




## ÍNDICE

## Preguntas incorporadas al INFORMA

	<p><b>10 NUEVAS PREGUNTAS</b>  <b>IVA.</b> Preguntas incorporadas al INFORMA en el mes de abril de 2026.                  10 preguntas: rescisión de representación, partidos políticos, criptomonedas, IA, piscinas municipales y aplicación del RRSIF</p>	<p><a href="#">pág. 4</a></p>
---	---	-------------------------------

## Consultas de la DGT

	<p><b>REESTRUCTURACIÓN SOCIETARIA MEDIANTE HOLDING</b>  <b>IP. EXENCIÓN PARTICIPACIONES TRAS UNA REESTRUCTURACIÓN.</b> La interposición de una sociedad holding preserva la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio del aportante, pero excluye al resto del grupo familiar titular directo de la sociedad operativa.</p>	<p><a href="#">pág. 7</a></p>
	<p><b>INCLUSIÓN EN LA BASE IMPONIBLE</b>  <b>IVA. CONTRAPRESTACIÓN DEL SERVICIO DE ALOJAMIENTO.</b> La DGT confirma que el Impuesto gallego sobre estancias turísticas se integra en la base imponible del IVA</p>	<p><a href="#">pág. 9</a></p>
	<p><b>REESTRUCTURACIÓN. REESTRUCTURACIÓN SOCIETARIA</b>  <b>IP/ISD. EXENCIÓN PARTICIPACIONES.</b> La DGT confirma la viabilidad de la reducción del 95 % en el ISD por donación de empresa familiar dedicada a la fabricación de toneles, si bien condiciona la afectación de las participaciones cruzadas y de los préstamos a sociedades vinculadas a su necesidad económica</p>	<p><a href="#">pág. 11</a></p>
	<p><b>DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE UNA SL</b>  <b>IVA. ADJUDICACIÓN NAVE.</b> La adjudicación de nave industrial al socio único en una liquidación societaria: es una operación sujeta pero exenta de IVA  <i>La DGT confirma que la entrega al socio único tributa como segunda entrega de edificación, sin posibilidad de renuncia a la exención por falta de condición de empresario.</i></p>	<p><a href="#">pág. 15</a></p>
	<p><b>RENDIMIENTOS DE TRABAJO PERCIBIDOS EN PERIODO IMPOSITIVOS DISTINTO DE AQUELLOS QUE FUERON EXIGIBLES</b>  <b>IRPF. AUTOLIQUIDACIÓN COMPLEMENTARIA. EFECTOS.</b> La DGT delimita el régimen ejecutivo de la autoliquidación complementaria por atrasos salariales: no es extemporánea, pero su período ejecutivo se inicia al expirar el plazo especial del artículo 14.2.b) LIRPF</p>	<p><a href="#">pág. 17</a></p>
	<p><b>JUBILACIÓN ACTIVA</b>  <b>IRPF. EXENCIÓN PAGO ÚNICO POR DESEMPLEO.</b> La jubilación activa no hace perder la exención del pago único del paro si se mantiene la actividad autónoma  <i>La DGT confirma que el acceso a la jubilación activa es compatible con el mantenimiento de la exención del artículo 7.n) LIRPF, siempre que el autónomo continúe desarrollando efectivamente su actividad económica durante el plazo de cinco años exigido por la norma.</i></p>	<p><a href="#">pág. 20</a></p>
	<p><b>REANUDACIÓN DE LA DEDUCCIÓN</b>  <b>IRPF. DEDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN DE VIVIENDA HABITUAL.</b> La DGT analiza la reanudación de la deducción por vivienda habitual tras volver a residir en el inmueble arrendado  <i>La DGT confirma que puede recuperarse la deducción transitoria por inversión en vivienda habitual cuando el contribuyente vuelve a habitar la vivienda, siempre que no haya aplicado la deducción por otra vivienda durante el periodo intermedio.</i></p>	<p><a href="#">pág. 22</a></p>



**CHEF A DOMICILIO**

**IVA. TIPO IMPOSITIVO.** Tributación al 10 % de IVA de los servicios prestados por un chef privado a domicilio aun cuando el cliente aporte las materias primas.

*La DGT confirma la aplicación del tipo reducido del artículo 91.Uno.2.2.º LIVA y aborda el procedimiento de rectificación de las cuotas indebidamente repercutidas al 21 %*

[pág. 24](#)



**CRÉDITOS CONCURSALES**

**IRPF. ACCIONES CONCURSADA.** La DGT analiza las pérdidas patrimoniales en créditos concursales y acciones recibidas por capitalización de deuda

*La DGT aclara cuándo puede computarse en IRPF la pérdida derivada de una quita concursal y niega que la mera insolvencia de la sociedad permita deducir pérdidas por acciones no cotizadas*

[pág. 27](#)

## Resolución del TEAC



**EMBARGO**

**LGT. CUENTAS CORRIENTES.** El TEAC delimita el embargo de cuentas con nóminas o pensiones: las cantidades inembargables mantienen su protección, pero los ingresos ajenos al salario o pensión sí pueden ser trabados

*El Tribunal aclara que la protección del salario o pensión inembargable no se extiende automáticamente a otros ingresos existentes en la misma cuenta bancaria y fija criterios para determinar qué parte del saldo puede ser objeto de embargo*

[pág. 29](#)



**VÍAS**

**IVA. RECTIFICACIÓN DE CUOTAS REPERCUTIDAS EN EXCESO. CAMBIO DE CRITERIO.** El TEAC unifica criterio en IVA: el sujeto pasivo puede optar libremente entre la rectificación de autoliquidación (art. 120.3 LGT) o la regularización vía declaración (art. 89.Cinco.b LIVA), con independencia del carácter debido o indebido del ingreso originario

[pág. 32](#)



**ACTIVOS NUEVOS**

**IRPF. DEDUCCIÓN POR INCENTIVOS Y ESTÍMULOS A LA INVERSIÓN EMPRESARIAL.** El TEAC de Cataluña corrige a la AEAT: la deducción por inversión empresarial del art. 68.2.b) LIRPF admite la pluralidad de activos hasta el límite de la base liquidable general

*El TEAC de Cataluña anula el criterio de la AEAT que restringía la deducción a un único elemento patrimonial.*

[pág. 34](#)



**ADQUIRENTES DE EXPLOTACIONES O ACTIVIDADES ECONÓMICAS PERTENECIENTES A UN DEUDOR CONCURSADO**

**LGT. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA.** La adquisición de una unidad productiva en concurso no impide derivar responsabilidad subsidiaria por fraude societario

*El TEAC avala derivar responsabilidad subsidiaria al administrador que utilizó la adquisición de una unidad productiva en concurso para continuar la actividad empresarial eludiendo las deudas tributarias de la sociedad concursada.*

[pág. 37](#)

## Sentencia



**IMPUGNACIÓN**

**LGT. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA.** El responsable tributario tiene derecho a impugnar las circunstancias fácticas y jurídicas de las liquidaciones giradas al deudor principal, pero dicho derecho queda satisfecho cuando la Administración le facilita acceso al expediente y le permite formular alegaciones y aportar prueba.

*El acceso al expediente administrativo garantiza el derecho de defensa del responsable subsidiario frente a las liquidaciones tributarias derivadas*

[pág. 40](#)



**GASTOS ZONAS COMUNES**

**IRPF. ALQUILER DE HABITACIONES.** La deducción de gastos en alquiler por habitaciones exige proporcionalidad según la ocupación efectiva del inmueble.

*El TSJ de Cataluña avala que los gastos en alquileres por habitaciones solo sean deducibles según la ocupación efectiva y rechaza considerar las zonas comunes permanentemente arrendadas*

[pág. 43](#)



**SOCIEDAD DOMINANTE**

**IS. RECTIFICACIÓN.** La sociedad dominante de un grupo fiscal puede rectificar la autoliquidación consolidada aunque la Inspección hubiera comprobado a una filial

*El Tribunal Supremo declara que las liquidaciones inspectoras dictadas respecto de grupos fiscales tienen carácter provisional cuando no se inspecciona a todas las entidades del grupo, permitiendo así la rectificación de elementos no regularizados expresamente.*

[pág. 45](#)



**DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA**

**PERSONAS FÍSICAS. EXONERACIÓN PASIVO INSATISFECHO.** El Tribunal Supremo, en la sala de lo Civil, limita las restricciones a la exoneración del crédito público y permite exonerar créditos subordinados de AEAT y TGSS

*El Supremo refuerza la segunda oportunidad al exigir proporcionalidad en las restricciones al acceso a la exoneración del pasivo insatisfecho. La mera existencia de un acuerdo de responsabilidad tributaria no basta para excluir automáticamente al deudos del beneficio de la exoneración del pasivo insatisfecho.*

[pág. 48](#)

## Monográfico Renta 2025

<b>PL</b>	Rendimientos de actividades económicas en estimación directa (III) Reducciones	<a href="#">pág. 51</a>
<b>PL</b>	Rendimientos de actividades económicas en estimación directa (IV) Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial	<a href="#">pág. 54</a>
<b>PL</b>	Rendimientos de actividades económicas en estimación directa (V)	<a href="#">pág. 57</a>

## NUEVAS PREGUNTAS

### IVA. Preguntas incorporadas al INFORMA en el mes de abril de 2026.

10 nuevas preguntas incorporadas

Fecha: 06/05/2026

Fuente: web de la AEAT Enlace: [Preguntas INFORMA](#)

#### 149403 - **RESCISIÓN CONTRATO REPRESENTACIÓN. EFECTO**

¿Qué efectos tiene la **rescisión** en un ejercicio determinado, de un **contrato de representación** cuyo objeto es solicitar las devoluciones a no establecidos, en relación con las **devoluciones generadas en ejercicios anteriores**?

En cuanto a la extensión temporal de los efectos de la representación, el artículo 111.5 del Real Decreto 1065/2007 de 27 de julio dispone, en relación con la revocación de la representación legal, que la misma no supondrá la nulidad de las actuaciones practicadas con el representante antes de que se haya acreditado esta circunstancia al órgano actuante y que, a partir de dicho momento, se considerará que el obligado tributario no comparece ante la Administración tributaria ni atiende los requerimientos de esta hasta que nombre un nuevo representante o la atienda personalmente.

De este precepto se desprende que las solicitudes de devolución presentadas durante los ejercicios anteriores a la revocación, constituyen actos administrativos desarrollados bajo su vigencia, sin que la responsabilidad pueda transmitirse al nuevo representante, quien no intervino en las actuaciones pasadas. **Para dichas solicitudes de devolución deberá mantenerse la titularidad del aval o caución que se prestó inicialmente.**

#### 149404 - **PARTIDOS POLÍTICOS: SERVICIOS COMUNICACIÓN, FORMACIÓN, ALQUILER**

¿Están exentos los **servicios** de comunicación, asesoría legal y otros prestados por un **partido político a su grupo municipal**?

Las transferencias de fondos que realiza un grupo municipal a su partido político, constituyen el pago de la contraprestación por los servicios sujetos que el partido le presta.

No obstante, están exentas aquellas prestaciones de servicios o entregas de bienes que los partidos políticos puedan realizar con ocasión de la celebración de determinadas manifestaciones y que les reporte ingresos que sean utilizados para su financiación.

A estos efectos, debe entenderse que los servicios de comunicación, asesoría legal, jurídica y política, gestión contable, fiscal y financiera, utilización de salas, despachos del partido, acceso a publicaciones y suscripciones contratadas por el partido, redacción de documentos y gestión de sistemas de información y datos, **sólo si son servicios prestados con motivo de manifestaciones o eventos destinados a reportar un apoyo financiero al partido, gozarán de exención.**

Los  **cursos de formación** estarán exentos cuando las materias impartidas se encuentren incluidas en algún plan de estudios del sistema educativo de acuerdo con el criterio del Ministerio de Educación.

Dentro del concepto de manifestaciones no pueden entenderse incluidas las prestaciones de servicios vinculadas a un **contrato de arrendamiento de un local** por un partido político a un grupo municipal.

#### 149405 - **INTERCAMBIO CRIPTOMONEDAS. EXTERNALIZACIÓN SERVICIOS DE PAGO**

¿Están sujetos y exentos los servicios de **intercambio de criptomonedas** prestados por una entidad, así como los **servicios externalizados** que le sean prestados a ella?

En relación con la prestación de servicios de intercambio de monedas fiduciarias (como dólares o euros) por criptomonedas (como Bitcoin o Ethereum) o viceversa, el TJUE ha concluido que **las criptomonedas son medios de pago**. Por tanto, los servicios de intercambio de monedas están **exentos del IVA** de acuerdo con el art. 20.Uno.18º.h) LIVA.

En cuanto a la **externalización** de los servicios de pago a terceros, que proporcionen el acceso a los sistemas de pago nacionales e internacionales, para estar exentos deben implicar la transferencia de los fondos consecuencia de la compraventa de monedas y el cambio en la situación legal y financiera de las partes.

Los servicios de pago externalizados estarán **exentos** siempre que la entidad que los preste **actúe en nombre propio** en relación con tales transacciones y sea responsable de los mismos en el sentido de que dicha responsabilidad se extienda a las funciones específicas y esenciales del pago.

No obstante, si los servicios se limitaran únicamente a prestar un servicio de mera ordenación de transferencias, verificación de pagos, envío del archivo de liquidación o generación de extractos, dichos servicios se encontrarían **no exentos** en la medida en que en los mismos predominaría un **componente administrativo de gestión**, ajeno a las características esenciales del servicio de transferencias de pagos.

#### 149406 - **ENTRENAMIENTO DE UN SISTEMA DE INTELIGENCIA ARTIFICIAL**

¿Están sujetos los servicios de programación, consistentes en el **entrenamiento de un sistema de inteligencia artificial**, prestados a una **plataforma establecida en un tercer país**?

Los servicios de programación de una inteligencia artificial, prestados a una entidad establecida en un tercer país, están no sujetos al IVA por aplicación de las reglas de localización de los servicios.

El servicio consistente en el entrenamiento de un sistema de inteligencia artificial a través de una plataforma, tendría la consideración de un **servicio prestado por vía electrónica**.

La entidad destinataria del servicio es un empresario o profesional que actúa como tal y que no se encuentra establecida en el territorio español de aplicación del Impuesto, ni cuenta con un establecimiento permanente en dicho territorio. En conclusión, se deduce que los servicios prestados están referidos y tienen por destinataria la sede del cliente situada en un país tercero, por lo que **no se encontrarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido**.

#### 149407 - **CONCESIÓN Y CONTRATO DEL SERVICIO DE PISCINAS MUNICIPALES**

¿Está sujeta una **concesión administrativa** para la explotación de **piscinas municipales**?

No está sujeta, por el artículo 7.9º LIVA, **la concesión del servicio** para la explotación de piscinas municipales adjudicada por un ayuntamiento a una entidad mercantil. Sí estaría sujeto un **contrato de servicios** para la explotación de piscinas municipales.

El **contrato de concesión de servicios** es aquel por el que se le encomienda a una empresa contratista la gestión de un servicio cuya titularidad o competencia corresponde al poder adjudicador, a cambio del derecho a explotar los servicios objeto del contrato o bien por dicho derecho acompañado de un precio. El derecho de explotación de los servicios implicará la **transferencia al concesionario del riesgo operacional**. Existe también la posibilidad de que este contrato se configure como un **contrato de concesión demanial** al que no se aplicarían las normas de contratación administrativa.

En los **contratos de servicios** la asunción del riesgo operacional recae sobre la misma Administración pública, siendo ésta quien asume el riesgo de la actividad. En estos casos la Administración actúa como empresario o profesional por lo que **no será de aplicación el régimen de no sujeción del artículo 7.9º LIVA**, siendo la entidad adjudicataria la prestadora del servicio a la entidad pública y esta última la prestadora del mismo en nombre propio a los usuarios finales.

#### 149422 - **APLICACIÓN: PERSONA FÍSICA Y ARRENDAMIENTO**

**Una persona física que alquila viviendas y locales sin personal contratado**, en la medida en que no desarrolle una **actividad económica en el marco de la legislación del IRPF** (una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa - artículo 27.2 de la Ley del IRPF-), se encuentra fuera del ámbito subjetivo del Reglamento por el que se regulan los requisitos de los sistemas informáticos de facturación (RRSIF).

En la medida en que no desarrolle una **actividad económica en el marco de la legislación del IRPF**, se encuentra fuera del ámbito subjetivo del RSIF.

Se entiende que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando para la ordenación de esta se utilice, al menos, una **persona empleada con contrato laboral y a jornada completa** (artículo 27.2 de la Ley del IRPF).

Si no dispone de personal asalariado conforme a lo dispuesto en el precepto reproducido, no desarrolla una actividad económica en los términos del artículo 27.2 LIRPF, quedando fuera del ámbito subjetivo del RRSIF ex artículo 3.1.b) RRSIF.

#### 149423 - **APLICACIÓN: PERSONA JURIDICA Y ARRENDAMIENTO**

**Una persona jurídica que alquila bienes inmuebles sin personal contratado en régimen general** en la medida en que sea un **contribuyente del Impuesto sobre Sociedades**, se encuentra en el ámbito subjetivo del RRSIF, siendo sus disposiciones de obligado cumplimiento en tanto que haga uso de un sistema informático de facturación (SIF) que soporte los procesos de facturación de las operaciones correspondientes a su actividad.

En la medida en que es un **contribuyente del Impuesto sobre Sociedades**, se encuentra en el ámbito subjetivo del RRSIF, siendo sus disposiciones de obligado cumplimiento en tanto que haga uso de un sistema informático de facturación (SIF) que soporte los procesos de facturación de las operaciones correspondientes a su actividad.

Por contra, si no utilizara ningún SIF para la expedición de sus facturas y dicha expedición se hiciera de manera manual, no estaría obligada por el RRSIF, como sucede en el caso de las facturas manuscritas.

149424 - **APLICACIÓN: RECIBO DE COMPENSACIÓN DE UNA COOP. AGROALIMENTARIA**

Los recibos de compensación agraria no se encuadran en el concepto de factura, revistiendo una regulación y contenido propio, por lo que se encuentran fuera del ámbito de aplicación del del Reglamento por el que se regulan los requisitos de los sistemas informáticos de facturación (RRSIF).

Los recibos de compensación agraria no se encuadran en el concepto de factura, revistiendo una regulación y contenido propio, por lo que se encuentran fuera del ámbito de aplicación del RRSIF.

149425 - **APLICACIÓN: DATÁFONOS UTILIZADOS EN LOS NEGOCIOS**

Un datáfono, entendido como **dispositivo destinado exclusivamente al cobro mediante tarjeta**, no será considerado como un SIF siempre y cuando no cumpla los requisitos establecidos en el artículo 1.2 del RRSIF y no realice funciones de creación, registro, procesamiento, modificación o conservación de facturas ni genere registros. En otro caso, sí.

Para que un sistema informático de facturación pueda ser considerado como tal en el sentido del RRSIF es necesario como requisito previo que soporte los procesos de facturación de las operaciones correspondientes a la actividad del obligado, esto es, que sea utilizado para expedir facturas mediante la realización de las acciones a las que se refiere el apartado 2 del artículo 1 del RRSIF.

El concepto de factura se determina por remisión al Reglamento por el que se regulan regula las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre.

Por tanto, el datáfono, entendido como **dispositivo destinado exclusivamente al cobro mediante tarjeta**, no será considerado como un SIF siempre y cuando no cumpla los requisitos establecidos en el artículo 1.2 del RRSIF y no realice funciones de creación, registro, procesamiento, modificación o conservación de facturas ni genere registros.

Por otro lado, en el caso de que el datáfono reúna los requisitos establecidos en el artículo 1.2 del RRSIF o bien el datáfono forme parte de un sistema que, sí cumple con los mencionados requisitos, en este caso el datáfono formará parte del ámbito objetivo del RRSIF.

149426 - **APLICACIÓN: TICKETS Y FACTURAS MANUSCRITAS DE UNA TINTORERÍA**

Los **tickets** que no tengan la consideración de factura conforme a lo dispuesto al ROF (Reglamento de obligaciones de facturación), no desencadenarían la obligación de sometimiento al RRSIF conforme a lo dispuesto en el artículo 1.2 en relación con el artículo 1.1 del RRSIF.

Una tintorería en estimación objetiva y con recargo de equivalencia emite **facturas manuscritas completas** solo cuando los clientes lo exigen. Para el resto de operaciones, utiliza **tickets de caja registradora** que incluyen datos de la empresaria, fecha, hora y precio, pero carecen de descripción de artículos, desglose de base e IVA, y no mencionan que son facturas simplificadas ni que el IVA está incluido.

Por una parte, si la expedición de **facturas** se realiza de forma **manual** (ej. manuscrita mediante hojas calcantes) sin utilizar ningún sistema informático, no se está obligado por el RRSIF.

Respecto a los **tickets**, se entiende que, en la medida en que no tengan la consideración de factura conforme a lo dispuesto al Reglamento por el que se regulan regula las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, no desencadenarían la obligación de sometimiento al RRSIF conforme a lo dispuesto en el artículo 1.2 en relación con el artículo 1.1 del RRSIF.

