


## Índice

### Boletines oficiales


#### Estado

06 de mayo de 2026

 Núm. 110	<p><b>CONVALIDACIÓN AYUDAS AL TRANSPORTE.</b> <a href="#">Resolución de 30 de abril de 2026</a>, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 9/2026, de 14 de abril, de medidas urgentes en materia de transporte</p>	<a href="#">[pág. 6]</a>
---	--	--------------------------


#### Asturias

4 mayo 2026

	<p><b>APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS</b>  <a href="#">Decreto 25/2026, de 30 de abril</a>, por el que se establece un régimen excepcional para los aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias para paliar los efectos de la crisis en Oriente Medio.</p>	<a href="#">[pág. 8]</a>
---	--	--------------------------


#### Illes Balears

2 mayo 2026

	<p><b>PLAN ANUAL DE CONTROL TRIBUTARIO DEL AÑO 2026</b>  <a href="#">Resolución del administrador tributario de la Agencia Tributaria de las Illes Balears</a> mediante la que se publican las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario del año 2026</p>	<a href="#">[pág. 8]</a>
---	--	--------------------------


#### Cantabria

30 abril 2026

	<p><b>PRESUPUESTOS Y MEDIDAS.</b> <a href="#">Ley 4/2026, de 28 de abril</a>, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Cantabria para el año 2026.  <a href="#">Ley de Cantabria 5/2026, de 28 de abril</a>, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2026.</p>	<a href="#">[pág. 11]</a>
---	---	---------------------------

#### Navarra

30 abril 2026

	<p><b>DEDUCCIONES POR INVERSIONES EN INSTALACIONES DE ENERGÍAS RENOVABLES Y EN SISTEMAS DE RECARGA APLICABLES EN EL IRPF Y EL IS</b>  <a href="#">ORDEN FORAL 29/2026, de 27 de marzo</a>, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se determinan los gastos que forman parte de la base de las deducciones por inversiones en instalaciones de energías renovables y en sistemas de recarga aplicables en el impuesto sobre la renta de las personas físicas y en el impuesto sobre sociedades.</p>	<a href="#">[pág. 13]</a>
	<p><b>MODELO AUTOLIQUIDACIÓN (220) GRUPOS FISCALES</b>  <a href="#">ORDEN FORAL 35/2026, de 17 de abril</a>, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 220 de autoliquidación del impuesto sobre sociedades para los grupos fiscales que tributen por el régimen de consolidación fiscal, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2025, y se dictan las normas para la presentación de las declaraciones.</p>	<a href="#">[pág. 14]</a>
	<p><b>MODELO AUTOLIQUIDACIÓN (S90) IS Y IRNR</b>  <a href="#">ORDEN FORAL 36/2026, de 17 de abril</a>, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo S90 de autoliquidación del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta de no residentes correspondiente a establecimientos permanentes, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2025, y se dictan las normas para la presentación de las declaraciones.</p>	<a href="#">[pág. 14]</a>

**Bizkaia**

4 mayo 2026



**LLEVANZA DE LIBROS REGISTRO IVA.**

[ORDEN FORAL 218/2026, de 27 de abril](#), de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 2232/2017, de 15 de diciembre, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.



**LIBRO REGISTRO DE OPERACIONES ECONÓMICAS IS**

[\[pág. 15\]](#)

[ORDEN FORAL 219/2026, de 27 de abril](#), de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 1582/2021, de 24 de septiembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza del libro registro de operaciones económicas de los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a través de la sede electrónica de la Diputación Foral, con excepción del capítulo de movimientos contables.



## Preguntas incorporadas al INFORMA

### NUEVAS PREGUNTAS

**IRPF.** Preguntas incorporadas al INFORMA en el mes de abril de 2026.

[\[pág. 17\]](#)

### NUEVAS PREGUNTAS

**IS.** Preguntas incorporadas al INFORMA en el mes de abril de 2026

[\[pág. 18\]](#)



## Consultas de la DGT

### RÉGIMEN DE NEUTRALIDAD FISCAL

**IRPF. REPARTO DE PRIMA DE ASUNCIÓN.** La DGT niega reducir los fondos propios por la diferencia entre el valor fiscal heredado y el valor que habría resultado sin el régimen especial.

[\[pág. 19\]](#)

*El régimen de neutralidad fiscal no altera el valor de los fondos propios: la renta queda diferida y aflora íntegramente en el reparto de la prima de asunción.*

### GASTO DEDUCIBLE

**IS. PAGO CONTINGENTE.** El pago contingente ligado a ingresos de alquiler incrementa el coste fiscal del edificio. Los cambios en la estimación de dicha contraprestación contingente se contabilizarán prospectivamente.

[\[pág. 20\]](#)

La DGT rechaza su deducción inmediata y permite su amortización prospectiva si contablemente forma parte del precio de adquisición.

### CERTIFICACIÓN EMPRESA EMERGENTE

**IRPF. DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN.** La DGT confirma que la deducción del artículo 68.1 LIRPF se aplica desde la suscripción inicial, aunque la sociedad obtenga la certificación de empresa emergente con posterioridad

[\[pág. 21\]](#)

*La certificación posterior modula los requisitos de la deducción, pero no condiciona su nacimiento: lo determinante es el momento del desembolso conforme a los artículos 68.1 y 70 LIRPF.*

#### APORTACIÓN BIEN PRIVATIVO A LA SOCIEDAD DE GANANCIALES

**IRPF. GANANCIA O PÉRDIDA PATRIMONIAL.** La aportación gratuita de un bien privativo a la sociedad de gananciales genera ganancia patrimonial en el IRPF por el 50% transmitido al cónyuge no aportante

*La DGT confirma la no sujeción al IIVTNU pero recuerda que en el IRPF la operación tributa parcialmente, conforme al criterio de unificación fijado por el TEAC en su Resolución de 24 de enero de 2024.*

[\[pág. 23\]](#)

#### REDUCCIÓN DE CAPITAL MEDIANTE AMORTIZACIÓN DE ACCIONES PROPIAS Y SU IMPACTO EN LA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN

**IS. RESERVA DE CAPITALIZACIÓN.** La DGT analiza la reserva de capitalización y reducción de capital mediante amortización de acciones propias: la DGT confirma la neutralidad de la operación a efectos del mantenimiento de fondos propios

*La Consulta aclara que la devolución de aportaciones a los socios vía adquisición y amortización de autocartera no afecta al cómputo del incremento de fondos propios exigido por el artículo 25 LIS, salvo en la parte del precio que exceda del valor nominal y prima de emisión.*

[\[pág. 25\]](#)

#### RENUNCIA VOLUNTARIA A UNAS ACCIONES

**IRPF. PÉRDIDA PATRIMONIAL.** La DGT reitera que la mera renuncia a acciones de una sociedad no cotizada en liquidación no genera pérdida patrimonial en el IRPF

*La DGT exige la previa disolución y liquidación efectiva de la sociedad para que el accionista pueda reflejar la pérdida en el IRPF.*

[\[pág. 27\]](#)

#### DISTRIBUCIÓN PARCIAL DE LA PRIMA DE EMISIÓN

**IRPF. PRIMA DE EMISIÓN.** Tributación en el IRPF de la distribución parcial de prima de emisión en sociedades no cotizadas.

*La DGT ratifica el régimen dual del artículo 25.1.e) LIRPF: minoración del valor de adquisición con carácter general y cómputo como rendimiento del capital mobiliario hasta el límite de los fondos propios cuando la diferencia con el valor de adquisición resulte positiva.*

[\[pág. 29\]](#)

#### RESIDENCIA EN EL INMUEBLE ANTES DE SU ADQUISICIÓN

**IRPF. EXENCIÓN POR REINVERSIÓN.** La exención por reinversión en vivienda habitual: se exige la titularidad durante tres años, no computando la residencia en ella por otro título

*El cómputo del plazo de tres años se inicia con la adquisición del dominio, sin que pueda integrarse el período previo de ocupación bajo cesión de uso.*

[\[pág. 31\]](#)

#### DIVORCIADOS

**IRPF. EXENCIÓN POR REINVERSIÓN. CAMBIO DE CRITERIO.** La DGT adapta su criterio al Tribunal Supremo: el cónyuge que abandona la vivienda por divorcio puede aplicar la exención por transmisión de vivienda habitual

*La consideración de vivienda habitual se mantiene si el excónyuge residente cumple el requisito temporal en el momento de la venta.*

[\[pág. 33\]](#)

#### DINERO PRIVATIVO

**ISD.** El ingreso de dinero privativo en cuenta bancaria común no constituye, por sí solo, donación

*La cotitularidad de una cuenta bancaria atribuye facultad de disposición frente al banco, pero no determina la titularidad dominical de los fondos a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones*

[\[pág. 35\]](#)

### IMPAGOS

**IRPF. HONORARIOS PROFESIONALES.** La DGT analiza la imputación temporal de honorarios profesionales cobrados con retraso por impago e inaplicabilidad de la reducción por irregularidad. La DGT obliga a imputar honorarios impagados en el momento del devengo, aunque se cobren años después

[\[pág. 37\]](#)

*La DGT confirma que los rendimientos se imputan al ejercicio del devengo, articulando el impago a través del régimen contable y fiscal del deterioro del crédito.*



## Resolución del TEAC

### REQUISITO DE PERSONA CONTRATADA POR OTRA ENTIDAD DISTINTA PERTENECIENTE AL MISMO GRUPO SOCIETARIO

**ISD. REDUCCIÓN ART. 20.2.C) LISD.** La centralización de medios en un grupo empresarial puede cumplir el requisito de empleado en arrendamientos (art. 27 LIRPF), pero exige acreditar una integración económica real de la entidad en la actividad del grupo.

[\[pág. 39\]](#)

*El TEAC exige acreditar que la entidad arrendadora forma parte efectiva de la actividad económica del grupo, descartando la mera utilización instrumental de medios centralizados.*



## Sentencias

### FALTA DE CITACIÓN

**LGT. ACTAS TRIBUTARIAS.** El Tribunal Supremo declara que la falta de citación expresa para la firma del acta inspectora no genera nulidad de pleno derecho cuando se ha extendido acta de disconformidad sin causar indefensión, y admite el cálculo conjunto del rendimiento neto de varias actividades económicas en IRPF cuando el resultado coincide con el que habría arrojado el cálculo separado.

[\[pág. 41\]](#)

*El Alto Tribunal descarta la nulidad por defectos formales en la firma de actas inspectoras y valida la tributación conjunta cuando no altera la cuantificación del impuesto.*

### CONDICIÓN DE VIVIENDA HABITUAL

**IRPP. EXENCIÓN VENTA VIVIENDA HABITUAL MAYOR DE 65 AÑOS.** El TSJ de Cataluña niega la exención del IRPF por venta de vivienda habitual de mayor de 65 años: el inmueble llevaba más de tres años arrendado y no se acredita que el cambio de residencia obedeciera a circunstancias necesarias y ajenas a la voluntad de la contribuyente.

[\[pág. 44\]](#)

*El arrendamiento previo del inmueble durante más de dos años y la falta de prueba sobre la necesidad del cambio de domicilio impiden aplicar la exención del artículo 33.4 b) LIRPF, pese a la edad de la contribuyente y a su grado de discapacidad reconocido.*

## Actualidad del Poder Judicial

### SUBASTAS

**ITP. VALOR DE REFERENCIA.** El TSXG ratifica que el valor de referencia de los inmuebles prevalece sobre el de adquisición en subastas para el cálculo de la base imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

[\[pág. 46\]](#)

*La sección cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo recuerda que la ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal establece dicho criterio objetivo para determinar la base imponible.*

## i/c/a/c/ Resoluciones del ICAC

### APORTACIÓN NO DINERARIA

**BOICAC 145/MARZO 2026-1.** Sobre el tratamiento contable de una aportación no dineraria realizada por dos personas físicas a una sociedad holding. [\[pág. 47\]](#)

### COSTES DE SUBCONTRATACIÓN

**BOICAC 145/MARZO 2026-2.** Sobre el tratamiento contable de los costes de subcontratación de los trabajos de una máquina que debe trasladarse a otra ubicación. [\[pág. 47\]](#)

### VENTA DE MATERIALES

**BOICAC 145/MARZO 2026-3.** Sobre el tratamiento contable de los ingresos por venta de materiales procedentes de la demolición vinculada a una inversión inmobiliaria. [\[pág. 48\]](#)

### MATERIAS PRIMAS

**BOICAC 145/MARZO 2026-4.** Sobre el tratamiento contable de la adquisición de materias primas y aprovisionamientos destinados a la fabricación de muestras comerciales, entregadas gratuitamente o consumidas en los puntos de venta con fines promocionales. [\[pág. 49\]](#)

### ENTIDADES DE NUEVA CREACIÓN

**BOICAC 145/MARZO 2026-5.** Sobre la formulación del estado de información no financiera en entidades de nueva creación. [\[pág. 50\]](#)

## Monográfico Renta 2025

Tratamiento fiscal de la Pensiones compensatorias, Anualidades por alimentos a favor de los hijos, Mínimo por descendientes y Opción por la tributación conjunta, según la asignación de la custodia. [\[pág. 51\]](#)

Rendimientos de actividades económicas en estimación directa (I) [\[pág. 53\]](#)

Rendimientos de actividades económicas en estimación directa (II) [\[pág. 55\]](#)

# Boletines oficiales



Núm. 110

**CONVALIDACIÓN AYUDAS AL TRANSPORTE.** [Resolución de 30 de abril de 2026](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 9/2026, de 14 de abril, de medidas urgentes en materia de transporte

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 86.2 de la Constitución, el Congreso de los Diputados, en su sesión del día de hoy, acordó convalidar el [Real Decretoley 9/2026](#), de 14 de abril, de medidas urgentes en materia de transporte, publicado en el «Boletín Oficial del Estado» número 92, de 15 de abril de 2026.

En el Boletín Fiscal del 15 de abril de 2026 resumíamos esta norma:

*Primer@Lectura*

Boletín FISCAL diario

miércoles, 15 de abril de 2026

Este Real Decreto-ley recoge medidas de apoyo en torno a tres ejes: el primero, el sector del **transporte de mercancías por carretera**; el segundo, el **transporte ferroviario de mercancías**; y el tercero, el **transporte marítimo**.

**Entrada en vigor:**

El 16 de abril de 2026

**Medidas de apoyo al transporte de mercancías por carretera:**

- **Objetivo:**
  - Establecer medidas estructurales y urgentes destinadas a garantizar **la viabilidad económica** del sector del transporte de mercancías por carretera ante el incremento extraordinario de los costes energéticos.
- **Revisión obligatoria del precio del transporte:**
  - Se modifica la Ley 15/2009 para imponer la **revisión automática del precio** en función de la variación del combustible.
  - La revisión:
    - Es **ineludible**.
    - Se aplica cuando la variación del combustible  $\geq 5\%$  (salvo pacto inferior).
    - Debe reflejarse **obligatoriamente de forma desglosada en factura**.
  - Se declara **nulo cualquier pacto en contrario**.
- **Actualización de la fórmula de revisión del precio:**
  - Se modifica la Orden FOM/1882/2012.
  - Se introduce una **fórmula dinámica** con coeficientes variables según:
    - Precio del gasóleo antes de impuestos.
    - Tipo y masa del vehículo.
  - Permite una **adaptación automática a escenarios de alta volatilidad energética**.
- **Revisión periódica en contratos continuados:**
  - Obligatoria en cada periodo de facturación, con independencia de la variación del combustible.
- **Refuerzo del régimen sancionador:**
  - Se tipifican infracciones por:
    - No reflejar correctamente la revisión en factura.
    - Obstaculizar su aplicación.
  - Se establecen **multas graduadas** en función del importe del transporte.

**Destinatarios**

- Empresas transportistas por carretera.
- Cargadores y obligados al pago.
- Operadores contractuales del transporte terrestre de mercancías.

**Medidas específicas para el transporte ferroviario de mercancías:**

**Objeto**

Semana del 4 de mayo de 2026

Compensar el impacto económico derivado del incremento del precio de los carburantes en el transporte ferroviario de mercancías, **evitando pérdida de competitividad frente a otros modos.**

### Contenido regulatorio

- **Creación de una línea de ayudas directas (ejercicio 2026):**
  - Finalidad: paliar el sobrecoste de productos petrolíferos.
  - Cuantía:
    - **15.000 € por locomotora diésel activa.**
  - Criterio de cálculo:
    - Número de locomotoras diésel en explotación.
- **Requisitos para beneficiarios:**
  - Empresas con actividad CNAE 4920.
  - Licencia ferroviaria.
  - Inscripción en el Registro Europeo de Vehículos.
- **Procedimiento:**
  - Solicitud en sede electrónica.
  - Plazo: 30 días desde la entrada en vigor.
  - Liquidación por la Administración.
- **Financiación:**
  - Crédito extraordinario total: **3.150.000 €.**
- **Régimen jurídico:**
  - No sujeto a la Ley General de Subvenciones.
  - Condicionado a normativa de ayudas de Estado de la UE.

### Destinatarios

- Empresas ferroviarias dedicadas al transporte de mercancías con tracción diésel.

### Medidas específicas para el transporte marítimo:

#### Objeto

Ampliar y reforzar el sistema de ayudas al transporte marítimo regular para compensar el incremento de los costes energéticos, **garantizando la conectividad territorial.**

### Contenido regulatorio

- **Ampliación del ámbito subjetivo de ayudas:**
  - Inclusión expresa de:
    - Servicios de **transporte marítimo de carga pura.**
    - Conexiones:
      - Península ↔ territorios no peninsulares.
      - Entre archipiélagos, Ceuta y Melilla.
- **Sistema de ayudas directas:**
  - Cuantía:
    - **0,1375266 céntimos de euro por milla navegada por tonelada de arqueo bruto (GT).**
  - Cálculo basado en:
    - Distancia recorrida.
    - Arqueo del buque.
- **Beneficiarios:**
  - Empresas operadoras de líneas regulares de cabotaje marítimo.
- **Gestión y procedimiento:**
  - Solicitud electrónica.
  - Acreditación mediante autoridades portuarias.
  - Gestión por la Dirección General de la Marina Mercante.
- **Duración de la medida:**
  - **3 meses desde el 21 de marzo de 2026.**
- **Financiación:**
  - Suplemento de crédito: **37 millones de euros.**

### Destinatarios

- Empresas navieras que operen servicios regulares de transporte marítimo (pasaje, carga o mixto).

## Asturias

4 mayo 2026



### APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS

[Decreto 25/2026, de 30 de abril](#), por el que se establece un régimen excepcional para los aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias para paliar los efectos de la crisis en Oriente Medio.

#### Artículo 1.—Objeto y ámbito de aplicación.

(...)

El régimen excepcional que mediante este decreto se establece será aplicable, con independencia de la fecha de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, a las siguientes deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo:

- a) Las deudas tributarias resultantes de autoliquidaciones de tributos gestionados por la Administración del Principado de Asturias cuyo plazo de presentación e ingreso en período voluntario finalice entre el día 28 de febrero de 2026 y el 30 de junio de 2026, ambos inclusive.
- b) Las deudas tributarias resultantes de liquidaciones tributarias practicadas por la Administración del Principado de Asturias cuyo período voluntario finalice entre el día 28 de febrero de 2026 y el 30 de junio de 2026, ambos inclusive.
- c) Las deudas tributarias resultantes de recibos de tributos de cobro periódico gestionados por el Ente Público de Servicios Tributarios cuyo período voluntario finalice entre el día 28 de febrero de 2026 y el 30 de junio de 2026, ambos inclusive.

