirmación firme del acuerdo de derivación.

Por tanto, no concurre prescripción del derecho a exigir el pago.

Asimismo, rechaza la reiteración acrítica de alegaciones ya desestimadas por el TEAR, apoyándose en doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo sobre la necesidad de crítica razonada en segunda instancia.

### Artículos

[Artículo 170.3 LGT](#). Establece los motivos tasados de oposición contra la diligencia de embargo. Se aplica para delimitar el alcance del control impugnatorio.

[Artículo 237 LGT](#). Atribuye competencia revisora plena a los tribunales económico-administrativos. Se cita para explicar el alcance del recurso de alzada.

[Artículo 75.3 del Reglamento General de Recaudación \(RD 939/2005\)](#). Permite la acumulación de deudas en una misma diligencia de embargo. Es clave para justificar la validez del acto pese a la anulación parcial.

[Artículo 51 Ley 39/2015 \(principio de conservación\)](#). Consagra que la nulidad parcial no invalida las partes independientes del acto. Fundamento esencial para admitir la validez parcial del embargo.

# Sentencia

## CONTRATO DE GESTIÓN DE SERVICIO PÚBLICO

**ITP. CONCESIÓN DE SERVICIO PÚBLICO.** El Tribunal Supremo excluye del ITP los contratos de mantenimiento de parques municipales: no existe desplazamiento patrimonial en favor del contratista

*El Tribunal Supremo confirma que un contrato de gestión integral de parques y viveros municipales no constituye hecho imponible del ITP por falta de desplazamiento patrimonial.*

Fecha: 28/10/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 28/10/2025](#)

### SÍNTESIS: El Supremo excluye del ITP los contratos municipales de mantenimiento de parques

El Tribunal Supremo declara que el contrato suscrito entre una UTE y el Ayuntamiento de Madrid para el mantenimiento y conservación de parques y viveros municipales **no está sujeto al ITP en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas**.

La cuestión controvertida consistía en determinar si este contrato podía equiparse a una concesión administrativa conforme a los artículos 7.1.B) y 13.2 del TRLITPAJD. La Comunidad de Madrid defendía que existía desplazamiento patrimonial en favor del contratista, al cederle la gestión del servicio y la posesión de espacios públicos.

El Supremo rechaza esta interpretación y fija doctrina: **no existe desplazamiento patrimonial cuando el contratista se limita a prestar un servicio a la Administración, que es quien paga el precio, sin explotación económica frente a terceros ni percepción de tarifas de usuarios**. La mera puesta a disposición de bienes demaniales necesarios para ejecutar el contrato no constituye hecho imponible.

### HECHOS

- La UTE Parques Forestales y Viveros (integrada por Ortiz Construcciones y Proyectos, Ingeniería y Diseños Técnicos y Eulen) suscribió el **27 de diciembre de 2013** un contrato con el Ayuntamiento de Madrid para la **“gestión integral del servicio público de parques y viveros municipales (lote 3)”**.
- El contrato tenía por objeto el mantenimiento y conservación integral de diversos parques y viveros municipales.
- El Ayuntamiento abonaba a la UTE un precio determinado por la prestación del servicio.
- La Comunidad de Madrid giró **liquidación por ITP (modalidad TPO)** al entender que el contrato era equiparable a una concesión administrativa sujeta al impuesto.
- Asimismo, impuso sanción tributaria.

### Posición del contribuyente

La UTE sostuvo que:

- No se trataba de una concesión administrativa.
- No existía desplazamiento patrimonial en su favor.
- El contrato constituía una mera **prestación de servicios a la Administración**, sujeta a IVA, pero no al ITP.

### Posición de la Administración tributaria autonómica

La Comunidad de Madrid defendía que:

- El contrato implicaba gestión indirecta de un servicio público.
- Existía cesión de facultades y posesión de bienes demaniales.
- Ello generaba un **desplazamiento patrimonial** equiparable a concesión administrativa (art. 13.2 TRLITPAJD).

### Itinerario procesal

- El TEAR de Madrid estimó la reclamación y anuló la liquidación.

- El TSJ de Madrid estimó parcialmente el recurso de la Comunidad y declaró procedente la liquidación.
- La UTE interpuso **recurso de casación**.

### Objeto del recurso de casación

Determinar:

1. Si los contratos de gestión de servicios públicos constituyen hecho imponible del ITP (modalidad TPO) conforme al artículo 13.2 TRLITPAJD.
2. Si existe desplazamiento patrimonial cuando la Administración paga un precio al contratista y le cede la posesión de espacios públicos necesarios para ejecutar el contrato.

### Fallo del Tribunal Supremo y doctrina fijada

El Tribunal Supremo:

- **Estima el recurso de casación.**
- Casa y anula la sentencia del TSJ de Madrid.
- Anula la liquidación del ITP.
- Fija doctrina jurisprudencial.

### Doctrina establecida

1. La concesión de servicio público examinada **no implica desplazamiento patrimonial** en favor del contratista.
2. El mero cumplimiento del contrato y la puesta a disposición de bienes demaniales necesarios para su ejecución **no constituyen desplazamiento patrimonial**.
3. El artículo 13.2 TRLITPAJD no permite gravar automáticamente todo contrato de gestión de servicios públicos.

### Fundamentación jurídica

#### A) Interpretación restrictiva del hecho imponible

El Tribunal reitera su jurisprudencia (SSTS de 7 de enero, 4 de febrero y 18 de septiembre de 2025) sobre el art. 13.2 TRLITPAJD:

- No toda gestión de servicio público equivale a concesión administrativa.
- Es imprescindible que exista **desplazamiento patrimonial real y efectivo**.

