

## Boletines Oficiales

## Bizkaia

Jueves, 12 de febrero de 2026


**DECLARACIÓN INFORMATIVA ANUAL ENTIDADES EN RÉGIMEN DE ATRIBUCIÓN DE RENTAS. MOD 184**
**ORDEN FORAL 66/2026, de 9 de febrero, de** la diputada foral de Hacienda y

Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 2229/2017, de 15 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueba el modelo 184 de declaración informativa anual a presentar por las entidades en régimen de atribución de rentas.

[pág. 6]



## Actualidad de la web de la AEAT

**IVA SOPORTADO**

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

[pág. 7]



## Consultas DGT

**DIETAS E INDEMNIZACIONES**

**LGT. EMBARGO DE DIETAS E INDEMNIZACIONES.** La DGT confirma su embargabilidad íntegra cuando no tienen naturaleza salarial

*Las cantidades percibidas como dietas e indemnizaciones quedan fuera de los límites del artículo 607 LEC si no constituyen salario según el Estatuto de los Trabajadores*

[pág. 8]

**RETRIBUCIÓN**

**IRPF. RETRIBUCIÓN ALBACEA.** La retribución del albacea en Cataluña tributa como rendimiento del trabajo, salvo ejercicio profesional previo

*La DGT estudia el tratamiento en el IRPF de la retribución legal del albacea universal prevista en el Código Civil de Cataluña.*

[pág. 10]

**DERECHO CIVIL CATALÁN**

**IS. PACTO SUCESORIO DE ATRIBUCIÓN PARTICULAR.** La DGT confirma que la adquisición mortis causa por una sociedad mercantil vía pacto sucesorio no tributa por ISD

*Los incrementos patrimoniales obtenidos por personas jurídicas quedan excluidos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y se someten al Impuesto sobre Sociedades.*

[pág. 12]

**ACTA DE NOTORIEDAD**

**ISD/ITPAJD. INMATRICULACIÓN DE INMUEBLE.** La DGT estudia la fiscalidad del acta de notoriedad para la inmatriculación de un inmueble heredado

*La DGT aclara cuándo el acta tributa por TPO o únicamente por AJD en supuestos de inmuebles heredados no inscritos*

[pág. 14]

## DIVORCIO

Semana del 9 de febrero de 2026

**IRPF. DEDUCCIÓN VIVIENDA HABITUAL.** El divorcio no rompe la deducción. La extinción de condominio por el divorcio permite mantener el 100 % de la deducción por vivienda habitual, sin ampliar derechos, si el excónyuge asume el 100% de la propiedad y la hipoteca

[\[pág. 16\]](#)

*Se mantiene la deducción por vivienda habitual sobre el 100 % del préstamo originario, sin ampliación de derechos y bajo el régimen transitorio anterior a 2013*

## PRÉSTAMOS

**IP. EXENCIÓN PARTICIPACIONES.** Los préstamos intragrupo pueden computar como activos afectos en la exención de empresa familiar, pero su afección debe acreditarse caso por caso

[\[pág. 18\]](#)

*La DGT admite que los préstamos a descendientes y entidades vinculadas pueden considerarse necesarios para la actividad empresarial, siempre que se concedan a mercado y resulten indispensables para la obtención de rendimientos*

## SUJECCIÓN AL IVA

**IVA. AMAZON VINE.** La DGT confirma que la recepción de bienes a cambio de reseñas constituye una prestación de servicios sujeta a IVA

[\[pág. 20\]](#)

## REINVERSIÓN EN VIVIENDA ADQUIRIDA POR HERENCIA

**IRPF. EXENCIÓN REINVERSIÓN VIVIENDA HABITUAL.** La herencia de una vivienda no permite aplicar la exención por reinversión, aunque se cancele su hipoteca

[\[pág. 22\]](#)

*La DGT niega la exención por reinversión en vivienda habitual cuando el inmueble se adquiere a título gratuito y no existe reinversión efectiva del importe obtenido en la venta*

## GASTOS ARRENDAMIENTOS

**IRPF. RÉGIMEN DE IMPATRIADOS.** La DGT nos recuerda que los contribuyentes del régimen Beckham no pueden deducir gastos en el alquiler de viviendas en España

[\[pág. 24\]](#)

*La DGT nos recuerda que los rendimientos inmobiliarios tributan por su importe íntegro, sin aplicación del artículo 24.6 del IRNR*

## NO SUJECCIÓN AL IVA

**IVA. FIANZAS.** La DGT aclara el tratamiento en IVA de las fianzas en contratos de fabricación de maquinaria agrícola.

[\[pág. 26\]](#)

*La constitución de la fianza no está sujeta al IVA al no constituir contraprestación, pero su aplicación al precio final determina su sujeción como pago anticipado de la operación principal*

## INDEMNIZACIÓN PERCIBIDA POR UN COLEGIO PROFESIONAL

**IS. ENTIDADES PARCIALMENTE EXENTAS.** La DGT concluye que la indemnización percibida por el colegio profesional como consecuencia de una condena por responsabilidad civil frente a su anterior administrador constituye renta sujeta y no exenta en el Impuesto sobre Sociedades.

[\[pág. 28\]](#)

*La DGT concluye que las cantidades abonadas en concepto de responsabilidad civil por la anterior administración no están amparadas por la exención del régimen de entidades parcialmente exentas, al no encuadrarse en los supuestos del artículo 110 LIS.*

Semana del 9 de febrero de 2026

## ESCISIÓN EMPRESA FAMILIAR

**IS. RÉGIMEN DE NEUTRALIDAD FISCAL.** La escisión total proporcional en sociedades familiares mantiene la neutralidad fiscal y no frustra la reserva de capitalización ni la reserva de nivelación

*La DGT recuerda la subrogación de las sociedades beneficiarias en los incentivos fiscales pendientes, permitiendo su distribución conforme a un criterio razonable basado en valores de mercado.*

[pág. 30]

## ACTIVIDAD DE ABOGADO

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

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

[pág. 33]

## DEDUCIBILIDAD DE LOS INTERESES

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

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

[pág. 35]

## Resolución del TEAC

### PÉRDIDA DEL DERECHO DE LA ADMINISTRACIÓN A LIQUIDAR

**LGT. PROHIBICIÓN DE UNA TERCERA LIQUIDACIÓN.** El TEAC anula una tercera liquidación en el ISD y declara la pérdida del derecho de la Administración a liquidar

*La aplicación de la doctrina del Tribunal Supremo sobre la prohibición del “triple tiro” impide a la Administración dictar una nueva liquidación tras la anulación de dos actos previos, reforzando los principios de buena administración y seguridad jurídica del contribuyente.*

[pág. 37]

### LÍMITE DE LA CUOTA ÍNTEGRA

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

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

[pág. 39]

### VALIDEZ PARCIAL

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

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

[pág. 41]



## Sentencia



### TASACIÓN HIPOTECARIA

**ITP. COMPRAVENTA DE INMUEBLES.** El Supremo avala la tasación hipotecaria como medio suficiente de comprobación de valores en el ITP sin motivación adicional.

*La discrepancia objetiva entre el valor declarado y la tasación hipotecaria legitima la comprobación administrativa y la regularización del ITP*

[pág. 43]

### IMPUGNACIÓN

**LGT. COMPROBACIÓN DE VALORES.** La impugnación de la comprobación de valores por un copropietario se extiende a los demás, aunque estos no la recurrieran, cuando la Administración reabre actuaciones sobre el mismo hecho imponible.

[pág. 45]

### RENDIMIENTO IRREGULAR

**IRPF. REDUCCIÓN DEL 30%.** El TSJ de Madrid reconoce la reducción del 30 % en IRPF a la compensación por renuncia a participaciones al considerarla complemento salarial y no indemnización por despido

*La compensación pactada por la renuncia a incentivos societarios puede calificarse como rendimiento irregular del trabajo y beneficiarse de la reducción del 30 % en el IRPF*

[pág. 47]

### RÉGIMEN SANCIONADOR 720

**LGT. RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR.** El TS reitera que el régimen sancionador del modelo 720 declarado contrario al derecho de la UE no supone responsabilidad del estado legislador.

[pág. 49]

### CALIFICACIÓN CONCURSAL

**LGT. CRÉDITO POR DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD.** El crédito por derivación de la responsabilidad tributaria del artículo 42.2.b) LGT no tiene naturaleza sancionadora y debe recibir la misma calificación concursal que el crédito tributario originario del que deriva.

[pág. 51]

### DISOLUCIÓN DE UNA FARMACIA

**ISD. EXCESO DE ADJUDICACIÓN.** El TSJ de Galicia confirma que, en la disolución de una comunidad de bienes titular de una oficina de farmacia, el exceso de adjudicación no compensado adecuadamente constituye una donación sujeta al ISD, rechazando su tributación por ITP.

*La Sala concluye que el enriquecimiento no compensado en la disolución de una comunidad de bienes constituye transmisión lucrativa sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*

[pág. 53]

### REDUCCIÓN PROPORCIONAL DEL IAE

**IAE. COVID-19.** El Tribunal Supremo avala la devolución proporcional del IAE 2020 pese a liquidación firme por cierre total durante el estado de alarma

*La paralización total de la actividad por el estado de alarma en 2020 obliga a aplicar la reducción proporcional del IAE incluso frente a liquidaciones firmes, en garantía del principio de capacidad económica.*

[pág. 55]

### CONTRATO DE GESTIÓN DE SERVICIO PÚBLICO

Semana del 9 de febrero de 2026

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

[\[pág. 57\]](#)

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



## Tribunal Constitucional



### CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD

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

[\[pág. 60\]](#)



## Actualidad de la Comunidad de Madrid



### REDUCCIONES

**ISD.MADRID.** Se ha publicado para el trámite de Audiencia pública el Anteproyecto de Ley de apoyo a la empresa familiar

[\[pág. 62\]](#)

*Madrid blindará la sucesión de la empresa familiar con una reducción fiscal del 99 % en herencias y donaciones*



## Actualidad del Consejo Europeo



El Consejo da luz verde definitiva a las nuevas normas sobre derechos de aduana para los paquetes pequeños

[\[pág. 64\]](#)

## Monográfico

**Modelo 347. Declaración anual de operaciones con terceras personas.**

[\[pág. 65\]](#)

**Publicadas nuevas consultas en la web de la AEAT sobre Prórroga de Apoderamientos**

[\[pág. 68\]](#)

# Boletines Oficiales

**Bizkaia**

Jueves, 12 de febrero de 2026



## DECLARACIÓN INFORMATIVA ANUAL ENTIDADES EN RÉGIMEN DE ATRIBUCIÓN DE RENTAS. MOD 184

[ORDEN FORAL 66/2026, de 9 de febrero, de](#) la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 2229/2017, de 15 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueba el **modelo 184** de declaración informativa anual a presentar por las entidades en régimen de atribución de rentas.

1. Se modifica la descripción de las subclaves 04 y 05 a utilizar en los registros correspondientes a la clave C, contenidas en el campo «Subclave», (..) en los siguientes términos:  
«04. Rendimientos totales obtenidos previstos en los apartados 2, 3, 4 y 5 del artículo 32 de la Norma Foral 13/2013 del IRPF.  
05. Rendimientos totales obtenidos previstos en los apartados 1 y 6 del artículo 32 de la Norma Foral 13/2013 del IRPF.»
2. Se modifica la descripción de las subclaves 04 y 05 a utilizar en los registros correspondientes a la clave C,, (...) : registro de socio/a, heredero/a, comunero/a y participe en los siguientes términos:  
«04. Rendimientos del capital inmobiliario previstos en los apartados 2, 3, 4 y 5 del artículo 32 de la Norma Foral 13/2013 del IRPF.  
05. Rendimientos del capital inmobiliario previstos en los apartados 1 y 6 del artículo 32 de la Norma Foral 13/2013 del IRPF.»
3. Se modifica el contenido de los campos «Ingresos íntegros / importe rendimientos devengados / resultado contable» (posiciones 151-164), «Gastos», «Renta atribuible / rendimiento previo atribuible» y el campo «Importe (rendimiento/ retención/ deducción)» (...) para actualizar las referencias al artículo 32 de la Norma Foral 13/2023, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, contenidos en las subclaves 04 y 05 de la clave C de los registros mencionados.

La presente Orden Foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial de Bizkaia» y **será de aplicación, por primera vez, respecto de las rentas obtenidas y atribuibles del año 2025.** (del 1 de febrero al 28 de febrero)

# Actualidad de la web de la AEAT

## IVA SOPORTADO

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

Fecha: 12/02/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Conflicto nº 21](#)

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

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

# Consulta DGT

## DIETAS E INDEMNIZACIONES

**LGT. EMBARGO DE DIETAS E INDEMNIZACIONES.** La DGT confirma su embargabilidad íntegra cuando no tienen naturaleza salarial

*Las cantidades percibidas como dietas e indemnizaciones quedan fuera de los límites del artículo 607 LEC si no constituyen salario según el Estatuto de los Trabajadores*

Fecha: 13/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1814-25 de 13/10/2025](#)

### HECHOS

La consultante parte de la definición amplia de retribución del trabajador por cuenta ajena, integrada por:

- Salario base.
- Complementos salariales (antigüedad, productividad, nocturnidad, etc.).
- Percepciones extrasalariales, entre las que se incluyen dietas, pluses de transporte e indemnizaciones.

Desde esta perspectiva, entiende que todas estas percepciones deberían someterse a los **límites de embargabilidad del artículo 607 de la Ley de Enjuiciamiento Civil (LEC)**.

No obstante, señala que existen interpretaciones conforme a las cuales las **dietas e indemnizaciones**, al no formar parte del concepto estricto de salario, **podrían ser embargables en su totalidad**, sin aplicación de dichos límites.

### QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

Se plantea si:

- Las **dietas e indemnizaciones** son **embargables al 100 %**, o
- Si, por el contrario, deben **respetar los límites de embargabilidad establecidos para el salario** en el artículo 607 LEC.

### CONTESTACIÓN LA DGT

La Dirección General de Tributos (DGT) concluye que:

- **Los límites del artículo 607 LEC solo resultan aplicables a sueldos, salarios y pensiones**, no a cualquier percepción económica.
- El **artículo 82.1 del Reglamento General de Recaudación (RGR)** remite expresamente a la LEC únicamente para el embargo de **sueldos, salarios y pensiones**.
- El **artículo 607 LEC** regula los **límites de embargabilidad**, pero **no define qué debe entenderse por salario**.

Ante esta ausencia de definición, la DGT acude al **sistema de fuentes del artículo 7.2 LGT**, remitiéndose a la **normativa laboral**, en concreto al **artículo 26 del Estatuto de los Trabajadores (ET)**:

- El **artículo 26.1 ET** define el salario como la totalidad de las percepciones económicas por la prestación de servicios.
- El **artículo 26.2 ET** excluye expresamente del concepto de salario:
  - Las **indemnizaciones o suplidos por gastos realizados** como consecuencia de la actividad laboral.
  - Las indemnizaciones por traslados, suspensiones o despidos.

A partir de esta distinción, la DGT afirma que:

- **Las dietas e indemnizaciones que tengan naturaleza extrasalarial** no forman parte del salario.
- En consecuencia, **no les resultan aplicables los límites de embargabilidad del artículo 607 LEC**.
- Dichas cantidades son **embargables sin límite**, conforme a las normas generales de embargo de bienes y derechos previstas en la LGT.

No obstante, cuando en una nómina concurren:

- Cantidades de **naturaleza salarial**, y



■ Cantidades **no salariales**, Semana del 9 de febrero de 2026  
deberá **distinguirse concepto por concepto**, aplicando los límites del artículo 607 LEC solo a la parte salarial, y **ningún límite** a las dietas e indemnizaciones extrasalariales.  
Esta interpretación es coherente con la doctrina administrativa previa recogida en las **consultas vinculantes** V1730-10, V2803-11 y V1570-18.

#### Artículos

[Artículo 169](#) de la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT). Regula el **embargo de bienes y derechos** del obligado tributario y el orden de los mismos. Sirve de base general para afirmar que todo bien o derecho es embargable salvo declaración legal de inembargabilidad.

[Artículo 82.1](#) del Reglamento General de Recaudación (RGR). Establece que el embargo de **sueldos, salarios y pensiones** debe realizarse conforme a la LEC. Limita la aplicación del artículo 607 LEC exclusivamente a percepciones salariales.

[Artículo 607](#) de la Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil (LEC). Fija los **límites cuantitativos de embargabilidad** del salario, sueldo o pensión. No define qué conceptos tienen naturaleza salarial, lo que obliga a acudir a la normativa laboral.

[Artículo 26](#) del Estatuto de los Trabajadores (ET). Determina qué percepciones tienen carácter salarial y cuáles son **extrasalariales**. Es clave para excluir dietas e indemnizaciones del concepto de salario y, por tanto, de los límites del artículo 607 LEC.

# Consulta DGT

## RETRIBUCIÓN

**IRPF. RETRIBUCIÓN ALBACEA.** La retribución del albacea en Cataluña tributa como rendimiento del trabajo, salvo ejercicio profesional previo

*La DGT estudia el tratamiento en el IRPF de la retribución legal del albacea universal prevista en el Código Civil de Cataluña.*

Fecha: 14/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1877-25 de 14/10/2025](#)

**SÍNTESIS:** La Dirección General de Tributos aclara en la Consulta Vinculante V1877-25 que la retribución legal del **albacea universal** prevista en el Código Civil de Cataluña (5 % del activo hereditario líquido) **tributa en el IRPF como rendimiento del trabajo**, al no implicar, por regla general, el ejercicio de una actividad económica.