3. Podrán ser objeto de aplazamiento en los términos previstos en la presente norma las deudas tributarias definidas en el apartado 2 cualquiera que sea su importe.

4. Podrán ser objeto de fraccionamiento en los términos previstos en la presente norma las deudas definidas en el apartado 2 cuyo importe sea igual o superior a 300 euros.

## Illes Balears

2 mayol 2026



### PLAN ANUAL DE CONTROL TRIBUTARIO DEL AÑO 2026

[Resolución del administrador tributario de la Agencia Tributaria de las Illes Balears](#) mediante la que se publican las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario del año 2026.

#### Principales novedades y líneas reforzadas:

##### 1. Información, intercambios y herramientas tecnológicas

- **Fichas notariales individualizadas:** durante 2026 la ATIB dispondrá por primera vez de las fichas notariales individualizadas correspondientes a cada documento autorizado, lo que permitirá agilizar y reforzar las comprobaciones en ITP-AJD e ISD.
- **Modelo 238** (declaración informativa de operadores de plataformas sobre cesión de uso de viviendas con fines turísticos): se eleva a herramienta clave tanto para investigación tributaria como para la regularización del censo del impuesto sobre estancias turísticas (identificación de declarados en el 238 que no figuren en censo).
- **Modelo 593** (impuesto sobre depósito de residuos): consolidación de los intercambios trimestrales incorporados al calendario desde 2024.
- **Sistema PINBAL:** explotación específica de los datos del padrón.
- **Herramienta Zújar:** mantenimiento del cruce de datos como pieza central del control extensivo.

##### 2. Sede electrónica y asistencia al contribuyente

Semana del 4 de mayo de 2026

- En el último trimestre de 2025 se ha ejecutado un rediseño relevante de la sede electrónica (usabilidad y trámites telemáticos), que en 2026 se proyecta ampliar con nuevos servicios.
- **Servicio MAYUDA** (asistencia presencial para autoliquidar ITP-AJD e ISD): refuerzo expreso mediante (i) mejora de los canales informativos, (ii) informatización del sistema de cita y (iii) reducción de tiempos de tramitación.
- Compromiso explícito de no reducir la atención presencial pese al avance digital.

### 3. ITP y AJD — control extensivo

- **Cierre registral:** control reforzado de autoliquidaciones que se hayan presentado en los registros de la propiedad pero **no** ante la ATIB.
- **Ciclo inmobiliario completo** de promociones inmobiliarias: comprobación integral de adquisición del terreno, declaraciones de obra nueva, rehabilitaciones con cambio de uso, divisiones horizontales, actas finales de obra y transmisiones posteriores. Foco específico en la renuncia a la exención del IVA del art. 20.Uno.2º LIVA para detectar elusión de TPO.
- **Vivienda habitual:** atención prioritaria al cumplimiento de requisitos subjetivos y objetivos para tipos reducidos y bonificaciones.
- **Valor de referencia:** verificación sistemática de la base imponible (mayor entre valor declarado y valor de referencia); cuando no exista, dictamen pericial con visita al inmueble salvo imposibilidad.
- **Concesiones administrativas** no vinculadas a obras o servicios públicos con reversión.
- **Derechos de amarraje en puertos deportivos.**
- **Embarcaciones deportivas:** comprobación del valor declarado mediante precios medios de mercado o dictamen pericial.

### 4. ISD — control extensivo

- **Cruce de información sobre defunciones** procedente de órganos administrativos y judiciales.
- **Patrimonio preexistente** del sujeto pasivo: integración con datos del IP, IRPF y otras BBDD administrativas.
- **Acumulación de donaciones** recibidas del causante en los 4 años anteriores, para fijar correctamente el tipo medio de gravamen.
- **Reducción por vivienda habitual del causante** (art. 23 DL 1/2014): control del mantenimiento de requisitos durante el plazo legal.
- **Consolidaciones de dominio**, especialmente por extinción de usufructos.
- **Bonificaciones de los grupos I, II y III** (arts. 36 y 54 DL 1/2014): se aplica el filtro de que el valor declarado **no sea inferior en más del 20%** al valor de referencia (requisito para acceder al beneficio fiscal).
- Cierre registral también aplicable en ISD.

### 5. Impuesto sobre el Patrimonio

- **Deslocalización fiscal ficticia:** explotación específica de las BBDD para identificar contribuyentes con cambios artificiales de domicilio a otras CCAA buscando una menor tributación.
- Foco en bienes situados en el extranjero y en discrepancias entre patrimonio declarado y estimado a partir de la información cruzada AEAT/ATIB.

### 6. Tributos sobre el juego

- Programa específico para autoliquidaciones de **apuestas, casinos y bingo**.
- Para **máquinas tipo B y C:** verificación del modelo censal C045, práctica de liquidaciones anuales y generación de recibos del censo.

### 7. Impuesto sobre depósito de residuos en vertederos, incineración y coincineración

Es uno de los ejes con mayor desarrollo en el plan 2026, tras la asunción competencial por la ATIB:

- Integración en el censo de los antiguos sustitutos del canon autonómico de vertido e incineración.
- Comprobación del modelo 593 (autoliquidación trimestral).

Semana del 4 de mayo de 2026

- Coordinación reforzada con la consejería competente en medio ambiente para validar hechos imponible y bases declaradas.
- En sede inspectora: detección de no declarantes y verificación intensiva de bases.

#### 8. ITP-AJD — control intensivo (inspección)

- Operaciones inmobiliarias de **mayor relevancia económica o complejidad jurídica** (edificios completos, edificios singulares, promociones inmobiliarias).
- Documentos detectados vía **índices notariales** no presentados ante la ATIB → requerimiento y regularización.
- Repercusiones indebidas de IVA y supuestos del art. 7.1 LIVA (transmisión de unidades económicas autónomas con inmuebles) que deban tributar por TPO.
- **Compraventa de oro** por entidades dedicadas a bienes usados, conforme a la doctrina del **TS 4034/2019**.
- Operaciones de simulación con adquisiciones indirectas de inmuebles vía sociedades (con conexión al art. 314 LMV).
- Concesiones administrativas con reversión de bienes y transmisiones de amarrajes en puertos deportivos no declaradas.

#### 9. ISD — control intensivo

- Investigación de adquisiciones mortis causa e inter vivos no declaradas.
- Reducciones por transmisión mortis causa de **empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades familiares**: control del mantenimiento de los requisitos durante el plazo legal.
- Pactos sucesorios de la Ley 8/2022 de las Illes Balears (art. 56 DL 1/2014).
- Préstamos personales sin acreditación de reintegro efectivo (donaciones encubiertas).

#### 10. Estancias turísticas y canon de saneamiento

- **Estancias turísticas**: cruce con modelo 238 para regularizar la situación de quienes no figuren en el censo; control de parámetros en estimación objetiva; depuración del censo del grupo octavo del Decreto 35/2016.
- **Canon de saneamiento**: ampliación del padrón vía **información de captaciones de pozos** facilitada por la consejería de recursos hídricos; verificación de la categoría y plazas declaradas por establecimientos hoteleros.

#### 11. Recaudación

- **Coordinación temprana** entre gestión, inspección y recaudación desde las fases iniciales de la comprobación, para anticipar medidas cautelares de aseguramiento del cobro.
- **Revisión de aplazamientos y fraccionamientos** para detectar capacidad económica que permita acortar plazos.
- Refuerzo del embargo sobre cuentas bancarias, devoluciones AEAT y otros derechos.
- Rehabilitación de créditos declarados fallidos en supuestos de solvencia sobrevenida.

## Cantabria

30 abril 2026



**PRESUPUESTOS Y MEDIDAS.** [Ley 4/2026, de 28 de abril](#), de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Cantabria para el año 2026.

[Ley de Cantabria 5/2026, de 28 de abril](#), de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2026.

### RESUMEN:

#### 1. IRPF: Deducciones

##### **Arrendamiento de vivienda habitual** (art. 2. Uno)

El contribuyente podrá deducir el 10 por ciento, hasta un límite de 300 euros anuales de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por el arrendamiento de su vivienda habitual

- Se amplía el colectivo beneficiario:
  - Antes: era para contribuyentes <36 años o ≥65
  - Ahora: también para contribuyentes <40 años con 2 o más hijos

##### **Gastos de enfermedad (cambio relevante)** (art. 2. Dos)

- Se mantiene la deducción general (10%), pero:
- Se introducen nuevas deducciones específicas:
  - 20% por enfermedades raras (límite 1.000–1.200 €)
  - 50% por ELA (límite 2.000 €)

##### **Nacimiento o adopción** (art. 2. Tres)

- Se mantiene 1.400 €, pero:
- Se incrementa a 1.600 € si el hijo tiene discapacidad ≥33%

##### **Ayuda doméstica** (art. 2. Cuatro)

- Se amplían los supuestos:
  - Se añade hogares con personas con discapacidad ≥65%
- Se ajusta el régimen en tributación individual (empleador)

##### **Nuevos contribuyentes extranjeros** (art. 2. Cinco)

- Se endurece ligeramente:
  - Se excluyen inmuebles afectos a actividad económica. Es un ajuste técnico para evitar usos instrumentales

##### **Nuevas deducciones introducidas**

1. **Ejercicio físico y deporte** (art. 2. Seis)
  - 30% gastos, límite 150 €
2. **Vivienda habitual jóvenes (<36 años)** (art. 2. Siete)
  - 15% compra/rehabilitación (base máx. 9.000 €)
  - 15% ahorro en cuentas vivienda
3. **Compromiso medioambiental** (art. 2. Ocho)
  - Hasta 100 € por actuaciones de reciclaje/compostaje

## 2. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) (art. 2. Nueve)

### Vivienda habitual

- Se mantiene reducción del 95%, pero:
- **Se flexibiliza el requisito de convivencia:**
  - Se excluye el tiempo en residencias de mayores

## 3. ITP (Transmisiones Patrimoniales)

### Tipos vivienda habitual (art. 2. Diez)

- **Se amplía tramo reducido:**
    - Antes: hasta 200.000 €
    - **Ahora: hasta 300.000 € al 7%**
- Reducción fiscal efectiva en vivienda media.

### Tipo reducido (4%) (art. 2. Once)

- **Se amplía edad:**
  - Antes: <36 años
  - **Ahora: <40 años**

### Viviendas a rehabilitar (5%) (art. 2. Doce)

- Se excluyen viviendas turísticas
- Se refuerzan requisitos documentales (licencia o declaración responsable)

### Límite de tipos reducidos (art. 2. Trece)

- Se aclara que el límite de 300.000 € aplica al valor total del inmueble (no solo vivienda)

## 4. AJD (art. 2. Catorce y Quince)

- **Misma lógica que ITP:**
  - Edad para tipo reducido pasa a <40 años
  - Límite de 300.000 € sobre valor total del inmueble

## 5. Juego (tasa sobre máquinas) (art. 2. Dieciséis)

- **Ajuste técnico:**
  - Se exige comunicación previa para reactivar máquinas en baja temporal

Navarra

30 abril 2026

Boletín Oficial  
DE NAVARRA

**DEDUCCIONES POR INVERSIONES EN INSTALACIONES DE ENERGÍAS RENOVABLES Y EN SISTEMAS DE RECARGA APLICABLES EN EL IRPF Y EL IS**

ORDEN FORAL 29/2026, de 27 de marzo, del consejero de Economía y

Hacienda, por la que se determinan los gastos que forman parte de la base de las deducciones por inversiones en instalaciones de energías renovables y en sistemas de recarga aplicables en el impuesto sobre la renta de las personas físicas y en el impuesto sobre sociedades.

**Base de la deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables (art 1)**

Estará compuesta por los siguientes gastos directamente relacionados con las instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes renovables para uso térmico y generación de electricidad:

- a) La inversión en bienes muebles o inmuebles, distintos de los previstos en la letra c).
- b) En las instalaciones de generación de energía eléctrica que según la normativa vigente se destinen al autoconsumo, las inversiones necesarias para la conexión de la instalación con la red de distribución.
- c) La inversión en pérgolas o marquesinas, hasta un límite del 20 por 100 de la suma de los importes considerados en las letras a) y b).
- d) Los gastos de diseño, redacción del proyecto y dirección de obra; así como los gastos necesarios para la obtención de los permisos de acceso y conexión, de las autorizaciones administrativas correspondientes y, en su caso, para el registro de las instalaciones. **Estos gastos computarán hasta un límite del 10 por 100 de la suma de los importes considerados en las letras a), b) y c).** Este límite no será de aplicación en determinadas circunstancias.

**Informe acreditativo de la deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables (art 2)**

1. Los sujetos pasivos del impuesto sobre la renta de las personas físicas y los contribuyentes del impuesto sobre sociedades que deseen aplicar la deducción por inversión en instalaciones de energías renovables **deberán solicitar al órgano competente en materia de energía que emita informe acreditativo del importe de las inversiones realizadas, considerándose como tales las descritas en el artículo 1.1, de la fecha de entrada en funcionamiento y de que la puesta en servicio de las instalaciones se ha efectuado conforme a la reglamentación técnica de aplicación, así como de los porcentajes de deducción aplicables.**

La solitud se presentará por vía electrónica y se adjuntará la documentación acreditativa.

**Base de deducción por inversiones en sistemas de recarga (art 3)**

Estará compuesta por los siguientes gastos directamente relacionados con las inversiones en sistemas de recarga:

- a) La inversión en la propia infraestructura de recarga, obra civil, instalación o actualización de cualquier elemento eléctrico, incluido el transformador.
- b) Las inversiones para la conexión a la red de distribución, a los centros de seccionamiento y transformación y acometida de media tensión, que sean necesarias para conectar la infraestructura de recarga a la red o a la unidad de producción o almacenamiento local de electricidad.
- c) En el caso de aparcamientos o estacionamientos colectivos en edificios existentes de régimen de propiedad horizontal, la inversión en la preinstalación eléctrica para la recarga de vehículo eléctrico que no sea obligatoria según el Código Técnico de la Edificación, ...
- d) Los gastos de diseño, redacción del proyecto y dirección de obra; así como los gastos necesarios para la obtención de los permisos de acceso y conexión, de las autorizaciones administrativas correspondientes y, en su caso, para el registro de las instalaciones. **Estos gastos computarán hasta un límite del 10 por 100 de la suma de los importes considerados en las letras a), b) y c).** Este límite no será de aplicación si la potencia del punto de recarga es igual o inferior a 22 kW.

**Informe acreditativo de la deducción por inversiones en sistemas de recarga (art 5)**

La solicitud se realizará una vez que las instalaciones de energías renovables estén inscritas en el registro correspondiente u obtengan la autorización de explotación, según proceda.

La solitud se presentará por vía electrónica y se adjuntará la documentación acreditativa.

Disposición final única.–Entrada en vigor.

**La presente orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra.**

## MODELO AUTOLIQUIDACIÓN (220) GRUPOS FISCALES

[ORDEN FORAL 35/2026, de 17 de abril](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 220 de autoliquidación del impuesto sobre sociedades para los grupos fiscales que tributen por el régimen de consolidación fiscal, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2025, y se dictan las normas para la presentación de las declaraciones.

**Artículo 4. Plazo de presentación e ingreso, y formas de ingreso de la deuda tributaria o de devolución de la cantidad resultante de la autoliquidación.**

**1. El modelo 220 se presentará dentro del plazo correspondiente a la declaración en régimen de tributación individual de la entidad representante.**

2. En el mismo plazo, la entidad representante del grupo fiscal deberá hacer efectivo el ingreso de la deuda tributaria resultante de la autoliquidación:

a) Mediante domiciliación del pago en una cuenta abierta en cualquiera de las entidades financieras colaboradoras en la gestión recaudatoria de la Hacienda Foral de Navarra siempre que el período impositivo coincida con el año natural.

b) A través de la pasarela de pagos de Gobierno de Navarra (<https://www.navarra.es/es/tramites/online/Ingreso-de-cantidades?pageBackId=7565891>, Modelo P44), si la entidad financiera en la que está abierta la cuenta de cargo se encuentra adherida a dicha pasarela.

La relación de entidades financieras adheridas a la pasarela de pagos se puede consultar en: <https://www.navarra.es/es/hacienda/entidades-bancarias-aptas-para-el-pago?pageBackId=5792266#tab-1>.

c) Mediante carta de pago modelo 741 necesaria para abonarla en entidad financiera colaboradora de Hacienda Foral de Navarra.

Dicha carta de pago se obtendrá en el generador de impresos (<https://hacienda.navarra.es/GImpresos/start.aspx>).

No podrá efectuarse el pago mediante transferencia bancaria.

3. Si de la autoliquidación practicada resultase cantidad con derecho a devolución, habrá de indicarse, en el apartado de la declaración destinado al efecto, la entidad y cuenta donde haya de abonarse aquélla.

## MODELO AUTOLIQUIDACIÓN (S90) IS Y IRNR

[ORDEN FORAL 36/2026, de 17 de abril](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo S90 de autoliquidación del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta de no residentes correspondiente a establecimientos permanentes, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2025, y se dictan las normas para la presentación de las declaraciones.

**Artículo 3. Plazo y formas de presentación.**

**1. Los contribuyentes deberán presentar la declaración en el plazo comprendido entre el día 1 del quinto mes y el día 25 del séptimo mes siguientes a la conclusión del periodo impositivo, tanto si aplican normativa foral navarra como si aplican normativa distinta a la navarra.**

Aquellos contribuyentes cuyo plazo de declaración, al que se refiere el párrafo anterior, hubiera concluido con anterioridad al vigésimo quinto día natural siguiente a la entrada en vigor de esta orden foral, deberán presentar la declaración dentro de los veinticinco días naturales siguientes a dicha entrada en vigor.

2. La presentación del modelo S90 deberá efectuarse por vía electrónica con carácter obligatorio para todos los contribuyentes, independientemente de su volumen de operaciones, con arreglo a las condiciones generales y al procedimiento previstos en los artículos 4 y 5 respectivamente.

Bizkaia

4 mayo 2026



### LLEVANZA DE LIBROS REGISTRO IVA.

[ORDEN FORAL 218/2026, de 27 de abril](#), de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 2232/2017, de 15 de diciembre, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

Se introduce un nuevo campo en el diseño de registro del libro registro de facturas emitidas para identificar aquellas facturas que documenten entregas de carburantes extraídos de depósito fiscal previa prestación de la misma.

<p>tiene valor "N"</p> <p>Identificador que especifica si la factura documenta entrega/s de carburantes extraídos de depósito fiscal previa prestación de la garantía (incluido pago a cuenta) prevista en el apartado undécimo del anexo de la LIVA</p> <p>Si no se informa este campo se entenderá que tiene valor "N"</p>	<p>Alfanumérico (1)</p> <p>L35</p>
--	------------------------------------

La presente Orden Foral entrará en vigor el día siguiente a su publicación en el «Boletín Oficial de Bizkaia».



### LIBRO REGISTRO DE OPERACIONES ECONÓMICAS IS

[ORDEN FORAL 219/2026, de 27 de abril](#), de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 1582/2021, de 24 de septiembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza del libro registro de operaciones económicas de los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a través de la sede electrónica de la Diputación Foral, con excepción del capítulo de movimientos contables.