## Consulta de la DGT

**REESTRUCTURACIÓN SOCIETARIA MEDIANTE HOLDING**  
**IP. EXENCIÓN PARTICIPACIONES TRAS UNA REESTRUCTURACIÓN.** La interposición de una sociedad holding preserva la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio del aportante, pero excluye al resto del grupo familiar titular directo de la sociedad operativa

*La DGT reitera que las funciones de dirección retribuidas exigidas por el artículo 4.Ocho.Dos.c) LIP deben concurrir respecto de la entidad cuyas participaciones se pretenden exentas, sin que su ejercicio a través de la holding extienda automáticamente la exención a los titulares directos de la sociedad participada.*

Fecha: 19/02/2026

 Fuente: web de la AEAT Enlace: [Consulta V0354-26 de 19/02/2026](#)

**SÍNTESIS:** La Dirección General de Tributos analiza una **reorganización empresarial** en la que un socio **aporta sus participaciones a una sociedad holding** que pasa a ejercer la dirección de la sociedad operativa. La DGT concluye que **el socio que controla la holding mantiene la exención** en el Impuesto sobre el Patrimonio al seguir ejerciendo funciones directivas remuneradas. **Sin embargo, el resto de familiares** socios de la entidad operativa **pierden la exención**, ya que ninguno de ellos ejerce funciones de dirección directamente en dicha sociedad.

El criterio refuerza la interpretación estricta del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio: las funciones directivas deben ejercerse en la entidad cuyas participaciones pretenden beneficiarse de la exención.

## HECHOS

- El consultante posee participaciones en una entidad A junto con su madre y sus tres hermanos.
- Actualmente, dichas participaciones cumplen los requisitos de exención en el Impuesto sobre el Patrimonio.
- El consultante:
  - Es administrador único y ejerce funciones de dirección.
  - Percibe una remuneración que supera el 50% de sus rendimientos.
- El resto de familiares:
  - No ejercen funciones directivas ni perciben remuneración.

## Operación planteada:

- El consultante aporta su participación (21,46%) a una **sociedad holding** de nueva creación, íntegramente participada por él.
- La holding:
  - Tendrá medios materiales y personales.
  - Pasará a ser administradora única de la entidad A.
- El consultante:
  - Representará a la holding en A.
  - Percibirá una única remuneración desde la holding (superior al 50% de sus rendimientos).

## QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

- Si tras la reestructuración:
  1. Cumple el requisito del **artículo 4.Ocho.Dos.c) de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio** respecto a su participación en la holding.
  2. Se sigue cumpliendo dicho requisito para su madre y hermanos respecto a sus participaciones en la entidad A.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT analiza el cumplimiento de los requisitos de la exención del artículo 4.Ocho.Dos LIP:

### A) Respetto del consultante (holding)

- **Sí cumple el requisito del apartado c):**
  - Ejerce funciones de dirección en la holding.
  - Percibe remuneración superior al 50% de sus rendimientos.

#### Conclusión:

- Puede aplicar la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio por sus participaciones en la holding.

### B) Respetto del resto del grupo familiar (entidad A)

- Tras la reestructuración:
  - La dirección de la entidad A pasa a la **holding** (persona jurídica).
  - Ningún miembro del grupo familiar ejerce funciones directivas directamente en A.

La DGT interpreta que:

- El requisito del artículo 4.Ocho.Dos.c) exige que **al menos una persona del grupo familiar ejerza funciones de dirección en la entidad participada.**
- Al desplazarse la dirección a la holding, este requisito deja de cumplirse.

#### Conclusión:

- Madre y hermanos **pierden la exención** en el Impuesto sobre el Patrimonio respecto a sus participaciones en A.

La DGT mantiene una interpretación estricta:

- Las funciones directivas deben ejercerse **en la entidad cuyas participaciones se pretende exonerar, no indirectamente a través de otra sociedad.**

#### Artículos

[Artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991 \(Impuesto sobre el Patrimonio\)](#). Regula la exención de participaciones en entidades.

Establece los tres requisitos clave:

- a) Actividad económica
- b) Participación mínima
- c) Funciones de dirección + remuneración >50%

## INCLUSIÓN EN LA BASE IMPONIBLE

**IVA. CONTRAPRESTACIÓN DEL SERVICIO DE ALOJAMIENTO.** La DGT confirma que el Impuesto gallego sobre estancias turísticas se integra en la base imponible del IVA

*La Consulta Vinculante V0507-26, de 5 de marzo de 2026, aplica la doctrina del vínculo directo del TJUE para concluir que el tributo autonómico no constituye un suplido, sino contraprestación del servicio de alojamiento.*

Fecha: 05/03/2026

 Fuente: web de la AEAT Enlace: [Consulta V0507-26 de 05/03/2026](#)

**SÍNTESIS:** La DGT confirma la inclusión del impuesto autonómico en la base imponible del IVA por su vinculación directa con el servicio de alojamiento.

La DGT concluye que el impuesto sobre estancias turísticas exigido por alojamientos:

- **Debe incluirse en la base imponible del IVA**
- **No tiene la consideración de suplido**

La clave radica en que existe **vinculación directa entre el impuesto y el servicio prestado**, ya que ambos tienen como hecho imponible la **estancia en el alojamiento**.

En consecuencia, el importe del impuesto turístico:

- Forma parte del precio del servicio
- Tributa conjuntamente en el IVA

Este criterio sigue la doctrina del TJUE sobre el concepto de contraprestación y consolida la línea administrativa previa en materia de tasas vinculadas a servicios turísticos.

## HECHOS

El consultante es propietario, junto con su esposa, de una vivienda de uso turístico. En el desarrollo de su actividad:

- Presta servicios de alojamiento turístico.
- Exige a sus clientes el **Impuesto sobre las estancias turísticas de la Comunidad Autónoma de Galicia**.
- Posteriormente, ingresa dicho impuesto en la Administración correspondiente (incluido el recargo municipal).

## CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante pregunta si el **impuesto turístico autonómico** que repercute a sus clientes:

- **Está sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**, es decir, si debe incluirse en la base imponible del IVA correspondiente al servicio de alojamiento.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos concluye que:

- **El impuesto turístico autonómico debe incluirse en la base imponible del IVA**, y por tanto queda sujeto al mismo.

### Argumentos jurídicos principales

#### a) Sujeción al IVA de la actividad

El consultante tiene la condición de empresario o profesional, ya que:

- Explota un bien (vivienda turística) con finalidad de obtener ingresos continuados.
- Realiza prestaciones de servicios (alojamiento).

Por tanto, dichas operaciones están sujetas al IVA.

### b) Regla general de la base imponible

Semana del 11 de mayo de 2026

La base imponible del IVA incluye:

- **El importe total de la contraprestación**, incluyendo tributos y gravámenes relacionados con la operación.

Sin embargo, se excluyen:

- Las cantidades pagadas en nombre y por cuenta del cliente (suplidos), siempre que no constituyan contraprestación.

### c) Criterio clave: existencia de vínculo directo

La DGT aplica la doctrina del **Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE)**, en particular:

- Asunto C-98/05 Danske Bilimportører
- Asunto C-230/87 Naturally Yours Cosmetics
- Asunto C-33/93 Empire Stores

Según esta doctrina:

- Solo se incluyen en la base imponible los tributos que tengan **vinculación directa con la operación gravada**.

### d) Aplicación al caso concreto

La DGT concluye que:

- El hecho imponible del impuesto turístico es **la estancia en el alojamiento**.
- El servicio prestado por el consultante es **precisamente esa estancia**.

Existe, por tanto, un **vínculo directo entre el impuesto y el servicio**.

Consecuencia:

- El impuesto turístico **no es un suplido**.
- Debe considerarse parte del precio del servicio.
- **Se integra en la base imponible del IVA**.

### e) Doctrina administrativa previa

La DGT refuerza su criterio citando consultas anteriores:

- Consulta V0551-17 (canon de residuos → incluido en base imponible)
- Consulta V0158-17 (tasa turística → incluida en base imponible)

En ambos casos, la clave es la **coincidencia entre el hecho imponible del tributo y el servicio prestado**.

#### Normativa

##### Ley 37/1992 del IVA

[Artículo 4](#). Define las operaciones sujetas al IVA. Se aplica porque el arrendamiento turístico es una prestación de servicios sujeta.

[Artículo 5](#). Define quién tiene la condición de empresario o profesional. Se aplica porque el consultante explota una vivienda para obtener ingresos.

[Artículo 78.Uno y Dos.4º](#). Regula la base imponible e incluye tributos vinculados a la operación. Se aplica para justificar la inclusión del impuesto turístico.

[Artículo 78.Tres.3º](#). Regula los suplidos (exclusión de la base imponible). Se analiza para descartar que el impuesto turístico tenga esta naturaleza.

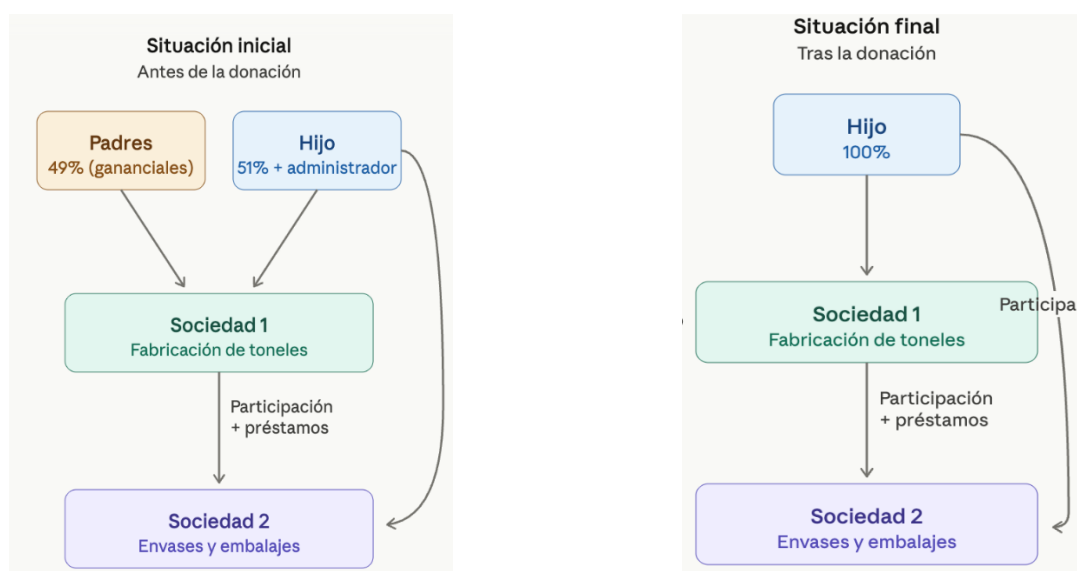
**REESTRUCTURACIÓN SOCIETARIA**

**IP/ISD. EXENCIÓN PARTICIPACIONES.** La DGT confirma la viabilidad de la reducción del 95 % en el ISD por donación de empresa familiar dedicada a la fabricación de toneles, si bien condiciona la afectación de las participaciones cruzadas y de los préstamos a sociedades vinculadas a su necesidad económica

*La Dirección General de Tributos avala la aplicación de los beneficios fiscales de empresa familiar en una donación de participaciones sociales entre padres e hijo, aunque existan participaciones en otra sociedad vinculada y préstamos intragrupo, siempre que dichos activos estén afectos a la actividad económica.*

Fecha: 19/02/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: [Consulta V0356-26 de 19/02/2026](#)

**SÍNTESIS:** La Dirección General de Tributos, en la Consulta Vinculante V0356-26, analiza la donación de participaciones sociales de una empresa familiar dedicada a la fabricación de toneles de madera, realizada por los padres a favor de su hijo, quien ya ejercía funciones de dirección y administración en la compañía. La DGT confirma que puede aplicarse tanto la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio como la reducción del 95 % en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, siempre que se cumplan los requisitos del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio y del artículo 20.6 de la LISD. La consulta resulta especialmente relevante porque admite **que las participaciones en sociedades vinculadas y los préstamos intragrupo pueden considerarse activos afectos a la actividad económica**, siempre que se acredite su necesidad para el desarrollo empresarial y se hayan concedido en condiciones de mercado. Asimismo, la DGT insiste en que **las funciones de dirección deben valorarse desde una perspectiva material y efectiva, siendo irrelevante la mera denominación formal del cargo.**



**HECHOS EXPUESTOS POR EL CONSULTANTE**

- El consultante participa junto con sus padres —casados en régimen de gananciales— en una sociedad mercantil dedicada principalmente a la fabricación de toneles de madera para el envejecimiento del vino (“Sociedad 1”).
- Además, **el consultante y la Sociedad 1** participan en el capital de una segunda entidad (“Sociedad 2”), cuya actividad consiste en la fabricación de envases y embalajes de madera.
- La **Sociedad 1** también había concedido **préstamos** a la **Sociedad 2**.
- Los padres del consultante se plantean donar al hijo las participaciones sociales que poseen en la Sociedad 1 para garantizar la continuidad de la actividad empresarial familiar.
- El consultante desarrolla funciones de administración y dirección dentro de la **Sociedad 1**, siendo responsable del departamento de producción, ventas e internacionalización.

### QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

El consultante plantea tres cuestiones principales:

#### 1. Exención en el Impuesto sobre el Patrimonio

- Si se cumplen los requisitos exigidos por el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio para aplicar la exención de empresa familiar respecto de las participaciones sociales.

#### 2. Reducción del 95 % en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

- Si concurren los requisitos del artículo 20.6 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para aplicar la reducción por transmisión inter vivos de empresa familiar.

#### 3. Afectación de determinados activos

- Si las participaciones en la Sociedad 2 y los préstamos concedidos a dicha entidad pueden considerarse activos afectos a la actividad económica a efectos de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio.

### CONTESTACIÓN DE LA DGT Y FUNDAMENTOS JURÍDICOS

#### 1. La reducción del 95 % en ISD exige previamente la exención en IP

- La DGT recuerda que la reducción prevista en el artículo 20.6 de la LISD únicamente resulta aplicable cuando las participaciones transmitidas tienen derecho a la exención regulada en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.
- Por tanto, el análisis principal consiste en comprobar si concurren los requisitos de la exención de empresa familiar.

#### 2. Requisitos para la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio

La DGT analiza sucesivamente los requisitos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP.

##### A) La entidad debe desarrollar una actividad económica

La DGT considera cumplido este requisito porque la Sociedad 1 desarrolla una actividad empresarial real consistente en la fabricación de toneles de madera para el envejecimiento de vino.

Por ello, la entidad **no tiene como actividad principal la mera gestión** de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

Asimismo, recuerda que:

- Debe atenderse a los criterios del IRPF para determinar si existe actividad económica.
- No computarán determinados valores o activos financieros cuando estén vinculados al desarrollo de la actividad.

##### B) Participación mínima en el capital social

La DGT entiende cumplido el requisito de participación mínima porque:

- El consultante posee individualmente una participación superior al 5 %.
- El grupo familiar ostenta conjuntamente el 100 % de las participaciones.

En consecuencia, **concorre el requisito** de participación exigido legalmente. Semana del 11 de mayo de 2026

### C) Ejercicio de funciones de dirección remuneradas

La DGT concluye que también se cumple este requisito.

El consultante:

- ejerce como administrador,
- dirige áreas esenciales de la empresa,
- y percibe una remuneración que representa más del 50 % de sus rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo.

La consulta subraya una cuestión relevante:

- **Lo importante no es el nombre formal del cargo**, sino el ejercicio efectivo de funciones reales de administración, gestión, dirección y coordinación.
- La DGT cita expresamente la doctrina del Tribunal Supremo y consultas anteriores para afirmar que el concepto de “funciones de dirección” debe analizarse desde una perspectiva material y no meramente formal.
- Además, recuerda que cuando la participación es conjunta dentro del grupo familiar basta con que uno de sus miembros cumpla el requisito de dirección remunerada.

### 3. Alcance objetivo de la exención: activos afectos

La cuestión más relevante de la consulta gira en torno a si:

- las participaciones en la Sociedad 2,
- y los préstamos concedidos a dicha entidad,

pueden considerarse activos afectos a la actividad económica.

La DGT distingue claramente entre:

- el acceso a la exención,
- y el alcance cuantitativo de dicha exención.

Recuerda que la exención solo alcanza al valor proporcional de los activos necesarios para el ejercicio de la actividad económica.

### 4. Participaciones en otras sociedades y préstamos intragrupo

La DGT admite que:

- las participaciones en sociedades vinculadas,
- y los derechos de crédito derivados de préstamos,

pueden considerarse afectos a la actividad económica.

Sin embargo, **ello exige acreditar que dichos activos son necesarios para el desarrollo empresarial**.

La consulta destaca que:

- no existe una regla automática,
- ni puede presumirse la afectación únicamente por la existencia de vinculación societaria.

La valoración debe hacerse caso por caso.

La DGT señala que deberán analizarse cuestiones como:

- necesidades de financiación,
- capitalización,
- solvencia,
- liquidez,
- acceso al crédito,
- proporcionalidad económica,
- y relación funcional con la actividad empresarial.

Además, los préstamos deberán haberse concedido en condiciones de mercado. **Semana del 11 de mayo de 2026**

La apreciación definitiva de la afectación corresponde a los órganos de gestión e inspección tributaria.

### 5. Aplicación de la reducción del 95 % en la donación

La DGT concluye que la reducción del artículo 20.6 LISD podrá aplicarse si se cumplen todos los requisitos legales.

En particular:

#### Respecto de los donantes

- Los padres tienen más de 65 años.
- Ninguno ejerce funciones de dirección en el momento de la donación.

#### Respecto del donatario

El hijo deberá:

- mantener las participaciones adquiridas durante 10 años,
- conservar el derecho a la exención en el IP durante ese período,
- y no realizar operaciones que reduzcan sustancialmente el valor de la adquisición.

#### Artículos

**Artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio.** Regula la exención de las participaciones en entidades familiares en el Impuesto sobre el Patrimonio y establece los requisitos relativos a: actividad económica, porcentaje de participación, funciones de dirección, y alcance de la exención respecto de activos afectos. La aplicación de este artículo es imprescindible para poder acceder posteriormente a la reducción del ISD.

**Artículo 20.6 de la Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.** Regula la reducción del 95 % aplicable a las donaciones de empresa familiar. La DGT analiza: la edad de los donantes, el cese en funciones de dirección, y la obligación de mantenimiento de las participaciones durante 10 años.

**Artículo 6 del Real Decreto 1704/1999.** Desarrolla reglamentariamente el alcance de la exención en IP y regula: la valoración de participaciones, la determinación de activos afectos, y el tratamiento de participaciones financieras y préstamos. Es especialmente relevante para analizar la posible afectación de participaciones en sociedades vinculadas y préstamos intragrupo.

#### Jurisprudencia y doctrina administrativa relacionada

##### 1STS de 18 de enero de 2016 (ROJ STS 15/2016)

El Tribunal Supremo confirma que lo determinante para apreciar funciones de dirección no es la denominación formal del cargo, sino el ejercicio efectivo de labores de gestión y dirección.

La sentencia es utilizada por la DGT para reforzar una interpretación material del requisito de dirección.

##### STS núm. 5/2022, de 10 de enero de 2022 (rec. 1563/2020)

El Tribunal Supremo admite que participaciones financieras y préstamos pueden considerarse afectos a la actividad económica cuando sean necesarios para la actividad empresarial.

La sentencia rechaza una exclusión automática de este tipo de activos.

Es la principal referencia jurisprudencial utilizada por la DGT en esta consulta.

## DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE UNA SL

**IVA. ADJUDICACIÓN NAVE.** La adjudicación de nave industrial al socio único en una liquidación societaria: es una operación sujeta pero exenta de IVA

*La DGT confirma que la entrega al socio único tributa como segunda entrega de edificación, sin posibilidad de renuncia a la exención por falta de condición de empresario.*

Fecha: 26/02/2026

 Fuente: web de la AEAT Enlace: [Consulta V0400-26 de 26/02/2026](#)

**SÍNTESIS:** La DGT analiza la adjudicación de una nave industrial a un socio único tras la disolución de una sociedad. Concluye que la operación constituye una **entrega de bienes sujeta al IVA**, si bien queda **exenta** al tratarse de una **segunda entrega de edificación**.

Asimismo, al no tener el socio la condición de empresario o profesional, **no es posible renunciar a la exención**, por lo que la operación no tributará efectivamente por IVA.

Este criterio reafirma la doctrina administrativa sobre la fiscalidad indirecta de las adjudicaciones inmobiliarias en procesos de liquidación societaria.

### HECHOS

- Persona física que ostenta la condición de **socio único** de una sociedad mercantil.
- La sociedad será objeto de **disolución y liquidación**.
- Como consecuencia, se le adjudicará una **nave industrial** perteneciente al patrimonio de la sociedad.
- Dicha nave fue previamente adquirida y utilizada en la actividad empresarial de la entidad.
- El consultante **no tiene la condición de empresario o profesional** a efectos del IVA.

### CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante pregunta:

- Si la **adjudicación de la nave industrial** como consecuencia de la liquidación societaria:
  - Está **sujeta al IVA**, y
  - En su caso, si resulta **exenta del impuesto**.

### CONTESTACIÓN DE LA DGT

#### Conclusión de la DGT

La Dirección General de Tributos concluye que:

- La operación constituye una **entrega de bienes sujeta al IVA**.
- No obstante, se trata de una **operación exenta** por ser una **segunda o ulterior entrega de edificación**.
- Además, **no cabe renuncia a la exención**, al no ser el adquirente empresario o profesional.

### Fundamentos jurídicos

#### a) Sujeción al IVA

- Las sociedades mercantiles tienen la condición de **empresarios o profesionales**.
- La adjudicación de bienes en la liquidación:
  - Se considera **entrega de bienes** a efectos del IVA.
  - Incluso si se realiza a favor de socios.

Por tanto, la adjudicación de la nave está **sujeta al IVA**.

#### b) Calificación como entrega de bienes

- La ley califica expresamente como entrega:
  - Las **adjudicaciones en caso de disolución o liquidación** de sociedades.

La transmisión de la nave al socio único entra plenamente en este supuesto. Semana del 11 de mayo de 2026

### c) Aplicación de la exención

- La entrega de edificaciones está exenta cuando se trata de:
  - **Segundas o posteriores transmisiones.**
- En el caso:
  - La nave ya había sido utilizada en la actividad empresarial.
  - Por tanto, **no es primera entrega.**

Se aplica la **exención del IVA.**

### d) Imposibilidad de renuncia a la exención

- La renuncia exige:
  - Que el adquirente sea **empresario o profesional**, y
  - Que tenga derecho a deducir el IVA soportado.
- En este caso:
  - El consultante **no es empresario.**
  - No afectará el bien a actividad económica.

**No se puede renunciar a la exención.**

#### Artículos

[Artículo 4 Ley 37/1992 \(IVA\)](#). Regula el **hecho imponible**: entregas de bienes realizadas por empresarios. Se aplica porque la sociedad transmite un inmueble en el ejercicio de su actividad.

[Artículo 5 Ley 37/1992 \(IVA\)](#). Define quién es **empresario o profesional**. Relevante para: Considerar a la sociedad como sujeto pasivo; y determinar que el consultante no lo es (clave para la renuncia).

[Artículo 8.Dos.2º Ley 37/1992 \(IVA\)](#). Califica como entrega de bienes: Las **adjudicaciones en liquidación de sociedades.**

[Artículo 20.Uno.22º Ley 37/1992 \(IVA\)](#). Regula la **exención en segundas entregas de edificaciones**. Determina la **exención aplicable al caso.**

[Artículo 20.Dos Ley 37/1992 \(IVA\)](#). Regula la **renuncia a la exención**. Se aplica para negar la renuncia al no cumplirse los requisitos.

---

## Consulta de la DGT

## RENDIMIENTOS DE TRABAJO PERCIBIDOS EN PERIODO IMPOSITIVO DISTINTO DE AQUELLOS QUE FUERON EXIGIBLES

**IRPF. AUTOLIQUIDACIÓN COMPLEMENTARIA. EFECTOS.** La DGT delimita el régimen ejecutivo de la autoliquidación complementaria por atrasos salariales: no es extemporánea, pero su período ejecutivo se inicia al expirar el plazo especial del artículo 14.2.b) LIRPF

*La consulta califica esta figura como una autoliquidación complementaria sui generis tramitada mediante el modelo de rectificativa, y permite dissociar la presentación de la autoliquidación del ingreso de la deuda dentro del plazo del artículo 14.2.b<sup>1</sup>) LIRPF.*

Fecha: 19/02/2026

Fuente: web de la AEAT Enlace: [Consulta V0355-26 de 19/02/2026](#)

**SÍNTESIS:** La Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante V0355-26, analiza el régimen ejecutivo aplicable a las autoliquidaciones complementarias derivadas de atrasos salariales percibidos en ejercicios posteriores al de su exigibilidad.

La DGT concluye que estas autoliquidaciones no tienen carácter extemporáneo si se presentan dentro del plazo especial previsto en el artículo 14.2.b) de la LIRPF. En consecuencia, el contribuyente puede presentar primero la autoliquidación complementaria y efectuar el ingreso posteriormente, siempre que el pago se realice antes de que finalice dicho plazo especial.

El órgano directivo precisa que el período ejecutivo no se inicia con la mera presentación sin ingreso, sino únicamente al día siguiente de la finalización del plazo especial concedido por la norma.

La consulta también destaca que, tras la implantación de la autoliquidación rectificativa en el IRPF desde el ejercicio 2024, estas regularizaciones deben presentarse mediante el nuevo modelo regulado en el artículo 67 bis del RIRPF y en la Orden HAC/242/2025.

### HECHOS EXPUESTOS POR EL CONSULTANTE

- El consultante plantea una cuestión relativa al régimen ejecutivo aplicable a la autoliquidación complementaria prevista en el artículo 14.2.b) de la Ley del IRPF, referida a rendimientos del trabajo percibidos en ejercicios distintos de aquellos en los que fueron exigibles.
- En concreto, la consulta se refiere a los supuestos en los que, por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, determinados atrasos salariales se perciben con posterioridad al ejercicio en el que debieron integrarse fiscalmente.

### QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

El consultante pregunta si, en las autoliquidaciones complementarias reguladas en el artículo 14.2.b) LIRPF:

- el ingreso debe realizarse simultáneamente a la presentación de la autoliquidación complementaria; o bien,

<sup>1</sup> Artículo 14. Imputación temporal.

#### 2. Reglas especiales.

b) Cuando por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, los rendimientos derivados del trabajo se perciban en períodos impositivos distintos a aquéllos en que fueron exigibles, se imputarán a éstos, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno. Cuando concurren las circunstancias previstas en el párrafo a) anterior, los rendimientos se considerarán exigibles en el período impositivo en que la resolución judicial adquiriera firmeza.

**La autoliquidación se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se perciban y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto.**

- puede efectuarse posteriormente, siempre que se produzca dentro del **plazo especial** que dicho precepto concede para presentar la autoliquidación. Semana del 11 de mayo de 2025

### CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos concluye que:

- La autoliquidación complementaria regulada en el artículo 14.2.b) LIRPF no tiene naturaleza extemporánea si se presenta dentro del plazo especial previsto en dicho artículo. Por tanto, el período ejecutivo no se inicia hasta el día siguiente a la finalización de ese plazo especial de presentación e ingreso.

#### A) Naturaleza de la autoliquidación del artículo 14.2.b) LIRPF

La DGT parte de la regulación de la imputación temporal de rentas del artículo 14 LIRPF. Conforme a la regla especial del artículo 14.2.b):

- los rendimientos del trabajo percibidos fuera de plazo por causas no imputables al contribuyente deben imputarse al ejercicio en que fueron exigibles;
- debiendo presentarse, en su caso, **una autoliquidación complementaria**;
- sin sanción, intereses de demora ni recargos.

La DGT enfatiza que esta regla:

- no constituye un régimen especial frente al artículo 27 LGT sobre declaraciones extemporáneas;
- sino una regla especial de imputación temporal.

Por ello, cuando la autoliquidación se presenta dentro del plazo específico previsto en el propio artículo 14.2.b) LIRPF:

- no puede considerarse extemporánea.

#### B) Relación con la nueva figura de la autoliquidación rectificativa

La DGT recuerda que, tras la reforma introducida en el IRPF para el ejercicio 2024:

- estas autoliquidaciones deben instrumentarse mediante el modelo de “autoliquidación rectificativa”;
- conforme al artículo 67 bis del Reglamento del IRPF y la Orden HAC/242/2025.

No obstante, aclara que ello **no altera su naturaleza material de autoliquidación complementaria**.

La consulta califica esta figura como una **autoliquidación complementaria “sui generis”**, ya que formalmente se presenta mediante el nuevo sistema de autoliquidación rectificativa.

#### C) Régimen ejecutivo aplicable

La cuestión principal se resuelve aplicando el artículo 161.1.b) LGT.

La DGT interpreta que:

- al no tratarse de una autoliquidación extemporánea;
- el régimen ejecutivo aplicable es el ordinario de las autoliquidaciones presentadas dentro de plazo.

En consecuencia:

- **el contribuyente puede presentar primero la autoliquidación complementaria;**
- **y efectuar el ingreso posteriormente;**
- siempre que el pago se realice antes de que finalice el plazo especial previsto en el artículo 14.2.b) LIRPF.

La DGT concluye expresamente que:

- el período ejecutivo se iniciará únicamente al día siguiente de la finalización del plazo especial del artículo 14.2.b) LIRPF, con independencia de que la autoliquidación se hubiera presentado antes.

#### D) Advertencia final de la DGT

La consulta añade que:

- si la autoliquidación complementaria se presenta fuera del plazo especial del artículo 14.2.b) LIRPF;
- entonces sí tendrá carácter extemporáneo;
- siendo aplicables los recargos del artículo 27 LGT y, en su caso, el régimen ejecutivo correspondiente.

Artículos  
Ley 35/2006 del IRPF

[Artículo 14.2.b\)](#) LIRPF. Es el precepto central de la consulta. Regula: la imputación temporal de atrasos salariales; la obligación de presentar autoliquidación complementaria; y el plazo especial de presentación sin sanciones, intereses ni recargos.

**Ley 58/2003 General Tributaria**

[Artículo 122](#) LGT. Regula las autoliquidaciones complementarias y rectificativas. La DGT lo utiliza para fundamentar la naturaleza jurídica de la autoliquidación presentada.

[Artículo 120.4](#) LGT. Artículo 120 LGT (BOE)

Sirve de base legal a la implantación del sistema de autoliquidación rectificativa.

[Artículo 161.1.b\)](#) LGT. Es el artículo decisivo para resolver la cuestión planteada. Determina cuándo comienza el período ejecutivo en deudas derivadas de autoliquidaciones.

[Artículo 27](#) LGT. Regula los recargos por declaración extemporánea. La DGT aclara que este régimen no resulta aplicable mientras la autoliquidación se presente dentro del plazo especial del artículo 14.2.b) LIRPF.

## JUBILACIÓN ACTIVA

**IRPF. EXENCIÓN PAGO ÚNICO POR DESEMPLEO.** La jubilación activa no hace perder la exención del pago único del paro si se mantiene la actividad autónoma

*La DGT confirma que el acceso a la jubilación activa es compatible con el mantenimiento de la exención del artículo 7.n<sup>2</sup>) LIRPF, siempre que el autónomo continúe desarrollando efectivamente su actividad económica durante el plazo de cinco años exigido por la norma.*

Fecha: 11/12/2025

 Fuente: web de la AEAT Enlace: [Consulta V2422-26 de 11/12/2025](#)

**SÍNTESIS:** La DGT confirma que un autónomo que accede a la jubilación activa mantiene la exención del artículo 7.n) LIRPF si continúa desarrollando su actividad económica durante el plazo mínimo de cinco años exigido por la norma

En la Consulta Vinculante la DGT analiza el caso de un autónomo que inició su actividad en 2021 utilizando la capitalización de la prestación por desempleo y **que pretende acceder a la jubilación activa antes de cumplir cinco años desde el inicio de la actividad.**

La DGT concluye que la jubilación activa **no implica la pérdida de la exención fiscal** aplicada al pago único del desempleo, ya que el artículo 214 de la LGSS permite compatibilizar la pensión de jubilación con el mantenimiento de una actividad por cuenta propia.

Por tanto, **mientras el contribuyente continúe ejerciendo efectivamente su actividad como autónomo, se entiende cumplido el requisito exigido por el artículo 7.n) de la LIRPF.**

## HECHOS

- El consultante inició en febrero de 2021 una actividad económica como trabajador autónomo, financiando dicha actividad mediante la capitalización de la prestación por desempleo en la modalidad de pago único.
- Posteriormente, manifiesta su intención de acceder a la situación de jubilación activa en noviembre de 2025.

## QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

- El contribuyente pregunta si el acceso a la jubilación activa implicará la pérdida de la exención fiscal aplicada a la prestación por desempleo percibida en pago único conforme al artículo 7.n) de la Ley del IRPF.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

### <sup>2</sup> Artículo 7. Rentas exentas.

Estarán exentas las siguientes rentas:

n) Las prestaciones por desempleo reconocidas por la respectiva entidad gestora cuando se perciban en la modalidad de pago único establecida en el [Real Decreto 1044/1985, de 19 de junio](#), por el que se regula el abono de la prestación por desempleo en su modalidad de pago único, siempre que las cantidades percibidas se destinen a las finalidades y en los casos previstos en la citada norma.

Esta exención estará condicionada al mantenimiento de la acción o participación durante el plazo de cinco años, en el supuesto de que el contribuyente se hubiera integrado en sociedades laborales o cooperativas de trabajo asociado o hubiera realizado una aportación al capital social de una entidad mercantil, o al mantenimiento, durante idéntico plazo, de la actividad, en el caso del trabajador autónomo.

- La Dirección General de Tributos concluye que el acceso a la jubilación activa **no supone la pérdida de la exención** prevista en el artículo 7.n) de la LIRPF, siempre que el contribuyente continúe manteniendo su actividad como trabajador autónomo durante el plazo legalmente exigido de cinco años.

### Fundamentos de la contestación

#### 1. Régimen de exención del pago único de la prestación por desempleo

- La DGT recuerda que el artículo 7.n) LIRPF declara exentas las prestaciones por desempleo percibidas en la modalidad de pago único cuando las cantidades se destinan a las finalidades previstas legalmente.
- En el caso de trabajadores autónomos, la exención queda condicionada al mantenimiento de la actividad económica durante un **plazo mínimo de cinco años**.
- La Administración considera que, dado que el consultante inició su actividad en febrero de 2021, el requisito temporal se proyecta hasta febrero de 2026.

#### 2. Naturaleza de la jubilación activa

La DGT analiza el artículo 214 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, que regula la jubilación activa.

Destaca especialmente que:

- La jubilación activa permite compatibilizar la percepción de la pensión contributiva de jubilación con el trabajo por cuenta propia o ajena.
- El pensionista puede seguir desarrollando una actividad económica como autónomo.
- La condición de pensionista no implica necesariamente el cese de la actividad.

#### 3. Compatibilidad entre jubilación activa y mantenimiento de la exención

La clave interpretativa de la DGT consiste en entender que el requisito exigido por el artículo 7.n) LIRPF no es la ausencia de jubilación, sino el mantenimiento efectivo de la actividad autónoma.

Por ello, si el contribuyente:

- accede a la jubilación activa; y
- continúa desarrollando la actividad económica iniciada con el pago único,

la exención no se pierde, ya que sigue concurriendo el presupuesto legal exigido por la norma tributaria.

#### Artículos

**Artículo 7.n) de la Ley 35/2006 del IRPF.** Es el precepto central de la consulta, ya que regula la exención de las prestaciones por desempleo percibidas en pago único y establece el requisito de mantenimiento de la actividad durante cinco años para los trabajadores autónomos. La controversia jurídica consiste precisamente en determinar si la jubilación activa supone o no incumplir dicho requisito.

**Artículo 214 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.** La DGT utiliza este artículo para acreditar que la jubilación activa permite compatibilizar la percepción de la pensión con el mantenimiento de una actividad económica por cuenta propia. Este precepto resulta esencial para concluir que el autónomo sigue ejerciendo la actividad exigida por el artículo 7.n) LIRPF.

## REANUDACIÓN DE LA DEDUCCIÓN

**IRPF. DEDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN DE VIVIENDA HABITUAL.** La DGT analiza la reanudación de la deducción por vivienda habitual tras volver a residir en el inmueble arrendado

*La DGT confirma que puede recuperarse la deducción transitoria por inversión en vivienda habitual cuando el contribuyente vuelve a habitar la vivienda, siempre que no haya aplicado la deducción por otra vivienda durante el periodo intermedio.*

Fecha: 10/03/2026

Fuente: web de la AEAT Enlace: [Consulta V0557-26 de 10/03/2026](#)

**SÍNTESIS:** La DGT permite recuperar la deducción por vivienda habitual al volver a residir en el inmueble. El contribuyente podrá reanudar la deducción transitoria si la vivienda vuelve a ser su residencia habitual y no dedujo por otra vivienda durante el período de arrendamiento.

La DGT analiza el caso de un contribuyente que **adquirió una vivienda en 2006**, aplicó la deducción por inversión en vivienda habitual **hasta 2009** y posteriormente arrendó el inmueble, **volviendo a residir en él en octubre de 2025**.

La DGT concluye que **el contribuyente puede volver a practicar la deducción por inversión en vivienda habitual** desde el momento en que la vivienda recupera dicha condición, siempre que continúe siendo aplicable el régimen transitorio de la disposición transitoria decimoctava de la LIRPF y no haya aplicado la deducción por otra vivienda habitual durante el período intermedio.

Asimismo, recuerda que para consolidar las nuevas deducciones será necesario que la vivienda vuelva a constituir residencia habitual durante un plazo continuado de, al menos, tres años.

### HECHOS

- El consultante adquirió una vivienda en el año 2006 y residió en ella hasta 2009, practicando durante dicho período la deducción por inversión en vivienda habitual.
- Posteriormente, en 2009, procedió a arrendar dicha vivienda.
- Finalmente, en octubre de 2025 volvió a residir en el inmueble.

### CUESTIÓN PLANTEADA

- El consultante pregunta **si tiene derecho a volver a practicar la deducción** por inversión en vivienda habitual respecto de esa vivienda en el período impositivo 2025.

### CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La DGT **responde afirmativamente:** el contribuyente podrá volver a practicar la deducción por inversión en vivienda habitual desde el momento en que la vivienda vuelva a constituir su residencia habitual, siempre que continúe siendo aplicable el régimen transitorio de la deducción y no haya practicado la deducción por otra vivienda durante el período intermedio.

### Argumentación jurídica de la DGT

#### A) Aplicación del régimen transitorio de deducción por vivienda habitual

- La DGT parte de la premisa de que el contribuyente tiene derecho al régimen transitorio regulado en la disposición transitoria decimoctava de la LIRPF, dado que adquirió la vivienda y practicó deducciones antes de la supresión de este incentivo fiscal en 2013.
- Recuerda que la deducción por inversión en vivienda habitual fue suprimida con efectos desde el 1 de enero de 2013 por la Ley 16/2012, aunque se mantuvo un régimen transitorio para quienes ya hubieran adquirido la vivienda y aplicado la deducción antes de esa fecha.

### B) Requisitos de la deducción

La DGT recuerda que la normativa vigente a 31 de diciembre de 2012 exigía dos requisitos básicos:

1. La adquisición de la vivienda.
2. Que la vivienda constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente.

### C) Concepto de vivienda habitual

- La consulta analiza el artículo 54 del Reglamento del IRPF, que define la vivienda habitual como aquella en la que el contribuyente resida de manera efectiva y permanente durante un plazo continuado de, al menos, tres años.
- Asimismo, recuerda que la vivienda debe habitarse efectivamente en el plazo de doce meses desde la adquisición o desde que cesen determinadas circunstancias impeditivas.

### D) Posibilidad de reiniciar la deducción

- La DGT concluye que el hecho de que la vivienda dejase temporalmente de constituir la residencia habitual —por haber sido arrendada— no impide recuperar el derecho a la deducción cuando el contribuyente vuelva a residir efectivamente en ella.

No obstante, establece una condición esencial:

- Durante el período en que la vivienda no fue habitual, el contribuyente no debe haber practicado deducción por otra vivienda habitual.

En ese caso, podrá reiniciar la deducción desde las cantidades satisfechas a partir del momento en que la vivienda vuelva a constituir su residencia habitual.

### E) Necesidad de consolidar nuevamente el carácter de vivienda habitual

- La DGT añade que, para consolidar definitivamente las nuevas deducciones practicadas, será necesario que la vivienda vuelva a alcanzar la condición de vivienda habitual, lo que exige una residencia efectiva y permanente durante al menos tres años.

#### Artículos

**Disposición transitoria decimoctava de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF (LIRPF).** Constituye la **pedra angular** de la contestación. Es el precepto que, tras la supresión de la deducción por la Ley 16/2012, habilita a determinados contribuyentes —entre los que se encuentra el consultante, al haber adquirido la vivienda en 2006 y haber practicado la deducción con anterioridad a 1 de enero de 2013— a seguir aplicando la deducción conforme a la normativa vigente a 31 de diciembre de 2012. Sin la aplicación de esta DT, la consulta carecería de objeto.

**Artículo 68.1.1º LIRPF (en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012).** Establece la **configuración general de la deducción**: porcentaje aplicable y base de cálculo (cantidades satisfechas por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual). Resulta determinante porque define los dos requisitos cumulativos exigibles —adquisición y destino a residencia habitual— que el consultante deberá cumplir nuevamente al reanudar la deducción.