Solo **excepcionalmente** dicha retribución tendrá la consideración de **rendimiento de actividad económica** cuando el albaceazgo se integre en una **actividad profesional previa** del contribuyente (por ejemplo, abogado o asesor), constituyendo un servicio más de dicha actividad.

## HECHOS

- El consultante ha sido **nombrado albacea testamentario**.
- De acuerdo con el **Código Civil de Cataluña**, cuando el causante no fija una retribución específica ni declara el cargo como gratuito, el **albacea universal** tiene derecho a percibir una **retribución legal del 5 % del valor del activo hereditario líquido**.

## CUESTIÓN PLANTEADA POR EL CONSULTANTE

- Se pregunta **cuál es el tratamiento en el IRPF** de dicha retribución percibida por el albacea, teniendo en cuenta que deriva directamente de una previsión legal autonómica y no de una relación laboral ordinaria.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos distingue dos posibles calificaciones fiscales:

### 1. Regla general: rendimientos del trabajo

- Con carácter general, la DGT entiende que el ejercicio del cargo de albacea **no constituye una actividad económica**, ya que:
  - No existe **ordenación por cuenta propia de medios de producción o recursos humanos**.
  - Las funciones del albacea (ejecutar la voluntad del causante, pagar legados, sufragios, vigilar el cumplimiento del testamento, etc.) se encuadran en una **prestación personal de servicios**.
- En consecuencia, la retribución percibida **tributa como rendimiento del trabajo** en el IRPF.

### 2. Excepción: rendimientos de actividades económicas

- No obstante, la DGT aclara que la retribución **sí tendrá la consideración de rendimiento de actividad económica** cuando:
  - El contribuyente **ya viniera ejerciendo una actividad económica previa** (por ejemplo, abogado, economista o profesional del ámbito sucesorio), y
  - El desempeño del albaceazgo pueda considerarse **un servicio más integrado en dicha actividad profesional**, incluso aunque el albaceazgo se realice de forma **accesoria u ocasional**.

## Artículos

**Artículo 17.1 de la Ley 35/2006, del IRPF.** Define los rendimientos de trabajo que no tengan naturaleza derivada del trabajo personal que no tenga la naturaleza de actividad económica. La DGT encuadra aquí, con carácter general, la retribución del albacea.

**Artículo 27.1 de la Ley 35/2006, del IRPF.** Establece cuándo existe una actividad económica. Se utiliza para descartar esta calificación en el albaceazgo ordinario y, a la vez, para justificarla cuando el albaceazgo se integra en una actividad profesional previa.

**Artículo 429-5 del Código Civil de Cataluña.** Fija la **retribución legal del albacea universal (5 %)** y determina el origen jurídico del ingreso que debe calificarse fiscalmente.

**Semana del 9 de febrero de 2026**

# Consulta de la DGT

## DERECHO CIVIL CATALÁN

**IS. PACTO SUCESORIO DE ATRIBUCIÓN PARTICULAR.** La DGT confirma que la adquisición mortis causa por una sociedad mercantil vía pacto sucesorio no tributa por ISD

*Los incrementos patrimoniales obtenidos por personas jurídicas quedan excluidos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y se someten al Impuesto sobre Sociedades.*

Fecha: 15/09/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1622-25 de 15/09/2025](#)

**SÍNTESIS:** La DGT, en la Consulta Vinculante V1622-25, aclara que la transmisión mortis causa de acciones mediante pacto sucesorio a favor de una **sociedad mercantil** no queda sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. El hecho es el otorgamiento de un pacto sucesorio de atribución particular de unas participaciones a favor de una sociedad de nueva creación que ostentará dos personas físicas.

La DGT fundamenta su criterio en que el ISD solo grava incrementos patrimoniales obtenidos por **personas físicas**, quedando expresamente excluidas las **personas jurídicas**, cuyos incrementos patrimoniales deben tributar, en su caso, por el **Impuesto sobre Sociedades**.

El criterio resulta especialmente relevante en operaciones de **planificación sucesoria empresarial en Cataluña**, al confirmar la neutralidad en ISD cuando el beneficiario del pacto sucesorio es una entidad mercantil.

## HECHOS

- El consultante, con **vecindad civil catalana** y **residencia fiscal en Cataluña**, es titular del **0,66 % del capital social** de una sociedad anónima (SA).
- En el año 2019 otorgó un **pacto sucesorio de atribución particular**, conforme al **artículo 431 del Libro IV del Código Civil de Cataluña**, mediante el cual preveía la atribución mortis causa de sus acciones a favor de su sobrino.
- Posteriormente, el consultante plantea **modificar dicho pacto sucesorio**, de mutuo acuerdo con el beneficiario, sustituyéndolo por un nuevo pacto sucesorio en el que:
  - El beneficiario ya no sería una persona física.
  - La atribución particular recaería sobre una **sociedad limitada de nueva creación (SL)**.
  - Dicha SL estaría participada al **50 % por el hermano** y al **50 % por el sobrino** del consultante.
- En consecuencia, al fallecimiento del consultante, la **transmisión mortis causa de las acciones de la SA** se produciría **a favor de una persona jurídica**.

## QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

- Si la **adquisición mortis causa a título lucrativo** de las acciones de la SA por parte de la **sociedad limitada beneficiaria del pacto sucesorio** quedaría sujeta al **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)**.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La DGT comienza advirtiendo que **no se pronuncia sobre la validez civil** del pacto sucesorio, por exceder de su ámbito competencial, partiendo exclusivamente del **supuesto de que la operación sea válida conforme al Derecho civil catalán**.

Semana del 9 de febrero de 2026

- Desde el punto de vista tributario, la DGT razona del siguiente modo:
  1. El **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones** grava únicamente los **incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas**.
  2. El **hecho imponible del ISD** incluye las adquisiciones por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, pero **solo cuando el adquirente es una persona física**.
  3. El **artículo 3.2 de la Ley del ISD** excluye expresamente del impuesto los incrementos patrimoniales obtenidos por **personas jurídicas**, sometiéndolos en su caso al **Impuesto sobre Sociedades**.
- Aplicando esta normativa al caso concreto, la DGT concluye que:
  - La beneficiaria del pacto sucesorio es una **entidad mercantil (SL)**.
  - Al tratarse de una **persona jurídica**, el incremento patrimonial que obtenga **no queda sujeto al ISD**.
  - Dicha renta deberá tributar, en su caso, conforme a las reglas del **Impuesto sobre Sociedades**.

### Artículos

[Artículo 1](#) de la Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Delimita el objeto del impuesto, dejando claro que solo grava incrementos patrimoniales obtenidos por **personas físicas**.

[Artículo 3.1.a](#) de la Ley 29/1987 (hecho imponible): define la adquisición por herencia o título sucesorio como hecho imponible, presupuesto que solo opera respecto de personas físicas.

[Artículo 3.2](#) de la Ley 29/1987: establece expresamente que los incrementos patrimoniales obtenidos por **personas jurídicas no están sujetos al ISD**, sino al Impuesto sobre Sociedades.

# Consulta DGT

## ACTA DE NOTORIEDAD

**ISD/ITPAJD. INMATRICULACIÓN DE INMUEBLE.** La DGT estudia la fiscalidad del acta de notoriedad para la inmatriculación de un inmueble heredado

*La DGT aclara cuándo el acta tributa por TPO o únicamente por AJD en supuestos de inmuebles heredados no inscritos*

Fecha: 29/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2041-25 de 29/10/2025](#)

**SÍNTESIS:** La DGT, en la Consulta Vinculante V2041-25, aclara la tributación del **acta de notoriedad para inmatricular un inmueble heredado no inscrito**.

- Si la herencia **NO** fue liquidada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), el acta tributa por Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO).
- Si la herencia **SÍ** fue correctamente liquidada por ISD, el acta **no tributa por TPO**, pero queda sujeta a Actos Jurídicos Documentados (AJD), al tratarse de un documento notarial, con objeto valuable e inscribible.

El criterio se apoya en una **reciente sentencia del Tribunal Supremo**, que entiende que el acta suple el **título del propio adquirente para acceder al Registro**, y no transmisiones anteriores, lo que supone un **cambio relevante respecto de la doctrina administrativa previa**.

**Por tanto**, verificada la liquidación previa del ISD, la inmatriculación mediante acta de notoriedad **solo devenga AJD**, con el consiguiente impacto económico favorable para los herederos.

## HECHOS

- El consultante, junto con sus dos hermanas, adquirió un inmueble por **herencia**. Dicho inmueble **no consta inscrito en el Registro de la Propiedad**.
- Con el objetivo de lograr su acceso registral, los herederos han promovido un **acta de notoriedad para la inmatriculación de la finca**, conforme a la normativa hipotecaria.

## CUESTIÓN PLANTEADA POR EL CONSULTANTE

- Se plantea a la Dirección General de Tributos **cómo debe tributar el acta de notoriedad** otorgada para la inmatriculación del inmueble heredado, en el ámbito del **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD)**.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos analiza separadamente las posibles modalidades del ITPAJD:

### 1. Modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO)

- La DGT recuerda que el artículo 7.2.C) del TRLITPAJD considera hecho imponible, en principio, los **expedientes de dominio y actas de notoriedad** que suplen un título de transmisión no acreditado, **salvo que se pruebe que la transmisión ya tributó, estuvo exenta o no sujeta**.
- No obstante, el Centro Directivo **modifica su criterio anterior** (seguido en consultas como V3116-17, V2853-18 o V1040-22) a raíz de una **reciente sentencia del Tribunal Supremo**, que establece que:
  - El título que se suple con el acta de notoriedad **no es el de transmisiones anteriores**,
  - sino **el propio título de adquisición del contribuyente**, en cuanto habilita su acceso al Registro de la Propiedad.

En consecuencia:

Semana del 9 de febrero de 2026

- Si los herederos no liquidaron el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) correspondiente a la herencia,  
→ el acta de notoriedad **sí queda sujeta a TPO**, al entenderse que se está supliendo un título no liquidado.
- Si la herencia fue correctamente liquidada por ISD,  
→ el acta de notoriedad **no queda sujeta a TPO**, ya que no existe transmisión pendiente de gravamen.

### 2. Modalidad de Actos Jurídicos Documentados (AJD)

Cuando el acta **no tributa por TPO**, la DGT concluye que **sí queda sujeta a AJD**, al cumplirse todos los requisitos del artículo 31.2 del TRLITPAJD:

- Se trata de la **primera copia de un acta notarial**.
- Tiene por objeto una **cosa valuable** (un inmueble).
- Contiene un **acto inscribible en el Registro de la Propiedad**.
- No está sujeta ni al ISD ni a TPO u Operaciones Societarias.

Por tanto, en caso de herencia previamente liquidada, el devengo se produce **exclusivamente por AJD**, al tipo aprobado por la Comunidad Autónoma correspondiente (o, en su defecto, el 0,5 %).

#### Artículos

[Artículo 7.2.C\)](#) TRLITPAJD. *Determina cuándo los expedientes de dominio y actas de notoriedad constituyen hecho imponible por TPO, salvo acreditación de tributación previa.*

[Artículo 31.2](#) TRLITPAJD. *Configura el hecho imponible de AJD para documentos notariales inscribibles, base de la sujeción del acta cuando no procede TPO.*

[Artículo 29](#) TRLITPAJD. *Determina el sujeto pasivo en AJD, que será quien inste o en cuyo interés se expida el acta.*

[Artículo 30](#) TRLITPAJD. *Regula la base imponible en AJD, relevante para determinar el valor del inmueble declarado.*

[Artículo 10](#) TRLITPAJD. *Define el concepto de valor del bien inmueble, remitiendo al valor de referencia catastral.*

# Consulta DGT

## DIVORCIO

**IRPF. DEDUCCIÓN VIVIENDA HABITUAL.** El divorcio no rompe la deducción. La extinción de condominio por el divorcio permite mantener el 100 % de la deducción por vivienda habitual, sin ampliar derechos, si el excónyuge asume el 100% de la propiedad y la hipoteca

*Se mantiene la deducción por vivienda habitual sobre el 100 % del préstamo originario, sin ampliación de derechos y bajo el régimen transitorio anterior a 2013*

Fecha: 14/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1539-25 de 26/08/2025](#)

**SÍNTESIS:** La Dirección General de Tributos, en la Consulta Vinculante **V1539-25**, confirma que tras un **divorcio con extinción de condominio** sobre la vivienda habitual adquirida antes de 2013, el contribuyente que se queda con el **100 % del inmueble y del préstamo hipotecario** puede **seguir aplicando la deducción por inversión en vivienda habitual por el 100 %** de las cantidades satisfechas del **préstamo originario**, siempre que se cumplan los requisitos del **régimen transitorio** y **sin ampliar derechos**.

Siguiendo el criterio del **Tribunal Económico-Administrativo Central**, la deducción por la parte adquirida tras la extinción queda **limitada** a lo que habría podido deducir el excónyuge si no se hubiera producido la extinción del condominio. **No son deducibles** otros pagos vinculados a la adquisición posterior a 2012 **fuera del préstamo hipotecario inicial**.

## HECHOS

- El consultante adquirió junto con su entonces cónyuge una vivienda en **proindiviso al 50 %**, financiada mediante **préstamo hipotecario** suscrito por ambos. Tras el **divorcio**, se produce la **extinción del condominio**, quedándose el consultante con el **100 % de la vivienda** y asumiendo **íntegramente la deuda hipotecaria**. La vivienda fue adquirida **con anterioridad al 1 de enero de 2013** y ha constituido su **vivienda habitual**.

## QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

- Si, tras quedarse con la totalidad del inmueble y del préstamo, puede **practicar la deducción por inversión en vivienda habitual por el 100 %** de las cantidades satisfechas por el préstamo hipotecario, o **solo por el porcentaje correspondiente a su participación inicial (50 %)**, como venía haciendo en ejercicios anteriores.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos parte de que concurren las premisas del **régimen transitorio** de la deducción (adquisición anterior a 2013 y práctica efectiva de la deducción antes de esa fecha).

- Supresión de la deducción y régimen transitorio**  
La deducción por inversión en vivienda habitual quedó **suprimida desde 1-1-2013**, pero la **Disposición Transitoria 18.ª LIRPF** permite mantenerla a quienes adquirieron antes de esa fecha y **hubieran practicado la deducción** en algún ejercicio previo.
- Requisitos generales**



Para deducir se exige **adquisición** (al menos de una parte indivisa de la vivienda) y la vivienda sea **residencia habitual**. En financiación ajena, la deducción se practica conforme se **amortiza principal** y se **pagan intereses**, con el límite de base anual.

### 3. Extinción de condominio posterior a 2012

La DGT aplica el criterio del **Tribunal Económico-Administrativo Central** (resolución **561/2020**, unificación de criterio):

- Si, tras la extinción del condominio, un comunero adquiere el **100 %** de la vivienda, **puede deducir por el 100 % siempre que**:
  - Él **ya aplicó la deducción antes de 2013** por su parte inicial; y
  - El comunero saliente **también hubiera tenido derecho** a seguir deduciendo (no agotado) a la fecha de la extinción.
- **Límite**: la deducción por la parte “nueva” no puede **ampliar derechos**; queda **topada** al importe que habría podido deducir el comunero saliente de no extinguirse el condominio.

### 4. Aplicación al caso

- Si el consultante **asume la totalidad del préstamo originario** y se cumplen los requisitos del régimen transitorio (incluidos los relativos al ex-comunero), **podrá deducir por el 100 %** de las cantidades satisfechas del **préstamo originario** (en la proporción en que financió la adquisición).
- **No son deducibles** otras cantidades satisfechas por la adquisición de la parte posterior a 2012 **fuera del préstamo originario**, al estar la deducción suprimida desde 2013 y no extenderse el régimen transitorio a nuevos desembolsos.

#### Artículos

[Art. 68.1.1.º LIRPF \(redacción a 31-12-2012\)](#) *Configura la deducción por inversión en vivienda habitual, base máxima y conceptos deducibles (principal, intereses y gastos de financiación). Se aplica por el régimen transitorio.*

[Disposición Transitoria 18.ª LIRPF](#). *Permite mantener la deducción a quienes adquirieron antes de 2013 y la practicaron con anterioridad, base del derecho del consultante.*

[Art. 70.1 LIRPF](#). *Exige coherencia patrimonial: el incremento patrimonial debe cubrir la inversión deducida.*

[Arts. 54 a 56 RIRPF \(RD 439/2007\)](#). *Desarrollan reglamentariamente la deducción por vivienda habitual aplicable en el régimen transitorio.*

# Consulta de la DGT

## PRÉSTAMOS

**IP. EXENCIÓN PARTICIPACIONES.** Los préstamos intragrupo pueden computar como activos afectos en la exención de empresa familiar, pero su afección debe acreditarse caso por caso

*La DGT admite que los préstamos a descendientes y entidades vinculadas pueden considerarse necesarios para la actividad empresarial, siempre que se concedan a mercado y resulten indispensables para la obtención de rendimientos*

Fecha: 15/09/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1787-25 de 08/10/2025](#)

**SÍNTESIS:** La Dirección General de Tributos aclara que los **préstamos concedidos por una sociedad familiar a descendientes o entidades vinculadas** pueden, en determinados casos, **considerarse activos afectos a la actividad económica**, a efectos de la exención de participaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio.