#### B) Concepto de desplazamiento patrimonial

Debe concurrir:

- Transferencia de facultades con contenido económico autónomo.
- Existencia de capacidad económica indirecta.
- Beneficio patrimonial independiente del propio contrato.

En el caso concreto:

- La Administración es quien paga.
- No hay explotación económica frente a terceros.
- No existen tarifas cobradas a usuarios.
- No hay asunción real de riesgo concesional.
- La utilización del dominio público es meramente instrumental.

Por tanto, el uso demanial es medio necesario para cumplir el contrato, pero no genera enriquecimiento patrimonial autónomo.

#### C) Principio de legalidad tributaria

El Tribunal advierte que:

- No cabe interpretación extensiva ni analógica del hecho imponible.
- La equiparación del art. 13.2 TRLITPAJD es excepcional.
- El desplazamiento patrimonial debe probarse, no presumirse.

#### D) Diferenciación entre concesión y contrato de servicios

Se distingue entre:

- Concesión administrativa: explotación económica del servicio frente a usuarios.
- Contrato de servicios: prestación a la propia Administración, que paga el precio.

En este caso estamos ante lo segundo.

## Artículos

**Artículo 7.1.B TRLITPAJD.** Regula como hecho imponible las concesiones administrativas. La Administración pretendía subsumir el contrato en esta categoría.

**Artículo 13.2 TRLITPAJD.** Equipara a concesiones ciertos actos administrativos que generen desplazamiento patrimonial. El Tribunal interpreta que exige necesariamente desplazamiento patrimonial efectivo.

**Artículo 2.1 TRLITPAJD.** Impuesto exigible conforme a la verdadera naturaleza jurídica. Permite recalificar el contrato conforme a su sustancia real.

**Artículo 13 LGT (Ley 58/2003).** Principio de calificación conforme a la naturaleza jurídica. Refuerza la interpretación material frente a la denominación formal de concesión.

# Actualidad del Tribunal Constitucional

## CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD

**VALOR DE REFERENCIA.** El Pleno del TC desestima por unanimidad la cuestión de inconstitucionalidad promovida por la sala de lo contencioso-administrativo del tribunal superior de justicia de andalucía, ceuta y melilla, con sede en málaga, con relación al “valor de referencia”

Fecha: 12/02/2026

Fuente: web del Tribunal Constitucional

Enlace: [Nota](#)

El Pleno del Tribunal Constitucional, en una sentencia de la que ha sido ponente el magistrado Ricardo Enríquez Sancho, ha desestimado por unanimidad la cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, con sede en Málaga, **sobre los arts. 10**, apartados 2, 3 y 4, y 46.1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, y la disposición final tercera del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, en la redacción que les dieron, respectivamente, los arts. 6.2 y 14.8 de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego.

**La Sala de lo Contencioso-Administrativo consideraba que la normativa reguladora del “valor de referencia” podía vulnerar el principio de capacidad económica del art. 31.1 de la Constitución, al fijarse en los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados** (y sobre sucesiones y donaciones) la base imponible de los bienes inmuebles de forma objetiva y general mediante la utilización del “valor de referencia”, lo que generaba el riesgo de sometimiento a tributación de situaciones inexpressivas de capacidad económica.

La duda del órgano judicial se centraba en la  **posible ausencia de una justificación objetiva y razonable** al haber renunciado el legislador a la singularización de la valoración de los inmuebles, optando por fórmulas universales y abstractas, que ignoraban las circunstancias individuales de cada inmueble. A su juicio, el citado valor no respondería al principio de capacidad económica por no ser acorde con el valor real consignado en la operación traslativa realizada.

Para el Pleno del Tribunal Constitucional, sin embargo, **la estimación del valor de los bienes inmuebles a través de su “valor de referencia”** (fijado por la Dirección General del Catastro), **como método indiciario de valoración, no solo somete a tributación una fuente de capacidad económica, sino que lo hace mediante una adecuada medición de la riqueza gravada, existiendo una razonable conexión entre el hecho y la base imponible del impuesto**. Su adopción como método estimativo de valoración no puede considerarse arbitraria, al responder a una justificación objetiva y razonable (como es la simplificación administrativa, la reducción de la litigiosidad, la seguridad jurídica y la evitación del fraude fiscal), que no solo guarda una estrecha relación con la realidad económica que pretende cuantificar sino que, en aquellos casos en los que pudiera haberse producido una desviación respecto del “valor de mercado”, se ha previsto legalmente la posibilidad de proceder a su corrección.

En consecuencia, **para el Pleno se está ante un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales que cuenta con una justificación razonable y suficiente desde el punto de vista constitucional**, respetando el medio articulado para alcanzar el fin los límites sentados en la propia doctrina del Tribunal Constitucional, no solo por gravar valores medios o potenciales cercanos a los de mercado que son

susceptibles de individualización para cada inmueble en atención a sus características específicas, sino también por tratarse de un sistema abierto a su contradicción que permite acreditar, sin límite probatorio de ninguna clase, un valor distinto, pudiendo así procederse a su corrección para una más exacta determinación de la base imponible del impuesto. Ni se trata, entonces, de unas estimaciones genéricas que desconozcan la necesaria singularización en atención a las características (extrínsecas e intrínsecas) de los bienes inmuebles objeto de valoración, ni tampoco de un sistema cerrado de valoración, inaccesible a los obligados tributarios y, por ello, impermeable a una valoración distinta.