(...) mediante el [Decreto Foral 22/2026, de 18 de marzo, de la Diputación Foral de Bizkaia](#), se introducen modificaciones en el Reglamento de Obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia y en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades al objeto de acompañar las obligaciones formales asociadas a la llevanza de los Libros registro de operaciones económicas de los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades con la naturaleza jurídica de determinadas entidades que realizan operaciones no sujetas o exentas del IVA. Estas modificaciones precisan la adaptación de los campos de registro y especificaciones funcionales de los ficheros de alta y modificación contenidos en el Anexo de la Orden Foral 1582/2021, de 24 de septiembre:

En el bloque Facturas emitidas / Datos agrupación: Hidrocarburos Extraídos Depósitos:

<p>Identificador que especifica si la factura documenta entrega/s de carburantes extraídos de depósito fiscal previa prestación de la garantía (incluido pago a cuenta) prevista en el apartado undécimo del anexo de la NFIVA.</p> <p>Si no se informa este campo se entenderá que tiene valor "N".</p>	<p>Alfanumérico (1)</p> <p>L35</p>
--	------------------------------------

En el bloque Subvenciones Entidades Públicas / Datos Agrupación: BDNS:

Identificador que especifica si la factura documenta entrega/s de carburantes extraídos de depósito fiscal previa prestación de la garantía (incluido pago a cuenta) prevista en el apartado undécimo del anexo de la NFIVA.	Alfanumérico (1) L35
Si no se informa este campo se entenderá que tiene valor "N".	

En relación con la información de Operaciones de entidades sin fines lucrativos:

**Operaciones de entidades sin fines lucrativos**

Bloque	Datos/ Agrupación	Datos/ Agrupación	Datos/ Agrupación	Datos/ Agrupación	Datos/ Agrupación	Datos/ Agrupación	Datos/ Agrupación	Datos/ Agrupación	Descripción	Formato Longitud Letra
Cabecera	Modelo								Modelo de la declaración. Deberá informarse con valor "240" (Libro Registro de Operaciones Económicas, personas jurídicas)	Alfanumérico (3)
	Capítulo								Capítulo del Libro Registro de Operaciones Económicas. Deberá informarse con valor "6" (Otra información con trascendencia tributaria)	Alfanumérico (2)
	Subcapítulo								Deberá informarse con valor "6.5" (Operaciones de entidades sin fines lucrativos)	Alfanumérico (3)
	Operación								Tipo de operación.	Alfanumérico (3) L34
	Version								Identificación de la versión del esquema utilizado	Alfanumérico (5) L53
	Ejercicio								Ejercicio	Númeroico (4)
	Obligado Tributario	NIF							NIF del obligado tributario o de la obligada tributaria	Formato NIF (9)
	ApellidosNombre RazonSocial							Apellidos y nombre o razón social o denominación social completa del obligado tributario o de la obligada tributaria	Alfanumérico (120)	
OperacionesEn EstadosSinFines lucrativos		TipoOperacion							Identificador que especifica si se trata de una adquisición de bienes y servicios o una entrega de bienes o prestación de servicios	Alfanumérico (1) L36
			NIF						NIF del declarado o de la declarada	Formato NIF (9)
				CodigoPais					Código del país asociado al declarado o a la declarada	Alfanumérico (2) [ISO 3166-1 alpha-2 codes] L1
		Declarado	IDOtra						Clave para establecer el tipo de identificación en el país de residencia	Alfanumérico (2) L17
				IDType					Número de identificación en el país de residencia	Alfanumérico (20)
				ID					Número de identificación en el país de residencia	Alfanumérico (20)
			ApellidosNombre RazonSocial						Apellidos y nombre o razón social o denominación social completa del declarado o de la declarada	Alfanumérico (120)
		ImporteTotal							Importe anual total	Decimal (12,2)

# Preguntas incorporadas al INFORMA

## NUEVAS PREGUNTAS

**IRPF.** Preguntas incorporadas al INFORMA en el mes de abril de 2026.

Fecha: 06/05/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Preguntas INFORMA](#)

### [149300 - INDEMNIZACIÓN POR ACUDIR A LA VÍA JUDICIAL](#)

La indemnización se califica como una **ganancia patrimonial** a integrar en la base imponible general y se pueden **deducir** de su cuantía los **gastos** en que se haya incurrido con motivo del pleito, hasta el límite de la cantidad percibida. No obstante, si esos gastos ya se han deducido previamente de los rendimientos del trabajo, dentro del límite anual de 300 euros, **no pueden volver a deducirse**.

### [149301 - EXTINCIÓN SOCIEDAD. IMPUTACIÓN TEMPORAL PÉRDIDA](#)

La extinción de una sociedad genera una ganancia o pérdida patrimonial para los socios, calculada como la diferencia entre el valor de mercado de la cuota de liquidación y el valor de adquisición de la participación. Esta pérdida se imputa al periodo impositivo en que **se dicta el auto judicial de extinción** y se integra en la base imponible del ahorro.

### [149302 - PREMIO POR TRABAJO FIN DE GRADO](#)

El premio por trabajo de fin de grado se califica como **rendimiento de actividad económica** profesional al no existir cesión de derechos de propiedad intelectual. Al considerarse obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo, le resulta aplicable la **reducción del 30%** prevista en el Reglamento del IRPF.

### [149413 - EMPRESA EN GIBRALTAR](#)

**No resulta aplicable la exención** prevista en la letra p) del artículo 7 de la Ley del IRPF por lo percibido del trabajo desarrollado en Gibraltar, dado que **se mantiene en la lista de jurisdicciones no cooperativas**, conforme a la Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero, por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas.

# Preguntas incorporadas al INFORMA

## NUEVAS PREGUNTAS

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

Fecha: 06/05/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Preguntas INFORMA](#)

#### 149409 - OPERACIONES VINCULADAS. VINCULACION INDIRECTA SOCIO-SOCIEDAD

No es posible entender que en la letra a) del artículo 18.2 de la LIS “Una entidad y sus socios o partícipes” se incluyan los socios indirectos. La letra a) del artículo 18.2 de la LIS, **solamente contempla como vinculados a los socios o partícipes directos de una entidad.**

#### 149410 - COMPENSACIÓN BASES IMPONIBLES NEGATIVAS. COMPENSACION LIMITADA ENTIDAD QUE FORMA PARTE DE UN GRUPO

Si una **entidad forma parte de un grupo** en los términos del artículo 42 del Código de Comercio, **no tendrá la consideración de entidad de nueva creación y las bases imponibles negativas podrán ser compensadas con el límite del 70 por ciento de la base imponible.**

#### 149411 - TIPO DE GRAVAMEN. SOCIEDAD DE NUEVA CREACIÓN QUE FORMA PARTE DE UN GRUPO CON ACTIVIDAD DISTINTA A LA DOMINANTE

**No resulta de aplicación el tipo reducido del 15%** a aquellas sociedades que, siendo **formalmente de nueva creación, se integran en un grupo de sociedades**, aunque su objeto social sea distinto al de su sociedad dominante.

#### 149412 - RÉGIMEN ESPECIAL UTEs. UTE QUE OPERA EN EL EXTRANJERO: EXENCIÓN ARTÍCULO 22 LIS

De acuerdo con la resolución del TEAC nº 02501/2023, de 25 de marzo de 2026, al no exigirse expresamente en el artículo 50 TRLIS, a efectos de poder aplicar la exención, que la UTE dispusiera en el extranjero de **una organización de medios materiales y personales para desarrollar la actividad** en dicho territorio, **dicha exigencia no debía ser requerida para los ejercicios 2014 y anteriores, sino únicamente a partir del ejercicio 2015.**

# Consula de la DGT

## RÉGIMEN DE NEUTRALIDAD FISCAL

**IRPF. REPARTO DE PRIMA DE ASUNCIÓN.** La DGT niega reducir los fondos propios por la diferencia entre el valor fiscal heredado y el valor que habría resultado sin el régimen especial.

*El régimen de neutralidad fiscal no altera el valor de los fondos propios: la renta queda diferida y aflora íntegramente en el reparto de la prima de asunción.*

Fecha: 13/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0024-26 de 09/01/2026](#)

**SÍNTESIS:** La DGT concluye que, en el reparto de la prima de asunción tras aplicar el régimen de neutralidad fiscal, no procede minorar los fondos propios por la diferencia entre el valor fiscal y el valor de mercado de las participaciones aportadas. La neutralidad fiscal no elimina la tributación, sino que la difiere, de modo que la renta latente aflora en el momento del reparto, conforme a las reglas del artículo 25.1.e) LIRPF.

### HECHOS

- La consultante **aportó en 2021 a la sociedad X** participaciones de Y y Z adquiridas por herencia en 2017.
- La aportación se acogió al **régimen especial de neutralidad fiscal**.
- X pretende repartir una reserva por prima de asunción generada por esas aportaciones.

### PREGUNTA.

- Si, para calcular el IRPF del reparto de prima, **puede minorarse el valor de los fondos propios de X** por la diferencia entre el valor fiscal de las participaciones recibidas y el valor que habrían tenido sin aplicar neutralidad.

### CONTESTACIÓN DGT

- No.**
- La DGT considera que el artículo 25.1.e) LIRPF **solo permite minorar los fondos propios por beneficios repartidos previamente y reservas legalmente indisponibles** generadas después de adquirir las participaciones. No permite restar diferencias de valor derivadas del régimen especial. Además, aceptar esa minoración equivaldría a sustituir el valor fiscal legal de las participaciones —el de las participaciones aportadas— por su valor de mercado en la aportación. La neutralidad fiscal no exonera: difiere la tributación, que puede aflorar en operaciones posteriores como el reparto de prima.

#### Artículos aplicados.

[Art. 25.1.e\)](#) LIRPF: regula la tributación de la prima de emisión/asunción en valores no cotizados y los ajustes tasados sobre fondos propios.

[Art. 36](#) LIRPF: fija el valor de adquisición en bienes recibidos por herencia.

[Art. 75.3.h\)](#) LIRPF: determina la regla de no retención en devolución de prima, con excepciones.

[Arts. 76 a 89 LIS](#): régimen especial de reestructuraciones.

[Art. 80](#) LIS: conserva el valor y fecha de adquisición de los valores entregados en el canje.

# Consulta de la DGT

## GASTO DEDUCIBLE

**IS. PAGO CONTINGENTE.** El pago contingente ligado a ingresos de alquiler incrementa el coste fiscal del edificio. Los cambios en la estimación de dicha contraprestación contingente se contabilizarán prospectivamente.

*La DGT rechaza su deducción inmediata y permite su amortización prospectiva si contablemente forma parte del precio de adquisición.*

Fecha: 13/01/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V0046-26 de 13/01/2026](#)

**SÍNTESIS:** La DGT establece que los pagos contingentes vinculados a ingresos por arrendamiento forman parte del precio de adquisición del inmueble, siempre que estén directamente ligados a su explotación. En consecuencia, no son gasto deducible inmediato, sino que incrementan el valor del activo y deben amortizarse de forma prospectiva conforme a su vida útil. Este criterio refuerza la prevalencia del tratamiento contable en ausencia de norma fiscal específica y obliga a revisar estimaciones futuras cuando varíen las condiciones del pago contingente.

### HECHOS.

- La entidad X adquiere un edificio de viviendas para arrendarlo.
- El contrato prevé ajustes al alza del precio durante 12 meses, vinculados a ingresos brutos por alquiler y a otros indicadores como ocupación y costes de servicios.

### PREGUNTA.

- Si esos ajustes son mayor valor del inmovilizado amortizable o gasto directo del ejercicio.

### CONTESTACIÓN DE LA DGT.

- La DGT concluye que el pago contingente vinculado al volumen de ingresos por arrendamiento **parece integrar el mayor precio de adquisición del edificio**, no un gasto inmediato. Si cambia la estimación, se ajusta el valor contable del activo y del pasivo, y la amortización futura se recalcula **prospectivamente**. Para otros indicadores, la DGT no concluye por falta de detalle del supuesto.
- La razón es que la LIS parte del resultado contable, salvo corrección fiscal específica; y aquí no hay una norma fiscal que altere el tratamiento contable. La amortización será deducible si corresponde a depreciación efectiva, aplicando las reglas del artículo 12 LIS.

#### Artículos aplicables.

[Arts. 10.3](#), [11.1](#), [11.3](#), [12](#) y [17.1](#) LIS: determinan base imponible, devengo, inscripción contable, amortización deducible y valoración fiscal conforme a criterios contables.

[Art. 4](#) RIS: concreta cuándo la amortización según tablas se considera depreciación efectiva.

PGC, [NRV 2.ª](#) y [22.ª](#), y [RICAC 1-3-2013](#): justifican que el pago contingente pueda formar parte del coste y que los cambios de estimación se apliquen prospectivamente.

# Consulta de la DGT

## CERTIFICACIÓN EMPRESA EMERGENTE

### IRPF. DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN.

La DGT confirma que la deducción del artículo 68.1 LIRPF se aplica desde la suscripción inicial, aunque la sociedad obtenga la certificación de empresa emergente con posterioridad

*La certificación posterior modula los requisitos de la deducción, pero no condiciona su nacimiento: lo determinante es el momento del desembolso conforme a los artículos 68.1 y 70 LIRPF.*

Fecha: 13/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1822-25 de 13/10/2025](#)

SÍNTESIS: La DGT confirma que la deducción por inversión en empresas de nueva creación puede aplicarse **desde el momento de la inversión inicial**, sin necesidad de que la sociedad esté certificada como empresa emergente. No obstante, dicha certificación permite **mejorar ciertos requisitos en el futuro**, como los plazos y límites de participación.

## HECHOS

Según la consulta vinculante :

- El consultante tiene previsto **suscribir acciones o participaciones en el momento de la constitución de una sociedad mercantil**.
- Pretende aplicar la **deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación**.
- Con posterioridad, la sociedad obtendrá la **certificación como empresa emergente** conforme a la Ley 28/2022.

## CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante pregunta:

- Si puede aplicar la deducción **por las cantidades invertidas en el momento de la constitución**, o
- Si únicamente podrá aplicarla respecto de las inversiones realizadas **una vez la sociedad haya sido calificada como empresa emergente**.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

### Conclusión principal

- **Sí es posible aplicar la deducción desde el momento de la constitución**, sin necesidad de que la empresa haya sido certificada como emergente.

### Argumentos jurídicos

#### a) La deducción es autónoma respecto del concepto de empresa emergente

- El artículo 68.1 LIRPF regula la deducción para empresas de nueva o reciente creación **con independencia de su calificación como empresa emergente**.
- La certificación como startup únicamente **modifica ciertos requisitos**, pero no condiciona el derecho inicial a la deducción.

**b) Momento de aplicación de la deducción**

- La deducción se aplica en el **periodo impositivo en que se realiza el desembolso**.
- No depende de eventos posteriores como la certificación.

**c) Efectos de la certificación como empresa emergente**

- La certificación produce efectos **desde la fecha de su concesión**, no retroactivos.
- A partir de ese momento:
  - Se amplía el plazo para ampliaciones de capital (de 5 a 7 años).
  - Se elimina el límite de participación del 40 % para socios fundadores.

**d) Requisitos que deben cumplirse en todo caso**

- Para aplicar la deducción desde la constitución:
  - Deben cumplirse los requisitos del art. 68.1 LIRPF.
  - Especialmente:
    - límite de participación ( $\leq 40\%$ , salvo startups certificadas),
    - plazos de inversión,
    - actividad económica real.

**e) Requisito de incremento patrimonial (art. 70 LIRPF)**

- La deducción exige que:
  - el patrimonio del contribuyente aumente al menos en el importe invertido,
  - garantizando que la inversión procede de renta del propio ejercicio.

**Normativa**
**Ley del IRPF (Ley 35/2006)**

[Artículo 68.1 LIRPF](#). Regula la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación. Se aplica porque establece: requisitos de la entidad, condiciones de la inversión, límites de deducción.

[Artículo 70 LIRPF](#). Exige incremento patrimonial para aplicar la deducción. Se aplica para evitar deducciones con fondos de ejercicios anteriores.

**Ley 28/2022 de empresas emergentes**

[Artículo 3 Ley 28/2022](#). Define el concepto de empresa emergente. Se aplica porque condiciona los **beneficios adicionales** (no el derecho inicial a deducción).

[Orden PCM/825/2023](#). Regula el procedimiento de certificación. Se aplica porque: fija que los efectos comienzan **desde la fecha de certificación**, sin retroactividad.

# Consulta de la DGT

**APORTACIÓN BIEN PRIVATIVO A LA SOCIEDAD DE GANANCIALES IRPF. GANANCIA O PÉRDIDA PATRIMONIAL.** La aportación gratuita de un bien privativo a la sociedad de gananciales genera ganancia patrimonial en el IRPF por el 50% transmitido al cónyuge no aportante

*La DGT confirma la no sujeción al IIVTNU pero recuerda que en el IRPF la operación tributa parcialmente, conforme al criterio de unificación fijado por el TEAC en su Resolución de 24 de enero de 2024.*

Fecha: 25/02/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0389-26 de 25/02/2026](#)

## HECHOS

Según la consulta vinculante V0389-26, el consultante:

- Está casado en régimen de **sociedad de gananciales**.
- Es **propietario privativo** de su vivienda habitual.
- Desea **aportar gratuitamente dicho inmueble a la sociedad de gananciales**.

## CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante pregunta por la **tributación de dicha operación** en:

- El **Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)**.
- El **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

### 1. En el ámbito del IIVTNU

- La DGT concluye que la aportación está **no sujeta** al impuesto, en aplicación del supuesto de no sujeción específico previsto en el artículo 104.3 del TRLRHL para las aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal.
- No obstante, el Centro Directivo introduce una matización relevante **a efectos de futuras transmisiones**: al tratarse de un supuesto de no sujeción (y no de exención), el período de generación del incremento de valor que se ponga de manifiesto en una ulterior transmisión sujeta **deberá computarse desde la fecha de adquisición original por el cónyuge aportante** (2014), y no desde la fecha de la aportación a la sociedad de gananciales. Se preserva, por tanto, la fecha de adquisición a efectos del cómputo de la base imponible.

### 2. En el ámbito del IRPF

La DGT parte de un análisis dual:

#### a) Inaplicabilidad de la doctrina del Tribunal Supremo (STS 295/2021) al IRPF

- La Sentencia del Tribunal Supremo n.º 295/2021, de 3 de marzo, declaró que la aportación gratuita de un bien privativo a la sociedad de gananciales **no puede gravarse por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**, dado que la sociedad de gananciales —patrimonio separado sin personalidad jurídica— no puede ser sujeto pasivo de dicho tributo (al estar limitado a las personas físicas y a los entes a los que una norma con rango de ley atribuya expresamente tal condición ex artículo 35.4 LGT, cosa que no ocurre con la sociedad de gananciales).

Semana del 4 de mayo de 2026

- Sin embargo, la DGT advierte que tal doctrina no es trasladable al IRPF, donde la operativa es distinta.

#### b) Régimen aplicable en IRPF

- Conforme al artículo 8.3 LIRPF, las entidades del artículo 35.4 LGT no son contribuyentes; por tanto, los sujetos pasivos son los cónyuges. El artículo 11.3 LIRPF atribuye la titularidad de los bienes gananciales por mitad a cada cónyuge.