No obstante, la DGT subraya que **no existe una presunción automática de afectación**: será necesario acreditar, **caso por caso**, que los préstamos se han concedido **en condiciones de mercado** y que resultan **necesarios para la obtención de los rendimientos empresariales**. La valoración concreta de dicha necesidad corresponde a los **órganos de gestión e inspección**, atendiendo a las circunstancias económicas y financieras de la entidad.

Este criterio se alinea con consultas anteriores y con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que admite la presencia de activos financieros en la empresa familiar siempre que se pruebe su **vinculación real con la actividad económica**.

## HECHOS

El consultante está **casado en régimen de gananciales** y es titular, junto con su esposa, del **100 % de las participaciones** de una entidad mercantil.

La sociedad desarrolla como objeto social:

- La **actividad de enseñanza**.
- El **arrendamiento, compra y venta de edificios**.
- La **concesión de apoyo financiero** a los descendientes del consultante y a otras entidades vinculadas, cuyos socios son el propio consultante, su esposa y sus hijos.

La esposa del consultante:

- Ejerce **funciones de administración** en la mercantil.
- Percibe una **remuneración superior al 50 %** del total de sus rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo.

Se manifiesta expresamente que las participaciones **cumplen los requisitos** para aplicar la **exención del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio**.

## QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

Si los **préstamos concedidos por la sociedad**:

- A los **descendientes del consultante**, y
- A **entidades vinculadas**,

pueden considerarse **activos necesarios y afectos a la actividad empresarial**, a efectos de determinar el **alcance de la exención** en el Impuesto sobre el Patrimonio aplicable a las participaciones sociales.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

Semana del 9 de febrero de 2026

La Dirección General de Tributos distingue **dos planos claramente diferenciados**:

### 1. Acceso a la exención

La DGT confirma que, según los datos aportados:

- Se cumplen los requisitos de **actividad económica**,
- **Participación mínima**, y
- **Funciones de dirección remuneradas**,

por lo que **las participaciones pueden acceder a la exención** del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP.

### 2. Alcance objetivo de la exención (activos afectos)

Este es el núcleo de la consulta.

La DGT señala que:

- La exención **solo alcanza a la parte del valor** de las participaciones que corresponda a los **activos necesarios para la actividad empresarial**, minorados por las deudas.
- Para determinar si un activo está afecto, debe acudirse a la normativa del IRPF y al **artículo 6 del RD 1704/1999**.

En relación con los **préstamos concedidos**:

- Son **activos representativos de la cesión de capitales a terceros**.
- **No están excluidos automáticamente** de la consideración de activos afectos.
- **Podrán considerarse afectos** si:
  - Se conceden **en condiciones de mercado**, y
  - Resultan **necesarios para la obtención de los rendimientos** de la entidad.

No obstante, la DGT aclara que:

- **No le corresponde valorar** la necesidad concreta de dichos préstamos.
- Dicha valoración debe realizarse **caso por caso** por los **órganos de gestión o inspección**, atendiendo a criterios de proporcionalidad, actividad desarrollada, volumen de operaciones y circunstancias económico-financieras.

#### Artículos

**Artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio.** Regula la **exención de participaciones en entidades**. Distingue entre **requisitos de acceso** y **alcance objetivo** de la exención. Exige que solo se computen como exentos los **activos necesarios para la actividad**.

**Artículo 6 del Real Decreto 1704/1999.** Desarrolla la forma de **calcular la exención**. Establece cómo determinar si un activo está **afecto o no**. Excluye los activos cedidos a vinculados **a precio inferior al de mercado**.

**Artículo 27 de la normativa del IRPF (criterio de afectación).** Se utiliza como **norma de remisión** para determinar la afectación. Introduce el concepto de **"necesidad"** del activo para generar rendimientos.

# Consulta DGT

## SUJECCIÓN AL IVA

**IVA. AMAZON VINE.** La DGT confirma que la recepción de bienes a cambio de reseñas constituye una prestación de servicios sujeta a IVA

Fecha: 13/11/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2159-25 de 13/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** La Dirección General de Tributos, en la **Consulta Vinculante V2159-25 (13-11-2025)**, concluye que la participación de personas físicas en el **programa Amazon Vine**, consistente en recibir productos a cambio de publicar reseñas, **está sujeta al IVA**.

La DGT entiende que existe una **prestación de servicios a título oneroso**, ya que las reseñas se realizan a cambio de una contraprestación en especie (los productos recibidos). En consecuencia, el participante tiene la **condición de empresario o profesional** a efectos del IVA, incluso aunque la actividad no sea habitual, siempre que exista voluntad de intervenir en el mercado.

Las reseñas publicadas constituyen prestaciones de servicios sujetas al IVA al **tipo general**, debiendo repercutirse el impuesto. Al tratarse de una **permuta de servicios por bienes**, la **base imponible** será el **valor de los productos recibidos**. Asimismo, el consultante podrá **deducir el IVA soportado**, siempre que se cumplan los requisitos legales, especialmente la posesión de la factura correspondiente.

## HECHOS

- La consultante, persona física, participa en el **programa Amazon Vine**, mediante el cual recibe determinados **productos gratuitos** con la finalidad de **elaborar reseñas o comentarios** sobre los mismos en la plataforma digital de Amazon.
- La recepción de dichos bienes no es aleatoria, sino que se produce **como contraprestación** por la publicación de las reseñas solicitadas por la plataforma.

## CUESTIÓN PLANTEADA POR EL CONSULTANTE

- Se plantea si la actividad consistente en **realizar reseñas o comentarios a cambio de productos** está **sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)** y, en su caso, cuál sería el **tratamiento fiscal aplicable**, especialmente en relación con la **base imponible**.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT concluye que la actividad **sí está sujeta al IVA**, con base en los siguientes argumentos:

1. **Existencia de una prestación de servicios a título oneroso**
  - La elaboración de reseñas constituye una **prestación de servicios**.
  - La contraprestación no es dineraria, sino **en especie**, consistente en los bienes recibidos.
2. **Condición de empresario o profesional**
  - Conforme a los artículos 4 y 5 de la Ley del IVA, tiene dicha condición quien **ordena medios de producción por cuenta propia con la finalidad de intervenir en el mercado**, incluso aunque la actividad se realice de forma ocasional.
  - La **habitualidad no es un requisito determinante** si existe voluntad de intervenir en el mercado.
  - Solo quedarían fuera del ámbito del IVA las actuaciones **puntuales, aisladas y sin intención de continuidad**, circunstancia que no concurre en el programa Amazon Vine.
3. **Sujeción al IVA de las reseñas**

- Las reseñas publicadas se consideran **prestaciones de servicios** sujeta al IVA de la **Sección 19 del IVA de la Ley 2026** la consultante **repercutir el impuesto** al tipo general cuando se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.
- 4. **Base imponible en operaciones de permuta**
  - Al tratarse de una **permuta de servicios por bienes**, la base imponible será el **valor en dinero de los bienes recibidos**, conforme a las reglas especiales del artículo 79 de la Ley del IVA.
  - Dicho valor coincide, con carácter general, con el **precio de los bienes entregados para su reseña**.
- 5. **Derecho a la deducción**
  - La consultante podrá deducir el IVA soportado en la operación, siempre que **cumpla los requisitos legales**, especialmente el de estar en posesión de la **factura original** emitida a su favor.

La DGT reitera el criterio ya fijado en la [Consulta Vinculante V1512-25](#), referida específicamente al programa Amazon Vine, y recuerda doctrina previa como la **V1102-12**, sobre la inexistencia de una condición intermitente de empresario o profesional a efectos del IVA.

### Artículos

[Artículo 4](#). Uno LIVA. Determina la **sujeción al IVA** de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso.

[Artículo 5](#). Uno y Dos LIVA. Define quiénes tienen la condición de **empresarios o profesionales** y qué se entiende por **actividad empresarial o profesional**, clave para calificar a la consultante como sujeto pasivo.

[Artículo 8](#) LIVA. Concepto de **entrega de bienes**, relevante para calificar la contraprestación recibida en especie.

[Artículo 79](#). Uno y Tres LIVA. Establece las **reglas especiales de determinación de la base imponible** en operaciones cuya contraprestación no consiste en dinero (permutas).

[Artículo 88](#). Uno LIVA. Obliga a la **repercusión del IVA** al destinatario de la operación.

[Artículo 97](#). Uno. 1º LIVA. Regula el **derecho a la deducción**, exigiendo la posesión de la factura original.

### Referencias doctrinales relacionadas

[Consulta Vinculante V1512-25 \(19-08-2025\)](#): analiza específicamente la tributación del programa Amazon Vine, en el **mismo sentido** que la consulta resumida.

# Consulta DGT

## REINVERSIÓN EN VIVIENDA ADQUIRIDA POR HERENCIA

**IRPF. EXENCIÓN REINVERSIÓN VIVIENDA HABITUAL.** La herencia de una vivienda no permite aplicar la exención por reinversión, aunque se cancele su hipoteca

*La DGT niega la exención por reinversión en vivienda habitual cuando el inmueble se adquiere a título gratuito y no existe reinversión efectiva del importe obtenido en la venta*

Fecha: 27/11/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2315-25 de 27/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** La DGT niega la aplicación de la exención por reinversión en vivienda habitual cuando la nueva vivienda se adquiere **por herencia**, aunque el contribuyente destine el importe obtenido en la venta de su anterior vivienda habitual a **cancelar la hipoteca** que grava el inmueble heredado. El criterio administrativo recuerda que la exención del IRPF exige una **reinversión efectiva en la adquisición onerosa** de una nueva vivienda habitual dentro del plazo legal, requisito que **no se cumple en las adquisiciones a título gratuito**, ni siquiera cuando se asume o cancela la deuda hipotecaria asociada al inmueble heredado.

### HECHOS

- El consultante manifiesta que en el ejercicio **2024** procedió a la **venta de su vivienda habitual**, obteniendo una **ganancia patrimonial** una vez cancelada la hipoteca que gravaba dicho inmueble.
- En ese mismo período impositivo, adquiere **por herencia** una vivienda que pasa a constituir su **nueva vivienda habitual**, la cual se encontraba igualmente gravada con un **crédito hipotecario**, del que el consultante pasa a ser titular tras la adquisición hereditaria.

### QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

- El consultante plantea si puede **aplicar la exención por reinversión en vivienda habitual**, considerando como **importe reinvertido** las cantidades destinadas a la **cancelación de la hipoteca** que grava la vivienda adquirida por herencia.

### CONTESTACIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

La Dirección General de Tributos (DGT) concluye que **no resulta aplicable** la exención por reinversión en vivienda habitual en el caso planteado.

Los **argumentos jurídicos** de la contestación son los siguientes:

- La exención exige una reinversión efectiva** del importe obtenido en la transmisión de la vivienda habitual en la **adquisición onerosa** de una nueva vivienda habitual, dentro del plazo legalmente establecido.
- En el supuesto analizado, la vivienda que pasa a constituir la nueva vivienda habitual se adquiere a **título gratuito (por herencia)**, por lo que **no existe una reinversión del importe obtenido en la venta**, sino una mera subrogación en la titularidad de un inmueble previamente adquirido por el causante.
- La **cancelación de la hipoteca** que grava la vivienda heredada **no puede considerarse adquisición de vivienda**, ni reinversión válida a efectos del artículo 38 de la LIRPF, ya que el préstamo no fue concertado por el consultante para adquirir el inmueble.
- Al no producirse una reinversión válida dentro del plazo de **dos años anteriores o posteriores** a la transmisión, **no procede la exención**, debiendo tributar íntegramente la ganancia patrimonial obtenida.

5. En consecuencia, el contribuyente deberá **imputar la ganancia patrimonial del ejercicio 2024**, presentando, en su caso, la correspondiente **declaración-liquidación complementaria**, con inclusión de los **intereses de demora**.

### Artículos

[Artículo 38.1 de la Ley 35/2006, del IRPF](#). Regula la **exención por reinversión en vivienda habitual**, condicionándola a que el importe obtenido se reinvierta en la **adquisición de una nueva vivienda habitual**. En este caso, la DGT entiende que no existe adquisición onerosa ni reinversión efectiva.

[Artículo 41 del Reglamento del IRPF \(RD 439/2007\)](#). Desarrolla las condiciones, plazos y alcance de la reinversión. Es clave para determinar que la reinversión debe consistir en la **adquisición de una vivienda**, no en la mera cancelación de una deuda preexistente asociada a una adquisición gratuita.

[Artículo 41 bis del Reglamento del IRPF](#). Define el concepto de **vivienda habitual** a efectos de la exención. Aunque la vivienda heredada pueda llegar a ser habitual, ello **no supe la ausencia de reinversión** exigida por la norma.



# Consulta de la DGT

## GASTOS ARRENDAMIENTOS

**IRPF. RÉGIMEN DE IMPATRIADOS.** La DGT nos recuerda que los contribuyentes del régimen Beckham no pueden deducir gastos en el alquiler de viviendas en España

*La DGT nos recuerda que los rendimientos inmobiliarios tributan por su importe íntegro, sin aplicación del artículo 24.6 del IRNR*

Fecha: 15/09/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2201-25 de 17/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** El régimen Beckham impide deducir gastos en el alquiler de viviendas en España. La Dirección General de Tributos recuerda que los contribuyentes acogidos al régimen especial del artículo 93 LIRPF que alquilen un inmueble en España **deben tributar por el importe íntegro del alquiler**, sin poder deducir gastos asociados a la vivienda (IBI, intereses, amortización o comunidad).

La DGT reitera que, aunque la tributación se determine conforme a las normas del IRNR, **no resulta aplicable la deducción de gastos prevista para residentes de la UE**, al tratarse de contribuyentes con residencia fiscal en España. La deducción prevista en el **artículo 24.6 del IRNR** solo es aplicable a **no residentes fiscales en España residentes en otros Estados miembros de la UE**, por lo que **no resulta aplicable a los contribuyentes del régimen Beckham**, al tener la condición de residentes fiscales en España.

## HECHOS

- El consultante es una persona física acogida al **régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español**, regulado en el artículo 93 de la Ley del IRPF (conocido como *régimen Beckham*).
- Es propietario de una vivienda situada en España y plantea la posibilidad de adquirir una **segunda vivienda** en territorio español, trasladando su residencia a esta última. Como consecuencia, la **primera vivienda** pasaría a destinarse al **arrendamiento a un tercero**.
- Los rendimientos derivados de dicho arrendamiento serían declarados en el **modelo 151**, correspondiente a los contribuyentes acogidos al régimen especial.

## CUESTIÓN PLANTEADA POR EL CONSULTANTE

- Se plantea si, **respecto de los rendimientos obtenidos por el arrendamiento de la vivienda**, puede **deducir los gastos asociados a la propiedad** (intereses, amortización, IBI, gastos de comunidad, etc.), **prorrateándolos** en función del tiempo efectivo de alquiler, tratándose de gastos anuales.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos (DGT) responde **de forma negativa** a la posibilidad de deducir gastos.

Fundamentos jurídicos de la contestación

### 1. Naturaleza del régimen especial del artículo 93 LIRPF

- La DGT recuerda que quienes optan por este régimen **mantienen la condición de contribuyentes del IRPF**, pero **determinan su deuda tributaria conforme a las normas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR)** para las rentas obtenidas **sin mediación de establecimiento permanente**, con las especialidades del propio artículo 93 LIRPF y su desarrollo reglamentario.

### 2. Calificación de los rendimientos inmobiliarios



- Conforme al artículo 13.1.g) del TRLIRNR, los **rendimientos derivados de inmuebles situados en España** se consideran **rentas obtenidas en territorio español**, quedando plenamente sujetas a tributación en el marco del régimen especial.

### 3. Determinación de la base imponible en el IRNR

- El artículo 24.1 del TRLIRNR establece que la base imponible estará constituida por el **importe íntegro del rendimiento, sin posibilidad de deducción de gastos**, salvo supuestos expresamente previstos.

### 4. Inaplicación del artículo 24.6 TRLIRNR

La DGT rechaza expresamente la aplicación del artículo 24.6 TRLIRNR (que permite la deducción de gastos a residentes en otros Estados miembros de la UE), ya que:

- Dicho precepto **solo es aplicable a contribuyentes residentes en otro Estado miembro distinto de España**.
- Los contribuyentes acogidos al régimen del artículo 93 LIRPF **son residentes fiscales en España**, aunque tributen conforme a reglas del IRNR.

Este criterio se apoya expresamente en la **Consulta Vinculante V2589-10**, reiterando que **no cabe asimilación** entre residentes UE no residentes en España y contribuyentes del régimen especial.

Los contribuyentes acogidos al régimen especial del artículo 93 LIRPF **no pueden deducir gasto alguno** relacionado con el arrendamiento del inmueble, ni siquiera de forma proporcional al tiempo de alquiler. La tributación debe realizarse **por el importe íntegro de los rendimientos**, sin minoración alguna.

#### Artículos

[Artículo 93 LIRPF](#). Define el régimen especial de trabajadores desplazados y establece que la deuda tributaria se calcula conforme a las normas del IRNR, con especialidades tasadas.

[Artículo 114 LIRPF](#). Desarrolla reglamentariamente el artículo 93 LIRPF y confirma la aplicación de las normas del IRNR para las rentas sin establecimiento permanente.

[Artículo 13.1.g\) TRLIRNR](#). Califica como renta obtenida en España los rendimientos derivados de inmuebles situados en territorio español.

[Artículo 24.1 TRLIRNR](#). Establece que la base imponible se determina por el importe íntegro del rendimiento, sin deducción de gastos.