**Artículo 68.1.3º LIRPF (en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012).** Contiene la **definición legal de vivienda habitual** a efectos de la práctica y consolidación de la deducción. Se aplica al caso por cuanto el consultante debe acreditar que la vivienda recupera tal condición tras el período de arrendamiento.

**Artículo 54 del Reglamento del IRPF, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (RIRPF).** Desarrolla **reglamentariamente** el concepto de vivienda habitual: exige residencia continuada durante un plazo mínimo de tres años, ocupación efectiva y permanente en el plazo de doce meses desde la adquisición o terminación de las obras, así como las excepciones a estos requisitos. Es el precepto que fija el período mínimo de tres años que el consultante deberá cumplir para consolidar las nuevas deducciones que practique a partir de octubre de 2025.

## CHEF A DOMICILIO

**IVA. TIPO IMPOSITIVO.** Tributación al 10 % de IVA de los servicios prestados por un chef privado a domicilio aun cuando el cliente aporte las materias primas.

*La DGT confirma la aplicación del tipo reducido del artículo 91.Uno.2.2.º LIVA y aborda el procedimiento de rectificación de las cuotas indebidamente repercutidas al 21 %*

Fecha: 05/03/2026

 Fuente: web de la AEAT Enlace: [Consulta V0499-26 de 05/03/2026](#)

**SÍNTESIS:** La elaboración de menús personalizados en el domicilio del cliente constituye un servicio de catering o restauración, aunque los ingredientes sean aportados por el propio cliente

La DGT concluye que los **servicios prestados por un chef privado en el domicilio del cliente** tributan al **tipo reducido del 10 %** de IVA y no al 21 %.

El consultante elaboraba platos personalizados **utilizando ingredientes facilitados por sus clientes** y venía facturando al tipo general. La DGT considera que la actividad constituye una prestación de servicios de restauración o catering, al existir una intervención profesional que va más allá de la mera entrega de alimentos. La resolución se apoya en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, especialmente en la sentencia de 10 de marzo de 2011 (asuntos acumulados C-497/09 y otros), que diferencia entre simples entregas de comida y verdaderos servicios de catering en función del peso cualitativo de los elementos de servicio.

Además, la DGT recuerda que el profesional podrá rectificar las cuotas de IVA repercutidas incorrectamente al 21 %, mediante factura rectificativa y dentro del plazo legal de cuatro años.

## HECHOS

- El consultante desarrolla la actividad de **chef privado**, consistente en la elaboración de platos en el domicilio de sus clientes, **siendo éstos quienes aportan la totalidad de las materias primas necesarias** para la preparación de los menús. Figura dado de alta en el epígrafe 667.9 del Impuesto sobre Actividades Económicas ("Otros servicios de alimentación propios de la restauración").
- Hasta la fecha de la consulta, ha venido emitiendo factura a sus clientes repercutiendo el IVA al tipo general del 21%.

## CUESTIÓN PLANTEADA

- Determinar si el tipo impositivo aplicable a los servicios prestados es el tipo general del 21% o el tipo reducido del 10% previsto en el artículo 91 LIVA para los servicios de hostelería y restauración.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La DGT concluye que las prestaciones de servicios efectuadas por el consultante tributan al **tipo reducido del 10%** previsto en el artículo 91.Uno.2.2.º LIVA.

## Fundamentos jurídicos:

### 1. Condición de empresario o profesional y sujeción al impuesto.

- Con cita de los artículos 4 y 5 LIVA, la DGT recuerda que están sujetas al IVA las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad económica. La ordenación por cuenta propia de factores productivos para intervenir en la prestación de servicios determina la condición empresarial del consultante.

### 2. Calificación de la operación como prestación de servicios.

- El artículo 11.Dos.9.º LIVA califica expresamente como prestaciones de servicios "los servicios de hostelería, restaurante o acampamento y las ventas de bebidas y alimentos para su consumo inmediato en el mismo lugar".

- La DGT reproduce su doctrina reiterada conforme a la cual se entiende que **se existe consumo en el acto** en otros supuestos, cuando el suministro de comidas y bebidas tiene lugar en el domicilio del cliente y son servidas por el personal del empresario desplazado al efecto. Resulta determinante el subrayado expreso que efectúa la DGT: **estos suministros se califican como prestaciones de servicios con independencia de que las materias primas sean propiedad del empresario o sean suministradas por el cliente**, circunstancia ésta que resulta directamente aplicable al supuesto consultado.

### 3. Doctrina del TJUE sobre la distinción entre entrega de bienes y prestación de servicios.

- La DGT se apoya extensamente en la **STJUE de 10 de marzo de 2011, asunto C-497/09 (Bog y otros)**, conforme a la cual la calificación de una prestación única compleja exige atender al conjunto de circunstancias para identificar los elementos predominantes desde el punto de vista del consumidor medio, valorando la importancia cualitativa —no meramente cuantitativa— del componente de servicio frente al de mera entrega. El Tribunal de Justicia distingue entre la entrega estandarizada de comidas listas para el consumo inmediato (entrega de bienes) y la actividad de catering a domicilio, que generalmente constituye prestación de servicios por incorporar trabajo y un saber hacer más elevados, donde calidad, creatividad y presentación adquieren importancia determinante para el cliente.

### 4. Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011.

- El artículo 6 del Reglamento define los servicios de restauración y catering como aquellos consistentes en el suministro de alimentos o bebidas acompañados de servicios auxiliares suficientes para permitir su consumo inmediato, en los que deben predominar los servicios sobre el suministro material, distinguiendo entre restauración (en las instalaciones del prestador) y catering (fuera de ellas).

### 5. Conclusión sobre el tipo aplicable.

- Aplicando el marco anterior, la actividad del consultante, prestada en el domicilio del cliente con desplazamiento personal del chef y aportación del saber hacer profesional en la elaboración de menús, **constituye una prestación de servicios de catering a la que resulta aplicable el tipo reducido del 10%** del artículo 91.Uno.2.2.º LIVA.

### 6. Rectificación de las cuotas indebidamente repercutidas al 21 por ciento.

La DGT añade un análisis sustantivo del régimen de rectificación previsto en el artículo 89 LIVA, advirtiendo que el consultante:

- Está **obligado** a rectificar las cuotas indebidamente repercutidas, conforme al artículo 89.Uno LIVA, siempre que la factura se hubiera emitido en el plazo de un año desde el devengo (artículo 88.Cuatro LIVA).
- Dispone del **plazo de cuatro años desde el devengo** para efectuar la rectificación, plazo susceptible de interrupción por procedimientos de comprobación en aplicación de la STJUE de 12 de abril de 2018, asunto C-8/17 (Biosafe y Flexipiso).
- Deberá documentar la rectificación mediante **factura rectificativa** ex artículo 15 del Reglamento de Facturación (RD 1619/2012), admitiéndose excepcionalmente la rectificación mediante dos facturas (una negativa anulatoria y otra correcta).
- Puede optar entre las dos vías del artículo 89.Cinco LIVA: (a) instar el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones del artículo 120.3 LGT —excluida la autoliquidación rectificativa del artículo 74 bis RIVA en supuestos de cuotas indebidamente repercutidas—; o (b) regularizar en declaración-liquidación, reintegrando al destinatario el exceso repercutido, con plazo adicional de un año desde que debió efectuarse la rectificación.

#### Normativa aplicada y su relevancia en el caso

##### Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA:

[Artículo 4](#): delimita el hecho imponible. Permite confirmar la sujeción al IVA de los servicios prestados por el consultante.

[Artículo 5](#): define al empresario o profesional. Fundamenta la condición del chef como sujeto pasivo del impuesto.

[Artículo 8](#): define las entregas de bienes. Sirve de contraste para descartar dicha calificación en el supuesto analizado.

[Artículo 11](#): define las prestaciones de servicios y, en particular, su apartado Dos.9.º califica expresamente como tales los servicios de hostelería y restauración. Constituye el precepto **nuclear** para calificar la operación como prestación de servicios con independencia de quién aporte las materias primas.

[Artículo 80](#): regula la modificación de la base imponible. Relevante en el bloque de rectificación.

[Artículo 88.Cuatro](#): exige la emisión de factura en el plazo de un año desde el devengo como presupuesto para la rectificación.

[Artículo 89](#): regula el régimen de rectificación de cuotas indebidamente repercutidas. Fundamenta tanto la obligación de rectificar como las vías procedimentales disponibles para el consultante.

[Artículo 90](#): establece el tipo general del 21 por ciento. Punto de partida frente al que opera la excepción.

[Artículo 91.Uno.2.2.º](#): aplica el tipo reducido del 10 por ciento a los servicios de hostelería, acampamento, balneario, restaurantes y, en general, al suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, incluso por encargo. Es el **precepto determinante** del fallo: justifica directamente la conclusión de la DGT.

**Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011, del Consejo, de 15 de marzo [enlace](#):**

Artículo 6: define los servicios de restauración y catering en el ámbito comunitario. Refuerza la calificación como prestación de servicios al exigir el predominio del elemento servicio sobre el mero suministro.

**Real Decreto 1619/2012, por el que se aprueba el Reglamento de Facturación**

[Artículo 15](#): regula la factura rectificativa. Determina la forma de documentar la rectificación de las cuotas indebidamente repercutidas al 21 por ciento.

**Real Decreto 1624/1992, por el que se aprueba el Reglamento del IVA**

[Artículo 74 bis](#): introducido por el RD 117/2024, excluye expresamente del régimen de autoliquidación rectificativa los supuestos de rectificación de cuotas indebidamente repercutidas. Relevante para encauzar correctamente la opción del artículo 89.Cinco.a) LIVA.

**Ley 58/2003, General Tributaria**

[Artículo 120.3](#): regula la rectificación de autoliquidaciones. Vía procedimental de la letra a) del artículo 89.Cinco LIVA.

**Real Decreto 1065/2007, RGAGI**

[Artículos 126 a 129](#): desarrollan el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones, incluido el supuesto específico de cuotas indebidamente repercutidas (artículo 129).

**Real Decreto 520/2005, RGRVA**

[Artículo 14](#): regula la legitimación para instar la devolución de ingresos indebidos. Complemento del régimen del artículo 89 LIVA cuando la rectificación implica devolución.

**Doctrina administrativa y jurisprudencia citada**

**En el mismo sentido (calificación de la operación y tipo aplicable):**

**STJUE de 10 de marzo de 2011, [asunto C-497/09 \(Bog y otros\)](#)**: doctrina sobre la distinción entre entrega de bienes y prestación de servicios en operaciones de suministro de alimentos; criterio del elemento predominante desde la perspectiva del consumidor medio.

Doctrina reiterada de la propia DGT conforme a la cual los suministros de comidas servidos por personal del empresario en el domicilio del cliente constituyen prestaciones de servicios, con independencia de quién aporte las materias primas.

## CRÉDITOS CONCURSALES

**IRPF. ACCIONES CONCURSADA.** La DGT analiza las pérdidas patrimoniales en créditos concursales y acciones recibidas por capitalización de deuda

*La DGT aclara cuándo puede computarse en IRPF la pérdida derivada de una quita concursal y niega que la mera insolvencia de la sociedad permita deducir pérdidas por acciones no cotizadas*

Fecha: 10/03/2026

 Fuente: web de la AEAT Enlace: [Consulta V0563-26 de 10/03/2026](#)

### SÍNTESIS: La DGT limita la deducción de pérdidas en concursos de acreedores

**Solo la quita aprobada en convenio concursal genera pérdida patrimonial inmediata en IRPF; las acciones recibidas por capitalización no permiten computar pérdidas hasta la liquidación de la sociedad**

La DGT analiza el tratamiento en IRPF de un inversor afectado por el concurso de acreedores de una sociedad en la que **había invertido 8.562 euros**.

La administración concursal reconoció únicamente parte del crédito y el convenio aprobó una quita del 45 %, capitalizando el 55 % restante mediante entrega de acciones no cotizadas.

La DGT concluye que:

- **La pérdida derivada de la quita sí puede computarse en IRPF desde la firmeza del convenio concursal.**
- Dicha pérdida tiene la consideración de renta general y se integra en la base imponible general.
- Respecto de las **acciones recibidas**, no puede computarse pérdida alguna mientras la sociedad no sea disuelta y liquidada.
- El mero hecho de que la sociedad esté en concurso no supone automáticamente una pérdida patrimonial fiscalmente deducible.

La consulta refuerza el criterio administrativo consolidado según el cual únicamente las pérdidas patrimoniales efectivamente realizadas pueden reflejarse en el IRPF.

## HECHOS

- El consultante realizó una inversión en una sociedad anónima por importe de 8.562 euros. Posteriormente, la sociedad entró en concurso de acreedores.
- La administración concursal reconoció un crédito a favor del consultante por importe de 4.428 euros, esto es, 4.134 euros menos que la inversión inicialmente realizada.
- El convenio concursal aprobado estableció:
  - Una quita del 45 % sobre el crédito reconocido.
  - La capitalización del 55 % restante mediante conversión en acciones de la sociedad a razón de 0,09 euros por acción.

## CUESTIÓN PLANTEADA POR EL CONSULTANTE

El consultante pregunta:

- 1.Cuál es el tratamiento en el IRPF del importe del crédito no reconocido por la administración concursal.
2. Si puede computarse una pérdida patrimonial respecto de las acciones no cotizadas recibidas como consecuencia de la capitalización de deuda acordada en el convenio concursal.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante V0563-26, distingue claramente entre:

- La pérdida derivada de la quita concursal sobre el crédito reconocido.
- La eventual pérdida asociada a las acciones recibidas tras la capitalización de deuda.

### A) Tratamiento de la pérdida derivada del crédito concursal

- La DGT recuerda que, con carácter general, el impago de un crédito no genera automáticamente una pérdida patrimonial, ya que el acreedor sigue ostentando un derecho de crédito frente al deudor.
- No obstante, desde el 1 de enero de 2015, el artículo 14.2.k) de la LIRPF establece una regla especial de imputación temporal para créditos vencidos y no cobrados.
- En el ámbito concursal, la pérdida patrimonial puede imputarse cuando:
  - Adquiere eficacia el convenio que establece una quita.
  - O concluye el concurso sin satisfacción del crédito, salvo determinadas excepciones legales.
- Aplicando esta normativa al caso concreto, la DGT concluye que:
  - Existe una pérdida patrimonial computable equivalente al 45 % de quita aplicado sobre el crédito reconocido por la administración concursal.
  - Dicha pérdida se imputa al período impositivo en el que adquiere firmeza la sentencia aprobatoria del convenio.

La DGT añade que esta pérdida:

- Tiene la consideración de renta general.
- Se integra en la base imponible general.
- Se compensa conforme a las reglas del artículo 48 LIRPF.

Respecto de los 4.134 euros no reconocidos por la administración concursal, la DGT no se pronuncia porque la consulta no aclara:

- Las razones de la falta de reconocimiento.
- La naturaleza jurídica del crédito.
- El régimen aplicable.

#### B) Tratamiento de las acciones recibidas por capitalización del crédito

La DGT rechaza que pueda computarse automáticamente una pérdida patrimonial por el mero hecho de que la sociedad se encuentre en concurso de acreedores.

Según la DGT:

- La pérdida solo podrá reconocerse **cuando exista disolución y liquidación efectiva** de la sociedad.
- Es necesario que se produzca una alteración patrimonial definitiva.

En consecuencia:

- La pérdida patrimonial asociada a las acciones únicamente podrá computarse en el momento de la liquidación societaria.
- La cuantía vendrá determinada por la diferencia entre:
  - El valor de liquidación o valor de mercado de los bienes recibidos.
  - Y el valor de adquisición de las acciones o participaciones.

Finalmente, la DGT señala que estas pérdidas o ganancias derivadas de la liquidación societaria:

- Se integrarán en la base imponible del ahorro.

#### Artículos aplicados

[Artículo 14.2.k\) LIRPF](#). Regula la imputación temporal de pérdidas derivadas de créditos vencidos y no cobrados. Es el precepto central del caso porque permite reconocer fiscalmente la pérdida derivada de la quita concursal.

[Artículo 33.1 LIRPF](#). Define las ganancias y pérdidas patrimoniales como variaciones patrimoniales derivadas de alteraciones en la composición del patrimonio. Sirve de base conceptual para toda la contestación.

[Artículo 37.1.e\) LIRPF](#). Regula específicamente el cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial en casos de separación de socios o liquidación de sociedades. Se aplica para determinar cuándo puede aflorar la pérdida derivada de las acciones.

[Artículo 45 LIRPF](#). Determina qué rentas forman parte de la renta general. La DGT lo utiliza para concluir que la pérdida derivada de la quita concursal integra la base general.

[Artículo 48 LIRPF](#). Regula la integración y compensación de rentas en la base imponible general.

[Artículo 49 LIRPF](#). Regula la integración de ganancias y pérdidas patrimoniales en la base imponible del ahorro. Se aplica a las pérdidas derivadas de la liquidación de las acciones.

[Disposición adicional vigésima primera LIRPF](#). Precisa el régimen transitorio aplicable a la imputación temporal de pérdidas por créditos incobrables.

## Resolución del TEAC

EMBARGO

Semana del 11 de mayo de 2026

**LGT. CUENTAS CORRIENTES.** El TEAC delimita el embargo de cuentas con nóminas o pensiones: las cantidades inembargables mantienen su protección, pero los ingresos ajenos al salario o pensión sí pueden ser trabados

*El Tribunal aclara que la protección del salario o pensión inembargable no se extiende automáticamente a otros ingresos existentes en la misma cuenta bancaria y fija criterios para determinar qué parte del saldo puede ser objeto de embargo.*

Fecha: 30/04/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: [RTEAC 04803/2024 de 30/04/2026](#) y [RTEAC 02088/2024 de 30/04/2026](#)

**SÍNTESIS:** El TEAC, en resoluciones de 30 de abril de 2026 (RG 4803/2024 y RG 2088/2024), unifica criterio sobre el embargo de cuentas bancarias en las que se ingresan salarios o pensiones junto con otros fondos embargables.

El Tribunal distingue entre las cantidades protegidas por el artículo 607 LEC y otros ingresos ajenos al salario o pensión —como ayudas familiares—, declarando que estos últimos pueden ser embargados íntegramente si se acredita su origen.

Además, el TEAC consolida el criterio introducido en 2025 según el cual las cantidades inembargables procedentes de salarios o pensiones mantienen su protección aunque permanezcan en la cuenta bancaria y no se hayan consumido.

Cuando no pueda determinarse con exactitud el origen del saldo existente al tiempo del embargo, el Tribunal presume que el contribuyente ha dispuesto primero de las cantidades inembargables, reforzando así la protección del mínimo vital del deudor.

## ANTECEDENTES Y HECHOS QUE TRAEN CAUSA DEL ASUNTO

### Resolución RG 4803/2024

La AEAT dictó diligencia de embargo sobre una cuenta bancaria titularidad de una contribuyente pensionista, reclamando una deuda tributaria de 1.529,55 euros. La entidad financiera trabó 748,14 euros existentes en la cuenta.

La interesada alegó que:

- únicamente percibía una pensión de viudedad;
- tenía un hijo sin ingresos a su cargo;
- parte del dinero retenido provenía de ayudas económicas de sus hijos para subsistir.

En los movimientos bancarios constaba:

- un ingreso de pensión de 1.237,15 euros días antes del embargo;
- posteriores retiradas y pagos que dejaron prácticamente agotado dicho importe;
- un nuevo ingreso de 750 euros el mismo día del embargo, procedente —según reconocía la propia contribuyente— de ayuda familiar.

La AEAT sostuvo que el importe embargado no procedía de la pensión, sino del ingreso posterior de terceros, por lo que no resultaban aplicables los límites de inembargabilidad del artículo 607 LEC.

Sin embargo, el TEAR de la Comunidad Valenciana estimó la reclamación al entender que, siendo el saldo inferior a la cuantía inembargable de la pensión, el embargo debía anularse.

Frente a ello, la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT interpuso recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.

### Resolución RG 2088/2024

En este segundo supuesto, la AEAT embargó 172,83 euros de una cuenta bancaria donde el contribuyente recibía su nómina mensual.

El obligado tributario había percibido:

Semana del 11 de mayo de 2026

- una nómina de 1.576,07 euros;
- y el saldo existente en cuenta al tiempo del embargo era de 308,94 euros.

La Administración aplicó directamente la escala del artículo 607 LEC sobre la nómina ingresada y concluyó que eran embargables 172,83 euros.

No obstante, el TEAR de Cataluña anuló el embargo al considerar que:

- la parte inembargable de la nómina ascendía a 1.403,25 euros;
- y dado que el saldo de la cuenta era inferior a dicha cuantía, el saldo íntegro debía reputarse inembargable.

La AEAT recurrió igualmente en unificación de criterio.

### FALLO DEL TRIBUNAL

El TEAC estima los recursos extraordinarios de alzada para la unificación de criterio interpuestos por la AEAT y fija doctrina vinculante.

El criterio unificado establece que:

- las limitaciones del artículo 607 LEC únicamente protegen las cantidades que tengan verdadera naturaleza de sueldo, salario o pensión;
- las restantes cantidades ingresadas en la cuenta son plenamente embargables;
- y, cuando no pueda determinarse exactamente el origen del saldo existente, deberá presumirse que las primeras cantidades consumidas corresponden al importe inembargable del salario o pensión.