Aplicando ambos preceptos, la DGT efectúa el siguiente razonamiento:

- **Por el 50% de la aportación**, el aportante coincide con el adquirente (continúa siendo titular de esa mitad), **por lo que** no se produce transmisión alguna.
- **Por el 50% restante**, atribuible al cónyuge no aportante, sí existe transmisión y, en consecuencia, una alteración en la composición del patrimonio del aportante susceptible **de generar ganancia o pérdida** patrimonial conforme al artículo 33.1 LIRPF.

#### c) Cuantificación

- La ganancia o pérdida patrimonial se calcula por **diferencia entre los valores de adquisición y transmisión** (artículo 34 LIRPF), determinados conforme a los artículos 35 y 36 LIRPF. Al tratarse de una transmisión lucrativa, el valor de transmisión será el valor de referencia del inmueble y, en su defecto, el valor de mercado (artículo 9 LISD), sin que pueda exceder de este último.

#### d) Limitación en caso de pérdida

- Si resultase una pérdida patrimonial, no se computará en aplicación del artículo 33.5.c) LIRPF, que excluye las derivadas de transmisiones lucrativas inter vivos.

#### e) Integración

- La ganancia se integra en la base imponible del ahorro conforme al artículo 49 LIRPF.

##### Artículos:

##### Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (RDLeg. 2/2004)

[Artículo 104 TRLRHL](#): regula el hecho imponible del IIVTNU y, en su apartado 3, establece la no sujeción específica de las aportaciones de bienes a la sociedad conyugal. Es el precepto nuclear que sustenta la no tributación de la operación en este impuesto.

[Artículos 105 a 110 TRLRHL](#): la DGT los cita como marco normativo del IIVTNU, si bien la cuestión se resuelve por aplicación del artículo 104.3.

##### Ley 35/2006, del IRPF

[Artículo 8 LIRPF](#): determina quiénes son contribuyentes del impuesto. Su apartado 3 excluye expresamente a las entidades del artículo 35.4 LGT, lo que impide considerar a la sociedad de gananciales como contribuyente y obliga a imputar las rentas a los cónyuges.

[Artículo 11 LIRPF](#): regula la individualización de rentas. Su apartado 3 (aplicable a ganancias patrimoniales por remisión del apartado 5) atribuye la titularidad de los bienes comunes por mitad a cada cónyuge, lo que permite construir el razonamiento de la "doble mitad" (50% sin transmisión, 50% con transmisión).

[Artículo 33 LIRPF](#): define las ganancias y pérdidas patrimoniales (apartado 1) y excluye del cómputo las pérdidas derivadas de transmisiones lucrativas inter vivos (apartado 5.c). Es la base para calificar la operación y para limitar el reconocimiento de eventuales pérdidas.

[Artículo 34 LIRPF](#): establece la regla general de cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial como diferencia entre valores de transmisión y adquisición.

[Artículo 35 LIRPF](#): fija el método de determinación de los valores de adquisición y transmisión en transmisiones onerosas, aplicable supletoriamente a las lucrativas.

[Artículo 36 LIRPF](#): regla específica para transmisiones lucrativas, que remite a las normas del ISD para determinar el valor, con el límite del valor de mercado.

[Artículo 49 LIRPF](#): regula la integración de la ganancia patrimonial en la base imponible del ahorro.

##### Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

[Artículo 9 LISD](#): determina la base imponible en transmisiones lucrativas (valor de referencia o, en su defecto, valor de mercado). Se aplica por la remisión expresa del artículo 36 LIRPF.

# Consulta de la DGT

## REDUCCIÓN DE CAPITAL MEDIANTE AMORTIZACIÓN DE ACCIONES PROPIAS Y SU IMPACTO EN LA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN

**IS. RESERVA DE CAPITALIZACIÓN.** La DGT analiza la reserva de capitalización y reducción de capital mediante amortización de acciones propias: la DGT confirma la neutralidad de la operación a efectos del mantenimiento de fondos propios

*La Consulta aclara que la devolución de aportaciones a los socios vía adquisición y amortización de autocartera no afecta al cómputo del incremento de fondos propios exigido por el artículo 25 LIS, salvo en la parte del precio que exceda del valor nominal y prima de emisión.*

Fecha: 25/02/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0391-26 de 25/02/2026](#)

### HECHOS

Según la consulta vinculante :

- La entidad X aplica el incentivo fiscal de la **reserva de capitalización** del artículo 25 de la LIS.
- Acuerda una **reducción de capital mediante adquisición de acciones propias**:
  - Se ofrece la compra a todos los socios.
  - Solo uno vende la totalidad de sus acciones.
- La adquisición se paga:
  - En parte en metálico.
  - En parte mediante la entrega de un bien del inmovilizado.
- Posteriormente:
  - Se amortizan las acciones adquiridas.
  - Se reduce el capital con cargo a reservas voluntarias.
  - Se dota una **reserva indisponible** por el nominal amortizado (art. 335 TRLSC).

### CUESTIÓN

Se pregunta:

- Si la **reducción de capital** afecta al requisito de **mantenimiento de los fondos propios** exigido por el artículo 25 LIS.
- Y, en consecuencia:
  - Si debe **regularizar la reserva de capitalización** aplicada previamente.
  - O si, por el contrario, dicha operación **no computa** a estos efectos y se entiende cumplido el requisito.

### CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT concluye:

#### 1. Regla general sobre el mantenimiento de fondos propios

- El requisito del artículo 25 LIS se refiere al:
  - **importe global del incremento de fondos propios,**

- no a cada partida concreta.

Por tanto, **no cualquier disminución de partidas implica incumplimiento**, si el incremento global se mantiene.

## 2. Exclusiones relevantes del artículo 25.2 LIS

No se computan:

- **Aportaciones de socios** (capital, prima de emisión).
- **Operaciones con acciones propias.**

Estas exclusiones operan tanto para:

- Calcular el incremento,
- Como para verificar su mantenimiento.

## 3. Tratamiento de la operación concreta

La DGT distingue:

### a) Parte equivalente a aportaciones de socios

- Incluye:
  - Valor nominal.
  - Prima de emisión.

Tratamiento:

- **No computa** en el cálculo del incremento ni en su mantenimiento.
- Se asimila a una **devolución de aportaciones.**

### b) Exceso sobre nominal + prima

- Si el precio pagado es superior:

Tratamiento:

- Se considera **distribución de reservas.**
- **Sí reduce los fondos propios computables.**

## 4. Conclusión final

- La operación **no incumple automáticamente** el requisito de mantenimiento.
- Solo habrá impacto si:
  - Existe un **exceso sobre aportaciones**, que reduce reservas.

En ese caso:

- Podría afectar al mantenimiento del incremento.
- Y eventualmente exigir **regularización.**

### Artículos

#### Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS)

[Artículo 25](#) LIS. Regula la reserva de capitalización. Establece: Requisito de mantenimiento (3 años), y las exclusiones (aportaciones, acciones propias).

[Artículo 25.2](#) LIS (mismo enlace anterior). Determina qué partidas **no computan**. Fundamental para excluir: Capital social, prima de emisión, operaciones con acciones propias.

[Artículo 125.3](#) LIS. Regula la **regularización** en caso de incumplimiento.

#### Ley de Sociedades de Capital

[Artículo 335](#) TRLSC. Obliga a dotar una **reserva indisponible** en reducciones de capital por amortización. Explica la mecánica mercantil de la operación.

#### Normativa contable

**Plan General de Contabilidad (RD 1514/2007)**. [Resolución ICAC de 5 de marzo de 2019](#). Determinan: Registro de acciones propias. Impacto en patrimonio neto.

# Consulta de la DGT

## RENÚNCIA VOLUNTARIA A UNAS ACCIONES

**IRPF. PÉRDIDA PATRIMONIAL.** La DGT reitera que la mera renuncia a acciones de una sociedad no cotizada en liquidación no genera pérdida patrimonial en el IRPF

*La DGT exige la previa disolución y liquidación efectiva de la sociedad para que el accionista pueda reflejar la pérdida en el IRPF.*

Fecha: 04/02/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V0211-26 de 04/02/2026](#)

**SÍNTESIS:** La DGT concluye que la **renuncia voluntaria a acciones de una sociedad en liquidación que han dejado de cotizar no permite computar una pérdida patrimonial en el IRPF**, al no existir una alteración patrimonial efectiva.

La pérdida únicamente podrá reconocerse **cuando se produzca la disolución y liquidación de la sociedad**, momento en el que se determinará por diferencia entre el valor de la cuota de liquidación (previsiblemente cero) y el valor de adquisición de las acciones.

Asimismo, se aclara que la baja en cuenta de valores o la renuncia formal **no implica transmisión ni pérdida de titularidad**, por lo que carece de efectos fiscales a estos efectos.

### HECHOS

- El consultante es titular de acciones de una sociedad que se encuentra en proceso de liquidación y cuyos títulos dejaron de cotizar hace varios años.
- La entidad bancaria depositaria de dichas acciones le ha ofrecido la posibilidad de realizar una **renuncia voluntaria a los valores**.

### Cuestión planteada

- El consultante pregunta si, como consecuencia de dicha renuncia voluntaria a las acciones, **puede reflejar una pérdida patrimonial en su IRPF**.

### Contestación de la DGT

La Dirección General de Tributos (DGT) responde negativamente a la pretensión del consultante, estableciendo que:

- No existe pérdida patrimonial automática** por el hecho de que las acciones hayan dejado de cotizar.
- Para que surja una pérdida patrimonial es imprescindible que exista una **alteración en la composición del patrimonio**, conforme al artículo 33.1 LIRPF.

La DGT fundamenta su criterio en los siguientes argumentos:

#### a) Necesidad de alteración patrimonial efectiva

El artículo 33.1 de la LIRPF exige que la pérdida derive de una alteración real del patrimonio. **La mera pérdida de valor o la falta de cotización no cumplen este requisito.**

#### b) Relevancia de la liquidación societaria

La normativa mercantil (Ley de Sociedades de Capital) regula que la extinción de la sociedad culmina con la liquidación y el reparto de la cuota de liquidación a los socios.

#### c) Momento de imputación de la pérdida

El artículo 37.1.e) LIRPF establece que, en caso de disolución de sociedades, la ganancia o pérdida patrimonial se calcula por diferencia entre:

- El valor de la cuota de liquidación (o valor de mercado de lo recibido), y
- El valor de adquisición de las acciones.

Por tanto, **la pérdida solo se produce en el período impositivo en que se liquida la sociedad.**

**d) Ineficacia fiscal de la renuncia voluntaria**

La DGT aclara que:

- La renuncia a las acciones,
- La baja registral,
- O la eliminación de la cuenta de valores,

**no implican transmisión ni pérdida de titularidad, por lo que no generan una alteración patrimonial fiscalmente relevante.**

**e) Integración en la base imponible del ahorro**

En caso de producirse la pérdida tras la liquidación, esta se integrará en la base imponible del ahorro (art. 49 LIRPF).

**Artículos**

[Artículo 33.1 LIRPF](#). Define las ganancias y pérdidas patrimoniales. Se aplica porque exige una alteración patrimonial efectiva, inexistente en la renuncia.

[Artículo 37.1.e\) LIRPF](#). Regula el cálculo de la pérdida en disolución de sociedades. Es clave porque fija el momento y método de cuantificación de la pérdida.

[Artículo 49 LIRPF](#). Determina la integración en la base del ahorro. Se aplica a las pérdidas derivadas de participaciones sociales.

[Artículos 360 a 400 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital](#). Regulan el proceso de disolución y liquidación. Son relevantes para determinar cuándo se produce la extinción jurídica de la sociedad.

[Artículo 394.1 LSC](#). Establece el reparto de la cuota de liquidación. Es determinante para fijar el momento en que el socio recibe (o no) valor económico.

# Consulta de la DGT

## DISTRIBUCIÓN PARCIAL DE LA PRIMA DE EMISIÓN

**IRPF. PRIMA DE EMISIÓN.** Tributación en el IRPF de la distribución parcial de prima de emisión en sociedades no cotizadas.

*La DGT ratifica el régimen dual del artículo 25.1.e) LIRPF: minoración del valor de adquisición con carácter general y cómputo como rendimiento del capital mobiliario hasta el límite de los fondos propios cuando la diferencia con el valor de adquisición resulte positiva.*

Fecha: 04/02/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0215-26 de 04/02/2026](#)

**SÍNTESIS:** La consulta vinculante analiza la tributación en el IRPF de la **distribución de la prima de emisión** en una sociedad limitada.

Como regla general, el importe percibido por los socios **reduce el valor de adquisición de sus participaciones**, tributando solo el exceso como **rendimiento del capital mobiliario**.

No obstante, en sociedades no cotizadas, cuando exista una **diferencia positiva entre los fondos propios y el valor de adquisición**, la cantidad percibida **tributa directamente como rendimiento del capital mobiliario hasta dicho límite**, minorando el exceso el valor de adquisición.

Finalmente, la DGT confirma que estas operaciones **no están sujetas a retención** con carácter general.

### HECHOS

Según la consulta vinculante:

- Se constituye una sociedad limitada en mayo de 2024 con dos socios al 50%.
- En agosto de 2024 se realiza una ampliación de capital, incorporando dos nuevos socios que suscriben participaciones con **prima de emisión**.
- En junio de 2025, la sociedad acuerda un **reparto parcial de dicha prima de emisión**.

### CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante pregunta:

- Cuál es el tratamiento fiscal en el IRPF de los socios** que perciben la distribución de la prima de emisión.

### CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos (DGT) concluye lo siguiente:

#### Regla general

- La **distribución de prima de emisión**:
  - No tributa directamente como rendimiento**, sino que:
  - Reduce el valor de adquisición de las participaciones**, hasta su anulación.
  - Si el importe recibido supera dicho valor:
    - El exceso tributa como rendimiento del capital mobiliario (RCM)**.

#### Regla especial para sociedades no cotizadas

Cuando se trata de participaciones **no admitidas a negociación en mercados regulados** (como una sociedad limitada):

- Si existe una **diferencia positiva entre**:
  - El valor de los fondos propios (del último ejercicio cerrado antes del reparto), y
  - El valor de adquisición de las participaciones,

Entonces:

- La prima percibida tributa como **rendimiento del capital mobiliario**, con el límite de esa diferencia positiva.
- El **exceso sobre ese límite**:
  - Reduce el valor de adquisición de las participaciones.

#### Supuesto sin diferencia positiva

- Si **no existe diferencia positiva**:
  - No se aplica la regla especial.
  - Se aplica la **regla general** (minoración del valor de adquisición).

#### Retenciones

- Con carácter general:
  - **No existe obligación de practicar retención** sobre estas rentas.

#### Ajustes posteriores (anti-doble imposición)

- Si posteriormente se perciben dividendos:
  - Estos **minorarán el valor de adquisición**,
  - Con el límite de los rendimientos previamente integrados por prima de emisión.

#### Normativa

##### Ley del IRPF (Ley 35/2006)

[Artículo 25.1.e\)](#) LIRPF. Regula expresamente la **tributación de la distribución de la prima de emisión**. Establece: La **regla general de minoración del valor de adquisición**.

La **regla especial para valores no cotizados** (clave en este caso).

El tratamiento del exceso como **rendimiento del capital mobiliario**.

##### Reglamento del IRPF (Real Decreto 439/2007)

##### [Artículo 75.3.h\)](#) RIRPF

Determina que: **No existe obligación de retener** sobre la devolución de prima de emisión.

# Consulta de la DGT

## RESIDENCIA EN EL INMUEBLE ANTES DE SU ADQUISICIÓN

**IRPF. EXENCIÓN POR REINVERSIÓN.** La exención por reinversión en vivienda habitual: se exige la titularidad durante tres años, no computando la residencia en ella por otro título

*El cómputo del plazo de tres años se inicia con la adquisición del dominio, sin que pueda integrarse el período previo de ocupación bajo cesión de uso.*

Fecha: 09/02/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0261-26 de 09/02/2026](#)

SÍNTESIS: La DGT, en la consulta V0261-26, concluye que **no procede la exención por reinversión en vivienda habitual** cuando el contribuyente transmite un inmueble sin haber ostentado su **pleno dominio durante al menos tres años**, aunque haya residido en él con anterioridad.

El criterio se basa en que el concepto fiscal de vivienda habitual exige **residencia efectiva y titularidad simultánea durante dicho plazo**, sin que pueda computarse el periodo previo a la adquisición (en este caso, por donación).

Este enfoque se apoya en la doctrina del Tribunal Supremo, que vincula la aplicación del beneficio fiscal a la **titularidad jurídica del inmueble durante todo el periodo exigido**.

### HECHOS

- El consultante reside en una vivienda desde el año 2021 en virtud de un **contrato de cesión de uso**.
- En **abril de 2024 adquiere la propiedad** de dicha vivienda mediante **donación de sus padres**.
- Tiene intención de **transmitir la vivienda**.
- El importe obtenido se destinará a la **adquisición de una nueva vivienda habitual**.

### CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante pregunta:

- Si puede aplicar la **exención por reinversión en vivienda habitual** del artículo 38 de la LIRPF a la ganancia patrimonial generada por la venta.

### CONTESTACIÓN DE LA

#### Conclusión de la DGT

- La Dirección General de Tributos **niega la aplicación de la exención** si la transmisión se realiza antes de haber sido propietario durante **tres años**, aunque haya residido previamente en la vivienda.

#### Argumentos jurídicos

- Existencia de ganancia patrimonial**  
La venta genera una ganancia patrimonial conforme a los artículos 33, 34, 35 y 36 LIRPF.
- Requisitos de la exención por reinversión**  
El artículo 38.1 LIRPF y el artículo 41 RIRPF establecen que:
  - Debe tratarse de la **vivienda habitual**.
  - Debe reinvertirse el importe en otra vivienda habitual.
- Concepto de vivienda habitual (clave del caso)**  
Según el artículo 41 bis RIRPF:
  - La vivienda debe haber constituido la residencia habitual durante **al menos 3 años continuados**.
- Doctrina de la DGT: necesidad de titularidad**  
La DGT reitera su criterio:

Semana del 4 de mayo de 2026

- Los beneficios fiscales sobre vivienda habitual **exigen titularidad del pleno dominio.**

#### 5. Apoyo jurisprudencial

Se cita la sentencia del Tribunal Supremo nº 1858/2018, que establece:

- La exención requiere **residencia habitual durante 3 años**
- Y además, **titularidad durante ese mismo período**

Es decir, **no computa el tiempo vivido en la vivienda antes de ser propietario.**

#### En este caso concreto

- El consultante solo es propietario desde abril de 2024.
- Aunque reside desde 2021, ese periodo **no computa.**
- Si vende antes de abril de 2027:

**La vivienda no tendrá la consideración de habitual a efectos fiscales**

**No podrá aplicar la exención por reinversión**

Además, la DGT en su consulta [V0278-26](#) de 09/02/2026 responde lo mismo en un caso de transmisión por mayor de 65 años. No procede la exención porque los 3 años fueron parte en régimen de alquiler y no de propietario.

#### Artículos

[Artículo 33.1](#) LIRPF. Regula las ganancias patrimoniales. Se aplica porque la venta genera una alteración patrimonial.