[Artículo 24.6 TRLIRNR \(no aplicable\)](#). Reservado exclusivamente a contribuyentes residentes en otros Estados miembros de la UE distintos de España, condición que no concurre en los acogidos al artículo 93 LIRPF.

# Consulta DGT

## NO SUJECCIÓN AL IVA

**IVA. FIANZAS.** La DGT aclara el tratamiento en IVA de las fianzas en contratos de fabricación de maquinaria agrícola.

*La constitución de la fianza no está sujeta al IVA al no constituir contraprestación, pero su aplicación al precio final determina su sujeción como pago anticipado de la operación principal*

Fecha: 13/11/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2169-25 de 13/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** La Dirección General de Tributos, en su Consulta Vinculante V2169-25 (13 de noviembre de 2025), analiza el tratamiento en el IVA de las cantidades entregadas como fianza en contratos de fabricación de maquinaria agrícola bajo pedido.

La entidad fabricante exige a sus clientes una fianza equivalente al 50 % del precio como garantía del cumplimiento del contrato.

La DGT concluye que:

- **La constitución de la fianza no está sujeta al IVA**, al no constituir contraprestación de una entrega de bienes ni de una prestación de servicios.
- **Si la fianza se aplica posteriormente al pago del precio**, la cantidad pasa a tener la consideración de contraprestación y queda sujeta al impuesto.

El criterio consolida la doctrina administrativa previa en materia de arrendamientos y refuerza la distinción entre garantía y pago anticipado a efectos de determinar el momento de devengo y sujeción al IVA.

## HECHOS

- La entidad consultante se dedica a la **construcción de maquinaria agrícola bajo pedido específico de cada cliente**.
- En cada operación, el cliente debe constituir una **fianza equivalente al 50 % del precio acordado**, que queda en poder del fabricante como garantía del cumplimiento del contrato .

## CUESTIONES PLANTEADAS

El consultante formula dos preguntas:

1. Si la **constitución de la fianza** está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.
2. Si la **aplicación de la fianza al precio acordado** supone una operación sujeta al IVA .

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

### A) Condición de empresario

- La entidad tiene la condición de empresario a efectos del IVA, conforme a los artículos 4 y 5 de la Ley 37/1992, dado que realiza una actividad de fabricación y venta de bienes en el desarrollo de una actividad económica .

### B) Naturaleza de la fianza

La DGT analiza el artículo 20.Uno.18º.f) de la Ley del IVA, que declara exentas determinadas operaciones financieras, entre ellas la prestación de fianzas.

Sin embargo, recuerda su doctrina previa (consultas V2507-19 y V2405-22), en la que distingue entre:

- **Fianza como garantía real/de depósito**, que no constituye contraprestación.
- **Aplicación posterior de la fianza como pago del precio**, que sí constituye contraprestación.

La DGT concluye:

✓ **La constitución inicial de la fianza no está sujeta al IVA**, porque no existe **Contratación de Bienes y Prestación de Servicios** de **Semana del 9 de febrero de 2020** de servicios; no constituye contraprestación de operación alguna.

Se apoya en el artículo 78.Tres.1º LIVA, relativo a cantidades que no forman parte de la base imponible cuando no constituyen contraprestación.

✓ **Si la fianza se aplica al pago del precio de la maquinaria**, entonces sí constituye contraprestación de una operación sujeta al IVA, y por tanto debe integrarse en la base imponible.

Es decir:

- Mientras la cantidad actúa como garantía → **no sujeta**.
- Cuando se imputa al precio → **sujeta y gravada**.

La DGT refuerza su criterio con doctrina anterior en materia de arrendamientos (V2507-19 y V2405-22), trasladando la misma lógica al contrato de fabricación.

Finalmente, recuerda el carácter vinculante de la contestación conforme al artículo 89.1 LGT .

### Artículos

[Artículo 4](#) LIVA. Determina el hecho imponible: entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales.

[Artículo 5](#) LIVA. Define quién tiene la condición de empresario o profesional.

[Artículo 20.Uno.18º.f\)](#) LIVA. Regula la exención relativa a la prestación de fianzas y garantías financieras. Se analiza para determinar si la operación puede calificarse como prestación financiera.

[Artículo 78.Tres.1º](#) LIVA. Excluye de la base imponible las cantidades indemnizatorias que no constituyan contraprestación.

[Artículo 1822](#) CC. Define la fianza como obligación accesoria en la que un tercero responde por el deudor principal. La DGT lo menciona para distinguir la fianza civil típica de la entrega de cantidades en garantía en contratos bilaterales.

# Consulta DGT

## INDEMNIZACIÓN PERCIBIDA POR UN COLEGIO PROFESIONAL

**IS. ENTIDADES PARCIALMENTE EXENTAS.** La DGT concluye que la indemnización percibida por el colegio profesional como consecuencia de una condena por responsabilidad civil frente a su anterior administrador constituye renta sujeta y no exenta en el Impuesto sobre Sociedades.

*La DGT concluye que las cantidades abonadas en concepto de responsabilidad civil por la anterior administración no están amparadas por la exención del régimen de entidades parcialmente exentas, al no encuadrarse en los supuestos del artículo 110 LIS.*

Fecha: 13/11/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2153-25 de 13/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** La Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante V2153-25, analiza la tributación en el Impuesto sobre Sociedades de una **indemnización percibida por un colegio profesional de enfermería**, parcialmente exento, como consecuencia de una condena judicial por responsabilidad civil de su anterior administrador.

La DGT recuerda que los colegios profesionales están acogidos al **régimen de entidades parcialmente exentas** (art. 9.3 LIS), lo que implica que solo estarán exentas las rentas expresamente recogidas en el artículo 110 LIS.

En este caso, **la indemnización judicial no encaja en los supuestos tasados de exención** y no puede descartarse su vinculación con la actividad económica desarrollada por la entidad. En consecuencia, la renta se considera sujeta y no exenta, debiendo integrarse en la base imponible conforme a las reglas generales y tributar, con carácter general, al 25%.

La consulta reafirma el **carácter restrictivo en la interpretación de las exenciones** aplicables a entidades parcialmente exentas y la necesidad de que la renta se subsuma claramente en alguno de los supuestos legales para beneficiarse de la exención.

## HECHOS

- Un colegio profesional de enfermería, con la condición de entidad parcialmente exenta en el Impuesto sobre Sociedades, ha percibido en el ejercicio en curso una **cantidad abonada por el Juzgado** como consecuencia de un procedimiento judicial frente a la anterior administración del propio colegio.
- La cuantía tiene su origen en la condena al anterior administrador al resarcimiento por responsabilidad civil frente al colegio profesional.

## CUESTIÓN PLANTEADA

- Se plantea si las cantidades percibidas como consecuencia de dicha sentencia judicial deben considerarse exentas o no exentas a efectos del Impuesto sobre Sociedades.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La DGT parte de que los colegios profesionales tienen la consideración de entidades parcialmente exentas conforme al artículo 9.3 de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (LIS).

### a) Régimen de entidades parcialmente exentas

Conforme al artículo 110 LIS, estarán exentas:

Semana del 9 de febrero de 2026

- Las rentas procedentes de la realización de su objeto o finalidad específica, siempre que no tengan la consideración de actividad económica.
- Las derivadas de adquisiciones y transmisiones a título lucrativo obtenidas en cumplimiento de su objeto.
- Determinadas rentas derivadas de transmisión onerosa de bienes afectos al objeto social, si se reinvierten.

No obstante, el apartado 2 del artículo 110 LIS excluye de la exención:

- Los rendimientos derivados de explotaciones económicas.
- Los rendimientos del patrimonio.
- Las rentas obtenidas en transmisiones distintas de las expresamente contempladas.

#### b) Concepto de actividad económica

- La DGT recuerda el concepto del artículo 5.1 LIS: existe actividad económica cuando se ordenan por cuenta propia medios de producción y/o recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

#### c) Calificación de la renta obtenida

- En el caso concreto, la renta procede de una indemnización por responsabilidad civil derivada de la actuación de la anterior administración.
- La DGT señala que no puede descartarse la vinculación de dicha renta con la actividad económica desarrollada por la entidad. En consecuencia:
- La renta estará sujeta y no exenta del Impuesto sobre Sociedades.
- Es decir, no encaja en ninguno de los supuestos de exención del artículo 110 LIS y, por tanto, debe integrarse en la base imponible.

#### d) Determinación de la base imponible y tipo de gravamen

Conforme al artículo 111 LIS:

- La base imponible se determinará conforme a las reglas generales del Título IV.
- No serán deducibles los gastos imputables exclusivamente a rentas exentas.
- Los gastos parcialmente imputables a rentas no exentas serán deducibles proporcionalmente.

El tipo de gravamen aplicable será, con carácter general, el 25% (artículo 29.1 LIS).

#### e) Obligaciones formales

Según el artículo 124.3 LIS, las entidades parcialmente exentas deben declarar la totalidad de sus rentas (exentas y no exentas), salvo que concurran simultáneamente los requisitos de:

- Ingresos totales  $\leq 75.000$  €.
- Rentas no exentas  $\leq 2.000$  €.
- Todas las rentas no exentas sometidas a retención.

#### Artículos

[Artículo 9.3 LIS](#). Califica expresamente a los colegios profesionales como entidades parcialmente exentas, lo que determina el régimen jurídico aplicable.

[Artículo 110 LIS](#). Delimita el ámbito objetivo de la exención. La indemnización judicial no encaja en ninguno de los supuestos tasados del apartado 1, y además el apartado 2 excluye de la exención determinadas rentas, lo que fundamenta la sujeción.

[Artículo 5.1 LIS](#). Define el concepto de actividad económica. La DGT utiliza este precepto para valorar la posible vinculación de la indemnización con la actividad económica del colegio.

[Artículo 111 LIS](#). Regula la determinación de la base imponible en entidades parcialmente exentas y las especialidades en materia de gastos deducibles.

[Artículo 29.1 LIS](#). Establece el tipo general del 25%, aplicable a la renta no exenta.

[Artículo 124.3 LIS](#). Regula la obligación de declarar de las entidades parcialmente exentas, relevante al existir renta sujeta y no exenta.

# Consulta de la DGT

## ESCISIÓN EMPRESA FAMILIAR

**IS. RÉGIMEN DE NEUTRALIDAD FISCAL.** La escisión total proporcional en sociedades familiares mantiene la neutralidad fiscal y no frustra la reserva de capitalización ni la reserva de nivelación

*La DGT recuerda la subrogación de las sociedades beneficiarias en los incentivos fiscales pendientes, permitiendo su distribución conforme a un criterio razonable basado en valores de mercado.*

Fecha: 13/11/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2172-25 de 13/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** En la **Consulta Vinculante V2172-25** la DGT analiza la **escisión total proporcional** de una sociedad familiar dedicada al arrendamiento inmobiliario, participada por cinco hermanos y acogida al régimen de entidades de reducida dimensión.

La operación proyectada —motivada por conflictos de gestión y orientada a facilitar la continuidad generacional y la eficiencia empresarial— cumple los requisitos del régimen especial de neutralidad fiscal del Capítulo VII del Título VII de la LIS, al tratarse de una escisión proporcional en la que los socios mantienen su participación relativa.

### Motivos económicos válidos

La DGT considera que la mejora organizativa, **la reducción de conflictos y la planificación sucesoria** constituyen motivos económicamente válidos conforme al artículo 89.2 LIS, descartando finalidad de ventaja fiscal indebida.

### Reserva de capitalización

Las sociedades beneficiarias se subrogan en la obligación de mantener el incremento de fondos propios y la reserva indisponible por el plazo restante, en aplicación del artículo 84 LIS. La reserva puede distribuirse entre las beneficiarias siguiendo un **criterio razonable basado en el valor de mercado relativo de los patrimonios escindidos**.

### Reserva de nivelación

Igualmente, la escisión no implica incumplimiento. Las entidades adquirentes asumen la obligación de futura adición a base imponible y mantenimiento de la reserva indisponible. Se admite el mismo criterio razonable de reparto basado en valores de mercado.

## HECHOS

- Sociedad participada al 20% por cinco hermanos.
- Actividad: arrendamiento de 77 inmuebles en territorio español.
- Tributa como entidad de reducida dimensión.
- No tiene BINs ni deducciones pendientes.
- Ha aplicado en ejercicios anteriores:
  - **Reserva de capitalización** (pendiente de mantenimiento).
  - **Reserva de nivelación** (pendiente de futuras adiciones a base imponible).
- Existen desavenencias graves entre socios que dificultan la gestión.
- Se proyecta una **escisión total proporcional**, dividiendo el patrimonio en 5 o 6 lotes inmobiliarios, transmitidos a nuevas o preexistentes sociedades, manteniendo la proporcionalidad en la participación de los socios.

Se manifiesta expresamente que:

- No se pretende obtener ventaja fiscal.

- No hay créditos fiscales pendientes.
- La finalidad es organizativa y de continuidad empresarial.

### QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

Se formulan cuatro cuestiones principales:

1. Si la escisión total cumple los requisitos del régimen especial del **Capítulo VII del Título VII de la LIS**.
2. Si los motivos alegados constituyen **motivos económicos válidos** conforme al artículo 89.2 LIS.
3. Si la operación puede provocar el incumplimiento de los requisitos de:
  - Reserva de capitalización.
  - Reserva de nivelación.
4. Qué criterio debe seguirse para distribuir dichas reservas entre las sociedades beneficiarias.

### CONTESTACIÓN DE LA DGT

#### A) Aplicación del régimen especial de escisión

La DGT concluye que la operación encaja en el artículo 76.2.1º.a) LIS al tratarse de una escisión total proporcional.

Dado que la atribución a los socios es proporcional, **no es necesario que los patrimonios escindidos constituyan ramas de actividad**.

Se aplica el régimen de neutralidad fiscal:

- No integración de rentas (art. 77 LIS).
- Mantenimiento de valores fiscales y antigüedad (art. 78 LIS).
- Neutralidad en sede de socios (art. 81 LIS).

#### B) Motivos económicos válidos (art. 89.2 LIS)

La DGT considera que:

- La finalidad de evitar conflictos.
- Mejorar la gestión.
- Garantizar la continuidad generacional.

Constituyen motivos económicamente válidos.

Se apoya en jurisprudencia del Tribunal Supremo (STS 23-11-2016 y STS 16-11-2022), señalando que la ventaja fiscal inherente al régimen no lo invalida si no es el objetivo principal.

**Por tanto, procede aplicar el régimen especial.**

#### C) Reserva de capitalización (art. 25 LIS)

##### ✓ Subrogación por escisión

La DGT aplica el principio de subrogación del artículo 84 LIS.

Las sociedades beneficiarias:

- Se subrogan en la obligación de mantener:
  - El incremento de fondos propios.
  - La reserva indisponible.
- Durante el plazo restante.

##### ✓ Reducción del plazo a 3 años

Se analiza la Disposición Transitoria 43ª LIS:

- Si el plazo de 5 años no había vencido a 1-1-2024 → pasa a 3 años.

##### ✓ Distribución de la reserva

La reserva puede distribuirse entre las beneficiarias.

El criterio válido: **proporción según valor de mercado de los patrimonios escindidos respecto del total**.

La DGT rechaza implícitamente criterios como:

- Incremento de fondos propios generado por cada lote.
- Imputación histórica directa.

Opta por criterio objetivo y razonable: valor de mercado.

## D) Reserva de nivelación (art. 105 LIS)

### ✓ Naturaleza

Permite minorar hasta el 10% de la base imponible positiva (máx. 1M€).

Exige:

- Dotación de reserva indisponible.
- Adición futura en 5 años.

### ✓ Efectos de la escisión

El artículo 105.3.b) LIS establece que no se entiende dispuesta si se elimina por operación acogida al régimen especial.

Por tanto:

- No se incumple el requisito.
- Opera la subrogación del artículo 84 LIS.
- Las sociedades adquirentes asumen:
  - La obligación de adición futura.
  - El mantenimiento de la reserva.

### ✓ Criterio de reparto

Igualmente: **criterio razonable basado en el valor de mercado relativo de los patrimonios escindidos.**

#### Artículos

[Artículo 25](#) LIS. Regula la reserva de capitalización. Se aplica porque la sociedad tiene reducción pendiente y debe analizarse su mantenimiento tras la escisión.

[Artículo 76](#) LIS. Define la escisión total y requisitos estructurales.

[Artículo 77](#) LIS. No integración de rentas en operaciones acogidas al régimen.

[Artículo 78](#) LIS. Mantenimiento de valores fiscales.

[Artículo 81](#) LIS. Neutralidad en sede de socios.

[Artículo 84](#) LIS. Principio de subrogación en derechos y obligaciones tributarias. Es clave para trasladar obligaciones relativas a reservas.

[Artículo 89.2](#) LIS. Cláusula antiabuso y análisis de motivos económicos válidos.

[Artículo 105](#) LIS. Regula la reserva de nivelación y su adición futura.



# Consulta DGT

## ACTIVIDAD DE ABOGADO

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

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

Fecha: 11/11/2025

Fuente: web de la AEAT

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

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

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

## HECHOS

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

## CUESTIONES PLANTEADAS

El consultante formula dos preguntas concretas:

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

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

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

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

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

La DGT concluye:

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

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

### 2. Doctrina del Tribunal Supremo sobre la habitualidad

La DGT se apoya en la jurisprudencia del Tribunal Supremo:

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

El Alto Tribunal fija los siguientes criterios:

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

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

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

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

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

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

Por tanto:

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

#### Artículos

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

#### Jurisprudencia y doctrina:

##### En el mismo sentido

STS [429/2018](#), [450/2018](#) y [610/2018](#): consolidan el criterio favorable a la reducción cuando no exista habitualidad.