El TEAC formula expresamente dos reglas:

#### a) Si puede acreditarse el origen del saldo

Si del análisis de los movimientos bancarios resulta acreditado que el saldo existente al tiempo del embargo procede exclusivamente de cantidades embargables (por ejemplo, ayudas familiares o ingresos distintos de la nómina protegida), el saldo será íntegramente embargable.

#### b) Si no puede determinarse el origen exacto del saldo

Se presumirá que el contribuyente ha consumido primero las cantidades inembargables procedentes de salario o pensión.

Por tanto:

- el cálculo del importe inembargable debe hacerse en el momento del ingreso de la nómina o pensión;
- y una vez fijada la parte embargable del salario, ésta podrá proyectarse sobre el saldo existente al tiempo del embargo.

### Fundamentación jurídica del TEAC

#### Protección del mínimo vital

El TEAC recuerda que el artículo 607 LEC tiene como finalidad garantizar un mínimo vital inembargable vinculado al salario mínimo interprofesional.

Asimismo, el artículo 171.3 LGT evita que dicha protección quede vacía de contenido por el mero hecho de que la nómina o pensión se ingrese en una cuenta bancaria.

#### Cambio de doctrina respecto al “ahorro” procedente de salarios

El Tribunal reconoce expresamente que había mantenido una doctrina anterior según la cual:

- el remanente no gastado de salarios o pensiones perdía su naturaleza protectora y se convertía en “ahorro embargable”.

Sin embargo, cita su resolución de 18 de junio de 2025 (RG 1140/2022), donde modifica dicho criterio y concluye que:

- las cantidades inembargables conservan esa naturaleza aunque permanezcan en la cuenta bancaria;
- ya que el artículo 607 LEC no establece límite temporal alguno a la protección.

#### Distinción entre salario protegido y otros ingresos

El núcleo de la resolución consiste en diferenciar:

- las cantidades protegidas por el artículo 607 LEC;
- de otros ingresos ajenos al salario o pensión.

El TEAC afirma que:

- las ayudas familiares;
- transferencias de terceros;
- o cualquier otro ingreso no salarial,

no disfrutan de la protección de inembargabilidad.

Por ello, si puede demostrarse que el saldo embargado procede exclusivamente de esos ingresos, el embargo es plenamente válido.

### Criterio de imputación de consumos

Cuando el origen del saldo no pueda identificarse claramente, el Tribunal introduce una regla interpretativa favorable al deudor:

- se entenderá que el contribuyente ha dispuesto primero del dinero inembargable;
- preservando así la protección efectiva del mínimo vital.

Este criterio evita que la mera mezcla de fondos en una cuenta bancaria permita eludir automáticamente la garantía del artículo 607 LEC.

## Resolución del TEAC

---

### VÍAS

## IVA. RECTIFICACIÓN DE CUOTAS REPERCUTIDAS EN EXCESO. CAMBIO DE

**CRITERIO.** El TEAC unifica criterio en IVA: el sujeto pasivo puede optar libremente entre la rectificación de autoliquidación (art. 120.3 LGT) o la regularización vía declaración (art. 89.Cinco.b LIVA), con independencia del carácter debido o indebido del ingreso originario

*El TEAC, en aplicación de la doctrina sentada por el Tribunal Supremo en sus sentencias de 5 de febrero de 2018 (rec. 646/2017) y 27 de septiembre de 2022 (rec. 5052/2020) y por la Audiencia Nacional en sentencia de 12 de abril de 2021 (rec. 694/2017), supera el criterio fijado en su Resolución de 17 de marzo de 2016 (R.G. 00-03868-2013) y declara que el sujeto pasivo no puede ser colocado en peor condición que el destinatario de la operación a la hora de recuperar cuotas de IVA repercutidas en exceso tras una modificación sobrevinida de la base imponible derivada de laudo arbitral, prevaleciendo el principio de neutralidad del impuesto sobre cualquier interpretación formalista del artículo 89.Cinco LIVA.*

Fecha: 24/03/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [RTEAC 06764/2024 de 24/03/2026](#)

### SÍNTESIS: El TEAC cambia de criterio: admite dos vías para rectificar cuotas de IVA repercutidas en exceso

El TEAC ha modificado su doctrina y reconoce que el sujeto pasivo puede rectificar cuotas de IVA repercutidas en exceso a través de dos mecanismos alternativos, con independencia de que el ingreso fuese inicialmente debido o indebido.

Por un lado, puede solicitar la rectificación de la autoliquidación originaria conforme al artículo 120.3 LGT, dentro del plazo general de prescripción de cuatro años. Por otro, puede regularizar las cuotas mediante su inclusión en la autoliquidación correspondiente al periodo en que se emite la factura rectificativa o en las posteriores, dentro del plazo de un año previsto en el artículo 89.Cinco.b) LIVA.

La resolución abandona el criterio mantenido por el propio TEAC en 2016, alineándose con la jurisprudencia reciente del Tribunal Supremo y reforzando los principios de neutralidad del IVA y tutela efectiva del contribuyente.

### ANTECEDENTES Y HECHOS

- La UTE reclamante emitió facturas por obras de urbanización y repercutió IVA a QR.
- Tras un laudo arbitral de 2022, se concluyó que QR **había pagado cantidades en exceso**, por lo que la UTE emitió facturas rectificativas y solicitó rectificar autoliquidaciones de IVA de 2009 y 2010.
- Hacienda denegó la rectificación: entendía que, al haber sido el ingreso inicialmente debido, la UTE solo podía regularizar por la vía del artículo 89.Cinco.b) LIVA, es decir, en la autoliquidación del periodo de la factura rectificativa o posteriores dentro de un año.

### FALLO DEL TEAC

- El TEAC estima en parte las reclamaciones.
- Declara que el sujeto pasivo puede usar dos vías para corregir cuotas de IVA repercutidas en exceso, con independencia de si el ingreso fue inicialmente debido o indebido: **rectificación** de la autoliquidación originaria **o regularización** en autoliquidaciones posteriores. La comprobación concreta de requisitos queda para la AEAT.

### Argumentos jurídicos

- El Tribunal rechaza el criterio restrictivo de la Administración.

- El artículo 89.Cinco LIVA permite expresamente **optar entre dos alternativas** cuando la rectificación reduce cuotas repercutidas: rectificar la autoliquidación conforme al artículo 120.3 LGT, o regularizar en declaración-liquidación posterior dentro del plazo de un año.
- El TEAC cambia su criterio anterior de [17 de marzo de 2016, RG 00-03868-2013](#). Ahora considera que **distinguir según la naturaleza “debida” o “indebida” del ingreso introduce un formalismo contrario a la neutralidad del IVA.**
- Se apoya en la doctrina del Tribunal Supremo, especialmente la [STS de 5 de febrero de 2018](#), rec. 646/2017, que distingue dos plazos: cuatro años para rectificar cuotas y un año para regularizar si se opta por la vía de autoliquidaciones posteriores. También cita la [STS de 27 de septiembre de 2022](#), rec. 5052/2020, y la [SAN de 12 de abril de 2021](#), rec. 694/2017.

#### Artículos

[Artículo 89.Cinco LIVA](#): es el precepto central; regula las dos vías de rectificación cuando se minoran cuotas repercutidas.

[Artículo 80 LIVA](#): explica cuándo puede modificarse la base imponible, presupuesto que puede obligar a rectificar cuotas.

[Artículo 120.3 LGT](#): permite solicitar la rectificación de autoliquidaciones cuando perjudican los intereses legítimos del obligado.

[Artículos 66 y 67 LGT](#): fijan el plazo general de prescripción de cuatro años y su cómputo.

#### Referencias relacionadas

En sentido anterior y superado: [TEAC, resolución de 17-03-2016, RG 00-03868-2013](#).

En línea con el nuevo criterio: [STS 05-02-2018, rec. 646/2017](#); [STS 27-09-2022, rec. 5052/2020](#); [SAN 12-04-2021, rec. 694/2017](#).

## Resolución del TEAC

---

### ACTIVOS NUEVOS

**IRPF. DEDUCCIÓN POR INCENTIVOS Y ESTÍMULOS A LA INVERSIÓN EMPRESARIAL.** El TEAR de Cataluña corrige a la AEAT: la deducción por inversión empresarial del art. 68.2.b) LIRPF admite la pluralidad de activos hasta el límite de la base liquidable general

*El TEAR de Cataluña anula el criterio de la AEAT que restringía la deducción a un único elemento patrimonial.*

Fecha: 30/01/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [RTEAC 08735/2024 de 30/01/2026](#)

**SÍNTESIS:** El TEAR de Cataluña ha estimado una reclamación interpuesta por una contribuyente a la que la AEAT había denegado parcialmente la deducción por inversión empresarial del artículo 68.2 LIRPF al considerar que solo podía aplicarse respecto de un único activo.

La contribuyente había realizado diversas inversiones afectas a su actividad económica —equipos informáticos, servidor, impresora, teléfono móvil y un sistema radiológico— y defendía que todas ellas debían computarse a efectos de la deducción.

El Tribunal concluye que el inciso legal:

*“sin que en ningún caso la misma cuantía pueda entenderse invertida en más de un activo”*

**no impide invertir en varios bienes, sino únicamente duplicar una misma cuantía para generar deducción en más de un activo.**

La resolución anula el acuerdo de la AEAT y confirma que la deducción puede aplicarse sobre varias inversiones siempre que exista base liquidable suficiente y las inversiones estén correctamente justificadas. El TEAR apoya además su criterio en la Consulta Vinculante DGT V1743-14, que admite expresamente la reinversión en distintos elementos patrimoniales afectos a la actividad económica.

## ANTECEDENTES Y HECHOS

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña resuelve una reclamación interpuesta contra un acuerdo de rectificación del IRPF 2022 dictado por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de Cataluña de la AEAT.

La contribuyente solicitó la rectificación de su autoliquidación del IRPF **con el fin de aplicar la deducción por incentivos y estímulos a la inversión empresarial** prevista en el artículo 68.2 de la Ley del IRPF, reclamando una devolución adicional de 2.828,05 euros.

La interesada había realizado **diversas inversiones afectas a su actividad económica** durante el ejercicio 2022, justificadas mediante ocho facturas correspondientes, entre otros bienes, a:

- software informático;
- discos duros;
- ordenador portátil;
- tarjeta gráfica;
- miniservidor;
- sistema radiológico;
- impresora;
- teléfono móvil.

El importe total de las inversiones ascendía a 57.590,70 euros.

- La AEAT estimó parcialmente la solicitud, **pero únicamente admitió como base de deducción la inversión correspondiente al activo de mayor importe —un sistema radiológico— al entender que el artículo 68.2.b) LIRPF solo permite aplicar la deducción respecto de un único activo.**
- Frente a ello, la contribuyente sostuvo que la norma **no limita el número de activos en los que puede materializarse la inversión, siempre que no se exceda el límite cuantitativo de la base deducible.**

## FALLO DEL TRIBUNAL

Semana del 11 de mayo de 2026

El TEAR de Cataluña estima íntegramente la reclamación económico-administrativa y anula el acuerdo impugnado dictado por la AEAT.

El Tribunal concluye que la deducción del artículo 68.2 LIRPF puede aplicarse respecto de varias inversiones y varios activos, siempre que:

- exista base liquidable suficiente procedente de rendimientos de actividades económicas;
- las inversiones estén afectas a la actividad económica;
- se encuentren debidamente justificadas;
- y no se compute dos veces una misma cuantía invertida.

## Fundamentos jurídicos

### 1. Interpretación del artículo 68.2.b) LIRPF

La controversia gira en torno a la interpretación del inciso:

“sin que en ningún caso la misma cuantía pueda entenderse invertida en más de un activo”.

- La Administración entendía que dicha expresión impedía aplicar la deducción respecto de varios bienes de inversión.
- Sin embargo, **el Tribunal rechaza esta interpretación por considerarla contraria al sentido de la norma.** Según el TEAR, **el precepto únicamente pretende evitar que una misma cuantía de rendimientos pueda computarse varias veces para generar deducción**, pero no limita el número de activos susceptibles de inversión.

El Tribunal afirma expresamente que:

- “si la cantidad máxima a invertir es una cuantía equivalente a la parte de la base liquidable general positiva del período impositivo que corresponda a tales rendimientos, no puede excederse de dicha cuantía bajo el pretexto que pueda ser usada en varias inversiones.”

Por tanto, la norma:

- no impone una inversión única;
- ni restringe la deducción a un solo elemento patrimonial;
- sino que establece exclusivamente un límite cuantitativo sobre la base susceptible de deducción.

### 2. Aplicación de la doctrina de la Dirección General de Tributos

El Tribunal refuerza su interpretación mediante referencia expresa a la Consulta Vinculante V1743-14, de 4 de julio de 2014, de la Dirección General de Tributos.

En dicha consulta, **la DGT admitió que la reinversión pudiera realizarse en distintos elementos patrimoniales — existencias, local y otros inmovilizados— sin limitar la deducción a un único activo.**

La resolución administrativa señalaba que el límite viene determinado por:

- la parte de la base liquidable general correspondiente a rendimientos de actividades económicas;
- y el importe efectivamente invertido en elementos nuevos afectos.

El TEAR considera que esta interpretación es plenamente trasladable al supuesto analizado.

#### Normativa aplicada

**Artículo 68.2 de la Ley 35/2006 del IRPF.** Es el precepto central de la controversia. Regula la deducción por inversión de beneficios para contribuyentes que desarrollan actividades económicas y establece tanto: los requisitos de la inversión; como los límites cuantitativos de la deducción.

La discusión interpretativa se centra precisamente en el alcance de la expresión relativa a que “la misma cuantía” no pueda entenderse invertida en más de un activo.

**Artículo 101 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.** Este artículo determina los requisitos para considerar a una entidad o contribuyente como empresa de reducida dimensión, presupuesto necesario para aplicar determinados incentivos fiscales previstos en el artículo 68.2 LIRPF.

## ADQUIRENTES DE EXPLOTACIONES O ACTIVIDADES ECONÓMICAS PERTENECIENTES A UN DEUDOR CONCURSADO

**LGT. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA.** La adquisición de una unidad productiva en concurso no impide derivar responsabilidad subsidiaria por fraude societario

*El TEAC avala derivar responsabilidad subsidiaria al administrador que utilizó la adquisición de una unidad productiva en concurso para continuar la actividad empresarial eludiendo las deudas tributarias de la sociedad concursada.*

Fecha: 17/03/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Resolución del TEAC de 17/03/2026](#)

**SÍNTESIS:** El TEAC confirma que la **exclusión de responsabilidad solidaria** del [artículo 42.1.c](#))<sup>3</sup> LGT para adquisiciones de unidades productivas en procedimientos concursales **no impide a la AEAT acudir a la responsabilidad subsidiaria** del [artículo 43.1.g](#))<sup>4</sup> LGT cuando exista utilización abusiva de sociedades para eludir deudas tributarias.

En el caso analizado, el administrador de una sociedad concursada continuó la actividad mediante una nueva mercantil que adquirió la unidad productiva en el concurso, manteniéndose clientes, proveedores, actividad y dirección efectiva del negocio. El Tribunal aprecia fraude de acreedores, confusión de esferas económicas y control efectivo entre ambas sociedades, avalando la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo.

La resolución refuerza la posibilidad de exigir responsabilidad subsidiaria en contextos concursales cuando la estructura societaria se utilice de forma artificiosa para frustrar el cobro de créditos tributarios.

### Antecedentes y hechos relevantes

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 17 de marzo de 2026, analiza un supuesto de **derivación de responsabilidad subsidiaria al administrador y socio de una sociedad concursada**.

#### <sup>3</sup> Artículo 42. Responsables solidarios.

1. Serán **responsables solidarios** de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

**c)** Las que sucedan por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones tributarias contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio. La responsabilidad también se extenderá a las obligaciones derivadas de la falta de ingreso de las retenciones e ingresos a cuenta practicadas o que se hubieran debido practicar. Cuando resulte de aplicación lo previsto en el apartado 2 del artículo 175 de esta ley, la responsabilidad establecida en este párrafo se limitará de acuerdo con lo dispuesto en dicho artículo. Cuando no se haya solicitado dicho certificado, la responsabilidad alcanzará también a las sanciones impuestas o que puedan imponerse.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable a los adquirentes de elementos aislados, salvo que dichas adquisiciones, realizadas por una o varias personas o entidades, permitan la continuación de la explotación o actividad.

La responsabilidad a que se refiere el primer párrafo de esta letra no será aplicable a los supuestos de sucesión por causa de muerte, que se regirán por lo establecido en el artículo 39 de esta ley.

Lo dispuesto en el primer párrafo de esta letra **no será aplicable a los adquirentes de explotaciones o actividades económicas pertenecientes a un deudor concursado cuando la adquisición tenga lugar en un procedimiento concursal**.

#### <sup>4</sup> Artículo 43. Responsables subsidiarios.

1. Serán **responsables subsidiarios** de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

**g)** Las personas o entidades que tengan el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto, de las personas jurídicas o en las que concurra una voluntad rectora común con éstas, cuando resulte acreditado que las personas jurídicas han sido creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta para eludir la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública y exista unicidad de personas o esferas económicas, o confusión o desviación patrimonial. La responsabilidad se extenderá a las obligaciones tributarias y a las sanciones de dichas personas jurídicas

La AEAT declaró responsable subsidiario al recurrente, al amparo del artículo 43.1.g) de la Ley General Tributaria (LGT), por deudas y sanciones tributarias de la sociedad **XZ, S.L.**, por importe superior a 424.000 euros.

Los hechos relevantes que motivan la derivación fueron los siguientes:

- El recurrente era socio mayoritario y posteriormente socio único de la entidad deudora principal, además de administrador único desde 2006 hasta la declaración de concurso.
- La sociedad fue declarada en concurso de acreedores en febrero de 2015.
- Poco antes y durante el procedimiento concursal se constituyó otra mercantil, **TW, S.L.**, con el mismo objeto social.
- Esta nueva sociedad adquirió la unidad productiva de la concursada en el seno del procedimiento concursal.
- Posteriormente, el recurrente pasó a controlar también la nueva sociedad y fue nombrado administrador único.
- La AEAT acreditó, mediante declaraciones de trabajadores, proveedores y clientes, que:
  - La actividad económica continuó de forma sustancialmente idéntica.
  - Los clientes y proveedores siguieron operando con la nueva sociedad.
  - El recurrente seguía dirigiendo efectivamente el negocio.
  - Existía continuidad funcional, económica y organizativa entre ambas entidades.

**La Administración entendió que la operación se utilizó para mantener la actividad empresarial liberándola de las deudas tributarias de la sociedad originaria, produciéndose un fraude de acreedores mediante el uso abusivo de la personalidad jurídica.**

El contribuyente alegó principalmente que:

- La adquisición de la unidad productiva en concurso impedía cualquier derivación de responsabilidad tributaria.
- El acuerdo carecía de motivación suficiente.
- La Administración se había basado únicamente en presunciones.
- Existía prescripción.
- No procedía el apremio mientras se resolvían los recursos.

### FALLO DEL TRIBUNAL

El TEAC desestima íntegramente el recurso y confirma tanto la resolución del TEAR de Cataluña como el acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria.

El Tribunal concluye que:

- La exclusión de responsabilidad prevista en el artículo 42.1.c) LGT para adquisiciones de unidades productivas en concurso únicamente impide acudir a la responsabilidad solidaria por sucesión de actividad.
- Sin embargo, ello no impide exigir responsabilidad subsidiaria cuando concurren los presupuestos del artículo 43.1.g) LGT.
- La operación concursal fue utilizada de forma abusiva para continuar la actividad económica eludiendo las deudas tributarias de la sociedad concursada.

### Fundamentos jurídicos de la resolución

#### A) Inaplicabilidad del artículo 42.1.c) LGT en adquisiciones concursales

El TEAC reconoce expresamente que la Administración no podía derivar responsabilidad solidaria por sucesión de actividad económica conforme al artículo 42.1.c) LGT, ya que la adquisición de la unidad productiva se produjo dentro de un procedimiento concursal.

No obstante, el Tribunal distingue claramente entre:

- La responsabilidad solidaria por sucesión empresarial del artículo 42.1.c) LGT.
- Y la responsabilidad subsidiaria por abuso de personalidad jurídica del artículo 43.1.g) LGT.

**El TEAC afirma que la exclusión legal afecta únicamente a la primera figura, pero no impide acudir a mecanismos antifraude cuando la estructura societaria se utiliza para frustrar el cobro de créditos tributarios.**

#### B) Aplicación de la doctrina del levantamiento del velo

El núcleo de la resolución reside en la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario.

El Tribunal aprecia:

- Control efectivo del recurrente sobre ambas sociedades.
- Continuidad real de la actividad.
- Confusión de esferas económicas.
- Utilización abusiva de sociedades para eludir el pago a la Hacienda Pública.