[Artículo 34](#) LIRPF. Determina el cálculo de la ganancia (diferencia entre valores).

[Artículo 35](#) LIRPF. Define valor de adquisición y transmisión en operaciones onerosas.

[Artículo 36](#) LIRPF. Regula adquisiciones lucrativas (donaciones).

[Artículo 38.1](#) LIRPF. Regula la exención por reinversión en vivienda habitual.

[Artículo 41](#) LIRPF. Desarrolla los requisitos de la reinversión.

[Artículo 41 bis](#) LIRPF Define vivienda habitual: exige residencia durante 3 años.

# Consulta de la DGT

## DIVORCIADOS

**IRPF. EXENCIÓN POR REINVERSIÓN. CAMBIO DE CRITERIO.** La DGT adapta su criterio al Tribunal Supremo: el cónyuge que abandona la vivienda por divorcio puede aplicar la exención por transmisión de vivienda habitual

*La consideración de vivienda habitual se mantiene si el excónyuge residente cumple el requisito temporal en el momento de la venta.*

Fecha: 09/02/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0471-26 de 27/02/2026](#)

**SÍNTESIS:** La DGT adapta su criterio a la jurisprudencia del Tribunal Supremo y establece que, en casos de divorcio, el contribuyente que abandonó la vivienda podrá seguir considerándola como vivienda habitual a efectos fiscales. Esto será posible si el excónyuge que permanece en el inmueble mantiene dicha condición en el momento de la transmisión o en los dos años anteriores. En consecuencia, el contribuyente mayor de 65 años podrá aplicar la exención en la ganancia patrimonial derivada de la venta.

## HECHOS

- El consultante es **mayor de 65 años**.
- En **2014 abandonó la vivienda familiar** como consecuencia de una **sentencia de divorcio**.
- El uso de la vivienda fue atribuido a su **exmujer y a sus hijas**, quienes han seguido residiendo en ella.
- Actualmente se plantea la **venta del inmueble**.

## CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante pregunta:

- Si la vivienda puede seguir teniendo la consideración de **vivienda habitual** a efectos de:
  - Aplicar la **exención por reinversión** (art. 38 LIRPF).
  - Aplicar la **exención por transmisión de vivienda habitual por mayores de 65 años** (art. 33.4.b) LIRPF).

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

### Conclusión de la DGT

La Dirección General de Tributos concluye que:

- **Sí puede considerarse vivienda habitual**, aunque el consultante haya dejado de residir en ella, **si se cumplen determinadas condiciones derivadas de la jurisprudencia del Tribunal Supremo**.

### Razonamiento jurídico

#### a) Regla general: pérdida de la condición de vivienda habitual

Tradicionalmente, la DGT venía entendiendo que:

- La vivienda **dejaba de ser habitual** cuando el contribuyente la abandonaba.
- Por tanto, no se cumplía el requisito del **artículo 41 bis.3 del RIRPF** (haber sido vivienda habitual en los 2 años anteriores a la transmisión).

#### b) Cambio de criterio por jurisprudencia del Tribunal Supremo

La DGT modifica su criterio en base a la:

- [Sentencia del Tribunal Supremo nº 553/2023](#)

El Tribunal Supremo establece que:

- En casos de divorcio, el requisito de ocupación efectiva se entiende cumplido **si lo cumple el cónyuge que permanece en la vivienda.**

### c) Aplicación al caso concreto

En consecuencia:

- Aunque el consultante abandonó la vivienda en 2014:
  - **Se considerará vivienda habitual para él si:**
    - Su exmujer (cónyuge que permanece) la sigue utilizando como vivienda habitual.
    - Esta condición se cumple **en el momento de la venta o en los 2 años anteriores.**

### d) Efecto fiscal

Si se cumplen los requisitos:

- El consultante podrá aplicar la:
  - **Exención del art. 33.4.b) LIRPF** (por ser mayor de 65 años).
- También sería relevante para la:
  - **Exención por reinversión del art. 38 LIRPF.**

#### Artículos

##### Ley 35/2006 del IRPF

[Art. 33.1.](#) Define la **ganancia patrimonial**. Se aplica porque la venta genera una alteración patrimonial.

[Art. 34 y 35.](#) Determinan el cálculo de la ganancia (valor adquisición vs transmisión). Relevantes para cuantificar la base imponible.

[Art. 33.4.b\).](#) Regula la **exención por transmisión de vivienda habitual para mayores de 65 años**. Es el núcleo de la consulta.

[Art. 38.](#) Regula la **exención por reinversión en vivienda habitual**. Alternativa posible si no se aplica la anterior.

##### Real Decreto 439/2007 Reglamento IRPF

[Art. 41 bis.](#) Define el concepto de **vivienda habitual**.

Especialmente:

**Apartado 1:** requisito de residencia (3 años).

**Apartado 3:** requisito temporal (2 años antes de la venta).

#### Jurisprudencia y doctrina relevante

##### A favor del criterio actual

[Sentencia del Tribunal Supremo nº 553/2023](#)

Fija doctrina:

La vivienda mantiene el carácter de habitual para ambos cónyuges a efectos fiscales si uno sigue residiendo en ella.

##### Cambio respecto al criterio anterior

La DGT **abandona su criterio previo** (más restrictivo), que exigía residencia efectiva del transmitente.

# Consulta de la DGT

## DINERO PRIVATIVO

**ISD.** El ingreso de dinero privativo en cuenta bancaria común no constituye, por sí solo, donación

*La cotitularidad de una cuenta bancaria atribuye facultad de disposición frente al banco, pero no determina la titularidad dominical de los fondos a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones*

Fecha: 26/02/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V0413-26 de 26/02/2026](#)

### HECHOS

- El consultante indica que su esposa ha vendido un inmueble de carácter privativo y que el importe obtenido va a ser ingresado en una cuenta bancaria de titularidad conjunta con él.

### CUESTIÓN PLANTEADA

- Se pregunta si el mero hecho de ingresar ese dinero privativo en una cuenta común puede calificarse como una **donación** al otro cotitular (el consultante), a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).

### CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos concluye que:

- El ingreso de dinero privativo en una cuenta bancaria con cotitulares no implica necesariamente la existencia de una donación**, salvo que concurren los requisitos propios de este negocio jurídico.

#### Argumentación jurídica

##### a) Configuración del hecho imponible en el ISD

- El ISD grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo.
- Para que exista donación debe producirse una transmisión gratuita “inter vivos”.

##### b) Concepto civil de donación

La DGT recuerda que, conforme al Código Civil, la donación exige:

- Empobrecimiento del donante**
- Enriquecimiento del donatario**
- Intención de liberalidad (animus donandi)**
- Aceptación del donatario**
- Cumplimiento de las formalidades legales**

Si no concurren estos elementos, **no existe donación**.

##### c) Naturaleza de las cuentas bancarias con cotitulares

- La cotitularidad de una cuenta **no implica copropiedad del dinero**.
- Existe una distinción clave:
  - Titularidad de disposición:** facultad para operar con la cuenta.
  - Titularidad dominical:** propiedad real del dinero.

La jurisprudencia del Tribunal Supremo establece que:

- El mero hecho de figurar como cotitular **no atribuye la propiedad del saldo**.
- La propiedad depende del origen de los fondos y de las relaciones internas entre los titulares.

##### d) Consecuencia práctica

- El ingreso del dinero en una cuenta común **no supone automáticamente una transmisión lucrativa**.
- Será necesario acreditar:
  - Si existe voluntad de donar.

- Si el otro titular adquiere realmente disponibilidad patrimonial en términos jurídicos.

#### e) Carga de la prueba

- Corresponde a quien alegue la existencia de donación probarla.
- La Administración valorará los hechos y pruebas aportadas.

#### **Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**

[Artículo 1 LISD](#). Define la naturaleza del impuesto como gravamen sobre incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas. Su cita es necesaria para delimitar el ámbito del tributo eventualmente aplicable a la operación consultada.

[Artículo 3.1.b\) LISD](#). Tipifica como hecho imponible la adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito *inter vivos*. Es la norma de cuya verificación depende que el ingreso en cuenta común quede o no sujeto al ISD.

[Artículo 5.b\) LISD](#). Identifica al donatario o favorecido como sujeto pasivo en las transmisiones lucrativas *inter vivos*. Determina, en su caso, la condición del consultante como obligado tributario si llegara a apreciarse donación.

#### **Real Decreto de 24 de julio de 1889, por el que se publica el Código Civil**

[Artículo 618 CC](#). Define la donación como acto de liberalidad por el que una persona dispone gratuitamente de una cosa en favor de otra que la acepta. Resulta esencial para verificar la concurrencia del elemento subjetivo y objetivo de la donación.

[Artículo 623 CC](#). Regula el momento de perfección de la donación, que se produce cuando el donante conoce la aceptación del donatario. Permite establecer que sin aceptación conocida no hay donación perfeccionada ni, por tanto, devengo del ISD.

[Artículos 659 y 661 CC](#). Determinan el contenido de la herencia y la sucesión universal de los herederos. Se invocan al delimitar el alcance de la cotitularidad bancaria *post mortem*, en cuanto los fondos privativos del fallecido se integran en su caudal relicto.

[Artículos 1.137 y 1.138 CC](#). Regulan la mancomunidad y solidaridad de las obligaciones con varios deudores o acreedores. Son los preceptos en los que se ha apoyado tradicionalmente la práctica bancaria para articular las cuentas mancomunadas e indistintas, citados por la jurisprudencia recogida en la consulta.

#### **Real Decreto de 22 de agosto de 1885, Código de Comercio**

[Artículo 279 C. de c.](#). Permite, en el contexto del contrato de comisión —marco general en el que se encuadra la cuenta corriente bancaria—, la resolución o extinción del depósito por cualquiera de los titulares en una cuenta indistinta. Refuerza la idea de que la cotitularidad solo expresa una facultad de disposición.

#### **Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio**

[Artículo 7 LIP](#). Establece el principio de que los bienes y derechos se atribuyen a los sujetos pasivos según las normas sobre titularidad jurídica aplicables y conforme a las pruebas aportadas. Es clave para fundamentar que el ordenamiento tributario no altera las reglas civiles de titularidad y que la determinación de la propiedad del saldo corresponde al Derecho civil.

#### **Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria**

[Artículo 105 LGT](#). Atribuye la carga de la prueba a quien haga valer su derecho. Se aplica a la necesidad de acreditar la titularidad dominical de los fondos depositados.

[Artículo 106 LGT](#). Remite a las normas sobre medios y valoración de prueba del Código Civil y de la LEC, salvo previsión legal específica. Se invoca en cuanto la calificación de la operación constituye una cuestión de hecho cuya prueba se rige por las reglas comunes.

Jurisprudencia:

La consulta se apoya expresamente en la **STS de 19 de diciembre de 1995**, que constituye el pronunciamiento de cabecera en esta materia y a su vez sintetiza una línea jurisprudencial consolidada plasmada, entre otras, en las **SSTS de 24 de marzo de 1971, 19 de octubre de 1988, 8 de febrero de 1991, 23 de mayo de 1992, 15 de julio de 1993, 15 de diciembre de 1993 y 21 de noviembre de 1994**. Todas ellas mantienen que la cotitularidad de una cuenta indistinta no presupone condominio sobre los fondos, debiendo atenderse a la originaria pertenencia del numerario.

# Consulta de la DGT

## IMPAGOS

**IRPF. HONORARIOS PROFESIONALES.** La DGT analiza la imputación temporal de honorarios profesionales cobrados con retraso por impago e inaplicabilidad de la reducción por irregularidad. La DGT obliga a imputar honorarios impagados en el momento del devengo, aunque se cobren años después

*La DGT confirma que los rendimientos se imputan al ejercicio del devengo, articulando el impago a través del régimen contable y fiscal del deterioro del crédito.*

Fecha: 02/03/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V0473-26 de 02/03/2026](#)

SÍNTESIS: La DGT (Consulta V0473-26) establece que los **honorarios profesionales deben declararse en el momento en que se devengan**, es decir, cuando se prestan los servicios, **aunque no se hayan cobrado**.

En casos de impago:

- El profesional debe **imputar el ingreso en el ejercicio de prestación del servicio**.
- Posteriormente, puede registrar un **deterioro del crédito como gasto deducible** si se cumplen los requisitos.
- Cuando finalmente se cobra, se declara un **ingreso por reversión del deterioro**.

Asimismo, la DGT niega la aplicación de la **reducción del 30% por rendimientos irregulares**, al no superarse el período de generación de dos años.

## HECHOS

- El consultante es abogado que tributa en IRPF en **estimación directa**, sin aplicar el criterio de cobros y pagos.
- Prestó servicios profesionales entre **2016 y 2018**, pero **no declaró ingresos** por impago del cliente.
- En **2021** inicia procedimiento de **jura de cuentas**.
- En **2022** se dicta resolución firme reconociendo la deuda.
- Finalmente, los honorarios son **abonados en 2025**.

## CUESTIÓN PLANTEADA POR EL CONSULTANTE

El consultante pregunta:

- ¿En **qué ejercicio deben imputarse los ingresos** derivados de esos honorarios?
- ¿Es aplicable la **reducción del 30% por rendimientos generados en más de dos años**?

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

### A) Imputación temporal de los ingresos

La DGT concluye:

- Al **no haberse optado por el criterio de cobros y pagos**, resulta aplicable el **criterio de devengo**.
- Por tanto, los ingresos:
  - **Debieron imputarse en los ejercicios en que se prestaron los servicios (2016–2018)**.
- Ante el impago:
  - Procedía registrar un **deterioro del crédito como gasto** cuando concurriesen las circunstancias legales.
- Posteriormente:

Semana del 4 de mayo de 2026

- Cuando se produce el cobro en 2025, debe registrarse un **ingreso por reversión del deterioro**.

Es decir:

- Ingreso inicial → devengo (2016–2018)
- Gasto → deterioro del crédito
- Ingreso posterior → reversión al cobrar (2025)

#### Fundamento jurídico clave

- Aplicación del principio de **devengo contable-fiscal**.
- Correlación entre ingresos y gastos.
- Tratamiento fiscal del deterioro de créditos y su reversión.

#### B) Reducción por rendimientos irregulares (30%)

La DGT rechaza su aplicación porque:

- El periodo de generación de los rendimientos:
  - **2016 a 2018 = menos de 2 años**
- No se trata de rendimientos **notoriamente irregulares** según normativa reglamentaria.

Conclusión:

- **No procede la reducción del 30%.**

#### Artículos

##### Ley del IRPF (Ley 35/2006)

[Artículo 14.1.b](#). Establece que los rendimientos de actividades económicas se imputan conforme a la normativa del Impuesto sobre Sociedades. Clave para aplicar el criterio de devengo.

[Artículo 32.1](#). Regula la reducción del 30% por rendimientos generados en más de dos años. No aplicable por insuficiente periodo de generación.

##### Ley del Impuesto sobre Sociedades (Ley 27/2014)

[Artículo 11](#). Regula el principio de **devengo** e imputación temporal. Determina cuándo deben declararse los ingresos.

[Artículo 13.1](#). Regula la **deducibilidad del deterioro de créditos**. Permite deducir el impago cuando concurren circunstancias (reclamación judicial, etc.).

#### Otros fundamentos

**Plan General de Contabilidad (RD 1514/2007)**. Regula el tratamiento contable del deterioro y su reversión. Base para trasladar el criterio contable al fiscal.

# Resolución del TEAC

## REQUISITO DE PERSONA CONTRATADA POR OTRA ENTIDAD DISTINTA PERTENECIENTE AL MISMO GRUPO SOCIETARIO

**ISD. REDUCCIÓN ART. 20.2.C) LISD.** La centralización de medios en un grupo empresarial puede cumplir el requisito de empleado en arrendamientos (art. 27 LIRPF), pero exige acreditar una integración económica real de la entidad en la actividad del grupo.

*El TEAC exige acreditar que la entidad arrendadora forma parte efectiva de la actividad económica del grupo, descartando la mera utilización instrumental de medios centralizados.*

Fecha: 20/03/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Resolución TEAC 06015/2024 de 20/03/2026](#)

**SÍNTESIS:** El TEAC, en resolución de 20 de marzo de 2026, aplica la reciente doctrina del Tribunal Supremo sobre grupos empresariales y actividad económica en el ámbito del ISD.

Aunque admite que el requisito del empleado en arrendamientos (art. 27 LIRPF) puede cumplirse con medios centralizados en el grupo, **exige acreditar una auténtica unidad económico-funcional y la integración efectiva de la entidad en la actividad del grupo.**

En el caso concreto, al no probarse dicha integración, el TEAC concluye que no existe actividad económica, denegando la reducción por empresa familiar.

### ANTECEDENTES Y HECHOS

La resolución del TEAC de 20 de marzo de 2026 analiza la aplicación de la reducción por empresa familiar en el ISD en el contexto de un **grupo societario inmobiliario**.

La contribuyente:

- Aplica la reducción por participaciones en varias entidades.
- Defiende que existe **actividad económica**, aunque:
  - Algunas sociedades no tienen empleados propios.
  - Los medios personales están **centralizados en la sociedad matriz**.

La Administración:

- Niega la reducción al considerar que:
  - No existe actividad económica en determinadas entidades (especialmente arrendadoras).
  - No se cumple el requisito del **empleado a jornada completa** del art. 27 LIRPF.

El núcleo del conflicto:

- **Si puede entenderse cumplido dicho requisito cuando los medios personales están en otra entidad del grupo.**

### FALLO DEL TRIBUNAL

El TEAC:

- **Asume la doctrina del Tribunal Supremo (STS 17-02-2026).**
- Reconoce que:
  - La centralización de medios **puede ser válida**.
- Pero concluye que:
  - **En el caso concreto NO se acredita la unidad económico-funcional del grupo.**

En consecuencia:

- No se cumple el requisito de actividad económica.
- No procede la reducción en ISD.

### Fundamentos jurídicos

#### A) Doctrina del Tribunal Supremo (STS 17-02-2026)

El TEAC aplica expresamente el siguiente criterio:

El requisito del empleado del art. 27 LIRPF:

- **Puede cumplirse a nivel de grupo**, aunque el trabajador no esté en la entidad arrendadora.

Pero con una condición esencial:

Debe existir una **realidad económico-funcional unitaria**, lo que implica:

- Unidad de medios personales y materiales.
- Actividad económica coordinada a nivel de grupo.
- Integración funcional de la sociedad arrendadora.

No basta:

- Uso puntual de medios.
- Contratos internos formales.
- Apariencia de grupo.

#### B) Aplicación al caso concreto

El TEAC rechaza la aplicación del criterio del Supremo porque:

- La prueba aportada:
  - Es **genérica e insuficiente**.
  - No acredita dedicación efectiva a jornada completa.
- No se demuestra:
  - Unidad real de medios.
  - Integración funcional de la entidad arrendadora en el grupo.

Conclusión:

- **La entidad simplemente “usa” medios del grupo, pero no forma parte funcional de una actividad económica unitaria.**

#### C) Relevancia del concepto “integración funcional”

El TEAC introduce un elemento clave:

La sociedad debe:

- **Servir a la actividad económica del grupo**, no solo beneficiarse de ella.