Consulta [V0413-21](#): confirma la neutralidad del IVA en el cálculo del rendimiento neto.

##### En sentido limitativo

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

# Consulta de la DGT

## DEDUCIBILIDAD DE LOS INTERESES

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

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

Fecha: 13/11/2025

Fuente: web de la AEAT

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

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

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

## HECHOS

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

Desarrolla su actividad mediante:

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

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

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

## CUESTIÓN QUE PLANTEA EL CONSULTANTE

Se solicita a la DGT que determine:

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

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT estructura su respuesta distinguiendo dos escenarios:

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

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

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

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

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

Semana del 9 de febrero de 2026

La DGT concluye que:

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

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

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

### B) Si NO existe grupo mercantil

En este caso:

#### 1. Naturaleza contable

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

#### 2. Tratamiento fiscal

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

#### 3. Si se capitalizan

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

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

#### Artículos

[Artículo 10.3 LIS](#). Determina que la base imponible parte del resultado contable corregido por la LIS. Fundamenta la necesidad de realizar ajustes extracontables cuando el gasto no es fiscalmente deducible.

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

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

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

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

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

# Resolución del TEAC

## PÉRDIDA DEL DERECHO DE LA ADMINISTRACIÓN A LIQUIDAR

**LGT. PROHIBICIÓN DE UNA TERCERA LIQUIDACIÓN.** El TEAC anula una tercera liquidación en el ISD y declara la pérdida del derecho de la Administración a liquidar

*La aplicación de la doctrina del Tribunal Supremo sobre la prohibición del “triple tiro” impide a la Administración dictar una nueva liquidación tras la anulación de dos actos previos, reforzando los principios de buena administración y seguridad jurídica del contribuyente.*

Fecha: 23/01/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 23/01/2026](#)

### SÍNTESIS: prohibición de una tercera liquidación en el ISD tras dos anulaciones previas

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en resolución de 23 de enero de 2026, estima el recurso de una contribuyente frente a una tercera liquidación girada en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, **declarando la pérdida del derecho de la Administración a liquidar el hecho imponible.**

El TEAC aplica la reciente doctrina del Tribunal Supremo (STS 29 de septiembre de 2025), que limita la facultad administrativa de reiterar actos anulados: **solo cabe un segundo acto en sustitución del primero, pero no un tercero, con independencia de que los vicios apreciados sean formales o materiales.**

La resolución refuerza los principios de buena administración, buena fe y seguridad jurídica, y consolida una línea jurisprudencial especialmente relevante en procedimientos de comprobación limitada y en supuestos de reiteración de liquidaciones en materia de empresa familiar.

## HECHOS

### Actuación del contribuyente

- El causante falleció el 17 de octubre de 2009.
- Se otorgó escritura de adjudicación de herencia el 19 de marzo de 2010.
- En la autoliquidación del ISD se aplicó la reducción por adquisición de participaciones sociales (art. 20 LISD en relación con el art. 4 LIP), respecto de participaciones en una sociedad limitada titular de bienes inmuebles.
- La interesada defendía:
  - La **caducidad del procedimiento** de comprobación limitada.
  - La **prescripción del derecho a liquidar**.
  - La **incompetencia** de la Agencia Tributaria de Andalucía.
  - La procedencia de la **reducción por empresa familiar**, al considerar afectas a actividad económica las fincas rústicas aportadas a la sociedad.

### Actuación de la Administración

La Administración autonómica inició procedimiento de comprobación limitada y dictó:

1. **Primera liquidación (2014)** → anulada por omisión de la comunicación de derechos y obligaciones.
2. **Segunda liquidación (2017)** → anulada por indebido inicio del procedimiento.
3. **Tercera liquidación (2021)** → confirmó la improcedencia de la reducción, al entender que las fincas rústicas no estaban afectas a actividad económica.

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía confirmó la tercera liquidación y desestimó el recurso de anulación, si bien apreció un error material irrelevante.

Frente a ello, la contribuyente interpuso recurso de alzada ante el TEAC.

## FALLO DEL TRIBUNAL

Semana del 9 de febrero de 2026

El TEAC **estima los recursos de alzada** y:

- **Anula la tercera liquidación** dictada por la Administración.
- Declara la **pérdida del derecho de la Administración a liquidar** el hecho imponible.
- No entra a analizar el resto de alegaciones (caducidad, competencia o reducción), al resultar innecesario.

## Fundamentación jurídica

El núcleo de la resolución se basa en la reciente doctrina jurisprudencial fijada por el Tribunal Supremo en Sentencia de 29 de septiembre de 2025 ([rec. 4123/2023](#)), reiterada en resoluciones de 17 de noviembre y 11 de diciembre de 2025.

## Doctrina del “doble tiro”

El Tribunal Supremo establece que:

- La Administración puede dictar **un segundo acto** en sustitución de otro anulado.
- **No puede dictar un tercer acto** respecto del mismo hecho imponible, con independencia de que los vicios previos fueran formales o materiales.
- Esta limitación deriva de los **principios de buena administración y buena fe**.
- No es admisible conceder a la Administración oportunidades indefinidas para “acertar” en la liquidación.

## Aplicación al caso concreto

El TEAC constata que:

- La liquidación impugnada es la **tercera** relativa al mismo hecho imponible.
- Las dos anteriores fueron anuladas en vía económico-administrativa.
- Conforme a la doctrina jurisprudencial citada, el dictado de una tercera liquidación es jurídicamente improcedente.

En consecuencia, procede su anulación y la pérdida del derecho a liquidar, sin necesidad de analizar las cuestiones de fondo relativas a la reducción por empresa familiar.

## Artículos

[Artículo 104](#) LGT. Regula el plazo máximo de duración del procedimiento de comprobación limitada (seis meses). Fue invocado en relación con la alegada caducidad.

[Artículo 140](#) LGT. Principio de preclusión en procedimientos de gestión. Es mencionado en la doctrina del Tribunal Supremo respecto a la imposibilidad de reabrir procedimientos sin hechos nuevos.

[Artículo 230](#) LGT. Permite la acumulación de recursos económico-administrativos, aplicada por el TEAC para resolver conjuntamente ambos recursos.

[Artículo 239.4](#) LGT. Regula causas de inadmisibilidad en vía económico-administrativa.

[Artículo 20](#) LISD. Regula la reducción por adquisición de empresa familiar o participaciones sociales, cuestión de fondo discutida en el procedimiento.

[Artículo 4.Ocho](#) LIP. Define los requisitos para considerar exentas las participaciones en entidades, especialmente la exigencia de que no gestionen un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Este precepto resulta determinante para aplicar la reducción en el ISD.

## Jurisprudencia

Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de septiembre de 2025 ([rec. 4123/2023](#)): fija doctrina sobre la prohibición de dictar una tercera liquidación.

Sentencias del mismo Tribunal de [17 de noviembre de 2025](#) y [11 de diciembre de 2025](#): reiteran la doctrina.

# Resolución del TEAC

## LÍMITE DE LA CUOTA ÍNTEGRA

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

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

Fecha: 27/01/2026

Fuente: web de la AEAT

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

**SÍNTESIS:** El núcleo del litigio radicaba en la inaplicación a los no residentes del límite conjunto de cuota íntegra previsto en el artículo 31.Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (IP + IRPF  $\leq$  60% de la base imponible del IRPF), reservado legalmente a contribuyentes por obligación personal. El TEAC, aplicando la reciente doctrina del **Tribunal Supremo** ([SSTS de 29-10-2025](#) y [03-11-2025](#)), concluye que la residencia no justifica un trato diferenciado y que excluir a los no residentes del citado límite constituye una diferencia discriminatoria no justificada. En consecuencia, reconoce el derecho del reclamante a la aplicación del límite y ordena a la AEAT recalcular la cuota en ejecución de resolución.

## HECHOS

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

## FALLO DEL TRIBUNAL

El TEAC acuerda:

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



- Rechazar tanto la alegación de inconstitucionalidad (por falta de **Semana del 9 de febrero de 2026**) como la de suspensión del procedimiento.

## Fundamentación jurídica

### 1. Sobre la alegación de inconstitucionalidad

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

Se apoya en:

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

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

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

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

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

#### Artículos

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

[Artículo 1](#) LIP. Define la naturaleza y objeto del impuesto. Se aplica para confirmar la sujeción del contribuyente.

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

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

[Artículo 9](#) LIP. Determina la base imponible, con especial relevancia en supuestos de obligación real.

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

Ley 58/2003, General Tributaria (LGT)

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

[Artículo 233](#) LGT. Regula la suspensión en vía económico-administrativa.

[Artículo 239](#) LGT. Fundamenta la fuerza vinculante de la doctrina del Tribunal Supremo.

#### Resoluciones y jurisprudencia relacionadas

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



# Resolución del TEAC

## VALIDEZ PARCIAL

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

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

Fecha: 09/05/2025

Fuente: web de la AEAT

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

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

## HECHOS

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

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

Posteriormente:

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

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

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

## FALLO DEL TRIBUNAL

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

Declara expresamente que:

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

## Fundamentación jurídica

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

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

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

- Suspensión del procedimiento.

Fuera de estos supuestos, no cabe impugnación.

Semana del 9 de febrero de 2026

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

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

El TEAC aplica:

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

Con base en este principio:

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

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

## 3. Motivación de la diligencia de embargo

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

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

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

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

## 4. Prescripción

El Tribunal confirma:

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

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

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

### Artículos

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

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

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

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

# Sentencia

**ITP. COMPRAVENTA DE INMUEBLES.** El Supremo avala la tasación hipotecaria como medio suficiente de comprobación de valores en el ITP sin motivación adicional.

*La discrepancia objetiva entre el valor declarado y la tasación hipotecaria legitima la comprobación administrativa y la regularización del ITP*

Fecha: 26/01/2026

Fuente: web del poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 26/01/2026](#)

**SÍNTESIS:** El Tribunal Supremo, en su **STS 171/2026, de 26 de enero**, estima el recurso de casación de la Comunidad de Madrid y fija doctrina en materia de **comprobación de valores en el ITP**. Declara que la Administración puede utilizar el **valor de la tasación hipotecaria (art. 57.1.g LGT)** como medio válido para comprobar el valor real del inmueble **sin necesidad de una motivación adicional**, cuando exista una discrepancia relevante con el valor declarado y dicha tasación haya sido conocida y aceptada por el contribuyente.

El Alto Tribunal considera suficiente, a efectos de motivación, la **constatación objetiva de la diferencia de valores**, sin que sea exigible informe técnico adicional ni prueba previa de ocultación de precio. Asimismo, descarta que valoraciones administrativas posteriores o el valor catastral prevalezcan frente a la tasación hipotecaria referida al momento del devengo. Se consolida así una línea jurisprudencial favorable a la Administración tributaria en este tipo de regularizaciones.

## HECHOS

Nos encontramos ante un **recurso de casación contencioso-administrativo** interpuesto por la **Comunidad de Madrid** contra la sentencia del **TSJ de Madrid (14 de marzo de 2024)** que había estimado el recurso de los contribuyentes y anulado una **liquidación por ITPAJD** derivada de una **comprobación de valores**.

### Hechos relevantes

- En **abril de 2016**, los contribuyentes adquirieron una vivienda en Alcorcón por **218.000 €**, declarando dicho importe como **base imponible del ITP**.
- La Administración autonómica inició un **procedimiento de comprobación de valores**, utilizando el **método del artículo 57.1.g LGT**, esto es, el **valor asignado en la tasación hipotecaria**, que ascendía a **262.970,79 €**.
- En consecuencia, se giraron **liquidaciones complementarias** por ITP.
- Los contribuyentes impugnaron alegando, entre otros motivos:
  - Que el precio declarado coincidía con el realmente satisfecho.
  - Que existía una **valoración administrativa posterior (2019)** inferior.
  - Que la tasación hipotecaria no reflejaba el estado real del inmueble.
- El **TEAR de Madrid** desestimó las reclamaciones.
- El **TSJ de Madrid** estimó el recurso contencioso, al considerar **insuficientemente motivada** la comprobación de valores.

### Objeto del recurso de casación

El Tribunal Supremo admite el recurso por **interés casacional objetivo**, para determinar, en síntesis:

1. Si la Administración puede utilizar el **valor de tasación hipotecaria (art. 57.1.g LGT)** como medio de comprobación **sin justificar previamente** la falta de concordancia con el valor declarado.
2. Si el **valor hipotecario** puede equipararse al **valor real** del bien a efectos del ITP.
3. Si la propuesta de valoración está suficientemente motivada **sin informe técnico adicional**, cuando se basa en una tasación hipotecaria.

## FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo:

- **Estima el recurso de casación** interpuesto por la Comunidad de Madrid.
- **Casa y anula** la sentencia del TSJ de Madrid.
- **Desestima el recurso contencioso-administrativo** de los contribuyentes.
- Declara **ajustada a Derecho la liquidación del ITP** basada en el valor de la tasación hipotecaria.
- **Fija doctrina jurisprudencial**, por remisión expresa a la [STS 1915/2024](#), de 4 de diciembre.

No se imponen costas ni en casación ni en la instancia.

## FUNDAMENTOS JURÍDICOS DE LA DECISIÓN

El Tribunal Supremo construye su razonamiento sobre los siguientes ejes:

### 1. Validez del método del artículo 57.1.g LGT

El valor asignado para la tasación de fincas hipotecadas es un **medio legal, válido y adecuado** de comprobación de valores, siempre que:

- Exista una **discrepancia relevante** entre el valor declarado y el de la tasación.
- La tasación haya sido **conocida y aceptada** por el contribuyente.

### 2. Motivación suficiente

La Sala declara que:

- **No es exigible una motivación adicional** distinta de la constatación objetiva de la diferencia entre:
  - el valor declarado en la autoliquidación, y
  - el valor fijado en la tasación hipotecaria.
- La tasación hipotecaria, cuando es **técnica, homologada y contemporánea** a la transmisión, **puede reflejar el valor real** del inmueble.

### 3. Presunción de certeza y derecho de defensa

- La presunción del artículo 108.4 LGT **no impide** la comprobación administrativa.
- El contribuyente conserva plenamente su derecho a **impugnar la tasación**, pero no puede negar su validez **cuando él mismo la solicitó y aceptó**.

### 4. Inaplicabilidad de valoraciones posteriores

- Las valoraciones administrativas posteriores (art. 90 LGT) **no prevalecen** frente a la tasación hipotecaria si:
  - no fueron solicitadas en plazo,
  - o no se refieren al momento del devengo del impuesto.

## ARTÍCULOS

[Artículo 57.1.g LGT](#). Habilita a la Administración a comprobar valores mediante el valor de tasación hipotecaria.

[Artículo 134.1 y 134.3 LGT](#). Regula el procedimiento de comprobación y la exigencia de motivación.

[Artículo 108.4 LGT](#). Presunción de certeza de los datos declarados, compatible con la comprobación.

[Artículo 102.2 LGT](#). Exige motivación de las liquidaciones cuando se apartan de lo declarado.

[Artículo 10.1 TRLITPyAJD](#). Define la base imponible como el **valor real del bien transmitido**.

Artículo 4 [Orden ECO/805/2003](#). Concepto y alcance del **valor hipotecario**.

## JURISPRUDENCIA

En el mismo sentido

STS 1915/2024, de 4 de diciembre ([RCA 2810/2023](#)) – doctrina consolidada.

# Sentencia

## IMPUGNACIÓN

**LGT. COMPROBACIÓN DE VALORES.** La impugnación de la comprobación de valores por un copropietario se extiende a los demás, aunque estos no la recurrieran, cuando la Administración reabre actuaciones sobre el mismo hecho imponible.

Fecha: 09/12/2025

Fuente: web del poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 09/12/2025](#)

**SÍNTESIS:** El Tribunal Supremo, en su STS nº 1589/2025, establece que la **impugnación de una comprobación de valores por uno de los obligados tributarios aprovecha a los demás**, aunque estos no la recurrieran y la comprobación hubiera devenido consentida para ellos. El Alto Tribunal afirma que **no es admisible que un mismo inmueble, adquirido en un único acto y en copropiedad, tenga valores distintos a efectos tributarios**, pues ello vulnera los principios de igualdad, capacidad económica y justicia tributaria. Este criterio puede aplicarse incluso cuando la Administración inicia posteriormente un nuevo procedimiento de gestión o comprobación sobre el mismo hecho imponible, en el que puede y debe corregir de oficio dicha desigualdad.

**HECHOS**

Nos encontramos ante un **recurso de casación contencioso-administrativo** interpuesto por la **Junta de Andalucía** contra la sentencia del **TSJ de Andalucía (Sevilla)** que había estimado parcialmente el recurso de los contribuyentes.

**Hechos relevantes**

- Dos contribuyentes (matrimonio), **copropietarios al 50 %**, adquirieron una vivienda en 2015 y autoliquidaron el **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP)** por un valor declarado de **36.000 €**.
- La Administración autonómica practicó **comprobación de valores solo respecto de uno de los copropietarios**, elevando el valor a **47.910,79 €**, que este **consintió** al no impugnarla.
- La **otra copropietaria no fue notificada** de dicha comprobación.
- Años después, la Administración inició un **procedimiento de comprobación limitada** respecto de ambos, no ya sobre el valor, sino sobre la **aplicación del tipo reducido del 3,5 %**, sustituyéndolo por el tipo general del 8 %.
- En ese procedimiento posterior, la Administración **mantuvo bases impositivas distintas** para cada copropietario, derivadas de la previa comprobación consentida solo por uno de ellos.