El TEAC considera acreditado que:

- La nueva sociedad fue utilizada como vehículo para continuar la actividad económica sin asumir las deudas tributarias previas.
- La adquisición de la unidad productiva fue precisamente el instrumento empleado para consumir el fraude de acreedores.

### C) Validez de la prueba indiciaria

El recurrente sostenía que la Administración había basado la derivación únicamente en presunciones.

El TEAC rechaza esta alegación y recuerda que:

- En supuestos de fraude societario resulta extremadamente difícil obtener prueba directa.
- Por ello, es plenamente válida la utilización de prueba indiciaria y presunciones, siempre que exista un enlace lógico y racional entre los hechos acreditados y la conclusión alcanzada.

El Tribunal destaca como indicios relevantes:

- La continuidad de clientes y proveedores.
- La identidad de actividad.
- La intervención del recurrente en ambas sociedades.
- La financiación inicial de la nueva entidad.
- La transmisión posterior de participaciones sin contraprestación.
- La permanencia del recurrente como verdadero director del negocio.

### D) Prescripción

El TEAC también analiza la prescripción del derecho de la Administración para derivar responsabilidad.

Con apoyo en su resolución RG 00-07050-2021, el Tribunal señala que:

- En caso de concurso, el dies a quo debe vincularse al momento en que la Administración pudo actuar eficazmente frente al responsable subsidiario.
- Aunque la AEAT debió actuar inmediatamente tras la conclusión del concurso, no habían transcurrido cuatro años entre dicha fecha y el inicio del procedimiento de derivación.

Por ello, no existía prescripción.

#### Artículos

[Artículo 42.1.c\) LGT](#). Regula la responsabilidad solidaria por sucesión en explotaciones o actividades económicas. El TEAC declara que este precepto **no es aplicable** cuando la adquisición de la unidad productiva se produce en sede concursal, ya que la propia norma excluye expresamente estos supuestos.

[Artículo 43.1.g\) LGT](#). Es el precepto central de la resolución. Permite derivar responsabilidad subsidiaria cuando: Existe control efectivo o voluntad rectora común; las sociedades se utilizan de forma abusiva o fraudulenta; existe confusión patrimonial o de esferas económicas.

El TEAC considera plenamente concurrentes estos requisitos.

[Artículos 105 a 108 LGT](#). Regulan la carga y valoración de la prueba en materia tributaria. El Tribunal los utiliza para justificar: La admisión de prueba indiciaria; El uso de presunciones; La inversión práctica de la carga probatoria cuando el obligado es quien dispone de mayor facilidad para acreditar los hechos.

[Artículo 108.2 LGT](#). Establece que las presunciones requieren un “enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano”. El TEAC fundamenta aquí la validez de las inferencias realizadas por la AEAT.

## IMPUGNACIÓN

**LGT. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA.** El responsable tributario tiene derecho a impugnar las circunstancias fácticas y jurídicas de las liquidaciones giradas al deudor principal, pero dicho derecho queda satisfecho cuando la Administración le facilita acceso al expediente y le permite formular alegaciones y aportar prueba.

*El acceso al expediente administrativo garantiza el derecho de defensa del responsable subsidiario frente a las liquidaciones tributarias derivadas*

Fecha: 17/04/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Sentencia del TS de 17/04/2026](#)

**SÍNTESIS:** El Tribunal Supremo confirma que **el responsable tributario subsidiario puede impugnar tanto los hechos como los fundamentos jurídicos de las liquidaciones giradas al deudor principal.** No obstante, considera suficiente que la Administración **facilite acceso al expediente administrativo y permita formular alegaciones y aportar prueba.**

La sentencia **descarta indefensión porque el administrador tuvo acceso** a los documentos utilizados para regularizar el IGIC de la sociedad y pudo cuestionarlos durante el procedimiento.

La resolución consolida la doctrina del artículo 174.5 LGT sobre las amplias facultades impugnatorias del responsable tributario y su conexión con el derecho a la tutela judicial efectiva.

### ANTECEDENTES Y HECHOS QUE ORIGINAN EL LITIGIO

La controversia surge a raíz de la declaración de responsabilidad tributaria subsidiaria de don Abelardo, administrador de la mercantil *Tratamientos y Suministros Metálicos, S.L.*, por determinadas deudas tributarias y sanciones derivadas del IGIC correspondientes a los ejercicios 2007 a 2009.

La Administración Tributaria Canaria declaró fallida a la sociedad deudora el 14 de agosto de 2020 e inició posteriormente dos procedimientos de derivación de responsabilidad subsidiaria frente al administrador. Finalmente, se le exigió el pago de:

- 77.343,66 euros por deudas tributarias.
- 6.697,12 euros por sanciones tributarias.

### Qué hizo el contribuyente

El responsable subsidiario impugnó la derivación alegando, esencialmente, que:

- En el expediente administrativo no constaban las declaraciones tributarias ni la documentación utilizada para regularizar el IGIC de la sociedad deudora.
- La ausencia de esos documentos impedía ejercer plenamente el derecho de impugnación reconocido en el artículo 174.5 de la LGT.
- La Administración pretendía basar la regularización únicamente en la presunción de veracidad de datos declarados por la sociedad deudora, sin permitirle cuestionarlos adecuadamente.

### Qué pretendía Hacienda

La Agencia Tributaria Canaria sostenía que:

- El responsable subsidiario sí había tenido acceso al expediente administrativo.
- La regularización se había fundamentado en datos declarados por la propia sociedad en el Impuesto sobre Sociedades y en declaraciones-resumen del IGIC.
- El responsable pudo impugnar y proponer prueba, pero no acreditó la falsedad o inexactitud de los datos utilizados por la Administración.

### Objeto del recurso de casación

El Tribunal Supremo admitió el recurso para determinar:

- “Si, en atención a las facultades de impugnación del responsable reconocidas en el artículo 174.5 LGT, deben integrarse en el expediente de derivación todos los antecedentes de los procedimientos de comprobación que dieron lugar a las liquidaciones cuyas deudas luego se derivan.”

En particular, debía resolverse si era obligatorio incorporar:

- autoliquidaciones,
- declaraciones tributarias,
- y demás documentación utilizada para fundamentar la regularización practicada al deudor principal.

### FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación y confirma la sentencia del TSJ de Canarias.

#### Doctrina fijada

El Supremo establece la siguiente doctrina jurisprudencial:

- El responsable tributario tiene derecho a impugnar las circunstancias fácticas y jurídicas de las liquidaciones giradas al deudor principal, pero dicho derecho queda satisfecho cuando la Administración le facilita acceso al expediente y le permite formular alegaciones y aportar prueba.

El Tribunal considera que en este caso:

- la Administración sí puso a disposición del responsable los elementos esenciales del expediente,
- no se le privó del derecho de defensa,
- y pudo discutir tanto los hechos como la fundamentación jurídica de la regularización.

#### Fundamentos jurídicos de la decisión

##### a) El procedimiento de derivación es autónomo

El Supremo recuerda su doctrina consolidada según la cual el procedimiento de derivación de responsabilidad es autónomo respecto del seguido frente al deudor principal.

Eso implica que el responsable tributario puede:

- impugnar la derivación,
- cuestionar las liquidaciones de origen,
- y discutir las sanciones, incluso aunque hayan adquirido firmeza para el deudor principal.

##### b) El derecho de defensa exige acceso al expediente

La Sala enfatiza que el artículo 174.5 LGT debe interpretarse conforme al derecho fundamental a la tutela judicial efectiva (art. 24 CE).

Por ello:

- el responsable debe poder conocer los elementos utilizados para liquidar la deuda,
- acceder al expediente,
- formular alegaciones,
- y aportar prueba contradictoria.

No obstante, el Tribunal aclara que el derecho no implica necesariamente que deban incorporarse todos los documentos imaginables o toda la “cadena probatoria” de otras Administraciones tributarias.

##### c) En este caso concreto no hubo indefensión

La Sala considera acreditado que:

- el expediente completo del procedimiento seguido frente a la sociedad fue trasladado al responsable,
- éste pudo acceder a los documentos utilizados por la Administración,
- propuso prueba en sede judicial,
- y ninguna de sus pruebas acreditó error en la cuantificación de la deuda.

Por ello, concluye que:

Semana del 11 de mayo de 2026

no existió vulneración del derecho de defensa ni de la tutela judicial efectiva.

#### d) La presunción de veracidad del artículo 108.4 LGT

El recurrente sostenía que la presunción de veracidad de los datos declarados sólo vinculaba al deudor principal y no al responsable subsidiario.

El Tribunal Supremo no niega la posibilidad de cuestionar esos datos por el responsable, pero considera suficiente que:

- la Administración identificara los datos utilizados,
- los incorporara al expediente,
- y permitiera al responsable combatirlos mediante prueba contradictoria.

#### Artículos

[Artículo 174.5 LGT](#). Regula las facultades impugnatorias del responsable tributario frente al acuerdo de derivación. Es el núcleo del litigio, porque reconoce al responsable la posibilidad de cuestionar tanto el presupuesto habilitante de la responsabilidad como las liquidaciones derivadas.

[Artículo 108.4 LGT](#). Establece la presunción de certeza de los datos declarados por el obligado tributario.

La Administración utilizó este precepto para fundamentar la regularización del IGIC tomando como base los datos declarados por la propia sociedad.

[Artículo 105.1 LGT](#). Recoge la carga de la prueba en materia tributaria. La Sala recuerda que correspondía al responsable aportar prueba suficiente para desvirtuar los datos utilizados por la Administración.

[Artículo 41.5 LGT](#). Regula el carácter subsidiario de determinadas responsabilidades tributarias. Fue invocado por el recurrente para cuestionar la regularidad del procedimiento de derivación.

[Artículo 176 LGT](#). Exige la previa declaración de fallido del deudor principal antes de derivar responsabilidad subsidiaria. Aunque fue alegado por el recurrente, el Supremo no entra a resolver esta cuestión por no apreciarse interés casacional.

[Artículo 24 CE](#). Reconoce el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva y a la defensa. El Supremo fundamenta en este precepto la necesidad de permitir al responsable impugnar eficazmente las liquidaciones del deudor principal.

#### Jurisprudencia relacionada

##### En el mismo sentido

- STS de 13 de marzo de 2018 ([rec. 53/2017](#)).
- STS de 3 de abril de 2018 ([rec. 427/2017](#)).
- STS de 3 de junio de 2020 ([rec. 5020/2017](#)).
- STS de 19 de enero de 2023 ([rec. 1693/2020](#)).

Todas ellas consolidan la doctrina según la cual el responsable tributario puede cuestionar las liquidaciones y sanciones del deudor principal en el procedimiento de derivación.

## GASTOS ZONAS COMUNES

**IRPF. ALQUILER DE HABITACIONES.** La deducción de gastos en alquiler por habitaciones exige proporcionalidad según la ocupación efectiva del inmueble.

*El TSJ de Cataluña avala que los gastos en alquileres por habitaciones solo sean deducibles según la ocupación efectiva y rechaza considerar las zonas comunes permanentemente arrendadas.*

Fecha: 23/02/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Sentencia del TSJ de Catalunya de 23/02/2026](#)

**SÍNTESIS:** El TSJ de Cataluña ha confirmado el criterio de la AEAT sobre la **deducibilidad de gastos en viviendas alquiladas por habitaciones**. La Sala rechaza que las zonas comunes puedan considerarse permanentemente arrendadas durante todo el año **y concluye que los gastos solo son deducibles en proporción al tiempo y superficie efectivamente ocupados**.

La contribuyente **defendía que los espacios comunes permanecían siempre disponibles para los inquilinos y solicitaba la deducción del 100% de determinados gastos**. Sin embargo, el Tribunal entiende que ello supondría crear una "ficción de arrendamiento permanente", incompatible con la correlación exigida entre gasto deducible y generación efectiva de rendimientos.

La sentencia aplica la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en la STS de 25 de febrero de 2021, según la cual los gastos de inmuebles arrendados únicamente son deducibles durante el período en que generan rentas.

Además, el TSJ aclara que los intereses de préstamos destinados a obras de reparación y conservación no son deducibles como gastos financieros del artículo 23 LIRPF, reservando tal posibilidad únicamente a financiación vinculada a adquisición o mejora del inmueble.

La resolución tiene especial relevancia práctica para modelos de alquiler por habitaciones, coliving y arrendamientos de estudiantes.

### ANTECEDENTES Y HECHOS

- La contribuyente, titular del 45% de un piso en Barcelona (8 habitaciones de 100 m<sup>2</sup> + 171 m<sup>2</sup> de zonas comunes), lo destinó al **alquiler de habitaciones a estudiantes**. En el IRPF 2020 dedujo los gastos al **73,23%**, asumiendo que los espacios comunes estuvieron ocupados todo el año (al haber siempre al menos una habitación alquilada).
- La **AEAT** recalculó la ocupación al **43,83%**, prorrateando los espacios comunes proporcionalmente entre cada habitación según superficie y meses arrendados. Resultado: **liquidación de 2.403,10 €**. El TEAR de Cataluña desestimó la reclamación.
- En vía judicial, la contribuyente pidió: (i) deducir el 100% de los gastos; (ii) subsidiariamente, el 100% de los gastos de zonas comunes; (iii) deducir intereses del préstamo destinados a reparación; (iv) imputar la cancelación parcial del préstamo a la parte de reparaciones.

### FALLO

- **Desestima** el recurso, confirma la liquidación y **condena en costas** (límite 1.000 €). No fija doctrina, pero aplica la del TS.

### Argumentos jurídicos

- **Ocupación efectiva.** Los gastos solo son deducibles cuando generan rendimientos (art. 23.1 LIRPF). Pretender que los espacios comunes estén "siempre arrendados" crea una **ficción de arrendamiento permanente** que rompe la correlación ingresos-gastos. En los períodos sin alquiler opera la imputación de rentas (art. 85 LIRPF).

- **Intereses del préstamo.** Por interpretación literal del art. 23.1.a.1º LIRPF, solo son deducibles los intereses destinados a **adquisición o mejora**, nunca los de reparación o conservación.
- **Amortización anticipada.** El dinero es **fungible**: la cancelación parcial se imputa proporcionalmente al total del préstamo, no a la parte que más convenga fiscalmente.

#### Normativa

##### Ley 35/2006, IRPF

[Art. 22](#) – Define el hecho imponible: sin arrendamiento, no hay rendimiento íntegro.

[Art. 23](#) – Núcleo del litigio: exige que los gastos sean necesarios para obtener el rendimiento (apdo. 1.a.1º: intereses; 1.a.2º: tributos; 1.b: amortización 3%).

[Art. 85](#) – Imputación de rentas para los períodos sin arrendamiento.

##### RD 439/2007, Reglamento IRPF (

[Art. 13](#) – Detalla los gastos deducibles (comunidad, seguros, amortización) regularizados por la AEAT.

[Art. 14](#) – Fundamento técnico del cálculo de la amortización.

##### Ley 29/1998, LICA

[Art. 139.1](#) – Justifica la condena en costas por vencimiento objetivo.

#### Jurisprudencia concordante

[STS 25 de febrero de 2021 \(rec. 1302/2020\)](#). Doctrina aplicada: los gastos del capital inmobiliario solo se deducen por el tiempo en que el inmueble estuvo arrendado y generó rentas, en la proporción correspondiente.

[STS 15 de septiembre de 2021](#). Ratifica el criterio anterior.

CV [V0307-21](#) y [V0537-19](#) DGT. Invocadas por la contribuyente, pero el Tribunal las interpreta en sentido contrario a su tesis.

## SOCIEDAD DOMINANTE

**IS. RECTIFICACIÓN.** La sociedad dominante de un grupo fiscal puede rectificar la autoliquidación consolidada aunque la Inspección hubiera comprobado a una filial

*El Tribunal Supremo declara que las liquidaciones inspectoras dictadas respecto de grupos fiscales tienen carácter provisional cuando no se inspecciona a todas las entidades del grupo, permitiendo así la rectificación de elementos no regularizados expresamente.*

Fecha: 27/04/2026

Fuente: web del Poder Judicial

 Enlace: [Sentencia del TS de 27/04/2026](#)

**SÍNTESIS:** La STS 1845/2026, de 27 de abril, analiza el alcance de las **liquidaciones provisionales dictadas** en procedimientos inspectores **sobre grupos en consolidación fiscal**.

El caso se refiere a Agrolimen S.A., sociedad dominante de un grupo fiscal, que solicitó la rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades **para incorporar un deterioro de participaciones no incluido inicialmente**. La Administración rechazó la solicitud al considerar que dicho elemento ya había sido comprobado en sede de una sociedad filial.

El Tribunal Supremo confirma la sentencia de la Audiencia Nacional y declara que, **cuando la inspección no alcanza a todas las entidades del grupo, la liquidación tiene carácter provisional**. En consecuencia, la sociedad dominante **puede instar la rectificación de la autoliquidación respecto de elementos no regularizados expresamente, aunque hayan sido objeto de comprobación en filiales**.

La Sala destaca que el grupo fiscal actúa como verdadero sujeto pasivo material del impuesto y que impedir la rectificación vulneraría la correcta determinación de la capacidad económica del grupo consolidado.

## HECHOS

- La sentencia resuelve un recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado frente a una sentencia de la Audiencia Nacional **que había reconocido a Agrolimen S.A.**, sociedad dominante del Grupo Fiscal 38/01, **el derecho a rectificar la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2008**.
- Agrolimen pretendía incorporar en la base imponible consolidada un deterioro de valor relativo a su participación indirecta en Odeco Electrónica S.A., deterioro que no había sido incluido inicialmente en la autoliquidación presentada. Dicho deterioro afectaba a otra entidad del grupo, Inveramen.
- La Administración tributaria había llevado a cabo actuaciones inspectoras sobre determinadas sociedades del grupo:
  - Agrolimen: ejercicios 2009 y 2010.
  - Inveramen y Biocentury: ejercicios 2008 a 2010.
- Sin embargo, no se inspeccionó a todas las entidades integrantes del grupo fiscal, por lo que las liquidaciones dictadas tuvieron carácter provisional.
- La Administración rechazó la solicitud de rectificación argumentando que los elementos tributarios relativos a Inveramen ya habían sido comprobados en sede inspectora, por lo que no cabía reabrir indirectamente la cuestión mediante la rectificación promovida por la sociedad dominante.
- La Audiencia Nacional estimó el recurso de Agrolimen al considerar que el deterioro cuya inclusión se pretendía nunca había sido regularizado expresamente en la liquidación provisional practicada al grupo.

**Objeto del recurso de casación**
**Semana del 11 de mayo de 2026**

- El Tribunal Supremo debía determinar si, en el ámbito de un grupo fiscal sometido al régimen de consolidación, la sociedad dominante puede solicitar la rectificación de la autoliquidación consolidada respecto de un elemento tributario no regularizado expresamente, aunque la Inspección hubiera comprobado íntegramente a la sociedad filial de la que procedía dicho elemento.

**FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO**

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado y confirma íntegramente la sentencia de la Audiencia Nacional.

**Doctrina fijada**

La Sala fija como doctrina que:

- Cuando la inspección a la sociedad dominante de un grupo fiscal no alcance a todas las entidades integrantes del grupo, la liquidación resultante tendrá carácter provisional. En estos casos, la sociedad dominante podrá instar la rectificación de la autoliquidación respecto de elementos tributarios no regularizados expresamente, aunque dichos elementos hubieran sido objeto de comprobación en sociedades filiales.

**Fundamentos jurídicos**
**1. La liquidación practicada al grupo tenía carácter provisional**

- El Tribunal Supremo parte de que la inspección no afectó a todas las sociedades integrantes del grupo fiscal. Por ello, conforme al artículo 190.2 del Reglamento General de Gestión e Inspección, la liquidación practicada necesariamente tenía **naturaleza provisional**.
- La Sala rechaza así la tesis de la Administración según la cual existiría una especie de liquidación “casi definitiva” respecto de determinados elementos comprobados en filiales concretas.

**2. El artículo 126.3 RGI permite la rectificación respecto de elementos no regularizados**

- El Tribunal recuerda que el artículo 126.3 del Reglamento General de Gestión e Inspección permite solicitar la rectificación de una autoliquidación tras una liquidación provisional cuando la solicitud se fundamente en motivos distintos de los regularizados previamente.
- En este caso, el deterioro relativo a Odeco Electrónica S.A. nunca fue regularizado expresamente en la liquidación provisional practicada a Agrolimen. Por ello, la rectificación solicitada se apoyaba en un motivo nuevo y distinto.

**3. El grupo fiscal actúa como verdadero sujeto pasivo material**

- La sentencia destaca que, aunque cada sociedad integrante del grupo mantiene determinadas obligaciones formales, la sociedad dominante es quien presenta la autoliquidación consolidada y soporta la obligación material de pago del impuesto.
- Por ello, impedir la rectificación supondría desconocer la lógica propia del régimen de consolidación fiscal y produciría una incorrecta determinación de la base imponible consolidada.