Este matiz es determinante:

- Diferencia entre:
  - Grupo real (válido)
  - Estructura instrumental (no válida)

#### D) Consecuencias en ISD

Al no cumplirse el art. 27 LIRPF:

- No se cumple el art. 4.Ocho.Dos.a LIP.
- ⇒ No hay exención en Patrimonio.
- ⇒ **No procede la reducción del art. 20.2.c LISD.**

#### Artículos aplicados

[Art. 27 LIRPF](#). Define actividad económica en arrendamientos. Clave: exige empleado a jornada completa. Interpretación del TS: Puede cumplirse a nivel de grupo **si hay unidad funcional real**.

[Art. 4.Ocho.Dos LIP](#). Regula la exención de participaciones. Remite al concepto de actividad económica del IRPF.

Aplicación: Si no hay actividad económica → no hay exención.

[Art. 20.2.c LISD](#). Regula la reducción por empresa familiar. Aplicación: Depende directamente del cumplimiento de la LIP.

[Art. 42 CCom y art. 5.1 LIS](#). Definen el concepto de grupo de sociedades.

# Sentencia

## FALTA DE CITACIÓN

**LGT. ACTAS TRIBUTARIAS.** El Tribunal Supremo declara que la falta de citación expresa para la firma del acta inspectora no genera nulidad de pleno derecho cuando se ha extendido acta de disconformidad sin causar indefensión, y admite el cálculo conjunto del rendimiento neto de varias actividades económicas en IRPF cuando el resultado coincide con el que habría arrojado el cálculo separado.

*El Alto Tribunal descarta la nulidad por defectos formales en la firma de actas inspectoras y valida la tributación conjunta cuando no altera la cuantificación del impuesto.*

Fecha: 22/04/2026

Fuente: web del ICAC

 Enlace: [Sentencia del TS de 22/04/2026](#)

**SÍNTESIS:** El Tribunal Supremo establece que la falta de citación del contribuyente para la firma de las actas inspectoras **no implica automáticamente la nulidad de pleno derecho, siempre que no se haya generado indefensión ni se haya alterado el resultado del procedimiento.** Asimismo, fija como doctrina que, aunque el **cálculo del rendimiento neto en el IRPF debe realizarse con carácter general por cada actividad económica, es admisible** su determinación conjunta cuando esté debidamente justificada y no modifique el resultado final. En consecuencia, desestima el recurso del contribuyente y confirma la regularización practicada por la Administración.

### ANTECEDENTES

Según la sentencia, el litigio tiene su origen en un procedimiento inspector seguido contra un contribuyente por **IRPF (2015-2017)** e **IVA (2015-2017)**.

#### Actuación del contribuyente

- El obligado tributario desarrollaba **tres actividades económicas**: estanco (principal), venta de prensa/libros y apuestas.
- No aportó inventario de existencias.
- Declaró los rendimientos sin diferenciar claramente por actividades.
- Alegó:
  - Falta de citación para la firma de las actas inspectoras.
  - Incorrecto cálculo del rendimiento al no separarse por actividades.

#### Actuación de la Administración

- Regularizó:
  - Incrementando ventas del estanco mediante estimación indirecta basada en compras.
  - Calculando el rendimiento **de forma conjunta** para todas las actividades.
- Levantó **actas de disconformidad sin citación previa para firma.**
- Impuso sanciones (parcialmente anuladas en instancia).

#### Resolución en instancia (TSJ Comunidad Valenciana)

- Estimación parcial:
  - Se confirma IVA.

- Se corrige parcialmente IRPF 2017.
- Se validan sanciones (salvo ajustes).
- Rechaza:
  - Nulidad por falta de citación.
  - Obligación de cálculo separado por actividad.

### Objeto del recurso de casación

El Tribunal Supremo delimita dos cuestiones con interés casacional:

1. **Naturaleza del defecto por falta de citación para firma del acta:**
  - ¿Nulidad de pleno derecho o simple irregularidad?
2. **Determinación del rendimiento en IRPF:**
  - ¿Debe calcularse necesariamente por cada actividad o puede hacerse de forma conjunta?

### FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo:

- **Desestima el recurso de casación.**
- **Confirma la sentencia del TSJ.**
- **No impone costas.**

### Doctrina jurisprudencial fijada

1. **No hay nulidad automática** por falta de citación para firma de actas:
  - Solo habrá nulidad si:
    - Se prescinde totalmente del procedimiento.
    - O se causa indefensión o alteración del resultado.
2. **Cálculo del rendimiento en IRPF:**
  - Regla general: cálculo **separado por actividad**.
  - Excepción: cálculo **conjunto válido** si:
    - Está justificado.
    - No altera el resultado final.

### Fundamentación jurídica

#### A. Sobre la falta de citación para firma de actas

El Tribunal concluye:

- Existe **irregularidad procedimental**, pero:
  - No se omitió el procedimiento esencial (hubo acta).
  - Hubo trámite de audiencia previo y posterior.
  - No hubo indefensión (el contribuyente no alegó).
  - No se acredita que el resultado hubiese sido distinto.

Por tanto:

- No concurre **nulidad de pleno derecho**.
- Tampoco **anulabilidad**, al no haber indefensión.

#### B. Sobre el cálculo del rendimiento neto

El Tribunal distingue:

##### Regla general

- Cada actividad económica debe tener su propio cálculo:
  - Por autonomía económica.
  - Por exigencias del modelo de declaración.

##### Excepción aplicada

- Se admite cálculo conjunto cuando:
  - Los gastos son comunes.
  - El resultado sería idéntico.
  - Está motivado por la Inspección.

En este caso:

- El contribuyente no prueba que el resultado sea incorrecto.
- La Administración justifica adecuadamente el método.

**Normativa aplicada (con explicación)****Ley General Tributaria (LGT)**

[Art. 217.1.e](#) LGT. Regula la nulidad de pleno derecho por omisión total del procedimiento. Clave para descartar la nulidad.

[Arts. 101 y 102](#) LGT. Regulan la liquidación y su motivación. Fundamentan la exigencia de motivación del cálculo.

[Art. 153](#) LGT. Contenido de las actas inspectoras. Determina los elementos esenciales del procedimiento.

[Art. 150](#) LGT. Plazo máximo del procedimiento inspector. Relevante para descartar prescripción.

**Reglamento de Inspección (RD 1065/2007)**

[Art. 183](#) RGAIT. Trámite de audiencia previo a actas. Garantía esencial respetada.

[Art. 185](#) RGAIT. Firma de actas. Base del defecto analizado.

**Ley 39/2015 (LPACAP)**

[Art. 47.1.e](#) LPACAP. Nulidad por omisión total del procedimiento. Interpretado restrictivamente.

[Art. 48](#) LPACAP. Anulabilidad. Exige indefensión para invalidar.

**Ley IRPF (Ley 35/2006)**

[Arts. 16, 28 y 30](#) LIRPF. Determinación del rendimiento en estimación directa. Base para el criterio de cálculo del rendimiento.

**Jurisprudencia citada**

La sentencia recoge doctrina consolidada del Tribunal Supremo:

[STS 17-09-2020](#). Nulidad solo ante omisión total o defecto equivalente.

[STS 29-07-2014](#). La nulidad exige gravedad extrema.

[STS 23-02-2016](#). Relevancia del impacto del defecto en el resultado.

Todas en línea con el criterio actual: **interpretación restrictiva de la nulidad**.

# Sentencia

## CONDICIÓN DE VIVIENDA HABITUAL

### IRPP. EXENCIÓN VENTA VIVIENDA HABITUAL MAYOR DE 65 AÑOS.

El TSJ de Cataluña niega la exención del IRPF por venta de vivienda habitual de mayor de 65 años: el inmueble llevaba más de tres años arrendado y no se acredita que el cambio de residencia obedeciera a circunstancias necesarias y ajenas a la voluntad de la contribuyente.

*El arrendamiento previo del inmueble durante más de dos años y la falta de prueba sobre la necesidad del cambio de domicilio impiden aplicar la exención del artículo 33.4 b) LIRPF, pese a la edad de la contribuyente y a su grado de discapacidad reconocido.*

Fecha: 10/02/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Sentencia del TSJ de Catalunya de 10/02/2026](#)

**SÍNTESIS:** El TSJ de Cataluña desestima el recurso de una contribuyente mayor de 65 años que solicitaba la exención en IRPF por la venta de su vivienda habitual.

El Tribunal concluye que el inmueble transmitido **no tenía la consideración de vivienda habitual**, al haber estado arrendado y no haber sido ocupado por la contribuyente en los dos años anteriores a la venta. Asimismo, rechaza que el cambio de residencia estuviera motivado por **circunstancias necesarias**, al no acreditarse suficientemente la dependencia o necesidad de asistencia alegada.

En consecuencia, se confirma la liquidación tributaria y se niega la exención prevista en el art. 33.4.b) LIRPF

## ANTECEDENTES DE HECHO

Según la sentencia :

- La contribuyente (mayor de 65 años) **no presentó declaración de IRPF 2019**, lo que dio lugar a un procedimiento de comprobación limitada.
- La AEAT dictó **liquidación provisional** por importe de **62.761,78 €**, derivada de la tributación de la ganancia patrimonial por la **venta de un inmueble en 2019**.
- Además, se impuso una **sanción tributaria** (posteriormente anulada por el TEARC por falta de motivación).
- El TEARC:
  - **Confirmó la liquidación.**
  - **Anuló la sanción.**

## Posición del contribuyente

- Alega que la transmisión está **exenta conforme al art. 33.4.b) LIRPF** (mayores de 65 años).
- Sostiene que el inmueble vendido era su **vivienda habitual**.
- Reconoce que se trasladó a otra localidad, pero afirma que:
  - Fue por **motivos de salud y edad**.
  - Para vivir cerca de su hija y recibir asistencia.
- Defiende que el inmueble **no perdió la condición de vivienda habitual**, pese al traslado.

## Posición de la Administración

- Niega la exención al considerar que:

Semana del 4 de mayo de 2026

- El inmueble **no era vivienda habitual en el momento de la transmisión** ni en los dos años anteriores.
- El cambio de residencia fue **voluntario y no acreditadamente necesario**.

#### FALLO DEL TRIBUNAL

- El TSJ de Cataluña **desestima íntegramente el recurso contencioso-administrativo**.
- Confirma la liquidación tributaria.
- Impone **costas a la recurrente (limitadas a 2.000 €)**.

#### Fundamentación jurídica

##### a) Requisito de vivienda habitual

El Tribunal aplica:

- La exención exige que el inmueble sea:
  - Vivienda habitual en el momento de la transmisión, o
  - Lo haya sido **hasta cualquier día de los dos años anteriores**.

##### b) Hechos determinantes

El Tribunal concluye que:

- La vivienda fue **arrendada de forma continuada entre 2016 y 2018**.
- La contribuyente:
  - **Residía en otro inmueble desde 2016**.
  - Lo declaró como vivienda habitual en IRPF.
  - Tenía allí suministros y datos bancarios asociados.

Por tanto, **no residió en la vivienda transmitida en los 3 años previos a la venta**.

##### c) Sobre el cambio de residencia por necesidad

- La jurisprudencia y la DGT admiten que **no se pierde la condición de vivienda habitual** si el traslado:
  - Es por **circunstancias necesarias (no voluntarias)**.

Pero el Tribunal señala que:

- **La carga de la prueba corresponde al contribuyente**.
- En este caso:
  - No se acredita necesidad real.
  - La incapacidad era antigua (1998).
  - No consta convivencia con la hija.
  - La ayuda familiar no se acredita.
  - La prestación por cuidados es posterior (2023).

Conclusión:

- **El traslado fue considerado voluntario o no suficientemente justificado**. Al no haber acreditado la contribuyente la necesidad del traslado ni mantenido la condición de vivienda habitual del inmueble vendido en los plazos reglamentarios, **no procede aplicar la exención del art. 33.4 b) LIRPF**, lo que conduce a la desestimación del recurso y a la confirmación de la liquidación

#### Normativa aplicada

[Artículo 33.4.b\) LIRPF](#). Regula la **exención por transmisión de vivienda habitual por mayores de 65 años**. Se aplica porque la contribuyente invoca este beneficio fiscal.

[Artículo 41 bis.3 del Reglamento IRPF \(RD 439/2007\)](#). Define cuándo un inmueble tiene la consideración de vivienda habitual: Incluye el plazo de **los dos años anteriores a la transmisión**. Es clave para determinar la **pérdida de dicha condición**.

[Artículos 178, 179, 188 y 191 LGT](#). Regulan el **régimen sancionador tributario**. Se aplicaron en el expediente sancionador (aunque fue anulado por el TEARC).

# Actualidad del Poder Judicial

## SUBASTAS

**ITP. VALOR DE REFERENCIA.** El TSXG ratifica que el valor de referencia de los inmuebles prevalece sobre el de adquisición en subastas para el cálculo de la base imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

*La sección cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo recuerda que la ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal establece dicho criterio objetivo para determinar la base imponible.*

Fecha: 23/04/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Sentencia del TSJ de Galicia de 23/04/2026](#)

El Tribunal Superior de Xustiza de Galicia (TSXG) afirma que, **declarada la constitucionalidad de la cuantificación objetiva** de la base imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP) **mediante el valor de referencia de los bienes inmuebles, este prevalece sobre la previsión del artículo 39 del Reglamento** del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que establece que en adquisiciones por subasta pública (judicial, notarial o administrativa) la base imponible es el valor de adquisición.

Según la sentencia del TSXG, la previsión del artículo 39 queda relegada a las adquisiciones de “*los restantes bienes o derechos o en supuestos en los que los bienes inmuebles carezcan de valor de referencia*”. Así, la sección cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo subraya que **“teniendo asignado el bien inmueble adquirido un valor de referencia, no puede prevalecer el precio de adjudicación en subasta”**.

Por lo tanto, **los magistrados desestiman el recurso contencioso-administrativo interpuesto** por dos particulares contra los acuerdos del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, quienes solicitaban la rectificación de las autoliquidaciones y la devolución de ingresos indebidos por el ITP relacionado con la adquisición, mediante subasta administrativa del Ayuntamiento de Vigo, de un bien inmueble situado en la ciudad.

La parte recurrente argumentaba que la base imponible debía fijarse en el precio de adjudicación, que ascendió a 116.699,47 euros, y no en el valor de referencia (163.902,10 euros), alegando que este último vulnera el principio de capacidad económica y el de confianza legítima.

El tribunal, sin embargo, destaca en la sentencia que la normativa vigente, introducida por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, establece el valor de referencia como criterio objetivo para determinar la base imponible, recordando que “*sobre la conformidad de este sistema objetivo de cuantificación de la base imponible del ITP*” se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en una sentencia de 12 de febrero de 2026, en la que rechaza la cuestión de inconstitucionalidad.

La sentencia no es firme, pues contra ella cabe interponer recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

# Resoluciones del ICAC

## APORTACIÓN NO DINERARIA

**BOICAC 145/MARZO 2026-1.** Sobre el tratamiento contable de una aportación no dineraria realizada por dos personas físicas a una sociedad holding.

Fecha: 22/04/2026

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Resolución del ICAC 145 1](#)

La consulta del ICAC analiza el tratamiento contable de una **aportación no dineraria** en la que dos personas físicas, que controlan al 100% tanto una sociedad holding como una sociedad matriz (cabecera de un grupo), aportan la totalidad de las participaciones de esta última a la holding. Aunque la operación se valora inicialmente por un importe razonable de 80 millones de euros, el patrimonio neto consolidado del grupo aportado asciende únicamente a 35 millones.

El punto central de la resolución es determinar si **debe prevalecer el valor razonable o el valor contable en el registro de la operación**. El ICAC concluye que, pese a que formalmente no se trata de una operación entre sociedades del grupo —al intervenir personas físicas—, existe una situación de control común que justifica la aplicación de la Norma de Registro y Valoración 21ª del Plan General de Contabilidad. Desde una perspectiva económica, la operación es equivalente a una reestructuración intragrupo, **por lo que debe aplicarse el principio de continuidad de valores**.

En consecuencia, la sociedad holding debe registrar la participación recibida **por el valor contable consolidado**, es decir, 35 millones de euros, **y no por su valor razonable**. La diferencia existente hasta los 80 millones inicialmente reconocidos no puede generar un resultado contable, sino que debe imputarse directamente en el patrimonio neto, ajustándose contra reservas —pudiendo utilizarse, en su caso, la prima de emisión o asunción—.

La resolución refuerza así el criterio de neutralidad contable en operaciones bajo control común, evitando la aparición de plusvalías ficticias y garantizando que este tipo de reorganizaciones societarias no alteren artificialmente la imagen fiel del patrimonio de las sociedades implicadas.

## COSTES DE SUBCONTRATACIÓN

**BOICAC 145/MARZO 2026-2.** Sobre el tratamiento contable de los costes de subcontratación de los trabajos de una máquina que debe trasladarse a otra ubicación.

Fecha: 22/04/2026

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Resolución del ICAC 145 2](#)

En esta segunda consulta, el ICAC aborda una cuestión muy distinta, pero bastante habitual en la práctica industrial: **si los costes derivados de subcontratar parte del proceso productivo** —debido al traslado interno de una máquina— **pueden incorporarse al valor de una nueva inversión en inmovilizado material**.

El caso parte de una empresa que **adquiere una nueva máquina** para su proceso productivo. Para instalarla, necesita retirar otra máquina existente y trasladarla a otra ubicación dentro de la misma fábrica. Durante ese periodo —aproximadamente un mes— **la máquina trasladada no está operativa, por lo que la empresa se ve obligada a subcontratar a un tercero los trabajos que esta realizaba**. La **duda es si esos costes de subcontratación pueden capitalizarse como mayor valor de la nueva máquina**, o al menos en la parte que suponga un sobrecoste respecto a la producción interna.

Semana del 4 de mayo de 2026

El ICAC es claro y bastante restrictivo. Parte de la regla general del Plan General de Contabilidad: **el inmovilizado material se valora por su precio de adquisición, que incluye únicamente los gastos directamente relacionados con la puesta en condiciones de funcionamiento del activo**. Es decir, solo se pueden activar aquellos costes necesarios para que la máquina nueva pueda operar en las condiciones previstas.

Desde esa lógica, **concluye que los costes de subcontratación no cumplen este requisito**. No son gastos necesarios para que la nueva máquina funcione, sino que responden a una necesidad transitoria de la empresa para mantener su producción mientras reorganiza sus medios. Por tanto, no forman parte del precio de adquisición del inmovilizado y no pueden capitalizarse, ni siquiera parcialmente.

**En consecuencia, estos costes deben reconocerse como gasto del ejercicio**. Si los trabajos subcontratados forman parte del proceso productivo habitual, se registrarán como “trabajos realizados por otras empresas” (subgrupo 60, cuenta 607). Si no forman parte directa de dicho proceso, se tratarán como servicios exteriores (subgrupo 62).

## VENTA DE MATERIALES

### BOICAC 145/MARZO 2026-3. Sobre el tratamiento contable de los ingresos por venta de materiales procedentes de la demolición vinculada a una inversión inmobiliaria.

Fecha: 22/04/2026

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Resolución del ICAC 145 3](#)

En esta tercera consulta, el ICAC analiza el tratamiento contable de los ingresos obtenidos por la venta de materiales procedentes de la demolición de un inmueble que se está adecuando para su posterior arrendamiento.