**Pretensión de la Administración**

La Junta de Andalucía defendía que:

- La comprobación de valores **consentida por uno de los obligados tributarios** había devenido **acto firme**,
- y que dicha firmeza **impedía aplicar** al otro copropietario el resultado de la posterior impugnación, al amparo del **art. 134.5 LGT**.

**El TSJ de Andalucía:**

- El **Tribunal Superior de Justicia de Andalucía** estimó parcialmente el recurso de los contribuyentes y declaró que **no es conforme a Derecho aplicar bases impositivas distintas a dos cónyuges que adquirieron conjuntamente un mismo inmueble**. Aunque uno de ellos consintió la comprobación de valores, el TSJ entendió que debía **unificarse el valor del bien en 36.000 euros**, con una **base imponible de 18.000 euros para cada copropietario**, al amparo del **artículo 134.5 LGT**, para evitar una desigualdad injustificada en la tributación de un único hecho imponible.

**Objeto del recurso de casación**

Determinar **si el artículo 134.5 LGT**:

- solo resulta aplicable **cuando todos los obligados impugnan**,

- o si, por el contrario, la impugnación de uno de ellos aprovecha a ambos de forma indistinta, la comprobación respecto de estos sea un **acto consentido**, siempre que posteriormente la Administración reabra actuaciones sobre el mismo hecho imponible.

### FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo:

- **Desestima el recurso de casación** interpuesto por la Junta de Andalucía.
- **Confirma la sentencia del TSJ de Andalucía.**
- **Fija doctrina jurisprudencial.**

### Doctrina fijada

1. El artículo 134.5 LGT, aun cuando tenga un ámbito procedimental concreto, **expresa un principio general**:
  - *un mismo bien adquirido en un mismo acto no puede tener valores distintos para distintos contribuyentes.*
2. Dicho principio **puede aplicarse incluso cuando la comprobación de valores haya sido consentida por uno de los obligados**, si:
  - posteriormente la Administración inicia **otro procedimiento de gestión o inspección**,
  - y en ese contexto puede (y debe) **corregir la desigualdad**, incluso de oficio.

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El Tribunal Supremo basa su decisión en los siguientes **argumentos clave**:

#### 1. Interpretación teleológica del artículo 134.5 LGT

Aunque el precepto se inserta en el procedimiento de comprobación de valores, su finalidad es **evitar resultados incoherentes e injustos**, como que:

- un mismo inmueble,
- adquirido simultáneamente,
- genere **bases imponibles distintas**.

#### 2. Relativización del concepto de “acto firme y consentido”

El Tribunal rechaza una concepción **absoluta** de la firmeza:

- La comprobación de valores consentida **no agotó la potestad administrativa**, ya que la propia Administración inició después un **procedimiento de comprobación limitada**.
- Ese nuevo procedimiento **reabrió la determinación de la deuda tributaria**, lo que permitía corregir incoherencias previas.

#### 3. Principios constitucionales y tributarios

La Sala destaca que mantener valores distintos vulneraría:

- el **principio de igualdad**,
- el **principio de capacidad económica**,
- y la **justicia tributaria**.

No es admisible que “medio bien” tenga un valor real distinto del otro “medio bien”.

#### 4. Responsabilidad administrativa

La situación de desigualdad es imputable a la Administración por:

- no haber notificado inicialmente la comprobación a ambos copropietarios,
- y no haber corregido de oficio la anomalía cuando tuvo ocasión de hacerlo.

#### Artículo

**Artículo 134.5 LGT.** Establece que el valor resultante de la impugnación de un obligado tributario **debe aplicarse a los restantes**. El Tribunal lo interpreta como expresión de un **principio material de unidad de valor**.



# Sentencia

## RENDIMIENTO IRREGULAR

**IRPF. REDUCCIÓN DEL 30%.** El TSJ de Madrid reconoce la reducción del 30 % en IRPF a la compensación por renuncia a participaciones al considerarla complemento salarial y no indemnización por despido

*La compensación pactada por la renuncia a incentivos societarios puede calificarse como rendimiento irregular del trabajo y beneficiarse de la reducción del 30 % en el IRPF*

Fecha: 26/01/2026

Fuente: web del poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TSJ de Madrid de 09/12/2025](#)

**SÍNTESIS:** El TSJ de Madrid (Sentencia nº 497/2025, de 9 de diciembre) **aclara la delimitación entre indemnización por despido y compensación de complementos salariales a efectos de la reducción del 30 % en el IRPF.**

El Tribunal estima el recurso del contribuyente y reconoce que la cantidad percibida por la **renuncia al derecho a participaciones sociales**, pactada tras el despido, **no constituye una indemnización por despido, sino una compensación por la supresión de un complemento salarial.**

En consecuencia, considera aplicable la **reducción del 30 %** prevista para **rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular**, al amparo del **art. 12.1.e) del Reglamento del IRPF**, al existir una modificación de las condiciones retributivas mediante acuerdo entre empresa y trabajador. La sentencia refuerza un criterio favorable al contribuyente frente a interpretaciones administrativas restrictivas y resulta especialmente relevante en retribuciones complejas vinculadas a incentivos, participaciones o planes retributivos.

## HECHOS

- El contribuyente, directivo de la mercantil **PLAYGIGA, S.L.**, inició su relación laboral en mayo de 2017 con un **contrato indefinido** que incluía:
  - Un **salario fijo**.
  - Un **salario variable** condicionado a la permanencia en la empresa.
  - Un **complemento retributivo adicional**, consistente en el **derecho a adquirir participaciones sociales** de la compañía, articulado mediante contrato mercantil separado y posteriormente elevado a público.
- Tras su **despido disciplinario en febrero de 2019**, declarado **improcedente** por la jurisdicción social, las partes alcanzaron un **acuerdo transaccional** en diciembre de 2019. En virtud de dicho acuerdo, la empresa abonó al trabajador **224.375,45 euros** como **compensación por su renuncia al derecho a percibir parte de las participaciones sociales**, excluyendo expresamente tanto la indemnización legal por despido (exenta) como el salario variable litigioso.
- El contribuyente **integró dicha cantidad como rendimientos del trabajo en su IRPF 2019** y, posteriormente, **solicitó la rectificación de la autoliquidación**, entendiéndolo que se trataba de un **rendimiento irregular** con derecho a la **reducción del 30 %** prevista en el **art. 12.1.e) del Reglamento del IRPF**.
- La **AEAT** y posteriormente el **TEAR de Madrid** rechazaron la solicitud al considerar que el importe percibido constituía **una indemnización por despido**, sin encaje en los supuestos de rendimientos irregulares reglamentariamente previstos.

## FALLO DEL TRIBUNAL

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 47 de 68



El TSJ de Madrid estima íntegramente el recurso contencioso-administrativo. Sentencia del 9 de febrero de 2026

- La nulidad de la resolución del TEAR y del acto administrativo originario.
- El derecho del contribuyente a aplicar la reducción del 30 % sobre la cantidad percibida (224.375,45 €).
- La imposición de costas a la Administración, con el límite de 2.000 €.

La sentencia **no fija doctrina jurisprudencial**, al no tratarse de un recurso de casación, pero sí contiene un **criterio interpretativo relevante** sobre la delimitación entre **indemnización por despido** y **compensación de complementos salariales**.

### Fundamentación jurídica del Tribunal

El Tribunal basa su decisión en los siguientes **argumentos jurídicos esenciales**:

#### a) Distinción conceptual entre indemnización por despido y complemento salarial

El TSJ rechaza la calificación administrativa del importe controvertido como indemnización por despido, destacando que:

- La **indemnización por despido improcedente** ya fue reconocida en vía social y gozó de la **exención del art. 7.e) LIRPF**.
- La cantidad litigiosa **no retribuye la extinción del contrato**, sino que **compensa la renuncia a un derecho retributivo autónomo**, vinculado a la relación laboral pero **distinto de la indemnización legal**.

#### b) Naturaleza retributiva del derecho a participaciones

El Tribunal considera probado que el derecho a adquirir participaciones:

- Fue concedido **como complemento salarial**.
- Tenía una **función incentivadora y retributiva**, ligada a la prestación de servicios.
- Su supresión mediante acuerdo transaccional constituye una **modificación de las condiciones retributivas**.

#### c) Aplicación del art. 12.1.e) del Reglamento del IRPF

El elemento clave del fallo es que la cantidad percibida encaja en el supuesto de:

**“cantidades satisfechas en compensación o reparación de complementos salariales (...) o por la modificación de las condiciones de trabajo”**.

El Tribunal subraya que:

- No es exigible un período de generación superior a dos años.
- Basta con que exista una **actuación empresarial de supresión o modificación** de un complemento de duración indefinida, compensada económicamente.

#### d) Apoyo en jurisprudencia previa

La Sala cita expresamente sentencias anteriores (entre ellas, **STSJ Madrid, Sección 5ª, de 29 de abril de 2010**) que avalan que la irregularidad **no deriva del período de generación**, sino **del propio tipo de renta definido reglamentariamente**.

#### Artículos

**Artículo 12.1.e) del Reglamento del IRPF (RD 439/2007)**. Es el precepto central. Califica como rendimientos notoriamente irregulares las cantidades percibidas por compensación de complementos salariales o por modificación de condiciones de trabajo, supuesto en el que el Tribunal encuadra la compensación por renuncia a participaciones.

**Artículo 18.2 de la Ley del IRPF (Ley 35/2006)**. Establece la reducción del 30 % para rendimientos irregulares imputados en un único período impositivo, una vez calificados como tales por el Reglamento.

**Artículo 7.e) de la Ley del IRPF**. Permite diferenciar claramente la **indemnización por despido (exenta)** del importe discutido, reforzando que no se trata de la misma renta.

# Sentencia

## RÉGIMEN SANCIONADOR 720

**LGT. RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR.** El TS reitera que el régimen sancionador del modelo 720 declarado contrario al derecho de la UE no supone responsabilidad del estado legislador.

Fecha: 11/12/2025

Fuente: web del poder Judicial

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

**SÍNTESIS:** El Tribunal Supremo ha declarado que no procede la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por la aplicación del régimen sancionador del modelo 720, pese a que dicho régimen fue declarado contrario al Derecho de la Unión Europea por la Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 27 de enero de 2022 (asunto C-788/19).

La Sala considera que la mera declaración de incompatibilidad con el Derecho de la UE **no genera automáticamente derecho a indemnización**, siendo imprescindible que el contribuyente hubiera **impugnado previamente los actos tributarios** aplicando la norma y obtenido **sentencia firme**, conforme al artículo 32.5 de la Ley 40/2015. Al no concurrir este requisito ni apreciarse una infracción suficientemente caracterizada, se descarta la responsabilidad patrimonial del Estado.

## HECHOS

- La parte recurrente solicitó **indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador** como consecuencia de la aplicación del **régimen sancionador vinculado a la obligación de declarar bienes y derechos en el extranjero (modelo 720)**.
- La reclamación se fundamentaba en que dicho régimen fue declarado **contrario al Derecho de la Unión Europea** por la **STJUE de 27 de enero de 2022 (asunto C-788/19)**, al considerar desproporcionadas, entre otras cuestiones:
  - La **imprescriptibilidad** de las ganancias patrimoniales no justificadas derivadas del incumplimiento del modelo 720.
  - El **endurecimiento del régimen sancionador**, incompatible con la libertad de circulación de capitales.
- La contribuyente había presentado en su día **autoliquidaciones complementarias** del IRPF regularizando rentas vinculadas a bienes en el extranjero y, posteriormente, solicitó la devolución de los importes ingresados y una **indemnización adicional**, alegando el carácter antijurídico del daño sufrido.
- El **Consejo de Ministros** desestimó la reclamación por entender que **no se cumplían los requisitos del artículo 32.5 de la Ley 40/2015**, al no haberse impugnado previamente los actos administrativos causantes del daño con una sentencia firme desestimatoria.
- Contra dicho Acuerdo se interpuso **recurso contencioso-administrativo** ante el **Tribunal Supremo**.

## FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo **desestima el recurso contencioso-administrativo** y declara que:

- No procede la responsabilidad patrimonial del Estado legislador** por la aplicación del régimen sancionador del modelo 720.
- No se reconoce derecho a indemnización a la recurrente.

La sentencia **no fija nueva doctrina jurisprudencial**, sino que **reitera** **Sentencia de 19 de febrero de 2026** en resoluciones anteriores sobre esta misma cuestión.

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El Tribunal basa su decisión, de forma esencial, en los siguientes argumentos:

#### 1. Exigencia de sentencia firme previa (art. 32.5 LRJSP)

- Para que exista responsabilidad patrimonial del Estado legislador por infracción del Derecho de la UE, es imprescindible que el perjudicado haya obtenido **una sentencia firme desestimatoria** contra el acto administrativo que causó el daño, **habiendo alegado ya en ese proceso la infracción del Derecho europeo**.
- En el caso analizado, la recurrente **no impugnó en tiempo y forma** las liquidaciones ni sanciones tributarias, ni agotó los mecanismos de revisión disponibles.

#### 2. Deber de diligencia del contribuyente

- El Tribunal considera que el ordenamiento tributario ofrecía **vías razonables y no excesivamente gravosas** (rectificación de autoliquidaciones, recursos administrativos y jurisdiccionales) para cuestionar la legalidad del régimen aplicado.
- La falta de utilización de dichas vías rompe el **nexo de causalidad** exigido para apreciar responsabilidad patrimonial.

#### 3. Inexistencia de infracción “suficientemente caracterizada”

- Siguiendo la jurisprudencia del TJUE (Francovich, Brasserie du Pêcheur), el Tribunal Supremo concluye que **no toda infracción del Derecho de la UE genera automáticamente derecho a indemnización**.
- En este supuesto:
  - Existía **margen de apreciación normativa** del legislador nacional.
  - No concurre una vulneración manifiesta y grave en los términos exigidos para la responsabilidad patrimonial.

#### 4. Compatibilidad del art. 32.5 LRJSP con el Derecho de la UE

- La Sala interpreta la **STJUE de 28 de junio de 2022 (C-278/20)** en el sentido de que el requisito de sentencia firme previa **no vulnera el principio de efectividad**, siempre que no haga imposible o excesivamente difícil la reclamación, lo que no sucede en el ámbito tributario español.

#### ARTÍCULOS

[Artículo 32.5 de la Ley 40/2015 \(LRJSP\)](#). Establece los requisitos específicos para la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por normas contrarias al Derecho de la UE, en particular la exigencia de sentencia firme previa.

[Artículo 39.2 de la Ley del IRPF \(redacción Ley 7/2012\)](#). Precepto cuya aplicación dio lugar a las regularizaciones tributarias cuestionadas y que fue declarado incompatible con el Derecho de la UE por el TJUE.

[Artículo 120.3 de la Ley General Tributaria](#). Permite la rectificación de autoliquidaciones, vía que el Tribunal considera idónea y exigible al contribuyente.

[Artículos 63 TFUE y 40 del Acuerdo EEE](#). Normas de Derecho europeo vulneradas según la STJUE de 27 de enero de 2022, relativas a la libertad de circulación de capitales.

#### JURISPRUDENCIA

STJUE de 27 de enero de 2022, [C-788/19](#) – Declara contrario al Derecho de la UE el régimen del modelo 720.

STJUE de 28 de junio de 2022, [C-278/20](#) – Analiza el régimen español de responsabilidad patrimonial del Estado legislador.

STS de 17 de abril de 2024 ([rec. 651/2023](#)) – Mismo criterio: no procede indemnización sin impugnación previa.

STS de 30 de junio de 2025 ([rec. 320/2024](#)) – Reiteración doctrinal en idéntico sentido.

# Sentencia

## CALIFICACIÓN CONCURSAL

**LGT. CRÉDITO POR DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD.** El crédito por derivación de la responsabilidad tributaria del artículo 42.2.b) LGT no tiene naturaleza sancionadora y debe recibir la misma calificación concursal que el crédito tributario originario del que deriva.

*El Tribunal Supremo equipara la calificación concursal del crédito derivado por responsabilidad tributaria al crédito originario y descarta su carácter sancionador*

Fecha: 04/11/2025

Fuente: web del poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 04/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** El Tribunal Supremo, en su STS 1578/2025, de 4 de noviembre, resuelve que el crédito derivado de la responsabilidad tributaria solidaria del artículo 42.2.b) LGT no tiene naturaleza sancionadora y, por tanto, debe recibir en el concurso la misma calificación que el crédito tributario originario del que procede.

La Sala descarta que el incumplimiento culposo de órdenes de embargo convierta automáticamente el crédito en subordinado y afirma que la derivación cumple una **función indemnizatoria o resarcitoria**, actuando el responsable como **garante del crédito tributario preexistente**. En consecuencia, el crédito derivado no se encuadra en los créditos por multas o sanciones concursales.

Esta sentencia consolida la doctrina iniciada en 2020 y aporta **seguridad jurídica en la clasificación concursal de créditos tributarios derivados**, con impacto directo en la práctica concursal y recaudatoria

## HECHOS

- La controversia se suscita en el **concurso de acreedores de la mercantil Nuevos Proyectos para la Administración S.L.U.**, en el que la **Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT)** ostenta créditos derivados de una **derivación de responsabilidad tributaria solidaria** acordada al amparo del artículo 42.2.b) de la Ley General Tributaria (LGT).