**4. Protección del principio de capacidad económica**

- El Tribunal Supremo considera que negar la rectificación impediría reflejar adecuadamente en la tributación consolidada una pérdida económica real sufrida dentro del grupo.
- Además, la Administración nunca cuestionó la existencia efectiva del deterioro, sino únicamente la posibilidad formal de rectificar la autoliquidación.
- La Sala concluye que la interpretación correcta del régimen de consolidación exige permitir la rectificación para garantizar una tributación ajustada a la verdadera capacidad económica del grupo.

**Artículos aplicados**

[Artículo 126.2 y 126.3 del Reglamento General de Gestión e Inspección](#). Regulan la rectificación de autoliquidaciones. El apartado 3 permite solicitar la rectificación tras una liquidación provisional cuando se trate de motivos distintos de los regularizados.

[Artículo 190.2 del Reglamento General de Gestión e Inspección](#). Determina que las liquidaciones tienen carácter provisional cuando no se haya comprobado a todas las entidades vinculadas o integrantes del grupo.

[Artículo 101.4 de la Ley General Tributaria](#). Sirve de fundamento legal a la regulación reglamentaria de las liquidaciones provisionales.

[Artículo 65.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades](#). Establecía que la sociedad dominante presenta la autoliquidación consolidada y asume la obligación material de pago.

**DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA**

**PERSONAS FÍSICAS. EXONERACIÓN PASIVO INSATISFECHO.** El Tribunal Supremo, en la sala de lo Civil, limita las restricciones a la exoneración del crédito público y permite exonerar créditos subordinados de AEAT y TGSS

*El Supremo refuerza la segunda oportunidad al exigir proporcionalidad en las restricciones al acceso a la exoneración del pasivo insatisfecho. La mera existencia de un acuerdo de responsabilidad tributaria no basta para excluir automáticamente al deudor del beneficio de la exoneración del pasivo insatisfecho.*

Fecha: 18/02/2026

Fuente: web del Poder Judicial

 Enlace: [Sentencia del TS de 18/02/2026](#)

**SÍNTESIS:** La STS 264/2026, de 18 de febrero, establece que **la mera existencia de un acuerdo de derivación de responsabilidad tributaria no basta para excluir automáticamente al deudor del beneficio de exoneración del pasivo insatisfecho.** El Alto Tribunal considera que dicha restricción vulnera el principio de proporcionalidad exigido por la Directiva (UE) 2019/1023 cuando no exista una conducta fraudulenta acreditada.

Además, la sentencia avala la limitación parcial de la exoneración del crédito público prevista en el art. 489.1.5º TRLC, pero declara exonerables los créditos públicos subordinados de AEAT y TGSS. La resolución refuerza así la finalidad de la segunda oportunidad y corrige una interpretación excesivamente restrictiva del acceso a la exoneración.

**ANTECEDENTES Y HECHOS DEL CASO**

La sentencia del Tribunal Supremo núm. 264/2026, de 18 de febrero, resuelve un recurso de casación interpuesto por un **deudor persona física en el marco de un procedimiento concursal de solicitud de exoneración del pasivo insatisfecho (EPI).**

El concursado solicitó la concesión del beneficio de exoneración del pasivo insatisfecho ante el Juzgado de lo Mercantil nº 2 de Zaragoza. Entre sus acreedores figuraban:

- Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT): 28.789,69 €.
- Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS): 7.312 €.
- Ayuntamiento de Zaragoza: 1.258,60 €.

Parte relevante de la deuda con la AEAT **provenía de un acuerdo firme de derivación de responsabilidad tributaria** dictado contra el concursado como administrador de la sociedad Walking Pack S.L.

La AEAT se opuso a la exoneración alegando:

1. Que concurría la causa de exclusión prevista en el artículo 487.1.2º TRLC, por existir un acuerdo firme de derivación de responsabilidad tributaria.
2. Subsidiariamente, que la exoneración del crédito público debía limitarse conforme al artículo 489.1.5º TRLC.

Tanto el Juzgado Mercantil como posteriormente la Audiencia Provincial de Zaragoza denegaron la exoneración, considerando que el deudor no reunía la condición de “deudor de buena fe” debido a la existencia del acuerdo de derivación de responsabilidad.

**Objeto del recurso de casación**

El recurso de casación se articuló en dos motivos:

1. Infracción del artículo 487.1.2º TRLC por contradicción con la Directiva (UE) 2019/1023.
2. Infracción del artículo 489.1.5º TRLC por contradicción con la misma Directiva europea.

El Tribunal Supremo admitió únicamente el primer motivo, relativo a la exclusión automática derivada del acuerdo de derivación de responsabilidad.

### FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo estima el recurso de casación y revoca parcialmente las resoluciones anteriores.

En concreto:

- Declara que la mera existencia de un acuerdo firme de derivación de responsabilidad tributaria no basta por sí sola para excluir al deudor del acceso a la exoneración del pasivo.
- Reconoce el derecho del concursado a acceder a la exoneración.
- Considera exonerables los créditos subordinados de naturaleza pública.
- Mantiene parcialmente no exonerables determinadas cuantías de crédito público privilegiado y ordinario.

### Importes finalmente no exonerados

- AEAT: 11.197,49 €.
- TGSS: 305,31 €.

El resto del pasivo quedó afectado por la exoneración.

### Fundamentos jurídicos de la decisión

#### A) La derivación de responsabilidad no equivale automáticamente a conducta fraudulenta

El núcleo doctrinal de la sentencia reside en la interpretación del artículo 487.1.2º TRLC conforme a la Directiva (UE) 2019/1023.

El Supremo recuerda que la Directiva permite a los Estados restringir el acceso a la exoneración únicamente cuando las excepciones estén:

- Bien definidas.
- Debidamente justificadas.
- Basadas en un interés público legítimo.
- Proporcionadas.

La Sala concluye que:

- **Las sanciones tributarias muy graves sí presentan un componente fraudulento que justifica la exclusión.**
- **Sin embargo, la derivación de responsabilidad tributaria no constituye por sí misma una sanción ni implica necesariamente fraude o mala fe.**

El Tribunal recuerda además su propia doctrina previa según la cual **la derivación de responsabilidad tiene naturaleza de mecanismo de garantía y no sancionadora.**

Por ello, afirma expresamente:

- “Mientras no conste acreditado que el acuerdo de derivación de responsabilidad trae causa de una conducta fraudulenta del administrador (...), esta excepción (...) carece de la debida justificación”.

La consecuencia es trascendental:

- la exclusión automática del beneficio de exoneración por mera derivación de responsabilidad vulnera el principio de proporcionalidad exigido por el Derecho de la Unión Europea.

#### B) El crédito público puede limitar la exoneración, pero con límites

El Tribunal Supremo avala, en términos generales, la constitucionalidad y compatibilidad europea de la exclusión parcial del crédito público prevista en el artículo 489.1.5º TRLC.

La Sala entiende que existe una justificación suficiente basada en:

- La relevancia constitucional del sistema tributario.
- El sostenimiento de los gastos públicos.
- Los principios de solidaridad y justicia tributaria.

Sin embargo, introduce una precisión muy relevante:

#### Los créditos públicos subordinados sí son exonerables

El Supremo considera desproporcionado extender la protección del crédito público a créditos subordinados, porque:

- La subordinación supone una postergación legal por razones concursales **Semana del 11 de mayo de 2026**
- Carece de sentido privilegiar dichos créditos frente a otros acreedores ordinarios o privilegiados.

Por ello:

- Los créditos subordinados de AEAT y TGSS quedan exonerados.
- Solo permanecen parcialmente no exonerables los créditos públicos privilegiados y ordinarios dentro de los límites legales.

### C) Interpretación extensiva favorable al deudor respecto de administraciones públicas

La sentencia también fija un criterio interpretativo importante:

- El límite de exoneración del artículo 489.1.5º TRLC no solo se aplica a créditos recaudados por la AEAT, sino también a cualquier crédito de Derecho público, incluidos los de administraciones autonómicas o locales.
- Así, el Ayuntamiento de Zaragoza también quedó sometido al mismo régimen de exoneración parcial.

### Doctrina fijada por el Tribunal Supremo

Aunque la sentencia no utiliza expresamente la fórmula “se fija doctrina”, sí establece una doctrina jurisprudencial clara:

#### Doctrina relevante

1. **La mera existencia de un acuerdo firme de derivación de responsabilidad no justifica automáticamente la exclusión del beneficio de exoneración.**
2. Debe acreditarse una conducta fraudulenta o deshonesta equiparable a las infracciones muy graves.
3. Los créditos públicos subordinados sí pueden quedar exonerados.
4. La limitación del artículo 489.1.5º TRLC se aplica a todos los créditos públicos, no solo a los recaudados por la AEAT.

#### Artículos

##### Texto Refundido de la Ley Concursal (TRLC)

[Artículo 486 TRLC](#). Regula el requisito de buena fe del deudor para acceder a la exoneración. Sirve de base para determinar si el concursado podía acceder al beneficio de exoneración.

[Artículo 487.1.2º TRLC](#). Contiene las causas de exclusión de la exoneración, incluyendo las sanciones administrativas graves y los acuerdos de derivación de responsabilidad. Es el precepto central analizado por el Supremo para determinar si la derivación de responsabilidad excluye automáticamente la exoneración.

[Artículo 489.1.5º TRLC](#). Regula la exoneración parcial de créditos públicos. Determina el límite cuantitativo de exoneración aplicable a AEAT, TGSS y administraciones locales.

##### Directiva (UE) 2019/2023

[Artículo 23](#). Permite excepciones a la exoneración solo cuando estén debidamente justificadas y sean proporcionadas. El Tribunal Supremo utiliza la Directiva como parámetro de interpretación conforme del TRLC.

##### Constitución Española

[Artículo 31 CE](#). Principio de justicia tributaria y sostenimiento de los gastos públicos. Justifica constitucionalmente la protección reforzada del crédito público.

[Artículo 41 CE](#). Principio constitucional de Seguridad Social. Fundamenta la especial protección de los créditos de Seguridad Social.

##### Jurisprudencia

TJUE, **Sentencia de 7 de noviembre de 2024 (asuntos C-289/23 y C-305/23)**. La resolución europea resulta decisiva porque interpreta el artículo 23 de la Directiva 2019/1023 y exige que las restricciones a la exoneración estén debidamente justificadas y sean proporcionales.

[STS 315/2020](#) y [STS 316/2020](#), **de 17 de junio**. El Supremo las cita para recordar que la derivación de responsabilidad no tiene naturaleza sancionadora.

[STC 27/1981](#), **de 20 de julio**. Utilizada para fundamentar constitucionalmente el principio de justicia tributaria y la función redistributiva del sistema fiscal.

## Monográfico Renta 2025

---

<b>D1</b>	<b>Rendimientos de actividades económicas en estimación directa</b>	<b>Página 9</b>
-----------	---	-----------------

<b>Reducciones</b>	<b>LIRPF</b>	
	<b>Art. 32.1<sup>5</sup> 6.</b>	<b>[0225]</b>

**[<sup>5</sup>] [CV0516-26 de 05.03.2026](#) AUTÓNOMO QUE POR FINALIZACIÓN DE CONTRATO MERCANTIL PERCIBE UNA INDEMNIZACIÓN DE 20.000 €**

(...) En cuanto a la aplicación de la reducción desde la perspectiva de la posible existencia de un período de generación superior a dos años, debe señalarse que la indemnización no está vinculada a la duración del contrato de prestación de servicios profesionales, no se ha ido generando a lo largo de esa duración, sino que se vincula con el propio hecho de la resolución contractual, de la que surge la propia indemnización. En este punto, procede mencionar que, así como para los rendimientos del trabajo — y a efectos de la aplicación de su reducción del 30 por 100— existe un precepto (artículo 18.2 de la misma ley) que determina que “tratándose de rendimientos derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial, se considerará como período de generación el número de años de servicio del trabajador”, no existe (en el ámbito de la reducción del artículo 32.1 de la Ley del Impuesto) un precepto similar.

En el mismo sentido las consultas

[CV301-25 de 17.03.2025](#): compensación en concepto de indemnización de daños y perjuicios que pudieran derivar de extinción del Contrato de prestación de servicios

[CV293-25 de 17.03.2025](#): indemnización por finalización de un contrato de agente comercial

**[<sup>6</sup>] [STS, a 20 de diciembre de 2023 - ROJ: STS 5985/2023](#)**

**Acreditación de hechos para rectificar una autoliquidación de IRPF y aplicar la reducción de rendimientos obtenidos de forma irregular**

(...) reiteramos que la regularidad o habitualidad de los ingresos cuya concurrencia, a tenor del párrafo tercero del art. 32.1 de la Ley de IRPF, descarta aquella reducción, ha de referirse al profesional de cuya situación fiscal se trate y a los ingresos obtenidos individualmente en su impuesto personal y no a la actividad, global o abstractamente considerada. La aplicación de dicha corrección viene marcada por la excepcionalidad que supone percibir unos rendimientos generados más allá de ese umbral temporal de dos años, pues si el contribuyente los obtiene de forma habitual, la irregularidad de su percepción desaparece, deviniendo inaplicable la reducción por cuanto comportaría, conforme gráficamente hemos expresado, “un privilegio irritante e injustificable, pues en nada se diferenciarían aquéllos de los obtenidos de forma regular.”

(...) la carga de la prueba de que concurre el presupuesto de hecho que habilita la excepción incumbe a la Administración, que deberá afrontar los efectos desfavorables de su falta de prueba. Tal carga comportará, obviamente, la de justificar y motivar las razones por las que considera que la reducción debe excluirse.

(...)

El Tribunal ordena la retroacción de actuaciones a fin de que dicha Sala pondere la relevancia o porcentaje que representan los importes de las facturas presentadas por el recurrente con relación al total de los ingresos que declaró como procedentes de su actividad económica de procurador, tomando como referencia, a los efectos de extraer las consecuencias correspondientes en orden al carácter regular o habitual de tales ingresos consignados en las facturas presentadas, cada uno de los ejercicios individualmente considerados, así como el periodo más amplio que suponen los cuatro ejercicios objeto de comprobación.

**[TEAR Murcia 30.11.2023](#) ACTIVIDAD PROFESIONAL ABOGADO**

A la luz de la doctrina del Tribunal Supremo, en este caso en que se ejerce la actividad de abogado en el ejercicio, teniendo en cuenta los apuntes que constan en los libros registro de ingresos aportados, se puede considerar que no obtiene con carácter habitual rendimientos irregulares, por lo que procede la reducción del artículo 32 de la LIRPF, sin que la oficina gestora haya desvirtuado esta consideración.

**CRITERIO FIJADO POR EL TRIBUNAL SUPREMO [Sentencias 429/2018, de 19 de marzo de 2018](#), [Sentencia 450/2018, de 20 de marzo de 2018](#) y [Sentencia 610/2018, de 16 de abril de 2018](#).**

“1. Los ingresos obtenidos por un abogado, en el ejercicio de su profesión, por su actuación de defensa procesal en un litigio cuya duración se haya extendido más de dos años, cuando se perciban de una sola vez o en varias en el mismo ejercicio, se consideran generados en un periodo superior a dos años a los efectos de acogerse a la reducción de los rendimientos netos prevista al efecto en el artículo 32.1, párrafo primero, de la LIRPF.

2. A efectos de la excepción contenida en el párrafo tercero del mencionado precepto, la regularidad o habitualidad de los ingresos cuya concurrencia descarta aquella reducción ha de referirse al profesional de cuya situación fiscal se trate y a los ingresos obtenidos individualmente en su impuesto personal, no a la actividad de la abogacía o a características propias de ésta, global o abstractamente considerada.

3. La carga de la prueba de que concurre el presupuesto de hecho que habilita la citada excepción incumbe a la Administración, que deberá afrontar los efectos desfavorables de su falta de prueba. Tal carga comporta obviamente la de justificar y motivar las razones por las que considera que la reducción debe excluirse”.

Reducciones de rendimientos generados en más de 2 años u obtenidos de forma notoriamente irregular	Semana del 25 de mayo de 2026	
Reducción de rendimientos acogidos al régimen fiscal del acontecimiento “XXXVII Copa América Barcelona	DF30ª PGE2023	[0236]
Reducción por el ejercicio de determinadas actividades económicas	Art.32.2. 1º	[0232]
Reducción por el ejercicio de determinadas actividades económicas	Art.32.2. 3º	[0233]
Reducción por inicio de una actividad económica	Art.32.3.7	[0234]
Reducción por rendimientos de actividades artísticas obtenidos de manera excepcional	DA 60ª 8	[0237]

[7] [CV2206-25 de 17.11.2025](#) Si puede aplicar la reducción por inicio de actividad cuando los rendimientos netos sean superiores a 100.000 €

La reducción no se podrá aplicar sobre la cantidad que exceda de 100.000€. Es decir, la reducción por inicio de actividad sería en este caso de 20.000 euros.

[CV0452-25 de 21.03.2025](#) Inicio de actividad. Primer ejercicio en estimación objetiva y segundo ejercicio en estimación directa.

De acuerdo con el artículo 32.3. para tener derecho a esta reducción es necesario que en el período impositivo de inicio de la actividad se determine el rendimiento neto de la misma por el método de estimación directa, en cualquiera de sus actividades.

En el caso planteado, en el período de inicio de la actividad (2023), el rendimiento neto de la actividad se ha determinado por el método de estimación objetiva, circunstancia que impide la aplicación de la reducción, aunque en el segundo período impositivo de ejercicio de la actividad, el rendimiento neto se determine por el método de estimación directa.

[8] Desde el 1 de enero de 2025, se podrá aplicar una reducción del 30% a los

➔ Rendimientos netos de actividades económicas clasificadas a efectos del IAE en determinados epígrafes:

Sección segunda (actividades profesionales) grupos:

- 851 Representantes técnicos del espectáculo
- 852 Apoderados y representantes taurinos
- 853 Agentes de colocación de artistas
- 861 Pintores, Escultores, Ceramistas, Artesanos, Grabadores, Artistas Falleros y artistas similares.
- 862 Restauradores de obras de arte
- 864 Escritores y guionistas.
- 869 Otros profesionales relacionados con las actividades artísticas y culturales no clasificadas en la sección tercera.

Sección tercera (actividades artísticas) agrupaciones:

- 01 Actividades relacionadas con el cine, el teatro y el circo.
- 02 Actividades relacionadas con el baile.
- 03 Actividades relacionadas con la música.
- 05 Actividades relacionadas con espectáculos taurinos.

➔ Rendimientos derivados de la prestación de servicios profesionales que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales, así como las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para la actividad.

- La reducción se aplicará en el caso de que los rendimientos de 2025 excedan del 130% de la cuantía media de los rendimientos netos imputados en los 2022, 2023 y 2024. La reducción será del 30% del citado exceso.

Se tendrán que cumplir el importe de los rendimientos netos obtenidos de 2022 a 2025.

Rendimientos de actividades económicas derivados de actividades artísticas
Modalidad Declarante

Rendimientos netos de las actividades artísticas desarrolladas directamente por el contribuyente en 2025

Si hubiera obtenido rendimientos netos de actividades económicas derivados de actividades artísticas en alguno de los tres ejercicios anteriores, indique el importe íntegro percibido en cada uno de ellos

2022

2023

2024

NOTA: En el caso de que en alguno de los tres ejercicios anteriores se hubieran desarrollado actividades artísticas tanto directamente por el contribuyente como a través de una entidad en régimen de atribución de rentas, se deberá indicar la suma de los rendimientos netos que correspondan a todas ellas.

Aceptar
Cancelar

## Monográfico

### Rendimientos de actividades económicas en estimación directa (IV)

Deducción por inversión en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas				A.5.
	LIRPF Art 68.2.b)	Importe con derecho a deducción	Porcentaje de deducción	Importe de la deducción
Importe de los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos en 2024 que se invierten en elementos nuevos afectos	[0830]	[0831]	5% o 2,5%	[0832]
Importe de los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos en 2025 que se invierten en elementos nuevos afectos	[0833]	[0834]	5% o 2,5%	[0835]

- La cuantía sobre la que se aplicará esta reducción no podrá superar los 150.000 € anuales.
- Esta reducción será de aplicación con posterioridad a las reducciones por el ejercicio de determinadas actividades económicas y por inicio de una actividad económica previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 32 LIRPF.

Normativa: Art. 68.2.b) Ley IRPF

### 1. Contribuyentes que pueden aplicar la deducción

Pueden aplicar esta deducción los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas y que cumplan los requisitos para ser considerados como entidad de reducida dimensión, en el ejercicio en que se obtengan los rendimientos objeto de inversión.

### 2. Objeto y base de la deducción:

Darán derecho a la deducción los **rendimientos netos de actividades económicas de los ejercicios 2024 o del 2025 que se inviertan en 2025 en elementos nuevos** del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas desarrolladas por el contribuyente.

[CV1294-25 de 11.07.2025 CONSIDERACIÓN DE ELEMENTO NUEVO](#) (a los efectos de la aplicación de la libertad de amortización)

Un elemento es nuevo cuando **está recién hecho o fabricado, cuando se percibe o se experimenta por primera vez, cuando sea utilizado o puesto en condiciones de funcionamiento por primera vez**. En este caso, resultará necesario que el local no haya sido objeto de utilización con anterioridad y que el mismo entre en funcionamiento por primera vez en sede del consultante, cuestión que no se puede determinar con los datos aportados por el consultante.