El caso parte de una sociedad **cuya actividad es el alquiler de inmuebles y que adquiere un local con la intención de arrendarlo**. Para poder hacerlo, realiza **trabajos de adecuación** que incluyen el desmantelamiento de elementos existentes (tabiques, instalaciones, etc.). Como resultado de estos trabajos, **obtiene materiales** —principalmente hierro— **que vende a terceros, generando ingresos**. **La cuestión es si esos ingresos deben reconocerse como ingresos del ejercicio o si, por el contrario, deben minorar el coste del inmueble**.

El ICAC construye su respuesta a partir de una idea clave: los trabajos de demolición y adecuación son necesarios para que el activo esté en condiciones de generar rendimientos, **por lo que sus costes forman parte del valor del activo** (en este caso, una inversión inmobiliaria en curso). A partir de ahí, aplica por analogía el criterio ya existente para los ingresos generados durante el periodo de pruebas de un inmovilizado.

Bajo este enfoque, cuando los ingresos se generan en el marco de actividades que son imprescindibles para poner el activo en condiciones de funcionamiento, **no deben tratarse como ingresos ordinarios, sino como una recuperación de los costes incurridos**. En consecuencia, los importes obtenidos por la venta de los materiales **deben minorar el coste de adquisición o producción del inmueble**. Incluso si dichos ingresos superaran los gastos asociados a esa actividad, el exceso seguiría reduciendo el valor del activo.

**Solo en el caso de que las actividades que generan esos ingresos no fueran necesarias para la puesta en funcionamiento del activo, cabría reconocerlos como ingresos del ejercicio**.

El criterio del ICAC refuerza así una lógica de fondo muy consistente: evitar que durante la fase de construcción o adecuación de un activo se generen resultados contables que desvirtúen su coste real, integrando en el valor del activo todos los efectos económicos directamente vinculados a su puesta en condiciones de explotación.

## MATERIAS PRIMAS

**BOICAC 145/MARZO 2026-4.** Sobre el tratamiento contable de la adquisición de materias primas y aprovisionamientos destinados a la fabricación de muestras comerciales, entregadas gratuitamente o consumidas en los puntos de venta con fines promocionales.

Fecha: 22/04/2026

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Resolución del ICAC 145 3](#)

En esta cuarta consulta, el ICAC se pronuncia sobre el tratamiento contable de las materias primas y aprovisionamientos utilizados para fabricar productos promocionales —como muestras gratuitas o artículos de prueba en tienda—, es decir, bienes que no están destinados a la venta sino a incentivar el consumo.

El punto de partida es una práctica bastante extendida: la empresa registra inicialmente estas materias primas como existencias, pero simultáneamente reconoce un deterioro total para evitar impacto en resultados, y posteriormente, cuando se entregan o consumen, no vuelve a registrar gasto. En el fondo, intenta diferir o neutralizar el efecto en la cuenta de resultados manteniendo cierto control de inventario.

El ICAC rechaza este enfoque de forma clara. Su razonamiento gira en torno a la definición de activo del Marco Conceptual: para que un bien se reconozca en balance, debe ser probable que genere beneficios económicos futuros. En este caso, aunque los productos promocionales puedan contribuir indirectamente a generar ventas, no existe una relación directa y suficientemente fiable que permita considerarlos un activo. No están destinados a ser vendidos ni a generar flujos identificables por sí mismos, sino a cumplir una función comercial.

A partir de ahí, la conclusión es contundente: **los costes de adquisición de estas materias primas deben reconocerse directamente como gasto en el momento en que se incurren, sin posibilidad de diferimiento hasta el momento en que se entregan o consumen los productos promocionales.** Se trata, en esencia, de gastos de publicidad o promoción.

En coherencia con lo anterior, el ICAC también rechaza el sistema contable utilizado por la empresa (activar y deteriorar simultáneamente), porque desvirtúa la imagen fiel: ni debe reconocerse un activo en balance ni procede generar movimientos compensatorios en resultados en ejercicios posteriores.

Por último, en cuanto a su presentación, **estos gastos deben incluirse en la cuenta de pérdidas y ganancias como “otros gastos de explotación”, concretamente dentro de los servicios exteriores (publicidad, propaganda y relaciones públicas), y no como aprovisionamientos.**

El criterio que fija el ICAC es muy consistente con su línea general: cuando un desembolso tiene naturaleza claramente comercial o promocional, no cabe activarlo ni diferir su impacto, aunque exista una expectativa genérica de mejora de ventas. Se impone una visión prudente que evita inflar activos o suavizar artificialmente los resultados.

## ENTIDADES DE NUEVA CREACIÓN

### BOICAC 145/MARZO 2026-5. Sobre la formulación del estado de información no financiera en entidades de nueva creación.

Fecha: 22/04/2026

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Resolución del ICAC 145 3](#)

En esta quinta consulta, el ICAC aborda una cuestión de interpretación normativa relevante en materia de información no financiera: **cuándo nace la obligación de formular el estado de información no financiera (EINF) en una sociedad de nueva creación** que ya supera ciertos umbrales desde su primer ejercicio.

El problema surge porque la Ley 11/2018, en su disposición transitoria, reduce el umbral de empleados de 500 a 250 trabajadores, **pero no menciona expresamente cómo debe aplicarse esta regla a las sociedades de nueva creación**. Esto lleva a la duda de si debe prevalecer una interpretación literal — que exigiría dos ejercicios consecutivos cumpliendo los requisitos— o si, por el contrario, cabe aplicar la regla especial prevista en la Ley de Sociedades de Capital para sociedades recién constituidas.

El ICAC **opta por una interpretación sistemática y no meramente literal**. Señala que la disposición transitoria de la Ley 11/2018 tiene un alcance limitado: únicamente reduce el umbral de empleados, pero no altera el resto de requisitos del artículo 262.5 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. Por tanto, la lógica del régimen general se mantiene intacta.

**A partir de ahí, concluye que la regla específica para sociedades de nueva creación sigue siendo aplicable**. Esto implica que no es necesario esperar dos ejercicios consecutivos. Si en el primer ejercicio la sociedad supera los 250 empleados y, además, cumple al menos dos de los tres criterios económicos (activo, cifra de negocios o número de empleados), **nace ya la obligación de formular el estado de información no financiera**.

El criterio del ICAC es claro en su fondo: evita que una interpretación estrictamente literal permita eludir temporalmente una obligación de transparencia relevante, alineando la exigencia del EINF con la realidad económica de la empresa desde el inicio de su actividad cuando esta ya alcanza una dimensión significativa.

# Monográfico treinta 2025

**Tratamiento fiscal de la Pensiones compensatorias, Anualidades por alimentos a favor de los hijos, Mínimo por descendientes y Opción por la tributación conjunta, según la asignación de la custodia.**

Pensión Compensatoria	[ <sup>1</sup> ]	
Custodia	Atribuida a uno de los progenitores	Compartida
Separación de hecho	[ <sup>2</sup> ]	
Anualidades por alimentos	[ <sup>3</sup> ]	

## <sup>1</sup> [INFORMA 143280. EFICACIA DEL CONVENIO REGULADOR FORMALIZADO ANTE UN NOTARIO.](#)

Según la Ley del IRPF **sólo pueden reducir** la base imponible las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas en favor de los hijos del contribuyente, satisfechas ambas por decisión judicial.

No obstante, el Tribunal Supremo, a partir de la modificación del Código Civil de 2015 sobre esta materia, distingue dos situaciones:

- si no existen hijos menores, la reducción por el pago de pensión compensatoria podría aplicarse también en los supuestos de su fijación mediante un convenio regulador formalizado **ante el Letrado de la Administración de Justicia o el Notario**, en virtud del régimen de separación o divorcio de mutuo acuerdo.
- Si existen hijos menores de edad no es posible atribuir al Letrado de la Administración de Justicia ni al Notario las funciones que corresponden al Juez.

## [STS, a 22 de julio de 2024 - ROJ: STS 4251/2024. REDUCCIONES POR PENSIONES COMPENSATORIAS. MOMENTO EN EL QUE CABE APLICARLA.](#)

A los efectos del artículo 55 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la reducción en la base imponible por pensiones compensatorias a favor del cónyuge, satisfechas por decisión judicial, resulta aplicable **desde la fecha en que se suscribe el convenio regulador entre las partes que hubiere establecido su pago**, siempre que la ulterior sentencia judicial que lo ratifique no modifique lo pactado en dicho convenio regulador.

## <sup>2</sup> [CV1849-25 de 13.10.2025 SEPARACIÓN DE HECHO](#)

El artículo 83 del Código Civil establece lo siguiente en cuanto a la separación:

“La sentencia o decreto de separación o el otorgamiento de la escritura pública del convenio regulador que la determine producen la suspensión de la vida común de los casados y cesa la posibilidad de vincular bienes del otro cónyuge en el ejercicio de la potestad doméstica.

Los efectos de la separación matrimonial se producirán **desde la firmeza de la sentencia o decreto que así la declare o desde la manifestación del consentimiento de ambos cónyuges otorgado en escritura pública** conforme a lo dispuesto en el artículo 82. Se remitirá testimonio de la sentencia o decreto, o copia de la escritura pública al Registro Civil para su inscripción, sin que, hasta que esta tenga lugar, se produzcan plenos efectos frente a terceros de buena fe.”.

(...) , dado que a fecha 31 de diciembre de 2024, el consultante, según su escrito de consulta, **se encontraba “separado de hecho”, sin haber iniciado ningún trámite legal de separación o divorcio, la situación civil del consultante que debe consignar en su declaración de IRPF de 2024 es la de casado.**

**Si a fecha 31 de diciembre de 2025 se hubiese firmado por ambos cónyuges**, escritura pública ante notario donde se haya producido la manifestación del consentimiento mutuo a dicha separación conforme a los términos dispuestos en el artículo 82 del Código Civil, y habiéndose remitido a dicha fecha, copia de la referida escritura pública al Registro Civil para su inscripción, la situación civil del consultante a consignar en su declaración de IRPF de 2025 será la de separado legalmente.

## [TEAR Andalucía 17.10.2025. SEPARACIÓN LEGAL. AUTO DE MEDIDAS PROVISIONALES. CUSTODIA EXCLUSIVA A UNO DE LOS PROGENITORES](#)

Aunque el matrimonio se disuelve desde la fecha de la firmeza de la sentencia de divorcio, **el auto de medidas provisionales** en el que se acuerde la cesación de la obligación de convivencia así como la asignación de custodia exclusiva a uno de los progenitores, **permite que éste opte por la tributación conjunta en la modalidad del art. 82.1. 2ª** (separación legal).

## <sup>3</sup> [CV1799-25 de 13.10.2025. GASTOS EXTRAORDINARIOS](#)

Los alimentos entre parientes se recogen en el artículo 142 del Código Civil con la siguiente configuración:

“Se entiende por alimentos todo lo que es indispensable para el sustento, habitación, vestido y asistencia médica.

Los alimentos comprenden también la educación e instrucción del alimentista mientras sea menor de edad y aun después cuando no haya terminado su formación por causa que no le sea imputable.

Entre los alimentos se incluirán los gastos de embarazo y parto, en cuanto no estén cubiertos de otro modo”.

Mínimo por descendientes	[4]	[5]
Tributación conjunta	[6]	[7]

En consecuencia, en virtud de lo establecido en dicho precepto, procede concluir que **el pago de los gastos objeto de consulta relacionados con la educación de sus hijas-residencia de estudiantes, etc., y gastos médicos** establecidos en el convenio regulador aprobado por sentencia judicial de 11 de marzo de 2021 (50% corresponden al consultante, siempre que el importe del gasto no supere los 200 euros, pues en caso de ser así, el coste que sobrepase ese importe se abonará en la proporción de un 70 por ciento el padre y un 30 por ciento la madre), **incide en la liquidación del IRPF a través de las “especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos”** que se recogen en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto.

**CV1816-25 de 13.10.2025. PAGO DEL SEGURO MÉDICO DE LOS HIJOS**

(...) a efectos en su caso de la aplicación del régimen de especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos, antes descrito, se tomará en cuenta para su cálculo el importe dinerario que efectivamente se haya satisfecho en concepto de anualidad por alimentos, donde deben incluirse además **los gastos del seguro médico referido**, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 142 del Código Civil

**4 TEAC 29.05.2023 (Unificación de criterio) CUSTODIA ATRIBUIDA AL OTRO PROGENITOR (2) PERO EL PROGENITOR (1) CONTRIBUYE AL MANTENIMIENTO ECONÓMICO**

Tras la entrada en vigor de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, no resulta posible la aplicación simultánea, en el mismo período impositivo, del mínimo por descendientes del artículo 58 de la LIRPF y del régimen previsto para las anualidades por alimentos en favor de los hijos por decisión judicial en los artículos 64 y 75 de dicha norma.

De este modo:

- Los progenitores que tengan asignada la **guarda y custodia compartida** de los hijos tendrán derecho a la aplicación del **mínimo por descendientes, que se prorrateará por partes iguales**, no siendo posible la aplicación del régimen previsto para las anualidades por alimentos por el progenitor que, en su caso, las satisfaga.
- El progenitor que satisfaga anualidades por alimentos en favor de los hijos y **que no tenga asignada la guarda y custodia de éstos, ni siquiera de forma compartida**, aplicará el régimen previsto para las anualidades por alimentos **pero no el mínimo por descendientes**.
- El progenitor que **sin tener asignada la guarda y custodia de los hijos**, ni siquiera de forma compartida, y sin satisfacer anualidades por alimentos en favor de estos por decisión judicial, **contribuye, no obstante, al mantenimiento económico de aquéllos, tendrá derecho a la aplicación del mínimo por descendientes con base en el criterio de dependencia** al que se refiere el artículo 58 de la LIRPF, **mínimo que deberá ser prorrateado por partes iguales con el progenitor que tenga la guarda y custodia**.

**5 TEAC 29.05.2023 (Unificación de criterio) PRORRATEO EN LOS CASOS DE GUARDA Y CUSTODIA COMPARTIDA**

En los supuestos de **guarda y custodia compartida** de los hijos tras una sentencia de nulidad, separación o divorcio, el derecho a la aplicación del mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 LIRPF **corresponde a ambos progenitores por partes iguales, con independencia del tiempo concreto de convivencia con uno u otro**.

**CV1373-25 de 21.07.2025 CUSTODIA COMPARTIDA + TRIBUTACIÓN CONJUNTA DE LOS HIJOS CON UNO DE LOS PROGENITORES; PRORRATEO DEL MÍNIMO POR DESCENDIENTES**

El progenitor que tiene la guarda y custodia exclusiva o compartida de los hijos y satisface alimentos por decisión judicial tiene derecho al mínimo por descendientes pero no a las especialidades de los artículos 64 y 75 de la LIRPF.

**6 CV0566-25 de 31.03.2025 TRIBUTACIÓN CONJUNTA EN SUPUESTOS DE GUARDA Y CUSTODIA EXCLUSIVA**

Es criterio de este Centro Directivo que, en los supuestos de separación o divorcio matrimonial o ausencia de vínculo matrimonial, la opción por la tributación conjunta que se regula el artículo 82 y siguientes de la LIRPF, **corresponderá a quien tenga atribuida la guarda y custodia de los hijos a la fecha de devengo del Impuesto**, al tratarse del progenitor que convive con aquéllos. En los supuestos de guarda y custodia compartida, **la opción de la tributación conjunta puede ejercitarla cualquiera de los dos progenitores, optando el otro por declarar de forma individual**.

**7 TEAC 19.07.2024 (Unificación de criterio) TRIBUTACIÓN CONJUNTA EN SUPUESTOS DE GUARDA Y CUSTODIA COMPARTIDA**

En casos de separación legal o ausencia de vínculo matrimonial en los que la **guarda y custodia de los hijos sea compartida**, **si no se justifica la existencia de mutuo acuerdo entre los progenitores para que a la "tributación conjunta"** se acoja uno u otro, mutuo acuerdo que deberá ser previo a la presentación de las declaraciones, los dos progenitores, y también todos los hijos, **deberán tributar en régimen de "tributación individual"**, como obliga la imperativa redacción de los artículos 82.1 2ª y 82.2 de la LIRPF, no siendo por ello aplicable en estos casos la reducción del artículo 84.2.4ª de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

# Monográfico Renta 2025

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

D1	Rendimientos de actividades económicas en estimación directa	Página 8
	Modalidad aplicable del método de estimación directa (N: normal; S: simplificada)	[0168]
	Si para la imputación temporal de los rendimientos opta por la aplicación del criterio de cobros y pagos	[0169] [8]
	En el caso de los rendimientos derivados de la cesión de la explotación de los derechos de autor, si opta por imputar el anticipo a cuenta de los mismos a medida que vayan devengándose los derechos	[0170] [9]
	<b>Ingresos íntegros</b>	
	Ingresos de explotación	[0171] [10]
	Ingresos financieros derivados del aplazamiento o fraccionamiento de operaciones realizadas en desarrollo de la actividad	[0172] [11]
	Ingresos por subvenciones corrientes	[0173]
	Imputación de ingresos por subvenciones de capital	[0174] [12]

### [8] TEAR CASTILLA-LAMANCHA 15.02.2023. CRITERIO DE CAJA. MANTENIMIENTO

La opción ejercida inicialmente por el criterio de cobros y pagos perdurará una vez finalizado el plazo general de permanencia en dicho criterio, sin necesidad de reiterar dicha opción.

### TEAR RIOJA 31.05.2021. CRITERIO DE CAJA. REVOCACIÓN

Para el ejercicio de la revocación de la opción por el criterio de caja la normativa no ha establecido ningún procedimiento. Si bien la indefinición de la norma permite interpretar que transcurrido el plazo "mínimo" de los tres años, si no se marca nuevamente la casilla relativa a la opción por el criterio de cobros y pagos, se produce una revocación de la opción, tal interpretación no excluye necesariamente la contraria, o sea un mantenimiento o prolongación tácita de la opción inicialmente ejercida por un plazo superior al mínimo de tres años, por lo que la conclusión sobre la que la oficina gestora fundamenta la liquidación impugnada se considera excesivamente formalista y, sobre todo, carente de un soporte normativo claro por lo que no puede ser confirmada.

### [9] INFORMA 135545 CESIÓN DE LA EXPLOTACIÓN DE DERECHOS DE AUTOR. PERCIBIDOS DE FORMA ANTICIPADA

En el caso de rendimientos de actividades económicas derivados de la cesión de la explotación de derechos de autor que se devenguen a lo largo de varios años, el contribuyente podrá optar por imputar el anticipo a cuenta de los mismos a medida que se vayan devengando los derechos.

### [10] TEAR MURCIA 31.10.2025. CLASES OCASIONALES. ACTIVIDAD PROFESIONAL

El contribuyente desempeña la actividad profesional en el epígrafe 731 Abogados, declarando en estimación directa simplificada y no obteniendo rendimientos del trabajo, distintos de los que ha declarado por el curso que ha impartido en la Universidad. Cabe señalar que dichos rendimientos deben tratarse como rendimientos de la actividad, de modo que, aunque se realicen de manera accesoria u ocasional, si el contribuyente ya viniera ejerciendo actividades económicas y participa en dichos eventos, en materias relacionadas directamente con el objeto de su actividad, puede entenderse que se trata de un servicio más de los que se prestan a través de la misma.