## Actuación del contribuyente / responsable

- El administrador concursal calificó el crédito derivado de dicha responsabilidad como **crédito subordinado**, al entender que su origen era **sancionador**, al derivar del incumplimiento culposo o negligente de órdenes de embargo dictadas por la AEAT.

## Pretensión de la Administración Tributaria

- La AEAT impugnó la lista de acreedores, solicitando que el crédito derivado **recibiera la misma calificación concursal que el crédito tributario originario**, negando su carácter sancionador y defendiendo su naturaleza indemnizatoria o resarcitoria.

## Objeto del recurso de casación

- Determinar si el crédito derivado de la responsabilidad tributaria del artículo 42.2.b) LGT debe calificarse concursalmente como crédito subordinado (por asimilación a sanción) o si debe recibir la misma calificación que el crédito tributario del que trae causa.

## FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

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 51 de 68

El Tribunal Supremo **desestima el recurso de casación** interpuesto por la **Sala 3ª de lo Contencioso Tributario** de la **Audiencia Provincial**. **Semana del 9 de febrero de 2020**

### Doctrina jurisprudencial fijada

El Alto Tribunal establece que:

- El crédito por derivación de la responsabilidad tributaria del artículo 42.2.b) LGT no tiene naturaleza sancionadora y debe recibir la misma calificación concursal que el crédito tributario originario del que deriva.

Asimismo:

- Se condena en costas al recurrente.
- Se acuerda la pérdida del depósito constituido.

### Fundamentos jurídicos del fallo

El Tribunal Supremo articula su razonamiento sobre los siguientes ejes jurídicos:

#### 1. Naturaleza no sancionadora de la derivación de responsabilidad

Aunque la derivación del artículo 42.2.b) LGT exige **culpa o negligencia**, ello **no convierte el crédito en una sanción tributaria**. La Sala recuerda que:

- Las sanciones tributarias **no forman parte de la deuda tributaria**.
- La LGT **no incluye la derivación de responsabilidad entre las sanciones**.

#### 2. Carácter declarativo del acto de derivación

El acto administrativo de derivación:

- **No crea un crédito nuevo**, sino que **declara la responsabilidad de un tercero respecto de una deuda preexistente**.
- El responsable actúa como **garante personal del crédito tributario**, reforzando su efectividad recaudatoria.

#### 3. Función indemnizatoria o resarcitoria

En el supuesto del artículo 42.2.b) LGT:

- La responsabilidad surge por **haber impedido la efectividad del embargo**.
- El responsable solo responde **hasta el límite del daño causado**, esto es, el valor de los bienes que pudieron haberse embargado.
- La finalidad es **resarcir el perjuicio causado a la Hacienda Pública**, no castigar.

#### 4. Aplicación de doctrina previa del Tribunal Supremo

- La Sala extiende la doctrina ya fijada en relación con el **artículo 42.1.a) LGT**, afirmando que los mismos principios son aplicables a la derivación del artículo 42.2.b) LGT.

#### Artículos

##### Normativa tributaria

**Artículo 42.2.b) LGT**. Regula la responsabilidad solidaria de quienes, por culpa o negligencia, incumplen órdenes de embargo. Es el **fundamento legal de la derivación discutida**.

**Artículo 58.3 LGT**. Establece que las sanciones tributarias **no forman parte de la deuda tributaria**, clave para negar la subordinación automática.

**Artículo 181 LGT**. Define los sujetos infractores y **no incluye al responsable solidario**, reforzando la tesis no sancionadora.

##### Normativa concursal

**Artículo 92.4 de la Ley Concursal (Ley 22/2003)**. Califica como subordinados los créditos por multas y sanciones pecuniarias. El Tribunal concluye que **no es aplicable** al crédito derivado del art. 42.2.b) LGT.

##### Jurisprudencia

##### En el mismo sentido

**STS 315/2020** y **STS 316/2020**, de 17 de junio. Doctrina sobre la derivación de responsabilidad del art. 42.1.a) LGT y su **naturaleza no sancionadora**.

**STS (Sala 3ª) 1033/2019**, de 10 de julio. Declara que el responsable tributario actúa como **garante personal del crédito**, no como infractor sancionado.

# Sentencia

## DISOLUCIÓN DE UNA FARMACIA

**ISD. EXCESO DE ADJUIACIÓN.** El TSJ de Galicia confirma que, en la disolución de una comunidad de bienes titular de una oficina de farmacia, el exceso de adjudicación no compensado adecuadamente constituye una donación sujeta al ISD, rechazando su tributación por ITP.

*La Sala concluye que el enriquecimiento no compensado en la disolución de una comunidad de bienes constituye transmisión lucrativa sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*

Fecha: 16/10/2025

Fuente: web del poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TSJ de Galicia de 16/10/2025](#)

**SÍNTESIS:** El TSJ de Galicia confirma que el exceso de adjudicación no compensado en la disolución de una comunidad de bienes —en este caso, una oficina de farmacia— constituye una donación sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. La Sala rechaza su tributación por ITP al apreciar un enriquecimiento sin contraprestación suficiente y desestima el recurso, consolidando el criterio administrativo sobre la fiscalidad de estos supuestos.

## HECHOS

### Actuación del contribuyente

- D<sup>a</sup> Valentina y D. Bernabé eran comuneros al 50% de la comunidad de bienes titular de una **oficina de farmacia**.
- Mediante escritura pública de 7 de agosto de 2015 acordaron la **disolución de la comunidad**.
- Se adjudicó a D. Bernabé la totalidad de la oficina de farmacia, asumiendo deudas por importe relevante.
- D<sup>a</sup> Valentina recibió:
  - Liberación de deuda por subrogación.
  - Una cantidad en metálico de **160.340 €**, como compensación global.
- El valor contable de la comunidad ascendía a 866.192,76 €, correspondiendo a cada comunero 433.096,38 €.
- Sin embargo, la recurrente percibió un importe total superior a su cuota ideal.

### Actuación de la Administración

- La Axencia Tributaria de Galicia (ATRIGA) consideró que existía un **exceso de adjudicación no compensado**, cifrado por el TEAR en **51.144,42 €**, que debía tributar por el **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)** como donación.
- El TEAR estimó parcialmente la reclamación económico-administrativa, pero mantuvo la sujeción al ISD respecto del exceso no compensado.
- La liquidación confirmada ascendía a **40.600,45 €** en concepto de ISD.

## FALLO DEL TRIBUNAL

El TSJ de Galicia:

- **Desestima íntegramente el recurso contencioso-administrativo.**
- Confirma la resolución del TEAR y, por tanto, la sujeción al ISD del exceso de adjudicación no compensado.
- No impone costas por apreciar dudas jurídicas razonables.



## FUNDAMENTOS JURÍDICOS DE LA DECISIÓN

Semana del 9 de febrero de 2026

El Tribunal estructura su razonamiento en tres grandes ejes:

### A) Naturaleza de la disolución de comunidad

Parte del principio consolidado por el Tribunal Supremo:

La división de la cosa común **no constituye transmisión patrimonial**, sino concreción de un derecho abstracto preexistente.

Ahora bien:

- Si no hay excesos → no hay transmisión.
- Si hay exceso de adjudicación → puede existir transmisión onerosa o lucrativa.

### B) Régimen fiscal de los excesos de adjudicación

El Tribunal distingue:

1. **Exceso compensado en metálico y derivado de indivisibilidad (art. 1062 CC)**  
→ No tributa por TPO; puede tributar por AJD.
2. **Exceso no compensado**  
→ Supone un enriquecimiento gratuito.  
→ Constituye donación sujeta al ISD.

En el caso concreto:

- La oficina de farmacia, aunque jurídicamente divisible, **desmerecería económicamente por su división**.
- Sin embargo, el exceso de 51.144,42 € no responde estrictamente a compensación por indivisibilidad.
- Existe un **enriquecimiento sin contraprestación suficiente**, **lo que revela un animus donandi implícito**.

### C) Rechazo de la tributación por ITP

La recurrente sostenía subsidiariamente que debía tributar por ITP y no por ISD.

El Tribunal rechaza este argumento apoyándose en:

- La Consulta V0456-24 de la DGT (19 de marzo de 2024).
- El concepto civil de donación (art. 618 CC).
- La necesidad de concurrencia de:
  - Empobrecimiento del donante.
  - Enriquecimiento del donatario.
  - Animus donandi.

Al no existir compensación suficiente, el exceso constituye transmisión lucrativa.

#### ARTÍCULOS

##### Código Civil

[Art. 392](#) CC. Define la comunidad de bienes. Es la base civil del análisis.

[Art. 1062](#) CC. Permite adjudicación íntegra por indivisibilidad con compensación en metálico. Clave para determinar cuándo el exceso no tributa como transmisión.

[Art. 618](#) CC. Define la donación como acto de liberalidad.

[Art. 623](#) CC. Regula la perfección de la donación.

##### Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y AJD (TRLITPAJD)

[Art. 7.2.B](#)). Considera transmisiones patrimoniales los excesos de adjudicación, salvo excepciones del CC.

[Art. 31.2](#). Regula la tributación por AJD en disoluciones sin exceso transmisivo.

##### Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD)

[Art. 3.1.b](#)). Configura como hecho imponible la adquisición por donación.

[Art. 5.b](#)). Determina como sujeto pasivo al donatario.

[Art. 9.b](#)). Establece la base imponible en donaciones.



# Sentencia

## REDUCCIÓN PROPORCIONAL DEL IAE

**IAE. COVID-19.** El Tribunal Supremo avala la devolución proporcional del IAE 2020 pese a liquidación firme por cierre total durante el estado de alarma

*La paralización total de la actividad por el estado de alarma en 2020 obliga a aplicar la reducción proporcional del IAE incluso frente a liquidaciones firmes, en garantía del principio de capacidad económica.*

Fecha: 26/01/2026

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 26/01/2026](#)

### SÍNTESIS: El Supremo confirma la devolución proporcional del IAE 2020 pese a liquidación firme por cierre durante el estado de alarma

El Tribunal Supremo (STS 57/2026, de 26 de enero) desestima el recurso del Ayuntamiento de Barcelona y confirma que procede la devolución proporcional del IAE correspondiente a los días de paralización total de la actividad en 2020 por imposición del estado de alarma.

La Sala reitera su doctrina: aunque el devengo del impuesto se produzca al inicio del período impositivo y la liquidación sea firme, cabe aplicar el régimen de paralización de industrias (Regla 14.4 RDLeg 1175/1990) para ajustar la cuota al tiempo efectivo de actividad, en garantía del principio de capacidad económica.

La sentencia consolida una línea jurisprudencial favorable a la reducción proporcional del IAE en supuestos de inactividad total derivada del COVID-19, incluso mediante revisión de actos firmes.

## HECHOS

La controversia trae causa de la liquidación del **Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)** correspondiente al ejercicio 2020 girada por el Ayuntamiento de Barcelona a la mercantil *El Chiringuito de Moncho's, S.L.U.*, dada de alta en los epígrafes 646.5 y 673.2 de las Tarifas del impuesto (actividad de hostelería y máquinas expendedoras).

- La liquidación del IAE 2020 fue notificada colectivamente mediante edicto publicado el 14 de septiembre de 2020 y resultó **pagada**, adquiriendo firmeza.
- El 5 de marzo de 2022, la entidad solicitó la **devolución parcial de ingresos indebidos** y la revocación de la liquidación, alegando que, desde el 25 de marzo de 2020, se vio obligada a cesar totalmente su actividad como consecuencia del estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020.
- El Instituto Municipal de Hacienda desestimó la solicitud al considerar que no concurrían los presupuestos del artículo 219.1 LGT para revocar un acto firme.
- El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 17 de Barcelona estimó parcialmente el recurso, declarando el derecho a la **devolución proporcional de la cuota correspondiente a 133 días de inactividad total**.
- El Ayuntamiento interpuso recurso de casación.

## Objeto del recurso de casación

- Precisar si la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en las SSTs de 30 de mayo de 2023 (RC 1602/2022 y 2323/2022), que permite aplicar el régimen de paralización de industrias (Regla 14.4 del RDLeg 1175/1990) a los cierres derivados del estado de alarma, **permite dejar sin efecto una liquidación firme del IAE y obtener la devolución proporcional de la cuota ingresada en 2020**.

## FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo:

1. **Reitera la doctrina fijada en la STS 36/2026 (RC 6761/2023).**

2. Desestima el recurso de casación del Ayuntamiento de Barcelona. Semana del 9 de febrero de 2026
3. Confirma la sentencia de instancia.
4. No impone costas.

### Doctrina jurisprudencial fijada

- La doctrina de las SSTs de 30 de mayo de 2023 permite **dejar sin efecto una liquidación firme del IAE** y reconocer la devolución proporcional de la cuota ingresada cuando se acredite una **paralización total de la actividad en 2020** por imposición del estado de alarma, aplicando la Regla 14.4 del RDLeg 1175/1990.

### Fundamentación jurídica

#### 1. Naturaleza del hecho imponible y devengo

El Tribunal reitera que:

- El hecho imponible del IAE (art. 78 TRLRHL) es el mero ejercicio de la actividad económica.
- El devengo se produce el primer día del período impositivo (año natural).
- La paralización sobrevenida no impide que el hecho imponible se haya producido.

No obstante, ello **no impide la aplicación del régimen especial de reducción de cuota por paralización**.

#### 2. Aplicación directa de la Regla 14.4 RDLeg 1175/1990

La Sala considera que la paralización total por imposición de la autoridad durante el estado de alarma constituye un supuesto equiparable a los previstos en la Regla 14.4 (catástrofes, paralizaciones forzosas, etc.).

La reducción procede:

- Solo en casos de **inactividad total**.
- Únicamente respecto al período efectivo de paralización.
- Sin necesidad de prueba específica de cierre ni comunicación formal, cuando deriva directamente de una norma con rango legal.

#### 3. Liquidaciones firmes y revisión

El Tribunal sostiene que, ante una situación excepcional y por razones de equidad y capacidad económica:

- La Administración debía examinar la posibilidad de aplicar el régimen de paralización.
- La doctrina permite **dejar sin efecto la liquidación firme** mediante los mecanismos de revisión previstos en la LGT.
- Procede la devolución proporcional como instrumento de ajuste a la capacidad económica real.

#### 4. Principio de capacidad económica

La reducción encuentra fundamento en el artículo 31.1 CE, al resultar contrario a dicho principio exigir íntegramente la cuota cuando la actividad estuvo absolutamente impedida por mandato legal.

#### Artículos

[Artículo 78](#) TRLRHL. Define el hecho imponible del IAE. Determina que el devengo se produce pese al cierre posterior.

[Artículo 216](#) LGT. Regula los procedimientos especiales de revisión.

[Artículo 219.1](#) LGT. Revocación de actos en beneficio del interesado. El Ayuntamiento lo invocó para negar la revisión; el Tribunal considera que la vía de revisión era procedente.

[Artículo 221](#) LGT. Regula la devolución de ingresos indebidos. Instrumento jurídico para materializar la devolución proporcional.

#### Jurisprudencia

SSTs de 30 de mayo de 2023 ([RC 1602/2022](#) y [2323/2022](#)): fijan la aplicabilidad del régimen de paralización al cierre por COVID.

STS 3 de junio de 2024 ([RC 15/2023](#)): confirma la reducción proporcional.

STS 21 de enero de 2026 ([RC 6761/2023](#)): reiteración doctrinal inmediata.

Resoluciones del TEAC ([18 de mayo de 2022](#)) en el mismo sentido.

# Sentencia

## CONTRATO DE GESTIÓN DE SERVICIO PÚBLICO

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

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

Fecha: 28/10/2025

Fuente: web del poder Judicial

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

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

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

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

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

## HECHOS

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

### Posición del contribuyente

La UTE sostuvo que:

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

### Posición de la Administración tributaria autonómica

La Comunidad de Madrid defendía que:

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

### Itinerario procesal

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

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

### Objeto del recurso de casación

Determinar:

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

### Fallo del Tribunal Supremo y doctrina fijada

El Tribunal Supremo:

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

### Doctrina establecida

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

### Fundamentación jurídica

#### A) Interpretación restrictiva del hecho imponible

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

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

#### B) Concepto de desplazamiento patrimonial

Debe concurrir:

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

En el caso concreto:

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

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

#### C) Principio de legalidad tributaria

El Tribunal advierte que:

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

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

Se distingue entre:

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

En este caso estamos ante lo segundo.

**Artículos****Semana del 9 de febrero de 2026**

[Artículo 7.1.B](#) TRLITPAJD. Regula como hecho imponible las concesiones administrativas. La Administración pretendía subsumir el contrato en esta categoría.

[Artículo 13.2](#) TRLITPAJD. Equipara a concesiones ciertos actos administrativos que generen desplazamiento patrimonial. El Tribunal interpreta que exige necesariamente desplazamiento patrimonial efectivo.

[Artículo 2.1](#) TRLITPAJD. Impuesto exigible conforme a la verdadera naturaleza jurídica. Permite recalificar el contrato conforme a su sustancia real.

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

# Actualidad del Tribunal Constitucional

## CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD

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

Fecha: 12/02/2026

Fuente: web del Tribunal Constitucional

Enlace: [Nota](#)

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

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

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

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

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

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

Semana del 9 de febrero de 2020



# Actualidad de la Comunidad de Madrid

## REDUCCIONES

**ISD.MADRID.** Se ha publicado para el trámite de Audiencia pública el Anteproyecto de Ley de apoyo a la empresa familiar

*Madrid blindará la sucesión de la empresa familiar con una reducción fiscal del 99 % en herencias y donaciones*

Fecha: 29/01/2026

Fuente: web de la Comunidad de Madrid

Enlace: [Anteproyecto de Ley](#)

El anteproyecto tiene por objeto **reforzar la continuidad de la empresa familiar** mediante una **mejora sustancial de los beneficios fiscales en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)** en el ámbito de la Comunidad de Madrid, tanto en adquisiciones **mortis causa** como **inter vivos**.