### 3. Plazo para realizar la inversión:

La inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas **deberá realizarse en el período impositivo en que se obtengan los rendimientos objeto de reinversión o en el período impositivo siguiente**.

### 4. Aplicación de la deducción:

El derecho a la aplicación de la deducción **se producirá en el período impositivo en que se realiza la inversión**, si bien, estará condicionado a la afectación del elemento patrimonial a la actividad económica dentro del plazo de inversión.

### 5. Porcentaje de deducción

- **5 por 100**, con carácter general.
- **2,5 por 100**, en los siguientes casos:
  - a) Si en el ejercicio en el que se obtuvieron los rendimientos reinvertidos se aplicó la reducción del 20 por 100 del rendimiento neto positivo declarado, prevista en el artículo 32.3 de la Ley del IRPF para los contribuyentes que inicien el ejercicio de una actividad económica y determinen el rendimiento neto de la misma conforme al método de estimación directa.
  - b) Si los rendimientos reinvertidos originaron el derecho a la deducción por las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla del artículo 68.4 de la Ley del IRPF en el ejercicio en que se obtuvieron u originó el derecho a la deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma, previsto en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley del IRPF.

### 6. Límites

El importe de la deducción **no podrá exceder de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica del período impositivo** en el que se obtuvieron los rendimientos netos de actividades económicas.

**Cuando se aplique la deducción en 2025 como consecuencia de la inversión de los rendimientos netos obtenidos en 2024 y en este último período se haya optado por la tributación conjunta, el límite de la cuota anteriormente citado será el que corresponda al contribuyente que realiza la inversión.**

### 7. Permanencia en el patrimonio del contribuyente de elementos patrimoniales objeto de inversión

Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdida justificada, **durante un plazo de 5 años, o durante su vida útil de resultar inferior**.

Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial			A.4.	
<b>Deducciones de ejercicios anteriores (saldos pendientes de aplicar)</b>		Saldo anterior	Aplicado en esta declaración	Pendiente de aplicación
Deducciones acogidas al régimen general de la Ley del Impuesto sobre Sociedades			[0752]	
Regímenes especiales de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público			[0753]	
<b>Ejercicio 2025. Régimen general de la Ley del Impuesto sobre Sociedades</b>	LIS 9	Deducción 2025	Aplicado en esta declaración	Pendiente de aplicación
<b>Por actividades de investigación y desarrollo</b>	Art. 35.1.	10	[0754]	
<b>Por actividades de innovación tecnológica</b>	Art. 35.2		[1686]	
<b>Por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas. Deducción para el productor</b>	Art 36.1.		[0755]	
<b>Por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas. Deducción para el financiador</b>	Art 36.1.	11	[1722]	
<b>Por inversiones en producciones cinematográficas extranjeras en España</b>	Art 36.2.		[1687]	
<b>Por inversiones en producciones de espectáculos en vivo de las artes escénicas y musicales. Deducción para el productor</b>	Art.36.3.		[1688]	

#### [9] [AEAT. Manual IRPF 2025](#)

No resulta de aplicación a los contribuyentes del IRPF lo previsto en el artículo 39.2 de la LIS que establece la posibilidad de aplicar la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica de los apartados 1 y 2 del artículo 35 de la LIS, aplicándose la misma con un descuento del 20 por 100 de su importe, sin quedar sometida al límite conjunto de la cuota íntegra y pudiendo solicitar, en su caso, su abono, siempre que se cumplan determinados requisitos.

Tampoco resulta de aplicación a los contribuyentes del IRPF lo previsto en el artículo 39.3 de la LIS que permite, en relación con la deducción por producciones cinematográficas extranjeras en España prevista en el apartado 2 del artículo 36 de la LIS, solicitar, en el caso de insuficiencia de cuota, el abono anticipado de deducción por inversión en producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales.

#### [10] [TEAC de 17.07.2025](#)

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.

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 postrera 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.

#### [11] [CV2194-25 de 17.11.2025](#) NO APLICACIÓN EN LOS SUPUESTOS DE PERSONAS FÍSICAS QUE NO DESARROLLAN UNA ACTIVIDAD ECONÓMICA.

Dado que estamos ante un supuesto de una persona física que no desarrolla ninguna actividad económica, no será de aplicación lo dispuesto en el transcrito artículo 68.2.a) de la LIRPF, el cual es únicamente aplicable a contribuyentes por el IRPF que ejerzan actividades económicas. Por lo tanto, dicha persona física no podrá aplicar en ningún caso la deducción prevista en el artículo 36 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Por inversiones en producciones de espectáculos en vivo de las artes escénicas y musicales. Dedución para el financiador	Art.36.3.		[1723]	
Por creación de empleo para trabajadores con discapacidad	Art.38	12	[0756]	
Por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social (DA tercera RDley 13/2022)		13	[0764]	
Por inversión en beneficios (Art 37. TRLIS) (sólo si existe un plan especial de inversión aprobado por la Administración que permita invertir en este ejercicio)	DT 24ª		[0758]	
Por inversiones en territorios de África Occidental (art 27.1.a) bis de la Ley 19/1994)			[0759]	
Por gastos de propaganda y publicidad (art 27.1.b) bis de la Ley 19/1994)			[0843]	

**[12] Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra la cantidad de:**

- 9.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.
- 12.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

Los trabajadores contratados que dieran derecho a esta deducción no se computarán a efectos de la libertad de amortización con creación de empleo regulada en el artículo 102 de la LIS.

**[13] INFORMA 147278**

La persona trabajadora autónoma con trabajadores a su cargo puede practicar una deducción en la cuota íntegra del **10 por 100 por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros**, siempre que tales contribuciones se realicen a planes de pensiones de empleo, a planes de previsión social empresarial, a planes de pensiones regulados en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de los fondos de pensiones de empleo y a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social de los que sea promotor el sujeto pasivo.

Cuando se trate de trabajadores con retribuciones brutas anuales iguales o superiores a 27.000 euros, la deducción se aplicará sobre la parte proporcional de las contribuciones empresariales que correspondan al importe de la retribución bruta anual

# Monográfico

## Rendimientos de actividades económicas en estimación directa (V)

<b>M</b>	<b>Cálculo del Impuesto y resultado de la declaración</b>	<b>Página 22</b>
----------	---	------------------

### Determinación de los gravámenes estatal y autonómico

(...)

Deducciones de las cuotas íntegras	Parte estatal	Parte autonómica
Otras deducciones generales		
Por Dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias ( <a href="#">Ley 19/1994</a> )	[0556]	[0557]

<b>Reserva para Inversiones en Canarias (Ley 19/1994)</b>	<b>A.4</b>
---	------------

### Dotaciones, materializaciones e inversiones anticipadas

<b>Reserva para Inversiones en Canarias de los ejercicios 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025 e inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la RIC efectuadas en 2025</b>
---

	Importe de las dotaciones	Año de la dotación	Inversiones efectuadas en 2025 según art 27.4 y la DA 15ª de la Ley 19/1994		Pendiente de materializar
			Inversiones previstas en las letras		
			A, B, B.bis y D (1.º del art. 27.4 y D. A. 15ª (3.º y 6.º))	C y D (2.º a 6.º) del art. 27.4 y D. A. 15ª (4.º)	
Reserva para Inversiones en Canarias 2021	[0733]	[0734] (1)	[0777]	[0778]	
Reserva para Inversiones en Canarias 2022	[0735]	[0789] (2)	[0736]	[0737]	[0790]
Reserva para Inversiones en Canarias 2023	[0738]	[0792]	[0739]	[0740]	[0741]
Reserva para Inversiones en Canarias 2024	[0742]	[0794]	[0743]	[0744]	[0745]
Reserva para Inversiones en Canarias 2025	[0746]		[0747]	[0748]	[0749]
Inversiones anticipadas de futuras dotaciones de la RIC, efectuadas en 2025			[0750]	[0751]	

(1) Tenga en cuenta que sólo se podrá materializar en el ejercicio 2025 la Reserva para Inversiones obtenida con cargo a beneficios del ejercicio 2021 si se dotó contablemente en 2022.

(2) Tenga en cuenta que sólo podrá consignar cantidades pendientes de materializar correspondientes a la reserva para inversiones obtenida con cargo a beneficios del ejercicio 2022, casilla [0741], si se dotó contablemente en 2023.

**CUANTÍA DE LA DEDUCCIÓN:** La deducción es variable y se determina aplicando el tipo medio de gravamen (general y autonómico) a las dotaciones de los rendimientos del ejercicio que se destinen a la reserva para inversiones en Canarias, siempre que no se traten del ejercicio de actividades de la construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

**LÍMITE DE LA DEDUCCIÓN:** 80% de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a la cuantía de los rendimientos netos de explotación, sin incluir ingresos financieros ni ganancias patrimoniales incluidas de elementos afectos a la actividad, que provengan de establecimientos situados en Canarias.

### REQUISITOS:

- El contribuyente debe determinar los rendimientos netos de su actividad económica utilizando el método de estimación directa.
- Los rendimientos deben provenir de actividades realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.
- La Reserva para inversiones debe figurar contabilizada de forma separada.
- La Reserva será indisponible en tanto los bienes en que se ha materializado permanezcan en funcionamiento en la empresa del mismo contribuyente durante 5 años como mínimo. [14]

### [14] CV2541-24 de 11/12/2024

En el ejercicio 2022, el consultante y su hermano tenían, por mitades, una participación del 100% en una comunidad de bienes. En la declaración de la renta del ejercicio 2022 dotaron la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC). Durante el año 2023 se realizaron inversiones a través de la comunidad de bienes, quedando aún pendiente la materialización de inversiones para los 2 años posteriores.

→ Las cantidades destinadas a Reserva se deben materializar en el plazo máximo de 3 años desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma.

**MATERIALIZACIÓN:** Debe realizarse en alguna de las inversiones detalladas en el artículo 27.4. de la Ley 19/1994:

**A: Inversiones iniciales consistentes**, entre otras, en la adquisición de elementos patrimoniales nuevos del activo fijo material o inmaterial como consecuencia de:

- La creación de un establecimiento
- La ampliación de un establecimiento
- La diversificación de la actividad de un establecimiento para la elaboración de nuevos productos
- La transformación sustancial en el proceso de producción de un establecimiento.
- Cuando se trate de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 LIS (ERD) en el periodo impositivo en el cual se obtiene el beneficio a cargo del cual se dota la Reserva, la inversión podrá consistir en la adquisición de elementos usados del inmovilizado, siempre que los bienes adquiridos no se hayan beneficiado anteriormente el régimen de la RIC
- **Especialidad en el caso de inversiones específicas de la actividad económica del arrendamiento de vivienda [15]**
  - Las cantidades destinadas a la RIC podrán materializarse en bienes inmuebles situados en Canarias, siempre que se destinen de modo novedoso al arrendamiento con o sin opción de compra, y no exista vinculación directa o indirecta con el arrendatario en los términos definidos en el art. 18.2. LIS.
  - La vivienda debe arrendarse efectivamente dentro del plazo de los 6 meses posteriores a la fecha de su adquisición o su puesta en condiciones de habitabilidad.

**B: Creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra A)**, que se produzca dentro de un período de 6 meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión y cumplan el requisito de incremento de plantilla respecto la media de los 12 meses anteriores, siempre que el incremento se mantenga durante un periodo de 5 años (en caso de ERD mantenimiento de 3 años).

**B bis: Creación de puestos de trabajo que no pueda ser relacionada con la inversión inicial** por no reunir los requisitos de la letra B), con el límite del 50% de las dotaciones a la Reserva en el período impositivo.

En los casos de creación de puestos de trabajo, se considerará producida la materialización únicamente durante los dos primeros años desde que se produce el incremento de plantilla y se computará, en cada período impositivo, por el importe del coste medio de los salarios brutos y las cotizaciones sociales obligatorias que se corresponda con dicho incremento. En el supuesto previsto en la letra B bis del apartado 4 de este artículo, se entenderá por materialización de la Reserva el coste medio referido hasta un máximo de 36.000 euros por trabajador

**[16] C: Adquisición de elementos patrimoniales del activo fijo material o intangible que no pueda ser considerada como inversión inicial (por no cumplir las condiciones de inversión inicial), así como la inversión en activos que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, así como los gastos del I+D.**

En octubre de 2023, llevaron a cabo la transformación de la comunidad de bienes en una sociedad limitada. Hasta dicha fecha la comunidad de bienes había obtenido un resultado positivo, por lo que, en la declaración de la renta de los dos comuneros correspondiente al ejercicio 2023, volvieron a dotar RIC.

(...) los rendimientos obtenidos por las comunidades de bienes, como consecuencia de la realización de una actividad económica, pueden servir de base para la dotación de la RIC. En estos casos, los derechos y obligaciones derivados de la dotación de la RIC se atribuyen a los socios o comuneros en la misma proporción en la que éstos se atribuyen los rendimientos netos. (...)

(...) En relación con las inversiones –distintas de la suscripción de las participaciones en la sociedad- realizadas en el año 2023 “a través de la comunidad de bienes”, el cese en la actividad económica de la misma supone el incumplimiento de dicho deber de mantenimiento de los elementos patrimoniales en que se hubiera materializado la RIC por parte del comunero, por lo que resulta aplicable lo dispuesto en el arriba transcrito artículo 27.16 de la Ley 19/1994.

**[15] Ley 6/2025, de 28 de julio**, de modificación de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para la regulación de las inversiones en elementos patrimoniales afectos a la actividad de arrendamiento de vivienda en las Islas Canarias (con efectos desde 01.01.2025)

**[16] CV2038-25 de 29/10/2025 INSTALACIÓN DE ELEMENTOS ESTRUCTURALES DE UN INVERNADERO**

(...) en la medida en que la inversión en cerchas de acero galvanizado comporte un aumento de la capacidad productiva, con su consecuente reflejo patrimonial en el incremento del valor total de los activos, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 8 del Reglamento, podrá calificarse como inversión inicial consecuencia de una ampliación de establecimiento.

(...) en caso de que no pudiese encuadrarse la inversión a realizar en las cerchas de acero galvanizado en la letra A del apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994, por no poder considerarse inversión inicial, ésta sí podría considerarse inversión apta para materializar las cantidades destinadas a la RIC con arreglo a lo dispuesto en la letra C del mismo artículo y apartado, siempre que se efectúe dentro del plazo de tres años contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma y se cumplan el resto de requisitos (...)

**En ningún caso se podrá materializar la RIC en la rehabilitación o reforma de inmuebles destinados a vivienda vacacional. [17] [18]****[19] D: Suscripción de títulos**

1.º Acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que, entre otros requisitos, realizarán las inversiones previstas en las letras A, B, B bis y C anteriores.

2.º Acciones o participaciones en el capital emitidas por entidades de la Zona Especial Canaria como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones establecidos en el número 1.º anterior de esta letra D y los previstos en el capítulo I del título V de esta ley. Adicionalmente, se exige la necesidad de cumplir otros requisitos.

3.º Cualquier instrumento financiero emitido por entidades financieras siempre que los fondos captados con el objeto de materializar la Reserva sean destinados a la financiación en Canarias de proyectos privados o de colaboración público privada, cuyas inversiones sean aptas de acuerdo con lo regulado en este artículo, siempre que las emisiones estén supervisadas por el Gobierno de Canarias, y cuenten con un informe vinculante de la AEAT.

4.º Títulos valores de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las Corporaciones Locales canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura y equipamiento o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, o a financiar la promoción de viviendas protegidas destinadas al arrendamiento, o de rehabilitación de viviendas protegidas destinadas al arrendamiento en favor de personas inscritas en el Registro Público de Demandantes de Vivienda Protegida de Canarias, con el límite del 50% de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.

5.º Títulos valores emitidos por organismos públicos que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público o a la rehabilitación de viviendas protegidas destinadas al arrendamiento en favor de personas inscritas en el Registro Público de Demandantes de Vivienda Protegida de Canarias, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio

6.º Títulos valores emitidos por entidades que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, una vez obtenida la correspondiente concesión administrativa o título administrativo habilitante, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio y en los términos que se prevean reglamentariamente. La emisión de los correspondientes títulos valores estará sujeta a autorización administrativa previa por parte de la Administración competente para el otorgamiento del correspondiente título administrativo habilitante.

En el caso de los instrumentos financieros a que se refiere la letra D del apartado 4 de este artículo, se considerará producida la materialización en el importe desembolsado con ocasión de su suscripción. En el caso de acciones o participaciones, también tendrá esta consideración el importe desembolsado en concepto de prima de emisión

Cuando se trate de los valores a los que se refiere la letra D del apartado 4, deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente durante cinco años ininterrumpidos, sin que los derechos de uso o disfrute asociados a los mismos puedan ser objeto de cesión a terceros

**[17] CV2562-23 de 26/09/2023 COMPRA Y REHABILITACIÓN CON DESTINO A LA ACTIVIDAD TURÍSTICA.**

Según los hechos manifestados en el escrito de consulta, la persona física consultante pretende materializar la RIC en la adquisición de un edificio incluido en el Catálogo de Protección por sus valores históricos, arquitectónicos o ambientales con la intención de rehabilitarlo y destinarlo a la actividad turística.

En este sentido, la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, introduce, en las letras A y C del apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994, la imposibilidad de materializar la RIC en la adquisición, rehabilitación o reforma de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos. En consecuencia, la inversión planteada por el consultante persona física en el escrito de consulta no sería apta para la materialización de la RIC.

**[18] CV1912-23 de 04/07/2023 SUSTITUCIÓN DE CUATRO AEROGENERADORES POR UNO SOLO.**

(...) si los cuatro aerogeneradores resultaron ser inversiones en que se materializó la RIC, será necesario que se cumplan los requisitos dispuestos en este apartado para que pueda entenderse cumplido el requisito de mantenimiento de la inversión, y no podrá entenderse que la adquisición del nuevo aerogenerador supone materialización de las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias, salvo por el importe de la misma que excediese del valor neto contable de los aerogeneradores a los que sustituye y que tuvieron la consideración de materialización de la RIC.

**[19] TEAC 10.09.2019 MATERIALIZACIÓN MEDIANTE LA SUSCRIPCIÓN DE PARTICIPACIONES EN EL CAPITAL SOCIAL DE UNA ENTIDAD QUE A SU VEZ INVIERTE EN INMUEBLES QUE SE CEDEN A UNA COMUNIDAD DE BIENES QUE LOS AFECTARÁ A SU ACTIVIDAD ECONÓMICA DE ARRENDAMIENTO.**

En caso de suscripción por el obligado tributario de participaciones en una entidad, es esta última la que deberá llevar a cabo las inversiones necesarias para la materialización de la RIC por aquél dotada. Y para que la inversión realizada por la entidad participada cumpla los requisitos de materialización (que los apartamentos se consideren afectos a una actividad económica desarrollada por la entidad participada), no basta con que dicha actividad empresarial la realice la comunidad de bienes a la que se han cedido los inmuebles, sino que es necesario que la entidad participada tome parte efectiva en la ordenación por cuenta propia de los factores de producción que realiza la comunidad, y no se limite a la mera aportación de capital.

**EL IMPORTE FINANCIADO CON SUBVENCIONES NO SE CONSIDERA MATERIALIZACIÓN DE LA RESERVA.****INVERSIONES ANTICIPADAS DE FUTURAS DOTACIONES:**

Los contribuyentes pueden llevar a cabo inversiones anticipadas que se considerarán como materialización de la reserva para inversiones del ejercicio que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores, siempre que se cumplan los restantes requisitos, debiendo hacerlo constar en la declaración del IRPF.

**OBLIGACIONES FORMALES:**

Mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento, los contribuyentes harán constar en la memoria de las cuentas anuales la siguiente información:

- a) El importe de las dotaciones efectuadas a la reserva con indicación del ejercicio en que se efectuaron.
- b) El importe de la reserva pendiente de materialización, con indicación del ejercicio en que se hubiera dotado.
- c) El importe y la fecha de las inversiones, con indicación del ejercicio en que se produjo la dotación de la reserva, así como la identificación de los elementos patrimoniales en que se materializa.
- d) El importe y la fecha de las inversiones anticipadas a la dotación, previstas en el apartado 11 de este artículo, lo que se hará constar a partir de la memoria correspondiente al ejercicio en que las mismas se materializaron.
- e) El importe correspondiente a cualquier otro beneficio fiscal devengado con ocasión de cada inversión realizada como consecuencia de la materialización de la reserva regulada en este artículo.
- f) El importe de las subvenciones solicitadas o concedidas por cualquier Administración pública con ocasión de cada inversión realizada como consecuencia de la materialización de la reserva regulada en este artículo.

**Los contribuyentes que no tengan obligación de llevar cuentas anuales llevarán un libro registro de bienes de inversión, en el que figurará la información requerida en las letras a) a e) anteriores.**