### [11] INFORMA 142996-INGRESOS: INTERESES DE DEMORA PAGADOS POR LA ADMINISTRACIÓN

Los intereses de demora que la Administración tributaria tenga la obligación de satisfacer a los contribuyentes que desarrollen una actividad económica, en relación con dicha actividad, tendrán la consideración de ingresos financieros y se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

### [12] CV2193-25 de 17.11.2025. SUBVENCIÓN POR ACHATARRAMIENTO DE UN CAMIÓN.

... partiendo de la consideración de que el consultante no ha optado por el criterio de cobros y pagos para imputar los rendimientos de la actividad económica, al no manifestarse en la consulta, la subvención concedida al consultante para el achatarramiento y baja de elementos de transporte afectos a su actividad económica, se considera a efectos del IRPF como rendimiento de la actividad económica, por tener su origen en la actividad económica desarrollada, ...

... al tener la subvención como finalidad el achatarramiento y baja del inmovilizado material, deberá imputarse al ejercicio en que se produzcan éstas.

### CV0822-24 de 22.04.2024. KIT DIGITAL

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Página 53 de 57

Autoconsumo de bienes y servicios	[0175]
IVA devengado (ej recargo de equivalencia y/o compensación de agricultura, ganadería y pesca)	[0176]
Variación de existencias (incremento de existencias finales)	[0177]
Otros ingresos	[0178] [13]
Transmisión elementos patrimoniales que hayan gozado libertad de amortización, exceso amortización deducida respecto amortización deducible (DA trigésima de la LIRPF)	[0179]
Total ingresos computables (Suma [0171] a [0179])	[0180]

... el KIT DIGITAL se trata de una subvención canjeable para adquirir **subvenciones digitales que estén incluidas dentro del Catálogo de Soluciones de Digitalización del Programa** y, además, estas soluciones deben ser prestadas por un Agente Digitalizador certificado. Por otra parte, **la persona subvencionada no percibirá directamente el importe de la subvención**, sino que el pago se realizará a través de los Agentes Digitalizadores, según lo establecido en el artículo 23.1 de la Orden ETD/1498/2021, antes transcrito. Es decir, a efectos del IRPF, **nos encontramos con una subvención percibida por un titular de una actividad económica**.

#### **CV1966-24 de 17.09.2024 KIT DIGITAL**

(...) El artículo 11.1 de la LIS, que establece como regla general de imputación, que “1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros”.

Por lo tanto, y a falta de normas específicas en la normativa del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades, resulta de aplicación, a efectos de determinar el rendimiento de la actividad económica correspondiente a la subvención percibida y su imputación temporal, **lo establecido en la normativa mercantil de carácter contable**.

#### **[13] INFORMA 148461- PRESTACIÓN DE LA SS POR ITP**

La prestación de la Seguridad Social en concepto de incapacidad temporal tiene la calificación en el IRPF para su perceptor de **rendimiento del trabajo**, que incluirá también el importe de las cotizaciones al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social (RETA) entregado por la mutua colaboradora y a cuyo pago estaba obligado el autónomo.

Por otra parte, en cuanto a la deducibilidad de las cuotas del RETA, al determinar el rendimiento neto de su actividad por el método de estimación directa, **el pago de las cotizaciones del RETA dará lugar correlativamente a un gasto deducible de la actividad económica**.

#### **147663-INDEMNIZACIÓN DEL CARTEL DE CAMIONES**

La **indemnización percibida** por el sobreprecio soportado en la adquisición del camión tiene la consideración de **rendimiento de la actividad económica**, dado que se ha generado en el desarrollo de la actividad, y tendrá que declararla según siga o no realizando la misma, de la siguiente forma:

- Si sigue desarrollando la actividad debe declarar la indemnización en el régimen en el que esté tributando en el momento del devengo, bien sea el de estimación directa o el de estimación objetiva (otras percepciones empresariales).
- Si ha cesado en la actividad o en el régimen de estimación objetiva debe declararla en el régimen de estimación directa, aun cuando en el momento en que soportó el sobreprecio tributara en el régimen de estimación objetiva.

Se imputará al período impositivo en que adquiera firmeza la resolución judicial que establece la indemnización.

No resulta aplicable la reducción del 30 por ciento por rendimiento irregular pues la indemnización no tiene un período de generación superior a dos años y tampoco se corresponde con ninguno de los supuestos que el artículo 25 del Reglamento del IRPF califica como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

Los intereses que resultan de la sentencia se califican como **ganancia patrimonial** a integrar en la base imponible general y se imputan también al período impositivo en que aquella adquiera firmeza, aunque el cobro se produzca después.

#### **CV1768-24 de 17.07.2024. INDEMNIZACIÓN CARTEL CAMIONES TENIENDO EN CUENTA QUE YA NO REALIZA NINGUNA ACTIVIDAD ECONÓMICA, PUES ESTÁ JUBILADO.**

(...) los rendimientos de actividades económicas se imputarán, con carácter general, al período impositivo del devengo, circunstancia que en este caso concurrirá —respecto al ingreso correspondiente a la indemnización— cuando adquiera firmeza la resolución judicial que la establece y —respecto a los honorarios de los profesionales intervinientes en la reclamación judicial— cuando se devenguen. En este punto, **procede indicar que, aunque en su momento se hubiera desarrollado la actividad en estimación objetiva, al no ejercer —en el período impositivo de su imputación— una concreta actividad económica determinante de la aplicación de aquel método, la incorporación de los rendimientos correspondientes a la indemnización (devolución del sobre coste) se realizará por el método de estimación directa**.

# Monográfico Renta 2025

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

<b>D1</b>	<b>Rendimientos de actividades económicas en estimación directa</b>	<b>Página 8</b>
-----------	---	-----------------

<b>Gastos fiscalmente deducibles</b>	
[ <sup>14</sup> ]	
Compra de existencias	[0181]
Variación de existencias (disminución de existencias finales)	[0182]
Otros consumos de explotación	[0183]
Sueldos y salarios	[0184] [ <sup>15</sup> ]
Seguridad Social a cargo de la empresa	[0185]
Seguridad Social del titular de la actividad	[0186]
Regularización cuotas RETA (si resulta una cantidad a ingresar)	[0196] [ <sup>16</sup> ]
Regularización cuotas RETA (si resulta una cantidad a devolver) (En el caso excepcional de que el importe a devolver supere el importe de las cuotas satisfechas a la Seguridad Social, el exceso se consignará en la casilla [0178])	[0197]
Aportaciones a mutualidades alternativas del titular de la actividad	[0195]
Indemnizaciones	[0187]
Dietas y asignaciones de viajes del personal empleado	[0188]
Aportaciones a sistemas de previsión social imputadas al personal empleado	[0189]
Otros gastos de personal	[0190]
Gastos de manutención del contribuyente (art 30.2.5º.c de la Ley del Impuesto)	[0191] [ <sup>17</sup> ]

### <sup>14</sup> [CV0587-26 de 11.03.2026. LIBROS REGISTRO](#)

Desde el 1 de enero de 2020, la llevanza de los libros registros en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se encuentra regulada en la Orden HAC/773/2019, de 28 de junio (BOE de 17 de julio). En su articulado no figura obligación de presentar y diligenciar los libros registros. En su disposición derogatoria única se establece:

*“A la entrada en vigor de la presente orden ministerial queda derogada la Orden de 4 de mayo de 1993 por la que se regula la forma de llevanza y el diligenciado de los libros registros en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.”*

Por tanto, los libros registros que han de llevar obligatoriamente los contribuyentes acogidos al régimen de estimación directa simplificada en IRPF no han de ser presentados ni diligenciados en el Registro Mercantil ni en ningún otro organismo o entidad, sin perjuicio de su obligatoria conservación y aportación a requerimiento de la Administración tributaria.

### <sup>15</sup> [CV2103-25 de 06/11/2025. RETRIBUCIONES AL CÓNYUGE O HIJOS MENORES](#)

La posibilidad de que la Seguridad Social pudiera no admitir la afiliación del cónyuge o hijos menores al Régimen General, rechazando por escrito la solicitud e incluyéndolos en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, ha llevado a este Centro directivo a interpretar en dicho supuesto que si el titular de la actividad puede probar que el cónyuge o los hijos menores trabajan en la actividad en régimen de dependencia laboral y se cumplen los restantes requisitos del mencionado artículo 30, en tales casos las retribuciones al cónyuge o hijos menores tendrían la consideración de gasto deducible.

En correspondencia con esta calificación, las retribuciones obtenidas por el cónyuge o hijos menores tendrán para estos la consideración de rendimientos del trabajo, rendimientos que estarán sometidos a la retención por el titular de la actividad económica. Esta doble calificación procede hacerla extensible también a las cotizaciones al Régimen de Autónomos correspondientes al cónyuge, en cuanto fueran satisfechas por el titular de la actividad.

### <sup>16</sup> [INFORMA 146436-REGULARIZACIÓN CUOTA RETA. GASTO DEDUCIBLE ADICIONAL](#)

Un autónomo que tributa por el régimen de estimación directa en el ejercicio X2 ha satisfecho y deducido 3.528 euros por cuotas al Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos de la Seguridad Social (RETA). **Al no coincidir los rendimientos anuales efectivamente obtenidos con los previstos, la Seguridad Social le reclama 192 euros adicionales en el ejercicio X3. ¿Puede deducir también esta nueva cantidad? ¿en qué ejercicio?**

**Para practicar la deducción adicional el contribuyente deberá consignar los 192 euros satisfechos como gasto deducible por cotizaciones a la Seguridad Social en la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio X3.**

**No se regulariza con una solicitud de rectificación de la autoliquidación del ejercicio X2.**

### <sup>17</sup> [INFORMA 140191- GASTOS DE MANUTENCIÓN](#)

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Arrendamientos y cánones	[0192]
Reparación y conservación	[0193]
Suministros (electricidad, agua, gas, telefonía e internet)	[0194] <sup>[18]</sup>
Otros suministros	[0198]
Servicios de profesionales independientes	[0199]
Primas de seguros	[0200] <sup>[19]</sup>
Otros servicios exteriores	[0202]
Gastos financieros	[0203] <sup>[20]</sup>
IVA soportado (por ejemplo, recargo de equivalencia y/o compensación de agricultura, ganadería y pesca)	[0205]
Otros tributos fiscalmente deducibles	[0206]
Dotaciones del ejercicio para amortización del inmovilizado material	[0208] <sup>[21]</sup>

A partir de 1 de enero de 2018, los contribuyentes podrán deducir para la determinación del rendimiento neto de la actividad económica por el método de estimación directa los gastos de manutención que cumplan los siguientes requisitos:

- Ser gastos del propio contribuyente.
- Realizarse en el desarrollo de la actividad económica.
- Producirse en establecimientos de restauración y hostelería.
- Deberán abonarse utilizando cualquier medio electrónico de pago.

Estos gastos tendrán como límite máximo los importes establecidos reglamentariamente para las dietas y asignaciones para gastos normales de manutención de los trabajadores que se contienen en el artículo 9.A.3.a) del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

#### <sup>18</sup> [CV0511-26 de 05.03.2026. COMERCIO ELECTRÓNICO. AFECTACIÓN PARCIAL DE LA VIVIENDA](#)

(...) la normativa reguladora del Impuesto permite la afectación parcial de elementos patrimoniales divisibles, siempre que la parte afectada sea susceptible de un aprovechamiento separado e independiente del resto. Cumpliéndose esta condición, se podrá afectar la parte de la vivienda que se utilice para el desarrollo de la actividad económica.

**Esta afectación parcial supone que el consultante podrá deducirse, proporcionalmente a la parte de la vivienda afectada a la actividad económica desarrollada, los gastos derivados de la titularidad de la vivienda, como pueden ser amortizaciones (excluido el valor del suelo), IBI, intereses, tasa de basuras, comunidad de propietarios, seguro de responsabilidad civil de la vivienda, etc.**

#### [CV1233-25 de 04/07/2025. AFECTACIÓN EXCLUSIVA DEL MÓVIL](#)

(...) en relación con los teléfonos móviles, de acuerdo con el principio de correlación entre ingresos y gastos de la actividad, este Centro Directivo viene manteniendo (entre otras, consultas V0601-14, V2382-13 y V2400-13) para determinar la deducibilidad de los gastos derivados del uso de una línea de telefonía móvil que serán deducibles los gastos incurridos en la medida en que esta línea se utilice exclusivamente para el desarrollo de la actividad económica. Es decir, que si una línea telefónica se utiliza exclusivamente para el desarrollo de la actividad el gasto derivado de la misma será deducible de los ingresos de la misma. Entre dichos gastos se encontrará el de la adquisición del propio teléfono móvil, si bien dicha deducción deberá realizarse por la vía de la amortización, aplicando a su valor de adquisición el coeficiente de amortización correspondiente.

#### <sup>19</sup> [CV0946-22 de 29.04.2022. SEGURO DE VIDA Y SEGURO DE DECESOS.](#)

(...) las primas de los seguros de vida y decesos difieren de las previstas en las Regla 1ª y 5ª, letra a), del artículo 30.2 anteriormente señalado, por lo que no tendrán el carácter de gasto deducible. Sí tendrán la consideración de gasto deducible las primas del seguro de enfermedad en los términos y con los límites fijados en la citada Regla 5ª, letra a), del artículo 30.2 de la LIRPF. (...) la Regla 5ª, letra a), dispone que tendrán la consideración de gasto deducible:

*“a) Las primas de seguro de enfermedad satisfechas por el contribuyente en la parte correspondiente a su propia cobertura y a la de su cónyuge e hijos menores de veinticinco años que convivan con él. El límite máximo de deducción será de 500 euros por cada una de las personas señaladas anteriormente o de 1.500 euros por cada una de ellas con discapacidad.”.*

#### <sup>20</sup> [INFORMA 142981- INTERESES DE DEMORA TRIBUTARIOS](#)

(...) los intereses de demora, sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, sean los devengados por la suspensión de la ejecución de un acto administrativo impugnado, tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible y dada su naturaleza de gastos financieros estarían sometidos a los límites de deducibilidad contenidos en el artículo 16 de la LIS, aplicables también al IRPF

#### <sup>21</sup> [CV0525-26 de 05.03.2026. AFECTACIÓN PARCIAL VEHÍCULO](#)

(...) para la deducción de los gastos derivados de la adquisición (el gasto se deducirá a través de las amortizaciones), mantenimiento o utilización de un vehículo se exige que éste tenga la consideración de elemento patrimonial afecto a la actividad, lo cual supone que, estando registrado en los libros o registros obligatorios, sea utilizado de forma exclusiva en dicha actividad, dado que la actividad profesional desarrollada por el consultante no se encuentra entre las excepciones previstas en el apartado 4, antes transcrito.

Dotaciones del ejercicio para amortización del inmovilizado intangible	[0227] [22]
Pérdidas por insolvencias de deudores	[0214]
Incentivos al mecenazgo. Convenios de colaboración en actividades de interés general	[0215] [23]
Incentivos al mecenazgo. Gastos en actividades de interés general	[0216]
Otros conceptos fiscalmente deducibles (excepto provisiones)	[0217] [24]

(...)

Es decir, que si el vehículo se utiliza para fines particulares no se podrá considerar afecto a la actividad, lo que implica que no se podrá deducir gasto alguno.

**CV2199-25 de 11.11.2025 VEHÍCULO DESTINADO AL TRANSPORTE DE MERCANCÍAS.**

Cuestión distinta sería que el vehículo objeto de consulta no fuera un turismo y se tratara de un vehículo mixto destinado al transporte de mercancías. En ese caso, y en relación a la excepción prevista en el artículo 22.4 del RIRPF relativa a los vehículos mixtos destinados al transporte de mercancías, el **Tribunal Económico-Administrativo Central**, en **Resolución 00/04214/2024 de 24 de junio de 2025**, ha aclarado lo que se entiende por este prefecto, fijando el siguiente criterio:

“A la vista de lo cual, este Tribunal entiende que la solución que debe darse al tema de la **presunción de afectación de las furgonetas de todo tipo (de los vehículos mixtos adaptables)**, cuya utilización para necesidades privadas pueda considerarse accesoria y notoriamente irrelevante a los efectos que contempla el art. 22.4 del Reglamento del Impuesto, es la siguiente: cuando se trate de vehículos mixtos cuyas características físicas (**carrocería, rotulación exterior, aspecto físico, etc. ...**) y las circunstancias concurrentes (actividad económica desarrollada, o cualquiera otra relevante) apunten a una dedicación de los mismos a la actividad económica de su propietario, **deberán presumirse como afectos a la misma**; lo que no impedirá que la Administración tributaria pueda negar esa afectación presunta si prueba que se dedican fundamentalmente a un uso particular; y, al revés, cuando se trate de vehículos mixtos cuyas características físicas (carrocería, rotulación exterior, aspecto físico, etc. ... ) y las circunstancias concurrentes (actividad económica desarrollada, o cualquiera otra relevante) apunten a una dedicación fundamentalmente particular por parte de su propietario, **deberán presumirse como no afectos a la actividad económica de que se trate**, lo que impedirá la deducibilidad de sus gastos, salvo que el interesado concernido pruebe la dedicación exclusiva del mismo a su específica actividad económica.”

**22 TEAR de Castilla-La Mancha de 16/02/2024**

El diseño de páginas web debe ser considerado como inmovilizado intangible, no como gasto corriente.

**23 CV2222-24 de 15.10.2024 CONVENIO DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL LA ENTIDAD SIN FINES LUCRATIVOS**

A través de un convenio de colaboración empresarial la entidad sin fines lucrativos se compromete a difundir la participación del colaborador en sus actividades a cambio de la contraprestación económica que recibe. El primer párrafo del apartado 1 del artículo 25 (...) se refiere a una ayuda económica **“para la realización de las actividades que efectúen en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la entidad”**. En definitiva, **la ayuda económica ha de destinarse a estas actividades, siendo necesario que en el propio convenio se especifique el proyecto concreto para el que se entrega la ayuda de la entidad colaboradora, debiendo destinarse la misma a dicho proyecto.**

Por otra parte, el convenio también habrá de especificar el importe de la “ayuda económica” recibida del colaborador, sin que la misma pueda ser variable en función de la actividad del mismo. **El resultado que se pretende con la formalización de un convenio de colaboración, es la realización de fines de interés general, independientemente del resultado que pudiera obtener el colaborador como consecuencia de su colaboración.**

**24 INFORMA 149298- MÁSTER**

La realización de un máster **se considerará como gasto de formación deducible únicamente si se acredita la correlación directa entre el gasto y la actividad económica desarrollada, es decir, que exista un vínculo claro entre la materia de estudio y la actividad profesional que se ejerce en el momento de la recibir la formación.** No se considerarán deducibles aquellos gastos de formación que estén orientados a un cambio de sector profesional.

(...) para que el gasto sea deducible debe cumplir los siguientes requisitos formales:

- Estar debidamente justificado mediante factura.
- Estar registrado en los libros registro de la actividad económica.

**CV0538-26 de 06.03.2026. CLASES LOGOPEDA**

(...) Respecto a la concreta existencia de esa correlación en el presente caso, procede indicar que la misma no parece viable respecto del tratamiento médico (logopeda) recibido por el profesional, pues de lo manifestado en la consulta **se deduce que no se trata de un tratamiento requerido específicamente para la actividad económica desarrollada, sino que correspondería a gastos de salud para la realización de las actividades propias de su vida ordinaria, aunque también incidan en su actividad profesional.**