### Principales novedades:

#### 1. Incremento al 99 % de la reducción por transmisión de empresa familiar tanto en sucesiones como en donaciones

Se establece una **reducción propia autonómica del 99 %** (en la actualidad 95%) del valor:

- De la **empresa individual o negocio profesional**.
- De las **participaciones en entidades**.
- Tanto en adquisiciones **mortis causa** como **inter vivos**.

Esto supone una **mejora sustancial respecto del régimen estatal**, que queda desplazado por la normativa autonómica cuando se opta por esta reducción.

#### 2. Ampliación del ámbito subjetivo (beneficiarios)

Se amplían significativamente los beneficiarios de la reducción:

- Grupos I, II y III del artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987.
- **Colaterales hasta el cuarto grado**, tanto por consanguinidad como por afinidad.

Esta ampliación es especialmente relevante en estructuras familiares complejas.

En la actualidad, el ámbito subjetivo de aplicación de este beneficio fiscal se limita a los cónyuges, descendientes o adoptados de la persona fallecida o del donante. En el caso de herencias, sólo si no existen descendientes o adoptados, la reducción se extiende a ascendientes, adoptantes y colaterales de segundo grado (hermanos) y tercer grado (tíos y sobrinos).

#### 3. Flexibilización del requisito de participación y funciones de dirección

En el caso de participaciones en entidades:

- Se admite una participación mínima:
  - **5 % individual**, o
  - **20 % conjunta del grupo familiar**, ampliado hasta colaterales de cuarto grado.
- Las funciones de dirección pueden ser ejercidas **por cualquier miembro del grupo de parentesco**, no necesariamente por el causante o donante. Ahora **se dice expresamente** que no es necesario que el miembro del grupo familiar que cumpla las funciones de dirección posea participación en la entidad.
- Se mantiene el requisito de que la remuneración por dichas funciones suponga **más del 50 % de los rendimientos del trabajo y actividades económicas**. Este requisito **podrá cumplirse** tanto en el periodo que abarque desde el 1 de enero hasta el día del fallecimiento (o donación) como en el año natural anterior.

En la actualidad, se exige que la participación del fallecido o del donante es **del 9 al 25%** computado de forma individual o, del 20% teniendo en cuenta al grupo de parentesco. Se entiende por grupo de parentesco al formado junto con el cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado.

#### **4. Equiparación entre sucesiones y donaciones**

La regulación de las **donaciones de empresa familiar** se iguala prácticamente a la de las adquisiciones mortis causa, eliminando la tradicional penalización fiscal de la transmisión inter vivos.

# Actualidad del Consejo Europeo

## PAQUETES PEQUEÑOS

El Consejo da luz verde definitiva a las nuevas normas sobre derechos de aduana para los paquetes pequeños

*El Consejo ha aprobado hoy formalmente **nuevas normas sobre derechos de aduana para los artículos contenidos en paquetes pequeños que entran en la UE**, en gran medida a través del comercio electrónico. Las nuevas normas responden al hecho de que **estos paquetes entran actualmente en la UE libres de derechos**, lo que da lugar a una competencia desleal para los vendedores de la UE.*

Fecha: 11/02/2026

Fuente: web del Consejo Europeo

Enlace: [Comunicado](#)

El acuerdo alcanzado hoy suprime la franquicia aduanera basada en umbrales para los paquetes **valorados en menos de 150 euros que entren en la UE**. Por lo tanto, se **empezarán a aplicar aranceles aduaneros a todas las mercancías que entren en la UE** en cuanto esté operativo el **Centro Aduanero de Datos de la UE**, que se está debatiendo como parte de una reforma fundamental más amplia del marco aduanero. Actualmente se prevé que eso **suceda en 2028**.

Hasta entonces, los Estados miembros de la UE han acordado introducir un **derecho de aduana provisional de tipo fijo de 3 euros** sobre los artículos contenidos en **paquetes pequeños valorados en menos de 150 euros enviados directamente a los consumidores de la UE**. A partir del 1 de julio de 2026, el derecho se aplicará a cada una de las diferentes categorías de artículos, identificadas por sus subpartidas arancelarias, contenidas en un paquete.

*Por ejemplo:*

Un paquete contiene una camisa de seda y dos camisas de lana.

Por lo tanto, dado que se trata de distintas subpartidas arancelarias, el paquete contiene dos artículos distintos, y habría que pagar 6 euros en concepto de derechos de aduana.

El nuevo sistema tendrá un efecto positivo tanto para el presupuesto de la UE como para las finanzas públicas nacionales, ya que los derechos de aduana constituyen un recurso propio tradicional de la Unión y los Estados miembros retienen parte de esos importes en concepto de gastos de recaudación. La medida es distinta de la denominada «tasa de tramitación» propuesta, que se está debatiendo actualmente en el contexto del paquete de reformas aduaneras.

### Siguientes etapas

El derecho de aduana provisional de tipo fijo de 3 euros se aplicará a cada categoría de artículo contenida en un paquete pequeño que entre en la UE **entre el 1 de julio de 2026 y el 1 de julio de 2028**, y podrá prorrogarse según convenga. Una vez que el nuevo Centro Aduanero de Datos de la UE entre en funcionamiento, este derecho provisional se sustituirá por aranceles aduaneros normales.

### Contexto

Según la Comisión Europea, el volumen de paquetes pequeños que llegan a la UE se ha duplicado cada año desde 2022. En 2024, 4 600 millones de paquetes de este tipo entraron en el mercado de la UE. El 91 % de los envíos de pequeño tamaño proceden de China.

En términos más generales, la UE está trabajando actualmente en reformar su sistema aduanero de modo que pueda hacer frente a la importante presión derivada del aumento de los flujos comerciales, los sistemas nacionales fragmentados, el rápido aumento del comercio electrónico y las realidades geopolíticas en evolución. Las negociaciones entre el Consejo y el Parlamento Europeo sobre la reforma, en particular en lo relativo a la creación del centro aduanero de datos supervisado por una nueva autoridad aduanera de la UE, están en curso.

# Monográfico

## Modelo 347. Declaración anual de operaciones con terceras personas.

Fuentes: [FAQs AEAT](#), [Instrucciones Mod 347](#), y [consultas INFORMA](#)

**Plazo de presentación:** Durante todo el mes de **Febrero**.

**Sujetos Pasivos Excluidos:** Quienes lleven, obligatoria o voluntariamente, los libros de IVA a través de la Sede Electrónica de la AEAT (SII) no están obligados a la presentación del Modelo 347.

Las personas físicas y entidades en atribución de rentas en el IRPF, por las actividades que tributen en dicho impuesto por el método de estimación objetiva y, simultáneamente, en el IVA por los regímenes especiales simplificado o de la agricultura, ganadería y pesca o del recargo de equivalencia, no estarán obligados a presentar el modelo 347, salvo por las operaciones por las que emitan factura.

Los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado del IVA incluirán en la declaración anual de operaciones con terceras personas las adquisiciones de bienes y servicios que realicen que deban ser objeto de anotación en el libro registro de facturas recibidas del artículo 40.1 del RIVA. (adquisiciones e importaciones de activos fijos)

### Operaciones Excluidas:

- Aquellas por las que no exista obligación de expedir factura (**excepto operaciones de seguro**)
- Aquellas realizadas al margen de la actividad empresarial o profesional.
- Las efectuadas a título gratuito no sujetas o exentas del IVA.
- Los arrendamientos de bienes exentos del IVA realizados por personas físicas o entidades sin personalidad jurídica al margen de cualquier otra actividad empresarial o profesional.
- Las adquisiciones de efectos timbrados o estancados y signos de franqueo postal, excepto los que tengan la consideración de objetos de colección.
- Las operaciones realizadas por las entidades o establecimientos de carácter social (art 20.3. LIVA) que correspondan al sector de su actividad, cuyas entregas de bienes y prestaciones de servicios estén exentos de dicho impuesto.
- Las importaciones y exportaciones de mercancías y las operaciones realizadas directamente desde o para un establecimiento permanente del obligado tributario situado fuera del territorio español, salvo que aquel tenga su sede en España y la persona o entidad con quien se realice la operación actúe desde un establecimiento situado en territorio español.
- Envíos entre el territorio peninsular español o islas Baleares y Canarias, Ceuta y Melilla.
- Operaciones respecto de las que exista una obligación periódica de suministro de información a la Administración tributaria estatal y que como consecuencia de ello hayan sido incluidas en declaraciones específicas diferentes a la regulada en esta subsección y cuyo contenido sea coincidente.

### INFORMA 131082 - DIVIDENDOS

El pago de un dividendo no corresponde a una entrega de bienes o a una prestación de servicios, por lo que no tiene que incluirse en la citada declaración, así como cualquier otra cantidad que corresponda a una participación en beneficios.

### Criterios de imputación:

- En las facturas expedidas deben estar anotadas en el momento que se realice la liquidación y pago del IVA correspondiente a dichas operaciones.
- En las facturas recibidas deben estar anotadas por el orden que se reciban y dentro del período de liquidación del IVA en que proceda efectuar su deducción.

- Las operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja, se consignarán en el año natural correspondiente al momento del devengo total o parcial de acuerdo con la regla especial de devengo de este régimen especial de IVA.

Importe anual de las operaciones devengadas conforme al criterio de caja del IVA

## Supuestos de inversión del sujeto pasivo INFORMA 125305

Los empresarios profesionales que resulten ser sujetos pasivos por aplicación del artículo 84.Uno.2º de la Ley del IVA deberán consignar en el modelo 347 (declaración anual de operaciones con terceras personas) el importe de la contraprestación, IVA excluido, de las operaciones (compras) que deban ser incluidas en la referida declaración.

El mismo criterio (es decir, consignar el importe de la contraprestación, IVA excluido) se aplica a los proveedores al cumplimentar el modelo 347, por las operaciones (ventas) realizadas para empresarios o profesionales que, por aplicación del artículo 84.uno.2º de la Ley del IVA tengan la consideración de sujetos pasivos.

**Desglose de las operaciones:** se realizará con carácter general de forma trimestral, excepto la relativa a:

Importe trimestral de las operaciones

1T	<input type="text"/>
2T	<input type="text"/>
3T	<input type="text"/>
4T	<input type="text"/>

Importe trimestral percibido por transmisiones de inmuebles sujetas a IVA

1T	<input type="text"/>
2T	<input type="text"/>
3T	<input type="text"/>
4T	<input type="text"/>

Excepto las relativas a:

- a las cantidades percibidas en metálico, que se seguirá suministrando en términos anuales.
- a las cantidades declaradas por los sujetos pasivos que realicen operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja del IVA y, las entidades a las que sea de aplicación la Ley 49/1960, de 21 de julio sobre la propiedad horizontal, que están obligados a suministrar toda la información que vengan obligados a relacionar en su declaración anual, sobre una base de cómputo anual.

Las entidades a las que sea de aplicación la Ley 49/1960, de 21 de junio, sobre la propiedad horizontal, incluirán las adquisiciones que efectúen al margen de las actividades empresariales o profesionales, incluso aunque no realicen actividades de esta naturaleza, excepto:

- Suministros de energía eléctrica y combustibles
- Suministro de agua.
- Seguros.

- a las cantidades declaradas por los sujetos pasivos que sean destinatarios de las operaciones incluidas en el régimen especial del criterio de caja, que estarán obligados a suministrar la información correspondiente a estas operaciones sobre una base de cómputo anual.

## Reflejo de devoluciones, descuentos, bonificaciones o modificación de la BI del IVA:

Estas circunstancias modificativas deberán ser reflejadas en el trimestre natural en que se hayan producido las mismas, **siempre que el resultado de estas modificaciones supere, junto con el resto de operaciones realizadas con la misma persona o entidad en el año natural, la cifra de 3.005,06 euros.**

## Reflejo de la adquisición de vehículos afectados parcialmente a la actividad

**INFORMA 124072** En la declaración anual de operaciones con terceras personas hay que declarar, entre otras, las adquisiciones de bienes realizadas a otras personas o entidades cuando hayan superado la cifra de 3.005,06 euros salvo que hayan sido realizadas al margen de la actividad. Por tanto, en el modelo 347 hay que incluir la cuantía total de la adquisición del vehículo con independencia de que la afectación sea parcial, sin perjuicio de que en la imposición directa o indirecta no pueda ser objeto de deducción la totalidad de bases o cuotas.

### Cantidades percibidas en metálico:

Cuando no puedan incluirse en la declaración del año natural en el que se realizan las operaciones por percibirse con posterioridad a su presentación o por no haber alcanzado en ese momento un importe superior a 6.000 euros, deberán incluirse separadamente en la declaración correspondiente al año natural posterior en el que se hubiese efectuado el cobro o se hubiese superado el importe señalado anteriormente.

### Novedad 2025

Se crea un nuevo campo donde se consignará, cuando esté disponible, el número de convocatoria en la Base de Datos Nacional de Subvenciones (BDNS), de las subvenciones y ayudas concedidas por las Administraciones Públicas que deban ser informadas en el citado modelo.

Número de convocatoria BDNS

### INFORMA 135658

Se deberán incluir en la declaración informativa de operaciones con terceras personas las **subvenciones públicas recibidas** si las mismas no son reintegrables, se han percibido en relación con la actividad empresarial o profesional, y además el importe anual procedente de cada Administración Pública supera los 3.005,06 euros.

A efectos de determinar si se supera o no el importe citado en el año natural, las subvenciones, auxilios o ayudas concedidas a los obligados tributarios se entenderán satisfechos el día en que se expida la correspondiente orden de pago, o de no existir esta, cuando se efectúe el pago.

La clave con la que se deben consignar las subvenciones recibidas en el modelo 347 es la B: entregas de bienes y prestaciones de servicios superiores a 3.005,06 euros, al asimilarse la subvención a un ingreso por ventas.

### INFORMA 131080

No estarán obligados a presentar el Modelo 347 las personas físicas y entidades en régimen de atribución de rentas del IRPF por las actividades que tributen en dicho impuesto por el método de estimación objetiva y, simultáneamente, en el IVA por el régimen especial simplificado, salvo por las operaciones por las que emitan factura y, a partir del 1 de enero del 2014 (modelo 347-ejercicio 2014 y sig.), por las adquisiciones de bienes y servicios que deban ser objeto de anotación en el Libro Registro de facturas recibidas.

**Al estar las subvenciones incluidas dentro del cálculo de la cuota del régimen simplificado, en relación con las mismas, no tienen obligación de presentar el modelo 347.**

# Monográfico

## Publicadas nuevas consultas en la web de la AEAT sobre Prórroga de Apoderamientos

### ¿Qué duración tienen los poderes inscritos en el Registro de apoderamientos para realizar actuaciones ante la Agencia Tributaria a través de Internet?

Desde la entrada en vigor el día 2 de abril de 2021 de determinados preceptos de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, los poderes que se inscriben en el Registro de apoderamientos de la Agencia Tributaria tienen un **periodo máximo de vigencia de cinco años**. Por lo tanto, los poderes inscritos en dicho Registro desde entonces, llevan incorporado su plazo de vigencia con el límite máximo de 5 años y pueden ser prorrogados sucesivamente.

### ¿Y si otorgué o recibí poderes antes del 2 de abril de 2021?

Los poderes inscritos en el Registro de apoderamientos de la Agencia Tributaria otorgados o recibidos antes del 2 de abril de 2021, pueden ser prorrogados sucesivamente por el poderdante por un plazo máximo de cinco años. **Si no se prorrogan dichos poderes, perderán su efectividad el día 2 de abril de 2026.**

### ¿Cuándo se pueden prorrogar los poderes inscritos en el Registro de apoderamientos de la Agencia Tributaria?

Todos los poderes inscritos en el Registro de apoderamientos de la Agencia Tributaria pueden ser prorrogados en los dos meses previos al momento en que perderán su efectividad. Por lo tanto, hasta el 1 de abril de 2026 pueden prorrogarse los poderes otorgados o recibidos antes del 2 de abril de 2021.

### ¿Cómo se pueden prorrogar los poderes inscritos en el Registro de apoderamientos de la Agencia Tributaria?

Los poderes inscritos puede prorrogarlos el poderdante accediendo a la Sede electrónica de la Agencia Tributaria en el apartado del Registro de apoderamientos correspondiente a ["Consulta, prórroga y revocación de apoderamientos otorgados"](#).

**Está disponible una opción para realizar simultáneamente la prórroga de todos los poderes que vayan a caducar en los próximos dos meses.**

También puede accederse a la prórroga a través de Mis Expedientes/Mis alertas.

Asimismo, los apoderamientos pueden prorrogarse por el poderdante de forma presencial en las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria, y mediante documento público o documento privado con firma notarialmente legitimada presentado ante la Agencia Tributaria.

### Si el poder que se va a prorrogar lo es para recibir notificaciones, ¿el apoderado ha de aceptar la prórroga del poder como cuando este se otorgó?

En el caso de prórrogas de apoderamientos para notificaciones, no es necesario que se produzca la aceptación de la prórroga por el apoderado para que el poder siga siendo efectivo.